

Évaluation des régimes préférentiels au Maroc selon les politiques fiscales internationales de l'OCDE et l'UE

Evaluation of preferential systems in Morocco according to OECD and EU international fiscal policies

Auteur 1 : ELGHAZLANI Hiba

Auteur 2 : EL YAMLAHI Imane

Auteur 3 : AMINE Nabil BOUAYAD,

EL GHAZLANI Hiba, Doctorante

Université Sultan Moulay Slimane- Maroc/ Faculté Polydisciplinaire de Khouribga

EL YAMLAHI Imane, Enseignante chercheuse

Université Sultan Moulay Slimane- Maroc/ Faculté Polydisciplinaire de Khouribga

AMINE Nabil BOUAYAD, Enseignant chercheur

Université Sultan Moulay Slimane- Maroc/ Faculté Polydisciplinaire de Khouribga

Déclaration de divulgation : L'auteur n'a pas connaissance de quelconque financement qui pourrait affecter l'objectivité de cette étude.

Conflit d'intérêts : L'auteur ne signale aucun conflit d'intérêts.

Pour citer cet article : EL GHAZLANI .H , EL YAMLAHI .I & BOUAYAD .A N (2023). « Évaluation des régimes préférentiels au Maroc selon les politiques fiscales internationales de l'OCDE et l'UE », African Scientific Journal « Volume 03, Numéro 18 » pp: 862 –883.

Date de soumission : Mai 2023

Date de publication : Juin 2023



DOI : 10.5281/zenodo.8283066
Copyright © 2023 – ASJ



Résumé

L'objectif de cet article est de relater comment le Plan d'action contre l'érosion de la base et le transfert de bénéfices élaboré par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et le Code de conduite de l'Union européenne dans le domaine de la fiscalité des entreprises s'attaquent aux régimes fiscaux dits « dommageables ». Dans cette optique, l'union Européenne a élaboré une « liste des juridictions non coopératives à des fins fiscales » dont le principal objectif est la lutte, pour l'intérêt de cette union, contre l'évasion et/ ou la fraude fiscale. Dans ce cadre, le Maroc s'est trouvé sérieusement touché par cette décision suite à son inscription sur cette liste. De ce fait, nous exposerons le processus de l'inscription du Maroc sur cette liste, les causes derrière cette décision et surtout les conséquences qui en découlent. Ce cas soutient les allégations qui décrédibilisent la capacité de cette liste à s'attaquer véritablement à l'évasion et à la fraude fiscales mondiales vue que le Maroc n'a contribué de manière significative aux pertes fiscales mondiales dues aux abus fiscaux.

Mots clés : Pratiques fiscales abusives, Evasion/ fraude fiscale, Régimes fiscaux, Liste de l'UE, Maroc.

Abstract

The objective of this article is to describe how the Action Plan against Base Erosion and Profit Shifting drawn up by the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) and the European Union's Code of Conduct regarding Business Taxation tackle so-called "harmful" tax regimes. To this end, the European Union has drawn up a "list of uncooperative jurisdictions for tax purposes", the main purpose is to combat tax evasion and/or fraud in the Union. In this context, Morocco has been seriously affected by this decision, due to its inclusion on the list. We will therefore outline the process behind Morocco's inclusion on the list, the reasons behind the decision and, above all, the consequences that flow from it. This case supports the claims that undermine the ability of this list to truly tackle global tax evasion and avoidance, given that Morocco has made no significant contribution to global tax losses due to tax abuse.

Keywords : Abusive tax practices, Tax evasion/ fraud, Tax regimes, EU list, Morocco.

Introduction

Avant de s'attaquer au présent sujet, il importe de mettre, brièvement, la lumière sur les rapports de force régissant les relations entre les pays occidentaux et les états du tiers monde. Ainsi, il s'avère si simple de se rendre compte que le colonisateur qui est sorti par la porte, après la deuxième guerre mondiale sous pression des USA, est revenu par la fenêtre en vue de continuer à usurper les richesses de ses anciennes colonies. Pour tout dirigeant et/ou gouvernement, des pays en voie développement, qui se rebiffe, des actions punitives sont mises en application et ce, en vue de faire éclipser le ou les opposant(s). Une telle pratique est adhérente par l'occident en vue de dissuader les éventuels désobéissants pouvant transgresser les « normes » fixées en la matière.

A préciser aussi, dans cette optique, que même les diverses organisations et/ou organismes internationales, ONU, Conseil de Sécurité, FMI, Banque Mondiale, OMC, etc... sont gérées par des normes défendant, en premier lieu, les intérêts des puissances occidentales.

Le Maroc n'échappe pas, à son tour, à cette règle. Les accords d'AIX-LES-BAINS (FRANCE) que le Général Charles de Gaulle, Président de la France à fait signer le 15 octobre 1955 par la délégation Marocaine, divisée et non préparée à l'époque, est un des outils exploité par la France pour continuer à usurper jusqu'à présent nos richesses (phosphate et autres minerais, Marché concernant la réalisation du projet du TGV Tanger-Casablanca, décroché à deux fois le prix proposé par la chine) etc. D'autres déficiences sont aussi exploitées par les occidentaux pour intimider les gouvernements Marocains, qui se sont succédés, lors des négociations dont le dossier de récupération de nos territoires Sahraouis.

Compte tenu de ce qui devance, il est clair, de nos jours, que le tiers monde est incessamment « déplumé » par l'occident. Ainsi, toute une panoplie d'accords et/ou mesures sont décrétés pour perpétuer cette exploitation. Ce sont ces données et/ou rapports de force qui ont servi, bien entendu, de piliers pour bâtir et gérer, en général, les relations internationales. Les accords BEPS et les listes de l'UE des juridictions non coopératives à des fins fiscales, objet du présent sujet que nous développons ci-après, sont aussi imprégnés par ces fondements.

