



THESE POUR L'OBTENTION DU GRADE DE DOCTEUR EN DROIT

Spécialité : Finances publiques et fiscalité

M. ALARJA Rabih

## **La Fiscalité Directe au Liban**

### **Histoire et Processus d'une Modernisation**

Présentée et soutenue publiquement le 5/09/2011 à l'Université Jean Moulin Lyon 3

*Thèse dirigée par M. le professeur Jean-Luc Albert*

*Jury :*

M. Jean-Luc ALBERT, professeur à l'Université Jean Moulin Lyon III, Doyen honoraire.

M. Pierre BELTRAME, professeur émérite à l'Université Paul Cézanne Aix Marseille III, rapporteur.

M. Thierry LAMBERT, professeur à l'Université Paul Cézanne, Aix-Marseille III, rapporteur.

M. Jean-Luc PIERRE, professeur associé à l'Université Jean Moulin Lyon III.

L'université Jean Moulin Lyon 3 n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans cette thèse ; ces opinions doivent être considérées comme propres à son auteur.

## Remerciements

A ceux qui ont contribué à la réussite de ce travail :

A mon directeur de thèse, Monsieur le Doyen honoraire, le Professeur Jean-Luc ALBERT, pour la confiance qu'il a mise en moi en acceptant de diriger ce travail, pour sa disponibilité et ses précieux conseils. J'aurai pris grand plaisir à travailler avec lui.

A Monsieur le Professeur émérite Gabriel MONTAGNIER pour ses remarques et son soutien.

Aux membres du jury qui ont bien voulu prendre le temps de lire et de juger cette thèse.

A mes amies Gretta et Aline, votre présence à côté de moi m'a beaucoup aidé.

A ma famille, spécialement ma mère, mon père et mes neveux Elias, Chawki et Maria- Thérèsia pour votre amour incommensurable.

A vous tous, merci ! Merci pour tout !

## Listes des principales abréviations

AI.	:	Alinéa
Art.	:	Article
BDL	:	Banque du Liban
BIC	:	Bénéfices Industriels Commerciaux
BIRD	:	Banque Internationale pour la Reconstruction et le Développement
BNC	:	Bénéfices Non Commerciaux
CCIB	:	Chambre du Commerce et de l'Industrie de Beyrouth
CE	:	Conseil d'Etat Libanais
CGI	:	Code Général des Impôts
DASS	:	Déduction de l'impôt à la Source des Salaires
DGE	:	Direction des Grandes Entreprises
DGF	:	Direction Générale des Finances
DGI	:	Direction Générale des Impôts
D.L.	:	Décret loi
DPO	:	Dettes Publiques Ottomane
E.B.A.F.E.	:	Economic Bulletin for Asia and the Far East
Ed.	:	Edition(s)
FMI	:	Fonds Monétaire International
J.O.	:	Journal Officiel Libanais
IFU	:	Interlocuteur Fiscal Unique
IPB	:	Impôt sur la Propriété Bâtie
IR	:	Impôt sur le revenu des personnes physiques
IS	:	Impôt sur les Sociétés
ITS	:	Imposition des Traitements, Salaires et rentes viagères
L.L.	:	Livres Libanaises
MDF	:	Ministère des Finances
OMC	:	Organisation Mondiale du Commerce
PIB	:	Produit Intérieur Brut
PNB	:	Produit National Brut
PVD	:	Pays en Voie de Développement

PUF	:	Presses Universitaires de France
SIGTAS	:	Standard Integrated Government Tax Administration System
SMIC	:	Salaire Minimum Interprofessionnel de Croissance
TDFC	:	Transfert de Données Fiscales et Comptables
TI	:	Transparency International
TVA	:	Taxe sur la Valeur Ajoutée

# Sommaire

## **PREMIERE PARTIE** **UNE FISCALITE DIRECTE ANCRÉE DANS L'HISTOIRE**

### **TITRE 1- LA REFONDATION DE LA FISCALITE DIRECTE**

#### **Chapitre 1- L'institution qualificative d'un impôt sur le revenu**

Section 1- Un impôt cédulaire

Section 2- Un impôt réel personnalisé

#### **Chapitre 2- La création distincte d'un impôt sur le revenu des immeubles**

Section 1- L'émergence d'une fiscalité directe complémentaire

Section 2- L'imposition archaïque de l'immeuble non bâti

### **TITRE 2- LES CONTRAINTES RESTRICTIVES RELATIVES A LA FISCALITE DIRECTE**

#### **Chapitre 1- Des contraintes liées à l'administration**

Section 1- Des contraintes administratives

Section 2- Des contraintes législatives

#### **Chapitre 2- Des contraintes subies par l'administration**

Section 1- Sur le plan économique

Section 2- Sur le plan politique

## **SECONDE PARTIE** **UNE FISCALITE DIRECTE RESTRUCTUREE**

### **TITRE 1- UNE DYNAMIQUE VERS L'IMPOT GLOBAL SUR LE REVENU**

#### **Chapitre 1- Des réformes anticipées**

Section 1- La Direction des Grandes Entreprises - DGE

Section 2- La Déduction de l'impôt à la Source des Salaires - DASS

#### **Chapitre 2- Les orientations de l'administration fiscale en matière d'impôt Global sur le revenu**

Section 1- Les objectifs de l'imposition globale des revenus

Section 2- Le projet du système de l'impôt global sur le revenu

### **TITRE 2- L'IMPOT GLOBAL : IMPACT ET DEFIS**

#### **Chapitre 1- Les conséquences du passage à l'imposition globale**

Section 1- La situation économique actuelle

Section 2- Les impacts économiques

#### **Chapitre 2- Une mise en œuvre difficile**

Section 1- Le principal défi de l'application de l'impôt global

Section 2- Les caractères techniques de l'impôt global

## INTRODUCTION GENERALE

La modernisation du système fiscal au Liban ne peut être envisagée sans revenir à l'Histoire de ce dernier, aux circonstances qui l'ont façonné au fil du temps et sans le replacer dans le cadre d'une « Renaissance » libanaise plus globale.

Le terme de renaissance est employé parce que le Liban tente de renaître à chaque fois qu'il « transite » de tel empire à tel mandat, de telle guerre à tel conflit interne et de telle crise politique à telle crise financière.

En effet, l'histoire et la géographie du Liban avaient mis leurs empreintes sur son système fiscal. Ce dernier s'est formé sous des influences et des lois venant presque de toutes les cultures avec lesquelles il a dû se mêler et fusionner.

Le Liban, pays du Levant et porte du Proche Orient, est une étroite bande de terre bordée à l'ouest par la mer Méditerranée ; il partage ses frontières avec deux pays, la Syrie à l'est et Palestine - Israël au sud. Sa superficie est de 10 452 Km<sup>2</sup>. Beyrouth est la capitale du Liban et la langue officielle est l'arabe. Cependant, la moitié des libanais sont francophones et la langue anglaise est largement utilisée. La monnaie nationale est la livre libanaise.

En bordure de la mer Méditerranée, le Liban fut dès l'époque phénicienne un carrefour culturel et commercial. Sur son territoire, des communautés et des confessions diverses ont coexisté dès les premiers siècles de l'ère chrétienne. Au Proche-Orient, le Liban présentait ainsi un visage original d'un État pluriconfessionnel.

Son emplacement géographique, sa richesse en eau, ses montagnes dominant le Proche-Orient, son ouverture sur la Méditerranée et son climat tempéré, lui donnent une haute importance stratégique, économique, politique et militaire. C'est pour cela qu'il a été le lieu d'un brassage d'une multitude de civilisations et de cultures.

Du fait de sa composition pluriconfessionnelle, le Liban est doté d'un système politique fondé sur une répartition plus ou moins proportionnelle du pouvoir, selon le poids de chacune de ses 18 communautés religieuses : c'est le confessionnalisme.

Il a été occupé au cours des siècles par diverses civilisations. Avant la guerre civile qui ravagea le pays entre 1975 et 1990, celui-ci connut, entre son indépendance en 1943 et le début de la guerre en 1975, une période de relative prospérité économique et de stabilité politique, permise par la forte croissance des secteurs du tourisme, de l'agriculture ainsi que du secteur des finances et des

services (banques, assurances, etc.). Le pays était de ce fait considéré comme le coffre-fort du Levant, et était également connu comme "La Suisse du Moyen-Orient", du fait de son poids et de sa puissance financière. Le Liban a attiré un grand nombre de touristes, Beyrouth, la capitale du pays, étant connue comme le "Paris du Moyen-Orient".