Sur le plan fiscal international, il est à préciser que depuis la fin des années 1990, la planification fiscale agressive des Entreprises Multinationales (EMN) ainsi que les politiques fiscales de certains états taxées par l'occident de dommageables ont conduit, à l'initiative de l'OCDE sur la concurrence fiscale dommageable (OCDE, 1998) et à l'établissement du code de conduite de l'UE sur la fiscalité des entreprises (Conseil de l'UE, 1998). Les deux organisations suscitées

ont fixé, en ce cadre, des normes permettant de juger si le régime fiscal d'un pays peut être considéré comme « dommageable » dans le sens où il peut contribuer à l'érosion des bases fiscales des autres pays. La plupart des politiques de planification fiscale agressive sont mises en place dans des territoires où les taux d'imposition sont faibles ou inexistantes. Cela permet aux entreprises multinationales de transférer leurs bénéfices, légalement mais artificiellement, vers des filiales situées dans des pays à faible imposition, sans qu'il y ait de véritables transactions commerciales. Cela leur permet de réduire au maximum leurs base imposable. De même, les droits de propriété intellectuelle peuvent, à leur tour, faire l'objet de transfert vers un pays à faible imposition (ou nul) afin de minimiser l'imposition sur les redevances perçues (Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement, 2015). Ainsi, ces pratiques ont amené l'OCDE et de l'UE à élaborer des politiques visant à lutter contre les pratiques plus haut citées.

En considération de ce qui précède, l'UE a élaboré une liste des juridictions fiscales non coopératives devant servir d'outil de lutte contre les risques de pratiques fiscales abusives et de concurrence fiscale déloyale. Cette liste, fixée pour la première fois en 2016, avait pour principal objet d'encourager une évolution positive des législation et pratiques politiques (Commission européenne, 2016). Toutefois, une liste noire/grise unique arrêtée par l'UE devrait avoir plus de poids qu'une multitude de listes nationales, et ce, pour dérouter les pays tiers à l'origine de problèmes (Commission européenne, 2019).

Au lancement de ce classement en 2017, le Maroc s'est catalogué par l'UE sur la liste grise de juridictions fiscales non coopératives en raison de la catégorisation de certains régimes comme « dommageables ».

A cet effet, le présent travail discute de la problématique suivante : **Quel est le poids de l'inscription du Maroc sur la liste de l'UE des juridictions fiscales non coopératives ?**

Factuellement, le présent article traite entre autres les raisons ayant causées l'inscription du Maroc sur cette liste grise et d'en évaluer les menaces ainsi que les conséquences économiques et sociales. A noter que le Maroc est un centre financier international et sert de passerelle aux investisseurs internationaux et aux institutions financières (y compris celles d'Europe) pour investir en Afrique et qui également selon Paolo GENTILONI, dirigeant de la Direction de la Commission européenne sur la taxation (TAXUD) « le Maroc est beaucoup plus qu'un pays voisin. C'est un pays ami et un partenaire clé dans de nombreux domaines » lors de son entretien avec la MAP (Agence Marocaine de presse, 2020).

L'analyse en profondeur du présent sujet laisse dégager que le processus a touché aux principaux outils de politique fiscale de notre pays et que la décision de catégorisation revêt un aspect politique qu'économique. Par conséquent, ce cas donne également du poids aux affirmations selon lesquelles ladite liste ne parvient pas à s'attaquer véritablement à l'évasion et à la fraude fiscales mondiales. En effet, le Maroc ne contribue pas de manière significative aux pertes fiscales mondiales dues à l'abus de l'impôt sur les sociétés. Dès lors, nous soutenons que l'approche actuelle ne parvient pas à s'attaquer aux véritables sources de l'évasion fiscale mondiale et souffre d'un déficit de crédibilité. Cet article explore également le processus par lequel notre pays a finalement réussi à se retirer de la liste, en corrigeant les incitations fiscales et les taux préférentiels de certains régimes.

Le présent sujet sera étudié dans ce qui suit, en deux parties. La première partie sera réservée au traitement du point de vue de l'OCDE et UE concernant les pratiques fiscales dommageables où nous exposerons, entre autres, la portée de la liste de l'UE des juridictions fiscales non coopératives. La deuxième partie, sera consacrée essentiellement aux régimes fiscaux légiférés au Maroc et considérés par l'UE comme « dommageables ». Nous passons également en revue les raisons de cette catégorisation et ses conséquences, avant d'examiner comment le Maroc a réussi à sortir de la liste grise établie par l'UE. Enfin, nous mettrons la lumière sur les leçons tirées de cette étude et les perspectives d'avenir.

- **Méthodologie de recherche**

Ce document fait appel à une étude qualitative qui s'appuie sur des analyses documentaires. Ce papier examine la littérature pertinente et les dispositions fiscales qui sous-tendent l'inclusion du Maroc sur la liste grise de l'UE. Les ressources étudiées comprennent des lois, des règlements, des rapports et des dispositions légales, provenant de l'OCDE, du Maroc, de l'Union européenne. L'étude inclut également la littérature académique (livres, revues et articles), en relation directe avec l'objectif de l'étude.

1. Les pratiques fiscales dommageables suivant les points de vue de l'OCDE et l'UE

1.1. Position de l'Action 5 du projet BEPS par rapport au pratiques dommageables

1998 a marqué le début des travaux de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables, qui se concentraient, à cette époque que sur ses États membres et les juridictions considérés comme des "paradis fiscaux". Au cours de cette période, les évaluations ont été principalement axées sur l'établissement de critères qui permettent d'identifier les régimes fiscaux "dommageable" (OCDE, 1998).

Dès lors, 2015 a témoigné le lancement du projet BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) lancé par l'OCDE pour lutter contre l'évasion fiscal, améliorer la cohérence des règles fiscales internationales, garantir un environnement fiscal plus transparent et relever les défis fiscaux liés à la numérisation de l'économie (OCDE, 2015). Depuis le fondement du cadre inclusif de ce projet en 2016, 141 juridictions se sont jointes et se sont engagées à respecter les normes minimales du projet.

Ce projet comprenait 15 actions principales, dont 4 étaient considérées comme un standard minimum. Dans ce qui suit, nous nous limitons au traitement de l'action 5 intitulée « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables » et établit un processus de révision des régimes fiscaux (OCDE, 2016).. Elle repose sur les critères du rapport de 1998 sur la concurrence fiscale dommageable, qui fixait déjà les caractéristiques des régimes fiscaux pouvant être considérés comme "dommageables", tout en soulignant le poids de la "substance économique". Ainsi, tout régime fiscal préférentiel d'un pays prévoyant un traitement spécial aux non-résidents ou aux entreprises non actives sur le marché intérieur sera considéré comme potentiellement dommageable.

Dans ce sillage, Le Forum sur les pratiques fiscales dommageables (FHTP), qui est un organe rattaché au Comité des affaires fiscales de l'OCDE, utilise des critères d'évaluation prédéfinis pour évaluer la "nocivité" des régimes fiscaux des états membres du cadre inclusif. En plus de cela, le FHTP travaille également sur l'amélioration de la transparence à travers l'échange obligatoire de renseignements avec les États concernés par l'évaluation afin de lutter contre les pratiques BEPS (OCDE, 2015).

Le caractère dommageable d'un régime fiscal est identifié si le régime est "isolé" de l'économie nationale et/ou accessible à des contribuables ayant une substance économique insuffisante (tels que l'absence d'employés qualifiés et des actifs fixes..). Toutefois, le FHTP ne qualifiera un

régime de dommageable que si une analyse économique révèle que le régime a des effets économiques préjudiciables dans la pratique. Si ce n'est pas le cas, le régime ne serait considéré que comme "potentiellement dommageable mais pas réellement dommageable", mais ferait l'objet d'une surveillance continue (OCDE, 2016).

1.2. Position du code de conduite de l'UE par rapport aux pratiques dommageables

En complément du plan d'action BEPS initié par l'OCDE, l'Union européenne (UE), en parallèle fait appel à son code de conduite pour évaluer les pratiques fiscales dommageables des entreprises. Ce code a été introduit pour la première fois en 1997 dans le cadre du paquet de mesures de la Commission européenne visant à combattre la concurrence fiscale dommageable. Le code identifie les mesures fiscales potentiellement dommageables et fournit un cadre pour respecter les principes d'une concurrence loyale. (Commission Des Communautés Européennes, 1997.) À quelques différences près, Les critères retenus pour apprécier l'aspect dommageable des régimes fiscaux préférentiels étaient similaires à ceux établis dans le cadre du projet de la concurrence fiscale dommageable de l'OCDE (Osterweil, 1999). Ce code est contrôlé par le groupe du code de conduite de l'UE (COCG), composé de représentants des États membres et de la Commission européenne et bénéficie aussi du soutien de la direction générale de la fiscalité et de l'union douanière (DG TAXUD) de la Commission européenne (Conseil de l'Union européenne, 2020).

Bien que similaire à l'initiative de l'OCDE, le code de conduite de l'UE ne s'appliquait au départ qu'aux juridictions membres de l'UE. Cependant, il prévoyait déjà la possibilité d'étendre le champ d'application des examens aux autres pays partenaires. En 2008, l'UE a introduit la norme européenne de bonne gouvernance en matière fiscale, qui incite les juridictions membres de l'UE à promouvoir la concurrence fiscale loyale dans les pays tiers (hors UE), l'échange d'informations et surtout la transparence. Ces normes ont été destinés à être insérés dans les accords de libre-échange que l'UE conclut avec d'autres juridictions (Valderrama, 2019). Pour évaluer si les pays respectent le critère de "concurrence fiscale loyale", la Commission de l'UE s'appuie sur le référentiel riche en critères élaborés par le code de conduite (Commission Européenne, 2016b).

En 2016, l'UE a encore étendu la portée territoriale du code de conduite via sa communication sur sa stratégie extérieure pour une fiscalité efficace, en introduisant des listes qui reprends «

les juridictions non coopératives à des fin fiscales ». Le communiqué correspondant traite du processus d'inscription sur ces listes et le protocole d'évaluation des états par l'UE. (Commission Européenne, 2016a). L'UE dans son communiqué a indiqué également le lancement de deux listes :

- Une noire, qui reprends les pays qui contribuent fortement à l'érosion de la base imposition mondiale et qui nécessite des changements fondamentaux dans leurs systèmes fiscaux ;
- Et une grise, avec la liste des pays qui contribue moins, mais reste tout de même de façon importante, à cette érosion et nécessitant moins de changement.

Pour sortir de ces listes, les pays doivent se conformer aux règles fiscales internationalement reconnues dans délai gratifié pas l'UE, le cas échéants, ces pays demeureront sur ces listes et ceux catalogués sur la liste grise passeront à la noire.

Dans ce cadre, les critères d'évaluation sont les suivants :

- Les avantages sont donnés à des non-résidents ou des activités effectuées par des non-résidents ;
- Les avantages sont isolés du marché national, de façon qu'ils n'affectent pas la base d'imposition nationale ;
- Les avantages sont accordés même en l'absence d'une activité économique réelle ;
- Les règles de détermination des bénéfices pour les activités s'éloignent des principes internationalement convenus, notamment des règles reconnues au sein de l'OCDE.

Ainsi, le COCG devient de facto applicable au monde entier, et examine les régimes fiscaux à l'échelle mondiale, y compris les régimes préférentiels au Maroc.

Alors que l'OCDE a cherché à obtenir un engagement volontaire des juridictions du monde entier envers le plan d'action BEPS, l'UE utilise plutôt son pouvoir de marché et les inconvénients en termes de réputation qu'un pays pourrait encourir s'il était placé sur une "liste grise ou noire " de l'UE pour inciter les juridictions à se conformer au régime réglementaire (Sharman, 2009).

Si les critères mobilisés par l'UE pour évaluer la "nocivité" d'un régime fiscal sont similaires à ceux du FHTP, une différence notable réside dans l'importance que les deux organisations accordent à "l'évaluation économique" des régimes fiscaux examinés. Alors que le rapport BEPS Action 5 de l'OCDE indique clairement qu'un régime ne serait considéré comme dommageable que s'il attire effectivement, par exemple, des sociétés fictives qui contribuent à

l'érosion des bases fiscales d'autres pays, le processus de l'UE fait référence à l'utilisation de facteurs économiques et de données d'impact en tant que "principe directeur » (Conseil de l'Union européenne, 2018). Cette divergence pourrait être l'une des sources des évaluations divergentes des régimes catalogués « dommageables ».

D'autre part, bien que l'UE insiste à plusieurs reprises sur le fait que le processus était purement technique et que les considérations politiques ne jouaient aucun rôle dans le processus du catalogage sur ces listes, cette affirmation a été remise en question à plusieurs reprises en argumentant par le cas de la Turquie et l'incapacité à la faire passer de la liste grise à la liste noire alors qu'elle n'a pas respecté un délai convenu pour se conformer au premier critère sur l'échange d'informations. Des rapports suggèrent que les positions des États membres sur la possibilité de mettre la Turquie sur la liste noire étaient explicitement liées à leurs positions politiques et diplomatiques vis-à-vis de la Turquie (Valero 2021, Meyer 2021).

Pour le cas du Maroc, peu d'économistes marocains ont accepté l'idée que le processus était purement technique et ne revêt aucunement un caractère politique. Subséquemment, bon nombre de ces économistes le voyait comme un « *moyen de pression illustrant le rapport de forces liant le Maroc à l'UE. A noter aussi que du fait que le Maroc a accepté d'inscrire son schéma de développement dans celui de ces pays-là, il est devenu, donc, dépendant de la perception qu'ont les investisseurs internationaux* » (Kadiri, 2020).