Quinze années de guerre civile (1975-1990) ont ruiné ce pays qui doit supporter le fardeau d'une dette et d'un déficit budgétaire considérables. Il a dû faire face à une reconstruction difficile en essayant de conjuguer à la fois relance économique et maîtrise des équilibres macroéconomiques. Immédiatement après la fin de la guerre civile, de grands efforts ont été faits pour reconstruire le pays, par le biais d'investissements publics de l'Etat. Ceci a entraîné une croissance soutenue d'une moyenne de 6 à 7% du produit intérieur brut (PIB) entre 1992 et 1997 et un quintuplement du PIB en 15 ans pour atteindre environ 22,3 milliards de dollars en 2005. Cependant, la dette publique située à 34,5 milliards de dollars fin 2005, soit 180 % du PIB ne cesse d'augmenter. En 2009, elle se situait à près de 44 milliards de dollars<sup>1</sup>.

Les conférences de Paris II en 2002 et de Paris III en 2007 ont permis une forte mobilisation de la communauté internationale pour restructurer la dette libanaise. Au total, le Liban a ainsi obtenu des financements de 10,1 milliards USD (32 % de la dette globale).

En revanche, à cause de sa situation géopolitique stratégique, au sud de la Syrie, au nord d'Israël et de la Jordanie et à l'est de l'Irak, le pays du Cèdre reste au cœur d'une zone de conflits.

Après avoir atteint un niveau de stabilité relativement élevé, avec un nombre toujours croissant de touristes, la guerre israélo-libanaise de juillet 2006 a mis un terme à l'afflux touristique : elle a causé de grands dommages dans les infrastructures civiles du pays estimés à environ 3 milliards de dollars, sans compter le ralentissement économique qui s'en est suivi.

Le coût de la guerre et de la reconstruction a accru l'endettement du pays ; la croissance, qui aurait dû atteindre 6 % en 2006, devait finalement être nulle ; le secteur touristique a de nouveau fléchi.

**Tableau 1:** Taux de croissance du PIB entre 1997 et 2008 (en pourcentage).

Année	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
PIB	4.0	3.6	-0.5	1.3	4.0	3.4	3.2	7.5	1.0	0.6	7.5	9.3

Source: IMF, Lebanon: Real GDP growth analysis, July 2010

<sup>1</sup> Ministère des finances au Liban, rapport annuel 2009.

Cette approche historique met en évidence le poids du secteur des services dans l'économie (72,3% du PIB) ; par ailleurs, l'agriculture et l'industrie jouent également un rôle important représentant respectivement 6% et 20.8% du PIB. De plus, 10 % de la main d'œuvre libanaise travaille dans le secteur agricole ; ce taux peut atteindre 30% si l'on ajoute les activités connexes qu'il génère.

Le tableau 2 souligne l'importance du secteur commercial dans l'économie libanaise. Cette dernière repose traditionnellement sur les importations : près de 90 % des produits consommés sont importés.

En 2008, les importations ont atteint 16,137 milliards de dollars<sup>2</sup> tandis que les exportations ont atteint 2,461 milliards de dollars. Les principales importations sont les carburants et les produits miniers (25%), les véhicules (11%) et les machines (6%). Le Liban exporte principalement des produits de la bijouterie-joaillerie (17%), des sous-ensembles mécaniques et électriques (8%) et des métaux (6%).

**Tableau 2:** Evolution en pourcentage de la répartition du PIB entre 1997et 2007.

Secteur	Répartition en %		
	1997	2002	2007
Agriculture et élevage	6.5	5.8	6.2
Energie et eaux	0.9	1.0	-1.3
Industries	13.5	11.7	9.5
Construction	9.4	7.7	10.7
Transports et communication	5.2	6.5	8.3
Commerce	31.7	32.9	34.5
Services	21.3	21.8	22.7
Administration	11.5	12.6	9.4
<b>Total PIB</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Source : Le bureau central des statistiques – [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb)

Le premier partenaire commercial du Liban est l'Union Européenne<sup>3</sup> (37% de ses importations et 15 % de ses exportations en 2008). Les principaux fournisseurs du Liban sont les Etats-Unis

<sup>2</sup> Ministère des finances, Direction générale des douanes, rapport annuel 2008.

<sup>3</sup> Un accord d'association concernant le commerce et les mesures qui y sont liées, a été signé en juin 2002. Il est entré en vigueur en mars 2003.

(12%), la Chine (9 %) et la France (8 %). Ses principaux clients sont les pays arabes notamment les Emirats Arabes Unis (10 %), la Suisse (10 %) et l'Iraq (8 %).

Les déficits budgétaires consécutifs liés à la reconstruction continue du pays et le déficit de la balance commerciale marqué par l'ampleur des importations, ont été financés essentiellement par des transferts de capitaux privés<sup>4</sup>. La plupart des mouvements de capitaux prennent la forme d'investissements de portefeuille, de dépôts auprès du secteur bancaire libanais et d'investissements directs étrangers, principalement dans l'immobilier. Les dépôts sur des comptes d'épargne ont été facilités pour les étrangers par une politique bancaire libérale fondée sur des taux d'intérêt élevés et une politique d'ancrage monétaire au dollar.

Ces capitaux sont investis à hauteur de 83,2 % dans le secteur des services, 12,4 % dans le secteur de l'industrie et 4,4 % dans celui de l'agriculture. Parmi les pays arabes investisseurs au Liban viennent en tête l'Arabie Saoudite (38,4 % du total), le Koweït (22,5 %) et les Emirats Arabes Unis (22,3 %). Sur la période 1995-2004, les investissements arabes au Liban totalisaient 4,7 milliards de dollars, plaçant le pays du cèdre au 1er rang des récepteurs des investissements interarabes (17,8 % du total).

De son côté, le gouvernement a entrepris d'utiliser l'impôt pour financer les dépenses de l'Etat et cela non seulement en augmentant les taux mais en entamant diverses réformes visant à accroître leur productivité et à réaliser une meilleure répartition des charges fiscales. Selon P. Bourdieu, « *L'enjeu, aujourd'hui, c'est de créer les conditions favorables à une croissance durable et à la confiance des investisseurs. Il faut donc contrôler les budgets publics, baisser le niveau des taxes et des impôts (...) réformer le système de protection fiscale* »<sup>5</sup>.

Par contre, seule une révision des différentes expériences du passé, à la recherche des impôts directs et indirects et de leurs mécanismes peut fournir des éléments solides pour toute réforme.

Pour pouvoir comprendre les divers changements qu'a connus la fiscalité libanaise, il suffit d'exposer la dimension religieuse des premiers impôts directs, ensuite de détecter l'influence ottomane sur la fiscalité et finalement de constater les empreintes du mandat français qui continuent même jusqu'à présent.

---

<sup>4</sup> Une diaspora de 15 millions de libanais vit à l'étranger.

<sup>5</sup> BOURDIEU (P.), *L'architecte de l'euro passe aux aveux*, Le Monde diplomatique, septembre 1997.

## Section 1- La dimension religieuse des premiers impôts directs

La brusque entrée de l'Islam dans le monde au VIIe siècle et la conquête par les Arabes de tout le lac méditerranéen constituent une étape importante dans l'évolution de la structure sociale et de l'économie des pays du Levant. La mer Méditerranée se fermait au commerce européen et le mouvement économique s'orientait vers Bagdad, ce qui permit à Ibn Khaldoun<sup>6</sup> d'écrire « *les chrétiens ne peuvent plus y faire flotter une planche...* »<sup>7</sup>.

Une telle conquête - qui allait s'étendre de l'Inde jusqu'au Maroc - ne pouvait se faire sans ressources. Au début, les Arabes durent sacrifier leurs richesses et leurs fortunes pour propager leur nouvelle religion. Puis, l'occupation de nouveaux territoires et l'entretien d'une armée accrurent les difficultés financières ; et l'on donna alors le choix aux infidèles entre la conversion à l'Islam et le paiement d'une contribution.

Au départ, c'est donc un fait religieux qui est à l'origine des impôts dans l'Islam, cependant, et après la conquête, ce n'est plus la raison religieuse mais le fait social qui entraîne le développement de la fiscalité dans le but de subvenir aux besoins de l'Etat.

- **Les çadakats et les zakats**<sup>8</sup> sont les impôts mis à la charge des musulmans en vertu de lois tirées du coran, de AL Hadith et des doctrines des jurisconsultes : la première constitue l'aumône purement volontaire alors que la seconde au contraire est le prélèvement annuel imposé par la loi (Coran IX, 60). Les orientalistes la dénomment Dîme aumônière.

Cette dîme a revêtu successivement deux formes : d'abord religieuse, puis sociale.

A l'origine, la Zakat est un don volontaire ; elle existait déjà avant l'Islam, en Syrie et en Egypte. Son fondement se trouve dans les préceptes de la religion musulmane, dans l'idée de sacrifice et d'offrande. Pour les musulmans, les biens de ce monde sont un don du génie du mal et préparent aux souffrances de l'autre vie<sup>9</sup>.

On éviterait un tel danger en rendant à Allah une partie des biens. Ainsi, tout don de richesse sanctifierait cette richesse même.

---

<sup>6</sup> Historien, sociologue et philosophe arabe (1332- 1406).

<sup>7</sup> PIRENNE (H.), *La civilisation occidentale au Moyen-âge du XIe siècle*, tome VIII, paris, 1938.

<sup>8</sup> Il y a aussi le Khomos à travers lequel les musulmans enlèvent le 1/5 de leur argent chaque année dans le même temps. Cependant, les sunnites en général ne font pas le Khomos, seulement les chiïtes.

<sup>9</sup> DEMOBYNES (G.), *Les institutions islamiques*, Flammarion, Paris, 1921.

La dîme est un prélèvement fait sur les riches pour être remis aux pauvres : « *Il est parmi vous des pauvres qui, s'occupant uniquement à combattre dans le sentier de Dieu, n'ont pas le moyens de courir le pays pour s'enrichir par le commerce. Tout ce que vous aurez donné à ces hommes, Dieu le saura* »<sup>10</sup>.

Au fil du temps, la zakat a perdu son caractère religieux pour revêtir un caractère social et donc obligatoire. Les deux principales formes de cette dîme aumônière sont les Zakat sur les produits de la terre et les Zakat sur l'or et l'argent.

- **Les Zakats sur les produits de la terre** concernent quatre produits : les dattes, les raisins, le blé et l'orge et diffèrent selon les méthodes d'irrigation. Un dixième des récoltes et des fruits si les terres ont été irriguées naturellement, et un vingtième si les terres ont été irriguées à l'aide de seaux, d'outres et de puits.

Les troupeaux servant à la production de lait ou de beurre tels que les chameaux, les moutons et les vaches sont aussi imposables. Par contre, ceux qui sont destinés à la porcherie sont exclus.

- **Les Zakats sur l'or et l'argent.** Pour l'or, le seuil d'exemption est de 20 miktals<sup>11</sup>. Au-dessus de ce minimum, la dîme aumônière est de 2.5 %. Quant aux *Zakat* de l'argent, on paye 5 dirhams<sup>12</sup> par an à partir de 200 dirhams.

Une fois collectées, les aumônes sont redistribuées selon les préceptes coraniques qui préconisent que : « *les aumônes sont destinées aux indigents et aux pauvres, à ceux qui les recueillent, à ceux dont les cœurs ont été gagnés par l'Islam, au rachat des esclaves, aux insolubles pour la cause de Dieu et aux voyageurs* »<sup>13</sup>. Il ne s'agit pas ici d'impôt, mais d'une contribution sans doute à la particularité d'être légale. Les impôts ne sauraient être exigés que des non musulmans et leurs produits seuls puissent remplir les caisses de l'Etat pour subvenir à ses besoins.

Mais avec l'évolution du temps, seul le trésor subsistera comme bénéficiaire. Beaucoup de gens essayèrent de se débarrasser des *Zakats*. Aussi, les recettes diminuèrent jusqu'à devenir minimales au règne des Abbassides.

---

<sup>10</sup> Coran, s. 2, v. 247.

<sup>11</sup> Once islamique.

<sup>12</sup> 1 dirham = 1 franc d'avant guerre 1914.

<sup>13</sup> Coran, ch.9, v.60.

- La fiscalité directe évolue vers une contrainte. La guerre sainte est un devoir qui incombe à tout musulman. Lorsqu'en vertu de cette obligation, les conquérants entraient en contact avec les non musulmans, ils confisquaient souvent les biens des vaincus. Le butin ainsi obtenu qu'on appelait « **ghanimeh** » se composait de tout ce que gagnaient les "fidèles" sur leurs ennemis en temps de guerre. Sans doute cette confiscation avait un caractère violent mais du moins, faite en cours de combat dans l'intention de propager la nouvelle foi, elle devenait une bonne action.

Pourtant les Khalifes s'aperçurent vite que la notion du butin diffère de celle de l'impôt car la première est fondée sur l'idée de violence exclusive de toute possibilité d'imposition. Devant de telles menaces, ils préférèrent recourir à d'autres moyens plus justes et plus rationnels.

- Enfin le système fiscal est devenu un système réaliste. Au lieu de dépouiller les vaincus de leurs biens et de répartir ceux-ci entre les conquérants, les Khalifes jugèrent préférable de faire participer les peuples conquis aux dépenses publiques en créant de nouveaux impôts qu'on appelle « *Fei* ».

En effet, lors de leur entrée dans un territoire, les musulmans donnaient le choix aux vaincus entre la conversion à l'Islam et le paiement d'une contribution. Ceux qui - tout en faisant la paix avec les conquérants - préféraient conserver leur religion optèrent pour la seconde solution. Le *Fei* est donc tout ce qui est pris, sans violence, simplement par la voie pacifique, des non musulmans.

En conséquence, l'Etat musulman va opérer une distinction fiscale fondamentale entre les fidèles et les non musulmans. Les "fidèles" sont exemptés de tout impôt ; ils ne doivent que les Zakats ou aumônes légales. Les non musulmans seront astreints à payer l'impôt de capitation (la *djizya*) et l'impôt foncier (le *khiradje*).

### - **La djizya ou la capitation**

C'est l'impôt que doivent payer les non musulmans pour sauvegarder leur vie et éloigner d'eux la guerre. Tout tributaire qui paie cette contribution est dispensé de s'enrôler dans l'armée et de participer au combat. Par contre, tout tributaire qui fait la guerre, est exempté de tout impôt de capitation. Cet impôt frappe tous les tributaires : juifs, chrétiens, sabéens et samaritains ; il faut toutefois exempter les chrétiens de Benou Taghle<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Une tribu qui a bien accueilli les arabes lors de leur guerre contre les romains en Syrie

Devant ces rigueurs, force fut aux non musulmans de se convertir à l'Islam : ils échappaient ainsi à la tyrannie des collecteurs.

Le rendement de la *djizya* diminua dès lors à cause des conversions ; il ne subsista que de petites sommes à percevoir en Syrie et en Egypte<sup>15</sup>. Devant un tel fléchissement croissant certains collecteurs, surtout en Egypte, continuèrent à imposer les non musulmans malgré leur conversion.

#### - **Le Khiradje ou Impôt foncier**

Les musulmans frappaient les terres aussi. Selon eux, c'est une source féconde de revenus pour justifier cette imposition, ils considéraient toutes les terres comme appartenant au Khalife. Leurs détenteurs n'en étaient que les usufruitiers ; ils devaient payer une sorte de loyer et abandonner une partie de la récolte.

Par conséquent, le *khiradje* est l'impôt perçu sur les terres conquises que devaient les tributaires comme "*Fei*" pour avoir en échange la protection des musulmans.

Il y a deux sortes d'impôts sur le *khiradje* : l'impôt fixe et l'impôt proportionnel. Néanmoins l'impôt fixe subsista sur les vignes et les palmiers, il dut être payé en valeur, alors que l'impôt proportionnel pouvait être payé en nature ou en espèces.

A travers les siècles, la *djizya* a survécu de nos jours sous la forme de l'impôt de capitation. Les dîmes ou impôt sur les produits des récoltes ont subsisté avec bien des modifications. Quant au *khiradje*, il constitua un impôt sur le revenu puisqu'il est proportionnel au rendement des récoltes. On le retrouve actuellement en Syrie sous la forme d'impôt sur la production agricole dans le décret législatif n°59, du 18 avril 1940.

La prise de Constantinople, en 1453, par les ottomans clôt la période du Moyen-âge et élimine la puissance de l'empire arabe. Une ère nouvelle s'ouvre : Le sultan turc est l'expression absolue du pouvoir ; il est le représentant de Mahomet sur la terre. Le Coran est la loi suprême : l'action du législateur se limite à de l'exégèse.

---

<sup>15</sup> EL-Khoury (F.), *Sciences des finances* (en arabe), damas, 1924, p.40.

## **Section 2- La transformation des impôts islamiques sous l'empire ottoman**

Durant cinq siècles de domination ottomane, les impôts islamiques ont subi peu de changements. Toute modification ou innovation se heurtait à d'énormes difficultés car elle impliquait la sécularisation des lois. Les sultans ottomans préservèrent les traditions et les institutions que leur avaient léguées leurs prédécesseurs.

Cette période se caractérisa par la domination de la féodalité militaire : tout dépend des besoins des guerres. Les Seigneurs, les Pachas exercèrent une omnipotence ininterrompue et souveraine. Avec un tel régime, les procédés fiscaux dépendront plus du caprice et du hasard que du respect de lois régulières et justes ; les sultans ou les seigneurs n'hésiteront pas à faire succomber les agriculteurs sous d'écrasantes charges fiscales.

### **§ 1- Des impôts « légaux » aux impôts arbitraires**

Il s'agit de ceux qui sont établis en vertu des préceptes coraniques : les dîmes, l'impôt foncier et la capitation.