Dans un contexte plus large, même les organisations de la société civile européenne et mondiale, telles que le Tax Justice Network et Oxfam, ont critiqué de manière cinglante le processus, qui, selon elles, ne cible pas nécessairement les pires contrevenants en termes de pertes fiscales mondiales dues à l'abus fiscal des entreprises, alors que les juridictions membres de l'UE ne sont pas impliquées dans le processus, et que le processus dans son ensemble manque de transparence et semble en fait inclure des motivations politiques (Oxfam International, 2019a). Le fait que le processus n'a pas réellement ciblé les pires contrevenants a été remis en question par le retrait des îles Caïmans de la liste en février 2020 après qu'elles se soient conformées à certaines règles de transparence, même si la juridiction a un taux d'imposition de 0%, et est considérée par le Tax Justice Network comme le deuxième pire paradis fiscal des entreprises, sur la base du niveau de complicité pour aider les multinationales à sous-payer l'impôt sur les sociétés, ainsi que la pire juridiction pour le secret financier (Tax Justice Network 2020a) (Tax Justice Network 2021). Les juridictions membres de l'UE sont actuellement impliquées dans un processus distinct, qui a été critiqué pour son manque de transparence et

son incapacité à combattre réellement contre l'évasion fiscale mondiale. En effet, le processus de l'UE a été critiqué pour avoir favorisé une concurrence fiscale dommageable entre les États de l'UE plutôt que de s'attaquer à l'évasion fiscale des entreprises (Nouwen 2021, Becker et al. 2021). Et ce, malgré le fait qu'environ 30 % des transferts de bénéfices mondiaux ont transité par des États membres de l'UE tels que l'Irlande, les Pays-Bas et le Luxembourg en 2015 (Oxfam International 2019a). Le fait de ne pas inclure les États membres de l'UE dans le même processus d'inscription sur la liste porte atteinte à la légitimité de ce processus.

2. Le catalogage du Maroc par l'UE sur sa liste grise

2.1. Les "régimes fiscaux dommageables" du Maroc suivant la vision de l'UE

En 2017, le Groupe du Code de conduite a identifié le Maroc comme une "juridiction non coopérative" en matière fiscale sur la base de ses "régimes fiscaux dommageables" (Annexe 2). En particulier, plusieurs incitations fiscales et zones préférentielles, principalement destinées aux entreprises étrangères, ont été mises en avant comme un avantage indu pour ces dernières et une discrimination envers les entreprises nationales. Le groupe a exigé que l'état Marocain doit s'attaquer à ces problèmes en éliminant ou du moins en réduisant de manière significative l'écart de taxation entre les entreprises nationales et internationales. Ci-après la liste des régimes fiscaux dommageables au Maroc fixée par l'UE et les modifications apportées pour se conformer aux règles de l'UE :

- **Régime fiscal : Zones de libre-échange**
- **Accord initial :** Les entreprises axées sur l'exportation et établies dans l'une des zones franches du Maroc ont bénéficié d'une exonération de l'impôt sur les sociétés IS durant cinq ans, suivie d'un taux de 8,75 % pendant 20 ans. En outre, les dividendes versés aux non-résidents étaient exonérés d'impôt.
- **Date d'identification :** 2017
- **Modifications postérieures :** Modifié en faisant passer l'impôt de 8,75% à 15% (toujours en dessous du taux de 28% en vigueur dans le reste du pays) et étendu à tous les types de revenus (pas seulement ceux provenant des exportations). Faire bénéficier d'une période d'antériorité de 20 ans, en plus de ce qui reste de l'exonération de 5 ans donnée à l'origine aux entreprises établies avant cette modification.
- **Date de modification :** 2020 (Conseil de l'Union européenne. 2020b.)
 - **Régime fiscal : Entreprises d'exportation**

- **Accord initial :** Les revenus en devises des entreprises à vocation exportatrice ont été exonérés de l'IS durant 5 ans, après quoi le taux est passé à 17,5 % pour une période illimitée (alors que le taux d'imposition normal était progressif et allait de 10 à 31 %).
- **Date d'identification :** 2017
- **Modifications postérieures :** Modifié avec une période d'« antériorité » de cinq ans, après laquelle toutes les entreprises orientées vers l'exportation seront soumises à un taux de 20%. Parallèlement, le taux de l'IS pour les entreprises à vocation nationale a été réduit de 31 % à 28 %.
- **Date de modification :** 2020 (Conseil de l'Union européenne. 2020a.)
 - **Centres de Coordination**
- **Accord initial :** Les succursales de sociétés internationales pratiquant des activités de gestion, de coordination ou de contrôle au Maroc ont bénéficié d'une base d'imposition réduite, équivalente à un forfait de 10% de leurs dépenses de fonctionnement
- **Date d'identification :** 2017
- **Modifications postérieures :** Supprimé
- **Date de modification :** 2019 (Conseil de l'Union européenne. 2019a)
 - **Régime fiscal : Sociétés holding offshore**
- **Accord initial :** Les taux et montants de l'impôt forfaitaire étaient équivalents à la contre-valeur en dirhams de 500 dollars US par an, libératoire de tous autres impôts et taxes sur les bénéficiaires ou les revenus pendant 15 ans, depuis le lancement de l'activité.
- **Date d'identification :** 2017
- **Modifications postérieures :** Abrogés en 2019 et depuis imposés à l'IS dans les conditions de droit commun. A titre exceptionnel, Les sociétés qui ont bénéficié de cette exonération fiscale jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'année 2019 peuvent encore en profiter temporairement jusqu'à la fin de leur période d'application.
- **Date de modification :** 2019 (Conseil de l'Union européenne. 2019c)
 - **Régime fiscal : Banques offshore**
- **Accord initial :** Les institutions financières offshore étaient définies comme recevant des fonds en devises étrangères convertibles de la part de non-résidents et effectuant des transactions, offrant une assistance et investissant pour le compte de non-résidents. Elles bénéficiaient d'un impôt sur les sociétés fixe de 25 000 USD ou de 10 % pendant 15 ans.