- 1) L'impôt des dîmes ou "erazi-uchuryé" grève les terres possédées par les musulmans à qui elles furent accordées lors de la conquête. On prélève un vingtième sur les terres cultivées et un dixième sur ce que produit spontanément le sol. Si ces terres sont acquises par des non musulmans, elles deviennent tributaires; si elles repassent entre les mains des musulmans, elles recouvrent leur qualité de terres décimales.
- 2) L'impôt territorial ou "erazi-kharadjyé" est appliqué sur les terres tributaires, laissées à leurs propriétaires lors de la conquête. Cet impôt foncier est composé :
  - d'un impôt fixe sur la fertilité du sol, la nature de la production et l'étendue des terres. Il se perçoit quelque soient les conditions que peuvent subir les terres des tributaires.
  - d'un impôt proportionnel sur les récoltes des produits suivant la nature du sol de chaque contrée. Semblable à la dîme, il varie de 15% jusqu'à 50%.

Pourtant sous la période musulmane, les terres ne furent jamais assujetties au paiement simultané de ces deux formes d'imposition, alors que sous la domination ottomane, le paiement d'une double contribution est dû au fait que le *khiradje* se rattache non à la personne du contribuable, mais à la terre elle-même.

- 3) La capitation est le seul impôt qui maintient une différence de traitement entre les non-musulmans et les musulmans. Elle désigne le tribut que doivent payer les non musulmans.

Les produits des impôts autorisés par le Coran ne suffisaient pas ; ceci permet au souverain d'ordonner la création des impôts indirects comme l'impôt sur le bétail (agham). Seuls les ulémas, et les Emirs en sont exemptés, lorsqu'ils possèdent moins de cent cinquante moutons.

Entre 1839 et 1860, quelques réformes ont été tentées, notamment celles du *Tanzimat* (organisations), sous l'influence des puissances européennes. L'idée de séculariser les lois, de les rendre indépendantes de tout lien religieux, commence à pénétrer les esprits des sultans.

## **§ 2- L'état des impôts directs perçus en Syrie et au Liban, à la veille de l'établissement du mandat français**

A la fin de la première guerre mondiale (1918), la Syrie ottomane se composait de trois vilayets (Beyrouth, Damas et Alep), du Sandjak de Zor et de la Province autonome de Mont Liban<sup>16</sup>.

En 1920, lors du régime de l'occupation militaire, la Syrie fut répartie en deux zones :

- 1) La zone ouest aux mains de l'administration française. Celle-ci comprenait le vilayet de Beyrouth, et le sandjak d'Alexandrette, relevant antérieurement du vilayet d'Alep.
- 2) La zone est, dans laquelle l'Emir Fayçal installa « son gouvernement chérifien ». Ses pouvoirs s'exercent sur les vilayets de Damas et d'Alep.

Vers la même époque, la Bekaa fut détachée de la Syrie pour s'incorporer à l'ancien vilayet de Beyrouth.

Le système fiscal imposé par la Sublime Porte s'appliquait à l'ensemble des vilayets de l'Empire. Seul, dans la province de la Syrie, le Mont-Liban faisait exception : érigé en mutassarifat autonome, relevant directement du Sultan, il avait obtenu avec l'aide discrète des puissances européennes un statut fiscal différent du régime du vilayet, dont les grandes lignes étaient exposées dans le Protocole portant la réorganisation du Liban en date du 6 septembre 1864<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> SCHOPOFF, *Les Réformes et la Protection des Chrétiens en Turquie*, Paris, 1904, p. 12.

<sup>17</sup> SCHOPOFF, *ibid.* p12.

### § 3- Le régime fiscal des vilayets

Les lois ottomanes organisant les impôts directs et leurs modes de perception étaient appliquées dans les vilayets de Syrie (Alep, Beyrouth, Damas).

#### A- L'impôt foncier bâti

En exécution du Firman impérial du 24 juillet 1886 et de la loi du 14 juin 1910, l'impôt foncier bâti a été appliqué sur tous les territoires du vilayet sur la valeur locative des immeubles sans aucune déduction des frais d'entretien.

L'impôt s'applique aux maisons, cours et jardins y attenants, dépôts, ateliers ; il s'étend même aux immeubles non bâtis utilisés comme moulins, fabriques ou ateliers, à l'exception des établissements religieux et de bienfaisance.

Le taux principal est de 12% des revenus bruts pour les maisons d'habitation édifiées en pierres, et de 9 % pour les moulins, usines, fours, bains et les constructions en bois. Sont exonérés les immeubles dont la valeur locative n'excède pas deux cents cinquante piastres turques.

L'évaluation des immeubles était faite par des commissions composées de membres désignés par le conseil administratif et présidées par des fonctionnaires envoyés de Constantinople.

#### B- L'impôt foncier non bâti<sup>18</sup>

L'imposition en droit musulman comme en droit ottoman est liée étroitement au régime des terres.

Le code de 1855 va classer les terres en cinq catégories :

- Les **immeubles *mulk***, dont les propriétaires ont la pleine domination. Les contributions de ces terres sont versées dans les caisses de trésor.
- Les **terres domaniales** ou ***mirié*** dont les revenus appartiennent au trésor public ou ***miri***. Les particuliers n'en ont que la jouissance ; l'Etat en conserve la pleine propriété.
- Les terres ***mewcoufé*** ou de **main morte**. On distingue celles qui ***mulk*** à l'origine sont devenues ***wacoufs*** par l'accomplissement des formalités de la loi religieuse ou chériat, et celles qui distraites du domaine public ont été converties en ***wakfs*** par les Sultans. Les contributions provenant des terres ***mewcoufé*** sont remises à leurs destinataires.

---

<sup>18</sup> Textes fondamentaux : Loi du 7 Ramadan 1274/1855 ; Loi du 5 Août 1305/1889.

- Les **immeubles *métroukés*** (voies publiques...). Il s'agit des terres inaliénables et imprescriptibles.
- Les **immeubles *mewat* ou morts**. Ce sont des terres vagues qui ne sont attribuées à l'usage d'aucun village. Avec permission, elles peuvent être défrichées par tout individu et deviennent alors *mirié*.

Le taux était fixé à 4‰ sur toute espèce de terrains soumis déjà à la dîme. Il s'agit non seulement des terres de culture, mais aussi des terres incultes et des forêts, des bâtiments habités par des paysans ou servant à l'exploitation agricole.

Le recensement des terres, l'estimation de leur valeur, ainsi que la répartition de l'impôt entre les contribuables sont régis par les mêmes dispositions que celles qui s'appliquent à l'impôt sur les immeubles bâtis.

Les propriétaires ruraux et urbains sont traités inégalement : les premiers acquittent la taxe foncière et la dîme ; les seconds supportent uniquement la taxe foncière.

### C- Les Dîmes<sup>19</sup>

Les dîmes consistent en un prélèvement sur les produits des récoltes. Sont exemptés le bois de chauffage, le charbon<sup>20</sup>, les légumes impropres à l'usage et à la consommation dès qu'ils ne sont plus frais ; la production d'un terrain dépendant d'une maison située dans les villes, bourgs et villages, entourée d'un mur ou d'une démarcation quelconque et dont la superficie serait au-dessous de 1919 pics carrés, soit un ancien « deuneum »<sup>21</sup>, les mûriers<sup>22</sup> et les oliviers<sup>23</sup> nouvellement plantés jusqu'à la date où ces arbres deviennent productifs.

Le taux de la dîme à l'origine était de 10 %. Il a subi des additions au cours du XIX<sup>ème</sup> siècle, pour atteindre 12,1/2% en 1919.

La dîme est prélevée en nature après mesure et pesage du produit. Toutefois, le contribuable avait la faculté de se libérer en argent ; en fait, la perception en espèces était la plus courante.

---

<sup>19</sup>Textes fondamentaux : loi du 9 juin 1321/1905 modifiée successivement par les lois du 28 janvier 1323/1907, du 24 avril 1323/1907 et surtout par la loi du 7 mars 1332/1916. Voir *corps du droit ottoman*, Young, Oxford, 1906.

<sup>20</sup>Application de l'art. 3 de la loi du 24 chev. 1306/23 juin 1889.

<sup>21</sup>Application de l'art. 1 de la loi du 24 chev. 1306/23 juin 1889.

<sup>22</sup>Loi du 12 Moharrem 1279.

<sup>23</sup>Article 1<sup>er</sup> de la loi du 29 Zi-el-Hodjé 1278.

## **1. L'Aghnam**

L'agham<sup>24</sup> remonte aux zakats des troupeaux perçus sous la période musulmane. Jusqu'en 1868, il était prélevé en nature à raison d'une bête par 10. Mais à la fin du XIXe siècle, on substitua la perception en argent à celle en nature. La loi du 9 octobre 1903 permit d'étendre l'agham à toutes espèces d'animaux à l'exception des bêtes qui n'ont pas deux ans. Le taux en principal est fixé, en 1919, pour l'ensemble des vilayets entre 3 et 10 piastres<sup>25</sup>.

## **2. Le Temettu**

Le principe de la création d'une loi sur les patentes a été posé pour la première fois sous la domination ottomane dans le budget de 1874/1875. Cependant, le premier texte<sup>26</sup> promulgué date de 1879, soumettait tous les sujets ottomans et étrangers établis en Turquie. Les professions imposées étaient astreintes à payer un droit fixe et un droit proportionnel déterminé par la valeur locative des immeubles. Mais son application se heurta à l'opposition des étrangers qui invoquaient le bénéfice des capitulations. Les lois du 24 juillet 1886 et 5 août 1886 modifièrent l'impôt des patentes et y substituèrent le Temettu. Rapidement, le Temettu fut transformé en un impôt de quotité s'élevant à percevoir sur les bénéfices annuels de toute personne s'occupant du commerce.

### **D- L'impôt des routes ou prestations**

Il s'agit de prestations<sup>27</sup> en espèces dont le but est d'améliorer les voies de communication de l'Empire ottoman ; il ne pouvait être imposé qu'aux habitants mâles de l'empire, âgés de dix-huit à soixante ans révolus.

L'impôt des routes était perçu au taux de 25 P.E. et 75 P.L.S. respectivement en 1919 et en 1920 dans le vilayet de Beyrouth et au taux de 50 piastres dinars en 1919 et en 1920 dans les vilayets d'Alep et de Damas.

---

<sup>24</sup> Loi du 22 janvier 1303/1887, iradé du 1<sup>o</sup> janvier 1320/1904. Voir Young, op. cit.

<sup>25</sup> Young, Tome V, p. 202.

<sup>26</sup> Loi du 30 novembre 1330/1914, Loi du 23 février 1330/1915.

<sup>27</sup> Loi du 14 Rebi-ul-Akhel 1332/1916, Loi du 27 février 1329/1913.

## **§ 4- Le régime spécial de la province autonome du Mont Liban**

Le règlement de 1864 dotait le Liban d'un régime fiscal particulier, dont les dispositions constituaient un ensemble de privilèges en faveur des chrétiens de la province.

Les impôts directs perçus au Mont Liban se répartissaient en deux catégories :

La première concernait les impôts que le gouvernement du Mont Liban transmettait à Constantinople.

La seconde concernait les impôts que le gouvernement dut créer de sa propre initiative, pour se procurer de nouvelles ressources et parer au déficit budgétaire.

### **A- Les impôts expédiés à Constantinople**

La province du Mont Liban devait payer à la Sublime Porte une redevance fixe qui s'élevait à 3500 bourses et elle pouvait être portée à 7.000 bourses, soit 35.000 livres turques si les circonstances le permettaient.

Le forfait était perçu suivant trois formes : l'impôt foncier, la capitation et les redevances domaniales.

#### **1. L'impôt foncier**

La difficulté était de répartir cet impôt proportionnellement aux facultés des contribuables. A cet effet, le gouvernement libanais fit procéder à une évaluation des propriétés rurales et des propriétés bâties comme les moulins, les pressoirs, les magasins, les boutiques...

Lors de la constitution du gouvernement autonome du Mont Liban en 1864, on avait envisagé de cadastrer les terres. La valeur monétaire et la superficie de la terre ont été estimées en kirat ou en dirhem sur la base des produits qu'elle donnait<sup>28</sup>.

Le dirhem, pris comme base de répartition, présentait beaucoup plus de garantie pour le contribuable ; celui-ci était imposé proportionnellement aux dirhems qu'il possédait, par rapport non pas au montant total des dirhems, mais à celui de son village.

---

<sup>28</sup> Pendant le recensement de 1864, le kirat servit de base pour désigner tant la superficie que la valeur monétaire de la terre. Chaque charge de feuilles de mûriers pesant 30 rotols a été estimée à 2 kirat ; de même chaque keib d'olives pesant 40 rotols et chaque mid correspondant à 7.1/2 rotols de céréales ont été évalués à 2 kirats. A noter que le kirat fut divisé en 24 habbé ; mais le dirhem à son tour se composait de 24 kirat.

## **2. La capitation**

Cet impôt fut créé par le statut organique de 1864. Elle était due par tous les habitants mâles de 15 à 60 ans. Pour l'établir, on procéda au recensement de la population libanaise, et on calcula la contribution individuelle en fonction du montant de la somme globale préalablement fixée.

### **B- Les impôts perçus par le gouvernement de Mont Liban**

Ces impôts, à la différence des précédents, ne figurent pas dans le compte expédié annuellement au Trésor impérial. A partir de 1889, et parce que le budget continuait à se solder par des déficits de plus en plus considérables, le gouvernement libanais créa de nouvelles ressources : entre autres, les taxes sur les animaux et les nomades, l'impôt sur la propriété bâtie et l'impôt sur l'entretien des routes.

#### **1. La taxe sur les animaux et les nomades**

Avant la guerre de 1914, on percevait 2.5 P.T. par mouton et 2 P.T. par tête de chèvre, les agneaux et chevreaux non compris. On percevait également, par bédouin nomade, une taxe de 15 P.T. A partir de 1920, on majore la taxe annuelle qui devient de 5 P.T. par mouton et de 4 P.T. par chèvre<sup>29</sup>. Enfin, la taxe sur les nomades est portée de 15 à 20 P.T.

#### **2. L'impôt sur la propriété bâtie**

A partir de 1908<sup>30</sup>, le conseil administratif établit un impôt sur la **valeur locative des immeubles** nouvellement construits, tels que les hôtels, les auberges, les boutiques, les cabarets et les cafés. Cette taxe devait être déterminée pour une période de 5 ans par une commission d'estimation ; elle était mise à la charge des propriétaires.

#### **3. L'impôt des routes ou prestations**

Créé en 1889 en vertu d'une décision du conseil administratif<sup>31</sup> pour faire face aux dépenses résultant de l'ouverture ou de la réparation des routes.

---

<sup>29</sup> MOUCHAWAR (A.), *Notice sur les impôts et taxes au Liban*, Beyrouth, 1934. Voir Mazbata N°9 du conseil Administratif du Mont Liban du 8 janvier 1920, appendice, N°24, p. 159.

<sup>30</sup> Voir décision du conseil administratif des 15-28 janvier 1323/1907, Al-Hadiat al-wataniat de G. Tamer, ED. 1909.

<sup>31</sup> Archives du H.C. Lettre du 8 octobre 1921, sous N°13/138 du conseiller Financier de l'Etat du Grand-Liban au directeur des finances du Haut-commissariat.

Mais étant un impôt de répartition, l'impôt des routes entraîna les mêmes inégalités dans sa perception que la capitation. Certains villages furent taxés à des taux plus élevés que le chiffre officiel par suite de la diminution de leurs habitants ou de l'émigration, tandis que d'autres bénéficièrent d'une réduction de la taxe, en raison de l'accroissement de leur population.

## **§ 5- Les limites du système fiscal ottoman**

Les capitulations et la dette publique ottomane tendent à restreindre la souveraineté de la Sublime Porte et à limiter ses prérogatives. Elles ont été arrachées au Sultan, à la suite de certaines circonstances qui obligeaient la Turquie à demander l'aide des puissances européennes.

Par conséquent, elles ont laissé des empreintes sur le régime fiscal ottoman en particulier sur les impôts directs.

### **A- L'effet des capitulations sur les impôts**

Les capitulations concernent les privilèges concédés par la Sublime Porte aux étrangers résidants en territoire ottoman. Chaque étranger dans l'Empire ottoman est exempt de toutes les chartes que la Sublime Porte aurait établies en considération de la personne ou de la fortune du contribuable.

A l'inverse, comme les impôts indirects visent des actes de production, de consommation ou de circulation, les étrangers comme les nationaux seront astreints aux droits de douane.

En effet, et jusqu'en 1856, les capitulations ne reconnaissaient aucun droit aux étrangers de posséder des immeubles. Par conséquent, les étrangers n'étaient pas soumis aux charges qui en découlaient.

Dorénavant, l'article 22 de la loi 1284 de 1867, préconisa que « *Les étrangers propriétaires urbains ou ruraux dans toute l'étendue de l'empire sont en conséquence assimilés aux sujets ottomans, en ce qui concerne les biens immeubles* ».

A côté des privilèges dont les étrangers jouissaient en vertu des capitulaires, le gouverneur ottoman accorda des exemptions fiscales en faveur des établissements religieux, scolaires et hospitaliers, que ceux-ci soient étrangers ou indigènes. De telles immunités ont survécu jusqu'à nos jours.

D'ailleurs, les chefs religieux n'étaient pas exempts des taxes sur les véhicules, à moins qu'ils ne s'agissent de voitures appartenant exclusivement aux hôpitaux, dispensaires et établissements de bienfaisance.

En ce qui concerne l'impôt sur les routes, la loi 1329 du 27 février 1913 portait exemption de cette taxe en faveur des membres du clergé pour les territoires du vilayet.

Dans la province autonome du Mont Liban, l'impôt des routes fut créé en 1888 ; impôt de répartition, il se fondait sur le recensement, en 1864, de la population libanaise. Comme les intéressés prétendirent qu'ils n'avaient jamais concouru au recensement de 1864, il devint alors impossible de déterminer si l'exemption résulte de dispositions légales ou d'un accord tacite entre les villageois et leurs pasteurs.