- **Date d'identification** : 2017
- **Modifications postérieures** : Annulé en 2019 et désormais imposés s à l'IS dans les conditions de droit commun.
- **Date de modification** : 2019 (Conseil de l'Union européenne. 2019b)
 - **Régime fiscal : Casablanca finance city**
- **Accord initial** : Les sociétés de services ont bénéficié d'une exonération de l'impôt sur les sociétés pendant cinq ans, et un taux de 8,75 % a ensuite été appliqué aux exportations et aux plus-values de source étrangère, en plus d'un taux de 0 % sur les dividendes.
- **Date d'identification** : 2018
- **Modifications postérieures** : Les autorités ont confirmé l'exemption de 5 ans, mais ont relevé le taux applicable par la suite à 15 % et ont supprimé la distinction entre les revenus locaux et les revenus d'exportation. Elles ont également confirmé la décision de ne pas imposer les dividendes.
- **Date de modification** : 2020 (Conseil de l'Union européenne. 2021)

Le Code de conduite de l'UE a souligné six problèmes pour le Maroc, qui lui ont causé d'être placé sur la liste grise en décembre 2017. Le Maroc avaient introduit ces incitations au fur et à mesure des 50 années précédentes. Lorsque les stratégies de substitution aux importations et de développement piloté par l'État ont commencé à s'essouffler dans les années 1970 sous le poids d'une dette extérieure croissante et de la détérioration des termes de l'échange, le Maroc a progressivement adopté des politiques de libéralisation du commerce et des capitaux et de promotion des exportations. Les institutions financières internationales les ont encouragés à attirer les entreprises étrangères par le biais de zones économique spéciales avec une fiscalité spéciale (Azmeah et Elshennawy 2020).

Ces dispositifs ont permis au Maroc de s'intégrer dans certaines chaînes de valeur manufacturières européennes de plus en plus flexibles. Lorsque les entreprises européennes ont commencé à externaliser les processus à faible valeur ajoutée et à forte intensité de main-d'œuvre, le Maroc a développé des capacités de production allant du textile aux produits chimiques, en passant par les pièces automobiles et l'aérospatiale. Ce succès relatif n'a toutefois pas suffi à soutenir le développement à long terme du Maroc. En effet, Azmeah et Elshennawy affirment que la plupart des entreprises orientées vers l'exportation s'appuyaient sur des technologies, des conceptions, des capitaux et des intrants européens, ce qui conférait à ces entreprises une capacité limitée en termes de valeur ajoutée. En outre, peu de liens ont été créés

entre les investissements directs étrangers (IDE) et les marchés et chaînes d'approvisionnement nationaux et régionaux (Azmech et Elshennawy 2020).

Oxfam Maroc a examiné les incitations fiscales du Maroc pour les investisseurs étrangers et a conclu qu'elles ne produisaient pas suffisamment d'emplois et de richesses pour être justifiées et qu'il y avait un manque de transparence et d'information. Dans un rapport sur l'équité fiscale, ils ont fait valoir que le cas de Renault, qui a ouvert une importante usine au Maroc en échange d'un congé fiscal de 25 ans et d'autres incitations, a peut-être bénéficié à la balance commerciale du pays, mais a eu beaucoup moins d'avantages pour les citoyens et les autres entreprises locales (Oxfam International, 2019b).

Les incitations fiscales du Maroc ont infligé des pertes considérables au budget de l'État, même si elles jouent un rôle très marginal dans les dispositifs mondiaux d'évasion et de fraude fiscales. Selon le Tax Justice Network, ces dernières années, le Maroc a perdu 451 611 585 USD causé par l'abus de l'impôt sur les sociétés, a infligé 0 USD de pertes fiscales à d'autres pays et est responsable de 0 % de l'impôt mondial perdu en raison de l'abus de l'impôt sur les sociétés. À titre de comparaison, on peut soutenir que le Panama a infligé 326 541 993 USD de pertes fiscales mondiales, tandis que Jersey a infligé 4 465 999 479 USD de pertes fiscales mondiales (Tax Justice Network, 2020b). Il existait donc de solides arguments nationaux en faveur d'une révision de bon nombre des incitations fiscales utilisées pour attirer l'industrie au Maroc. Cependant, les pertes infligées sont en grande partie au niveau national, et le fait que le Maroc n'impose des pertes fiscales apparentes aux économies de l'UE, ni d'ailleurs au reste du monde, pose des questions importantes quant à son inclusion dans la liste « des juridictions fiscales non coopératives de l'UE ».

Dans la section suivante, nous examinerons comment le Maroc a réagi à son inclusion dans la liste et les conséquences contraintes politiques et économiques entraînées en termes de négociation avec l'UE et d'intégration des changements dans l'économie politique nationale.

2.2. L'inscription du Maroc sur la liste grise établit par l'UE et les réformes fiscales ultérieures

Le Maroc est l'un des principaux partenaires commerciaux de l'UE en Méditerranée, disposant de relations politiques et sécuritaires profondes avec plusieurs États membres de l'UE. Le marché unique de l'UE était de loin le Marocain, représentant 56 % de ses échanges de biens en 2019, dont 64 % des exportations et 51 % des importations du Maroc (Commission

européenne, 2021). Le Maroc s'est retrouvé sur la liste pour ce qui était largement perçu dans le pays comme des questions politiques et non fiscales, généralement en raison des incitations fiscales utilisées pour stimuler sa politique industrielle (Naji, 2020). Étant donné la nature des liens profonds entre l'UE et le Maroc et l'importance des incitations fiscales pour le modèle de politique industrielle Marocain, le fait de traiter le processus comme purement technique était remis en question. En tant que partie la plus faible, le Maroc a été contraint de se plier aux exigences de l'UE dans un délai de grâce pour apporter les mesures correctives (voir section plus haut). En même temps, le Maroc a cherché à éviter d'être perçu comme fondant sa politique fiscale sur la demande de l'UE.

Apparemment, les discussions entre l'UE et le Maroc semblent en défaveur de ce dernier, vu qu'elles ont commencé sur de mauvaises bases. Les Marocains ne comprenaient pas pourquoi l'UE empruntait une voie fiscale pour les amener à modifier l'ensemble de leur politique commerciale et industrielle. Les Marocains ont adopté une position très politique en réponse, notamment en soulignant que le Maroc a déjà un déficit commercial vis-à-vis de l'UE, et en mettant en avant le rôle du pays pour empêcher les migrants d'atteindre l'Europe.