Les capitulations ont survécu tant que le droit ottoman était un droit religieux. Mais à partir du XIXe siècle, elles deviennent plus fragiles avec la sécularisation des lois. A partir de 1860, on parla de suppression des capitulations ; cependant, les puissances européennes refusèrent de porter atteinte aux immunités accordées en faveur des étrangers.

## **B- La dette publique ottomane (DPO)**

La dette publique ottomane s'est imposée à l'Empire ottoman, suite à sa mauvaise gestion financière et sa politique systématique d'emprunt.

En effet, les emprunts de capitaux étrangers pratiqués par la Turquie suite à la guerre de Crimée, conduisirent rapidement l'Etat ottoman à la faillite. Suite à l'entente intervenue entre le gouvernement ottoman et les délégués de créanciers, le décret de Moharrem daté du Décembre 1881 fut promulgué. Il donna naissance à la D.P.O. et son organisation, et il concédait à celle-ci l'administration d'un certain nombre de revenus publics. La dette publique s'élevant à 191 millions de sterling soit 4.813.200.000 francs fut réduite à 106.437.234 £ ; soit 2.882.000.000 francs<sup>32</sup>. Cette réduction fut faite en évaluant les titres de chaque emprunt au taux d'émission augmenté de 10% pour les intérêts arriérés.

Au moment de sa création, la D.P.O. avait pour principal but de protéger les intérêts des porteurs. Le conseil de D.P.O. était formé de différents membres représentant les porteurs des Etats européens. Il était chargé de la perception et de l'encaissement direct des revenus concédés pour le compte des porteurs et au moyen des agents relevant de son autorité. Il en affectait le montant

---

<sup>32</sup> Voir MOUCHAWAR, op. Cit, p. 102.

intégral déduction faite des frais d'administration du recouvrement au service d'intérêt et d'amortissement des emprunts.

Les revenus concédés à la D.P.O. en garantie du paiement des obligations des porteurs sont en majorité des ressources indirectes assurées par la perception ; les vilayets de Beyrouth et de Damas en étaient exempts temporairement.

Les revenus affermés sont les diverses taxes perçues sur la consommation et la vente du tabac. Ils font l'objet d'un monopole affermé en 1883 à une société anonyme « *La Régie Co- Intéressée des Tabacs de l'Empire* ».

La D.P.O a contribué largement au développement agricole et industriel de la Turquie, en facilitant la construction des lignes de chemin de fer. Au lendemain de la guerre russo-turque, et ayant un besoin pressant de défendre ses frontières, l'Empire ottoman devait faciliter les voies de communication à l'intérieur du pays. Pour cela, il fallait trouver une combinaison qui permit aux capitaux étrangers de contribuer à la construction de chemins de fer, en leur assignant des garanties à l'abri de tout aléa. La combinaison fut trouvée par la Banque Impériale Ottomane : l'Etat garantirait un minimum de recettes brutes par kilomètres, minimum variant avec les difficultés de chaque ligne de construction. La différence entre les recettes réelles de la ligne et le chiffre de la garantie serait comblée par les revenus des dîmes des régions traversées. La charge d'administration et de perception de ces dîmes fut confiée à la D.P.O. . Par conséquent, celle-ci se chargerait de la perception des dîmes, de leur encaissement et de la remise aux compagnies.

Ainsi la D.P.O enlevait au gouvernement ottoman non seulement les ressources indirectes, mais encore les dîmes, c'est-à-dire la principale ressource des impôts directs ; ce qui a contribué grandement à la prospérité de l'Empire Ottoman et à l'amélioration de la situation financière des porteurs<sup>33</sup>.

Le terme de « stabilisation » est certainement le trait distinctif de cette période. Les impôts directs comprenaient sous les musulmans : les impôts sur les terres et l'impôt sur les personnes. Pendant quatre siècles environ (1453-1840), l'Empire ottoman n'apportera pas de grandes transformations aux impôts arabes. Le droit ottoman reste un droit religieux, conformément aux préceptes coraniques et aux doctrines des jurisconsultes.

---

<sup>33</sup> Voir lettre du chef des services des finances de Lattaquié au directeur des finances du H.C. (Lattaquié 10 février 1921 sous N 1762/F).

C'est seulement à partir du XIX<sup>ème</sup> siècle que quelques transformations plus profondes vont germer. Sous l'influence des puissances européennes et des événements historiques, de nouvelles tendances se dessinent :

- Tendance à l'unification des impôts, car à partir de 1840, toute terre qu'elle soit décimale ou kharadjyé devra payer la double contribution de l'impôt et de la dîme.
- Tendance aussi à la sécularisation : le droit ottoman tend à se détacher du droit religieux, à devenir indépendant. Il s'applique alors à tous les sujets. Dorénavant, les contribuables sont égaux devant la loi. En 1856, l'impôt de capitation ou djizya est supprimé. Cependant, la taxe militaire se maintient.

La Sublime porte essaya tous les moyens pour améliorer le mode de perception des impôts. Les ottomans créèrent de nouveaux impôts : la patente transformée en *Temettu* ou impôt sur les professions commerciales et l'impôt des routes ou prestation qui rappellent les corvées du Moyen âge ; ils améliorèrent le rendement de certains impôts, en modifiant leur assiette : tel est l'exemple de l'impôt sur la propriété bâtie avec la loi de 1910. D'ailleurs, la productivité aurait été bien plus grande, si elle n'avait pas été paralysée par le régime de capitulation et par la D.P.O. Ces derniers ont restreint la souveraineté du sublime porte, d'une part à l'égard des personnes imposables en exemptant les étrangers de tout impôt personnel ; d'autre part, à l'égard de la matière imposable en cédant une partie des revenus à la D.P.O., en garantie des emprunts contractés.

D'où la suppression de la capitation (*djizya*), l'unification de l'imposition des terres, l'application aux étrangers de leur loi personnelle et la concession des ressources indirectes et même directes à la D.P.O, étaient l'apport de l'influence ottomane au système fiscal. Un apport bien maigre pour six siècles de domination. Les impôts restent tels quels : Ils sont simplement stabilisés.

En conclusion, la plupart des impôts directs au Liban, survivront sous le régime du Mandat ; quoique transformés ou légèrement modifiés, ils porteront toujours l'empreinte musulmane et surtout ottomane.

## **Section 3- L'adaptation des impôts directs sous le mandat français**

Le Mandat français commence dans les Etats du Levant avec la victoire de Khan Meissaloun, du 22 Juillet 1920, où les troupes françaises, sous le commandement du général Gouraud, dispersèrent les forces chérifiennes. Elle prend fin avec les déclarations de l'indépendance de la Syrie en septembre 1941 et du Liban en novembre 1943.

Au cours de cette période, l'évolution du système fiscal des Etats du Levant dépend étroitement de leur structure politique.

Le Liban, forma un Etat provisoirement indépendant, sous le mandat français. Il recouvre sa pleine autonomie le 1<sup>er</sup> septembre 1920, lorsque le Général Gouraud proclame officiellement la constitution du Grand-Liban : il se compose de l'ancienne province autonome du Mont-Liban agrandie, au nord de Tripoli et de la plaine d'Akkar, à l'Est de la plaine de la Békaa, au Sud de Tyr et de Saida, et enfin du côté de Damas, de Hasbaya et de Rachaya. Le 13 mai 1926, le Grand Liban devient République Libanaise et accède à la vie parlementaire.

Ainsi, en 1926, les pays du Levant étaient formés de quatre Etats : le Grand-Liban, la Syrie, les Alaouites et le Djebel Druze. Le seul lien qui existait entre les Etats au cours de cette époque était le Haut-commissariat qui veillait à maintenir entre eux une unité de développement dans les domaines politique et économique.

Durant cette période, le mandat français a apporté maintes modifications au système fiscal libanais notamment l'impôt sur la propriété bâtie, non bâtie et les dîmes (§1). Par contre, d'autres impôts hérités de la période ottomane ont pu survivre ; à citer l'agham, le Temettu et l'impôt des routes (§2).

### **§ 1- La correction du système fiscal ottoman**

Sous le mandat français, le régime fiscal des vilayets de l'empire ottoman a subi plusieurs modifications notamment en ce qui concerne l'impôt foncier bâti (A) et non bâti (B).

Ces changements ont touché l'assiette de l'impôt, les exemptions, la détermination des valeurs locatives, des revenus bruts, etc.

## **A- L'impôt sur la propriété bâtie**

Tout d'abord, la législation de l'impôt sur la propriété bâtie est une version plus perfectionnée de la loi ottomane de 1910 dont elle produit les principaux traits. Les dispositions de la loi du 15 Décembre 1930 sont restées en vigueur pendant 13 ans.

L'assiette de l'impôt reste toujours sur le revenu brut de la propriété. Il importe de déterminer d'une part ce qu'on entend par propriété bâtie et, d'autre part, ce qu'on comprend par revenu brut.

On entend par propriété bâtie aux termes de la loi du 15 Décembre 1930 :

- Les constructions de toute nature destinées à l'habitation ou au commerce et à l'industrie, si elles sont considérées comme inséparables du sol. Elle comprendra d'ailleurs non-seulement le bâtiment lui-même, mais aussi ses dépendances immédiates, parcs, cours, jardins, à condition qu'elles n'excèdent pas 1000 mètres carrés ; au-delà de cette limite, elles seront passibles de la contribution foncière des propriétés non bâties.
- Les terrains affectés à un usage commercial ou industriel : cellier, hangar, dépôt de marchandises.

Cependant, toutes les propriétés bâties ne sont pas imposables. Il existe deux sortes d'exemptions:

### **1. Les exemptions permanentes**

Les biens appartenant à l'Etat, aux municipalités ou à la puissance mandataire, les dépendances des bâtiments employés à un service public, les hôtels consulaires, les immeubles de culte ou de logement personnel des religieux, les immeubles destinés à des œuvres d'assistance, de bienfaisance ou d'enseignement et les bâtiments ruraux servant à l'exploitation agricole, étaient exemptés de l'impôt d'une manière permanente.

### **2. Les exemptions temporaires**

Les exemptions temporaires s'appliquent aux constructions nouvelles, c'est-à-dire tout immeuble neuf ou toute construction qui a fait l'objet de modifications et de transformations tellement importantes dans sa consistance ou dans l'ensemble de son aménagement intérieur constitue un immeuble nouveau.

La loi du 15 Décembre 1930, dans son article 21, prévoyait que les immeubles ne seraient imposés qu'à partir de la quatrième année qui suit l'achèvement des constructions. Cependant, l'article 6 de la loi de Finances de 1936 a réduit cette période à un an après la fin des travaux.

On entend par revenu brut, la valeur locative des immeubles. Elle est passée par deux phases, soit via la déclaration contrôlée ou bien via les évaluations cadastrales.

En 1922, par souci d'unifier les impôts dans l'Etat du Grand-Liban, les propriétaires étaient tenus de déclarer tous les immeubles qu'ils possédaient. La valeur locative à déclarer est le revenu brut dont les immeubles sont susceptibles.

Le revenu brut comprend en cas de location, toutes les charges imposées par le propriétaire au locataire, notamment les impôts grevant l'immeuble<sup>34</sup>.

Le taux de l'impôt est fixé à 8,5% en principal<sup>35</sup> ; à ce principal, s'ajoute une surtaxe de 3% au profit des municipalités. Cependant, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1939, le taux en principal a été augmenté jusqu'à concurrence de 10% de la valeur locative<sup>36</sup>.

L'impôt foncier est mis à la charge des propriétaires ou des usufruitiers.

A partir de 1943, la législation substitue le rendement locatif brut des immeubles à la valeur locative intrinsèque. L'impôt foncier sur la propriété bâtie était basé sur le revenu brut estimé tous les dix ans au moyen d'un recensement ; à cette idée d'estimation qui permet d'atteindre une valeur locative approchée ou approximative, la nouvelle législation propose comme base d'imposition le loyer effectivement payé par le locataire au propriétaire. L'impôt foncier se transforme en une taxe sur le rendement locatif. Aussi, dans le cas d'un bail à long terme, l'impôt est à la charge du locataire<sup>37</sup>.

Deux moyens existent pour déterminer le loyer réel dû par le locataire : la déclaration et l'enregistrement.

Tout immeuble occupé par un non-propriétaire doit faire l'objet d'un contrat régulier de location, qui doit être obligatoirement enregistré sur des livres tenus par les agents municipaux<sup>38</sup>.

L'Administration des Finances procèdera à la détermination de la valeur locative qui doit servir de base à l'établissement de l'imposition.

---

<sup>34</sup> Note du conseiller financier du Haut-commissaire du 17 mars 1932 au Gouvernement du Grand-Liban.

<sup>35</sup> Art. 1er de la loi du 15 Décembre 1930

<sup>36</sup> Loi de Finances du 17 février 1939, art. 10.

<sup>37</sup> Art.4 du décret loi du 1943.

<sup>38</sup> Art.8 du décret loi du 1943.

Quoique la réaction et l'enregistrement des contrats de baux soient des formalités essentielles, le décret-législatif prévoit plusieurs cas où l'on est obligé de recourir aux commissions d'évaluation. Parmi ces cas, les immeubles occupés par les propriétaires eux-mêmes.

L'impôt est perçu à raison d'un douzième de la valeur locative constatée par l'acte de location. L'incidence théorique de l'impôt est de 8,5%, alors que sous le régime précédent, il était de 10% en principal.

## **B- L'impôt sur la propriété non bâtie**

Avant 1926, l'assiette de la propriété était incertaine. L'organisation rationnelle du Livre de propriété s'imposait. Mais dès lors que les opérations de cadastre suivaient leur cours et que le livre foncier était appliqué dans beaucoup de régions, il était nécessaire de promulguer un nouveau code de propriété. C'est ce qui fut réalisé, le 13 novembre 1930.

A côté des travaux du cadastre, une commission interétatique élabore, en avril 1926, un projet qui proposait aux divers Etats l'institution d'une contribution foncière sur les immeubles non bâtis.

Le principe du nouvel impôt résidait « *dans la détermination de la part du produit de la terre qui revient sans effort au propriétaire, indépendamment de toute idée d'exploitation* »<sup>39</sup>.

Ainsi, le moyen normal pour déterminer l'assiette de cet impôt est le cadastre et la division parcellaire qui en résulte.

A ce niveau, l'application n'était pas le même dans les différents Etats ; on pouvait distinguer entre l'expérience syrienne, alaouite et libanaise.

### **1. La solution syrienne**

Grâce à l'avancement des travaux du cadastre dans la région d'Alexandrette, le gouvernement de Syrie publia le projet que lui soumit le Haut-commissaire par lettre du 9 juin 1926<sup>40</sup> ; mais son application entraîna plusieurs difficultés. Aussi, tenant compte de l'expérience du Sandjak d'Alexandrette, le gouvernement de la Syrie promulgua un arrêté<sup>41</sup> portant institution et réglementation de la contribution foncière.

L'assiette de l'impôt est établie en se fondant sur le revenu net cadastral qui est déterminé en se basant sur un tableau de recensements des propriétés imposables, mentionnant leur superficie,

---

<sup>39</sup> Lettre du Haut-commissaire, du 9 juin 1926, aux divers Etats, sous N° 3494.

<sup>40</sup> Arrêté N°330, du 23 mars 1927.

<sup>41</sup> Arrêté N°1473, du 5 octobre 1929.

leur classement, la base de leur évaluation, leur valeur vénale et leur revenu. Les opérations de classement et d'évaluation sont accomplies par des commissions spécialement nommées à cet effet. En calculant le revenu net cadastral on tient compte d'une déduction de 10%<sup>42</sup> sur le prix de location du propriétaire, pour lui permettre de couvrir les dépenses qu'il doit faire pour l'entretien de sa propriété.

Tous les immeubles non bâtis sont en principe assujettis à l'impôt foncier. Les seules exceptions permanentes visent les immeubles constituant une propriété publique et affectés à un service d'utilité générale<sup>43</sup>.

## **2. La solution Alaouite**

La contribution foncière sur la propriété non bâtie fut instituée en 1929, dès que les travaux du cadastre eurent quelque peu avancé pour permettre de procéder aux estimations nécessaires. Mais l'application de la contribution foncière, liée au développement des travaux du cadastre, se faisait lentement. D'où la nécessité de trouver une réforme provisoire dans les conscriptions des pays alaouites. Dans celles-ci, l'impôt sur la propriété non bâtie était constaté d'après un recensement qui, établi depuis environ 50 ans, ne correspondait plus à la réalité de la matière imposable.

D'où la création d'une contribution unique répartie entre les contribuables en proportion du revenu net de leurs terres<sup>44</sup>. Elle vient remplacer la double imposition de la dîme (assise sur la récolte) et l'impôt sur la propriété non bâtie (assis sur la valeur locative des terrains).

Cette contribution offrait un double avantage : d'une part, elle allégeait la tâche de l'administration et facilitait le mode de perception, d'autre part elle diminuait les charges fiscales des contribuables. Toutefois, le Haut-commissaire n'a consenti à sa création qu'à la condition qu'il n'en résulte pas un ralentissement des travaux du cadastre et un ajournement de la mise en vigueur de la contribution foncière.

## **3. La solution libanaise**

Le Liban fut le seul Etat qui refusa d'adopter le projet élaboré en 1926 par la Commission financière ; il préférait attendre l'achèvement du cadastre, au lieu de tenter une réforme progressive dont les résultats étaient pleins d'incertitude.