En mai 2019, le Maroc a organisé les Assises Nationales sur la Fiscalité, qui comprenaient une variété de sessions traitant différents aspects du système fiscal en vue de discuter d'une réforme fiscale plus large. Cependant, Pierre Moscovici, alors commissaire européen aux affaires économiques et financières, à la fiscalité et aux douanes, a provoqué la colère des Marocains en insistant pour ouvrir ce qui était un événement national sur la fiscalité. Cela a créé exactement l'effet que les Marocains souhaitaient éviter, suggérant que l'UE donnait des instructions au Maroc sur ce qu'il devait faire. Le discours de Moscovici a produit de fortes réactions de la part de certains commentateurs marocains, qui ont trouvé intolérable l'intervention de l'UE dans la prise de décision intérieure du Maroc (Dalil, 2019). Les Marocains étaient en colère, et l'UE est devenue un peu plus pragmatique. En fin de compte, un compromis a été trouvé avec le Maroc qui a éliminé progressivement tous les différents régimes identifiés par l'UE comme nuisibles, mais dans de nombreux cas, il a réussi à obtenir une période d'antériorité, notamment une période de 20 ans pour les zones franches, qui maintiendrait également un taux d'imposition inférieur de 15% (Conseil de l'Union européenne, 2020b) (cité plus haut). Le Maroc s'est plié, malgré lui, à toutes les exigences de l'UE à la date limite d'octobre 2020, mais n'a finalement été retiré de la liste qu'en février 2021, ce qui a ajouté des tensions aux relations entre l'UE et le Maroc. Melissa DEJONG et Paul HONDIUS membres

de l'unité des travaux de l'OCDE lors d'un entretien ont avancé que le retard du retrait du Maroc de la liste grise est dû au fait que l'UE attendait que le FHTP approuve la radiation, ce qui n'a pas été fait à temps pour la réunion du Conseil des affaires économiques et financières (ECOFIN) en octobre 2020 (Michbal, 2020). Ce fait paraissait non orthodoxe et revêt un caractère politique et discriminatoire.

Par ailleurs, alors que les Assises incluaient un échantillon représentatif d'acteurs économiques, y compris des entreprises, des partis politiques, des syndicats et certains groupes de réflexion, les organisations de la société civile (OSC) ont été largement exclues du processus et ont été mécontentes du manque de communication avant les Assises. Oxfam a également publié un rapport très critique sur le système fiscal marocain 3 jours avant les Assises, comprenant une série de recommandations pour réformer le système fiscal marocain (Oxfam International, 2019b). Parmi ces recommandations, Oxfam suggérait la consolidation ses mécanismes de gouvernance pour encourager davantage la participation de la société civile.

En juin 2021, une loi a finalement été promulguée suite aux recommandations des Assises Nationales. Elle prévoit une réduction de la pression fiscale sur les contribuables parallèlement à l'élargissement de l'assiette fiscale, l'établissement du principe de neutralité fiscale en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), et ce qui est pertinent pour notre recherche : une convergence progressive vers un taux unifié d'IS, en particulier pour les activités industrielles, et des régimes préférentiels applicables aux zones d'accélération industrielle et aux services (Ministre de l'Economie et des Finances, 2019). Également une meilleure contribution des entreprises publiques et des entreprises exerçant des activités réglementées ou en situation de monopole ou d'oligopole. Il prévoit également des mesures incitatives pour favoriser le développement d'entreprises innovantes, notamment dans le domaine des nouvelles technologies, de la recherche et du développement et dans le secteur social, ainsi que des start-ups et des structures d'appui (incubateurs et accélérateurs) (Hadri 2021). Il reste à juger l'efficacité de la loi et si elle apportera au système fiscal marocain le changement profond et durable dont il a besoin. Certains parlementaires marocains ont estimé que la loi avait été adoptée à la hâte sans suffisamment de consultation au final, tandis que le professeur de droit Youssef Oubouali souligne que l'application sera aussi importante que la loi elle-même (Jaidani 2021).

2.3. Perspectives d'avenir

La liste des juridictions fiscales non coopératives de l'UE indique que son objectif est de lutter contre l'évasion et la fraude fiscales dans les pays tiers, de faire face aux défis externes posés aux assiettes fiscales des pays de l'UE et de prévenir le blanchiment d'argent (Commission Européenne, 2022). Cependant, elle a été critiquée à la fois par la société civile et le Parlement européen (Parlement européen, 2021a). En réponse le Groupe du Code de conduite, qui est responsable de compiler la liste, est actuellement en train de revoir ses processus et proposera un nouveau cadre d'évaluation à utiliser pour juger les systèmes d'imposition des sociétés qui devraient être plus transparents et plus efficaces (Amaddeo 2021).

Ce processus est encouragé par la commission des affaires économiques et monétaires (ECON) du Parlement européen, qui a adopté en janvier 2021 une résolution très ferme soulignant que la liste ne remplissait pas sa mission de prévention de l'évasion et de la fraude fiscales. Elle indiquait que le Parlement européen "...regrette qu'elle ne soit pas à la hauteur de son plein potentiel, car les juridictions figurant actuellement sur la liste couvrent moins de 2 % des pertes mondiales en recettes fiscales, rendant la liste confuse et inefficace..." (Parlement européen, 2021a) La déclaration appelle ensuite à une transparence et une cohérence accrue, à des critères plus impartiaux et plus stricts, et à une plus grande attention portée à l'évasion fiscale. Elle mentionne spécifiquement le cas de la suppression de pays comme que les Îles Caïmans, qui ont un bilan clair de promotion du BEPS. Elle poursuit en énonçant une série de réformes relativement spécifiques. Il a été suivi d'une audition d'experts en avril 2021 et d'un rapport de suivi sur la "Réforme de la politique de l'UE en matière de pratiques fiscales dommageables (y compris la réforme du groupe "Code de conduite")." (Parlement européen, 2021b)

Le présent article s'est penché sur une étude de cas spécifiques et ne prétend pas être une étude exhaustive de la liste des juridictions fiscales non coopératives de l'UE. Cependant, il met en évidence certaines failles de ce processus, surtout en ce qui concerne le cas Marocain. Il sera essentiel que la réforme du groupe "Code de conduite" et du processus d'établissement de la liste tienne compte de ces éléments. Tout d'abord, lorsqu'on compare le Maroc aux îles Caïmans et aux Bermudes, par exemple, nous remarquons que la liste ne cible pas réellement les pays qui jouent un rôle important dans les dispositifs mondiaux d'évasion et de fraude fiscales. En effet, les mesures préférentielles mises en place par le Maroc ont principalement entraîné des pertes pour le trésor public et n'ont eu que peu ou pas d'impact sur les pertes mondiales dues à l'évasion fiscale. La société civile n'a cessé de souligner ce décalage par rapport aux objectifs

supposés de la liste, et le Parlement européen a demandé que le groupe du Code de conduite prenne en considération les exonérations fiscales, les décalages de prix de transfert, et inclue « un critère autonome sur les taux d'imposition de 0 % ou très faibles » (Parlement européen,2021a).

Deuxièmement, le manque de transparence autour du processus et la communication douteuse, tant au sein des institutions de l'UE qu'avec les parties prenantes extérieures, peuvent être très problématiques et avoir un impact à la fois sur la crédibilité du processus et sur la réputation extérieure de l'UE. Le Parlement européen souligne fortement le poids de la transparence et, dans sa résolution, demande que soient divulgués : « ...les autorités participantes, les sujets de discussion, les évaluations techniques, les procès-verbaux ou les résumés et les conclusions adoptées ». Il estime que pour améliorer la transparence et la responsabilité, les sources de données pour l'examen des juridictions devraient être facilement accessibles au public. Il considère également que la méthodologie d'évaluation des régimes des pays tiers devrait être affinée et entièrement divulguée. Et invite enfin le groupe du code de conduite à partager systématiquement des résumés complets de ses interactions avec les pays tiers, des sujets discutés et des engagements pris par les pays tiers à chaque étape du processus d'évaluation. (Parlement européen,2021a). in fine, le but c'est de contribuer à apaiser, plutôt qu'à accroître les tensions dans les relations avec les pays tiers à travers ces communications.

Troisièmement, si de nouveaux critères et une plus grande transparence amélioreraient grandement le processus, il est illusoire d'imaginer que le processus pourrait être purement technique. Tous les processus techniques ont une connotation politique, et c'est très certainement le cas pour un domaine politique aussi important que la politique fiscale. Même au sein de l'UE, les États membres sont réticents à l'idée d'être montrés du doigt. On peut donc s'attendre à ce que les pays tiers soient plus sensibles. Comme le montrent les cas du Maroc. Il faut reconnaître que le processus est également politique, et l'UE doit devenir plus agile pour aborder les dimensions politiques de son processus d'inscription. Les diplomates et les fonctionnaires exerçant dans le domaine de la politique étrangère et de développement de l'UE devraient être mieux instruits dans la prise de décision et la mise en œuvre du processus d'inscription.

Quatrièmement, la situation spécifique des pays en développement doit être prise en compte. D'où la nécessité d'impliquer les diplomates de l'UE et les responsables du développement. Au Maroc, peu d'attention a été accordée à l'impact macroéconomique et industriel des

changements demandés, ni à l'économie politique plus large du pays et donc à sa capacité asymétrique à apporter des changements significatifs. Le processus décisionnel devrait inclure une analyse minutieuse des effets macroéconomiques (PIB, emploi, balance des paiements, intégration de la chaîne d'approvisionnement, etc.) et sociaux plus larges par rapport à la contribution de chaque pays à l'évasion fiscale mondiale. L'UE doit prendre conscience des différents contextes d'économie politique et intégrer un certain degré de flexibilité dans cette politique et dans d'autres, afin de s'adapter à ces différentes conditions. Là encore, le Parlement européen aborde ce point et « soutient l'élargissement de la portée géographique de la liste de l'UE, en prenant en considération, dans les évaluations futures, que certains pays en développement puissent manquer de ressources pour mettre rapidement en œuvre les normes fiscales nouvellement convenues ... » (Parlement européen, 2021a).

Cinquièmement, alors que les pays et les blocs les plus forts comme l'UE ont, sans aucun doute, la capacité de pousser avec force des changements dans les pays en développement, les asymétries de pouvoir et l'inégalité avec laquelle les différents pays sont traités par le processus peuvent être très problématiques. Ce processus exige en fin de compte que les pays adoptent des changements dans un domaine politique fondamental pour leur souveraineté en l'occurrence la fiscalité. Cette situation appelle à une plus grande inclusion des pays tiers dans le processus, en soulignant l'importance de faire participer une série de parties prenantes. Le Parlement européen appelle à des changements sur ce front, en associant les autorités locales et la société civile au processus et « Invite le groupe du code de conduite à accroître le caractère inclusif et l'acceptation externe du processus en consultant les pays en développement et les organisations de la société civile ; suggère la création d'un groupe de travail ou d'un organe consultatif avec les pays tiers, en particulier les pays en développement, les membres de la société civile et les experts, afin de faciliter le dialogue sur les décisions prises ; » (Parlement européen, 2021a).

Conclusion

Il est à souligner que la liste grise et/ou noire de l'UE, paraît cibler les états non membres de l'UE et singulièrement les pays en voie de développement, tout en faisant abstraction des puissances mondiales telles que les États-Unis. Cela ne peut que traduire l'injustice préconisée par cette politique pouvant être taxée de « raciale ». Cette ségrégation ne peut que contribuer à remettre en question l'équité de cette réglementation. Ainsi, ladite liste revêt la forme d'outil exploitée par les nations fortes pour usurper les économies des pays faibles. Logiquement, ce genre d'accord devait traiter tous les états partenaires sur la même longueur d'onde sans ségrégation.

Le cas du Maroc et suite à son catalogage et illustre la forte sensibilité politique entourant le processus de son inscription sur ladite liste. Le dossier de récupération de notre territoire Sahraoui a sûrement servi de moyen de pression sur le gouvernement Marocain afin d'adhérer à ces accords. A préciser par ailleurs, que le fait de revenir sur les avantages, octroyés par le passé par le Maroc aux investisseurs étrangers, ne peut qu'entacher l'image et la sérénité de notre pays et dissuader certains investisseurs étrangers à venir s'installer au Maroc. Un tel scénario doit être évité par stratèges avec tout ce qu'ils ont comme force.

Tenant compte de ce qui précède, un tel fait peut aussi qu'être à terme une source de tensions diplomatiques.

Ainsi l'UE est appelée à réviser sa position vis-à-vis du Maroc, si elle tient à perpétuer ses relations avec notre pays et ce, en adoptant une approche plus conciliante reconnaissant nos particularités.

BIBLIOGRAPHIE

- Agence Marocaine de presse. (2020). Trois questions à Paolo Gentiloni, Commissaire européen à l'Economie Trois questions à Paolo Gentiloni, Commissaire européen à l'Economie | MAP Express MAP Express. Visité le 11 Aout 2022.
- Amaddeo, F. (2021). EU preferential regimes and Code of Conduct Group : state of play. MNE Tax. 28 Avril 2021.
- Azmeh, S. and Elshennawy, A. (2020). North Africa's export economies and structural fragility: the limits of development through European value chains. LSE Middle East Centre paper series (42). LSE Middle East Centre, London, UK.
- Becker, M., Naber, N. & Sauga, M. (2021). The EU's Decades of Tax Trick Tolerance. Spiegel International. 12 Novembre 2021.
- Commission Des Communautés Européennes. (1997), Un ensemble de mesures pour lutter contre la concurrence fiscale dommageable dans l'Union européenne, Communication De La Commission Au Conseil Et Au Parlement Européen
- Commission Européenne. (2016a). Annexes à la Communication de la Commission au Parlement européen et au Conseil sur une stratégie extérieure pour une imposition efficace, COM(2016) 24 final.
- Commission européenne. (2016b). Justice fiscale : la Commission présente de nouvelles mesures contre l'évasion fiscale des entreprises.
- Commission européenne. (2019). Questions et réponses sur la liste de l'UE des juridictions fiscales non coopératives.
- Commission européenne. (2021). Trade – Morocco. Dernier MAJ: 24 Jun 2021 (Visité le 11 Aout 2022).
- Commission Européenne. (2022) Liste commune de l'UE des juridictions de pays tiers à des fins fiscales, Common EU list of third country jurisdictions for tax purposes (europa.eu). Visité le 28/08/2022.
- Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement. (2015). World Investment Report 2015 : Reforming International Investment Governance (Geneva: United Nations Publications, 2015).
- Conseil de l'Union européenne. (1998). Conclusions du conseil du 9 mars 1998 concernant la création du groupe "Code de conduite" (fiscalité des entreprises).

- Conseil de l'Union européenne. (2018). Agreed Guidance by the Code of Conduct Group (Business Taxation): 1998–2018’, ST 5814 2018 INIT (2018).
- Conseil de l'Union européenne. (2020) groupe "Code de conduite (fiscalité des entreprises)" (2020), [https:// www.consilium.europa.eu/en/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/](https://www.consilium.europa.eu/en/council-eu/preparatory-bodies/code-conduct-group/) (Visité le 11 Aout 2022).
- Conseil de l'Union européenne. 2019a. Morocco's Coordination Centres regime (MA001) – Final description and assessment. 15 Mars 2019.
- Conseil de l'Union européenne. 2019b. Morocco's Offshore Banks regime (MA004) – Final description and assessment. 15 Mars 2019.
- Conseil de l'Union européenne. 2019c. Morocco's Offshore Holding Companies regime (MA005) – Final description and assessment. 15 Mars 2019.
- Conseil de l'Union européenne. 2020a. Morocco's Export Enterprises regime (MA002) – Final description and assessment. 30 Avril 2020.
- Conseil de l'Union européenne. 2020b. Morocco's Free Trade Zones regime (MA003) – Final description and assessment. 30 Avril 2020.
- Conseil de l'Union européenne. 2021. Morocco's "Casablanca Finance City" regime (MA006) – Final description and assessment. 9 Mars 2021.
- Dalil, R. (2019). Cette intolérable ingérence européenne. Tel Quel. 17 Mai 2019.
- Hadri, S. (2021). Ce que prévoit le projet de loi-cadre sur la réforme fiscale. Tel Quel. 30 Juin 2021.
- Jaidani, C. (2021). Réforme fiscale: le prochain gouvernement aura du pain sur la planche. Finances News Hebdo. 16 Juillet 2021.
- Kadiri, G. (2020). Maroc : incompréhension après le maintien du pays sur la « liste grise » des paradis fiscaux- lemonde.fr. Visité le 11 Aout 2022.
- Meyer, S. B. 2021. Politico Brussels Playbook: Budget control — Draghi’s deal — No Turkey dinner. Politico EU. 12 Février 2021.
- Michbal, M. (2020), Liste grise de l’UE : Voici ce que pense l’unité fiscale de l’OCDE du régime CFC- Médias24.com). Visité le 11 Aout 2022.
- Ministre de l’Economie et des Finances. (2019). Les Recommandations De La Troisieme Edition Des Assises Nationales Sur La Fiscalite Tenue A Skhirat Le 03 Et 04 Mai 2019
- Mosquera Valderrama, I. (2019). The EU Standard of Good Governance in Tax Matters forThird (NonEU) Countries’, 5 Intertax 47 (2019).

- Naji, A. (2020). Morocco Automotive Production. Exports and attractiveness of investments. Wall Street Journal Magazine. 17 Février 2020.
- Nouwen, M. (2021). Inside the EU Code of Conduct Group: 20 Years of Tackling Harmful Tax Competition. IBFD Doctoral Series 59.
- OCDE. (1998). Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue (Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development, 1998).
- OCDE. (2015). Résumés rapports finaux 2015, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices
- OCDE. (2016). Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 - Rapport final 2015, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Éditions OCDE. Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.
- OCDE. (2021). Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, Updated: November 2021 Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS
- Osterweil, E. (1999). OECD Report on Harmful Tax Competition and European Union Code of Conduct Compared, European Taxation, June 1999.
- Oxfam International. (2019a). Off the Hook. How the EU is about to whitewash the world's worst tax havens. Mars 2019.
- Oxfam International. 2019b. Un Maroc égalitaire, une taxation juste. 29 Avril 2019.
- Parlement européen. (2021a). European Parliament resolution of 21 January 2021 on reforming the EU list of tax havens (2020/2863(RSP)).
- Parlement européen. (2021b). RAPPORT sur la réforme de la politique de l'Union en matière de pratiques fiscales dommageables (y compris la réforme du groupe «Code de conduite») (2020/2258(INI)). Commission des affaires économiques et monétaires Rapporteuse: Aurore Lalucq. 20.7.2021.
- Sharman, J.C. (2009). The Bark is the Bite : International Organizations and Blacklisting', 4 Review of International Political Economy 16 (2009).
- Tax Justice Network. 2020a. Financial Secrecy Index. Introduction (Visité le 11 Aout 2022).
- Tax Justice Network. 2020b. The state of tax justice 2020.
- Tax Justice Network. 2021. Corporate Tax Haven Index – 2021 Results (Visité le 11 Aout 2022).



- Valero, J. (2021). EU sets end of May deadline for Turkey to avoid blacklist. EURACTIV.com. 16 Feb 2021 (MAJ : 17 Fevrier 2021). Visité le 11 Aout 2022.