---

<sup>42</sup> Article 16 de l'arrêté N°1473, du 5 octobre 1929.

<sup>43</sup> Articles 20 et 21 de l'arrêté N°1473, du 5 octobre 1929.

<sup>44</sup> Arrêté N°1833, du 23 décembre 1929.

Cependant, « *les nécessités économiques, les complications fiscales, le besoin du crédit public et privé, ajoutés au plus élémentaire esprit de justice et d'équité appelaient impérieusement à une réforme* »<sup>45</sup>. Celle-ci ne pouvait se traduire que par l'établissement d'un impôt foncier unique.

Cédant à la pression de l'opinion publique, le gouvernement libanais institue un impôt de répartition « *Impôt unique des terres* »<sup>46</sup>. Cette réforme fit disparaître les dernières différences qui séparaient encore le régime fiscal de l'ancien Mont-Liban de celui des territoires qui lui ont été rattachés.

L'impôt unique sur les terres subit de multiples réductions<sup>47</sup>, jusqu'au dégrèvement total. En 17 février 1939, l'impôt unique sur les terres est supprimé et l'institution ultérieure d'un « impôt des terres » qui utiliserait les résultats du cadastre, est annoncée.

Ce nouvel impôt, tel qu'il était conçu, présentait plusieurs supériorités sur l'ancien. Il assurait un rendement constant puisque son montant était fixé à l'avance. Il était modéré par comparaison avec l'impôt unique sur les terres, il réalisait plus de justice fiscale, puisqu'il tendait à frapper plutôt le produit net que le rendement brut. Le nombre restreint des catégories dans les natures de culture lui donnait un caractère forfaitaire qui entraînait une double conséquence: la simplicité de l'imposition et l'avantage donné au cultivateur qui, pour une nature de culture et une catégorie de données, a su obtenir le meilleur rendement. Ajoutons que les terrains pour lesquels les frais de culture sont considérés comme absorbant tout le rendement brut, se voient exempts de toute charge fiscale.

### **C- Les dîmes**

Le régime des dîmes, tel que conçu sous l'Empire ottoman, présentait des injustices importantes qu'une des premières tâches du Haut-commissariat fut de chercher à le transformer, ou de moins à l'améliorer.

Au début, les fermiers exploitaient les cultivateurs. Ceci a provoqué un exode inquiétant de la population rurale vers les centres urbains, le pays perdant ainsi des richesses incalculables<sup>48</sup>.

De plus, il existait une inégalité entre les habitants des divers vilayets et ceux de la province autonome du Mont-Liban. Ces derniers échappaient à toute dîme, alors qu'ils bénéficiaient des ressources qu'elle procurait.

---

<sup>45</sup> Rapport de la commission des finances sur la question de l'impôt foncier (Beyrouth, 16 juillet 1926).

<sup>46</sup> Décret Loi n°108/L, du 12 août 1933.

<sup>47</sup> Loi du 6 février 1936 et loi du 13 mai 1936.

<sup>48</sup> Revue : «*La Syrie*», du 28 novembre 1926.

En 1924, le Haut-commissariat trouvait la réforme urgente. Il transmettait aux divers Etats un projet d'impôt inspiré du « *terbih* » marocain (dit système de la moyenne quadriennale), mais adapté à la Syrie et au Liban. Ce projet transformait les dîmes en un impôt sur les cultures annuelles et en un impôt sur les oliviers et les vignes.

Les dîmes fixées autrefois à 12,5% de la valeur estimée des récoltes de l'année en cours et perçues par affermage étaient transformées en un impôt fixe de répartition par village sur la base des exercices antérieurs<sup>49</sup>. La nouvelle contribution dispensait le gouvernement de procéder à des évaluations périodiques.

En Syrie, la moyenne quadriennale, ou *terbih*, est constatée sur la moyenne des dîmes perçues au cours des années 1921-1924. Le *terbih* peut être perçu soit en espèces, soit en nature.

Au cours de son application, le montant du *terbih*, subit des altérations dues à des exceptions légales ou à des réductions du principal de la dîme.

L'article 3 de l'arrêté de 1928 prévoyait la possibilité pour les villages de recourir à une élévation générale des récoltes dans les cas de force majeure, comme la destruction partielle des récoltes, l'invasion des sauterelles, etc. Cette moyenne fut supprimée définitivement en Juin 1942.

Au Liban, le système de la moyenne quadriennale fut adopté en 1925 jusqu'à sa disparition en 1933 ; il différait du système syrien par plusieurs traits.

La dîme présentait un intérêt moindre pour le Liban que pour la Syrie où l'agriculture est plus développée. Jusqu'en 1933, le Liban restait régi par les dispositions de la loi ottomane de 1905, complétée par les arrêtés de 1925 qui avait institué le *terbih*.

De plus, les dîmes ne s'appliquaient pas à l'ensemble du territoire libanais ; les régions faisant partie de l'ancienne province autonome du Mont-Liban en furent toujours affranchies.

En dehors de ces quelques traits propres au système libanais, l'impôt des dîmes conservait sa physionomie ottomane, en se conformant aux dispositions exposées précédemment.

En 1933, le Gouvernement libanais publia un décret remplaçant l'impôt foncier sur la propriété non bâtie et les dîmes par un impôt fixe de répartition, qu'on qualifia d'«impôt unique sur les terres». Ainsi disparaît l'impôt des dîmes qui à travers maintes adaptations avait survécu pendant environ 10 siècles.

---

<sup>49</sup>Arrêté N°123, du 22 mai 1925, de l'Etat de Syrie.

Arrêté N°3061, du 23 avril 1925, du Liban.

Arrêté N°1110, du 24 avril 1925, des Alaouites.

Arrêté N°1346, du 19 mai 1926, du sandjak autonome d'Alexandrette.

La dîme des soies était perçue dans les territoires du Grand-Liban, des Alaouites et d'Alexandrette. Dans l'Ancien Liban, les filateurs n'étant pas soumis aux taxes concédées à la D.P.O., voyaient leurs soies affranchies de tout impôt. Jusqu'en 1926, la dîme de soie fut prélevée sur la base du règlement de la loi du mars 1872 dont les dispositions subirent plusieurs compléments<sup>50</sup> et modifications<sup>51</sup>.

Dans le but d'encourager la sériciculture et par mesure de simplicité, le gouvernement libanais a étendu en 1927<sup>52</sup> le système de la moyenne quadriennale aux cours des années 1923-1927.

## § 2- La survivance de la législation ottomane au Liban

Durant le mandat français, de maintes modifications ont été apportées au système fiscal libanais. Cependant, quelques impôts, comme l'aghnam (A), le temettu (B) et l'impôt des routes (C), ont été adoptés tels qu'ils étaient sous l'empire ottoman.

### A- L'aghnam

De tous les impôts hérités du droit ottoman, *l'aghnam* ou impôt sur les animaux a subi le moins de transformations au cours des années du Mandat. Facile à percevoir, il était productif.

La législation ottomane continue à s'appliquer au Liban, alors que la Syrie a opéré une codification des textes antérieurs et l'Etat Alaouite a stabilisé cet impôt. De nombreuses conventions passées avec les Etats voisins concernent les troupeaux passant dans les pâturages des frontières.

En 1921, les animaux dénombrés étaient les chameaux, les mulets, les buffles, les bœufs, les vaches, les chevaux, les ânes, les porcs, les moutons et les chèvres. A partir de 1928, les chevaux, les buffles et les vaches furent exempts, la taxe sur les bédouins qu'on percevait en 1921 dans l'ancienne province du Mont Liban disparue en fait à partir de 1932<sup>53</sup>.

Depuis environ 1930, seuls les chameaux, les porcs, les buffles, les moutons et les chèvres sont soumis à l'opération de recensement; les autres animaux bénéficient d'exemptions fiscales<sup>54</sup> que

---

<sup>50</sup> Loi du 7 mars 1332/1916.

<sup>51</sup> Arrêtés du H.C. N°365 du 3 mai 1921 ; et N°549 du 26 avril 1923 ; arrêté N°772 du 22 mai 1923.

<sup>52</sup> Art. 9 de la loi de finances de 1927.

<sup>53</sup> Voir MOUCHAWAR, op. Cit, p. 78.

<sup>54</sup> Voir art. 7 de la loi de Finances de 1928 (loi du 29 décembre 1927).

le gouvernement Libanais leur a accordées par souci d'unifier sa législation de l'agham avec celle de la Syrie.

Mais à ce stade, il faut distinguer entre le régime du territoire du *vilayet* et celui de l'ancienne province autonome du Mont-Liban.

### **1. Sur l'ancien territoire du vilayet**

Les dispositions de la loi ottomane de 1904 continuent à s'appliquer. Les villages relevant de chaque Caza sont répartis en divers groupes, suivant les emplacements des troupeaux. La perception de l'agham donne lieu à trois opérations: le dénombrement des troupeaux, leur contrôle et les modes de recouvrement.

L'impôt de l'agham est perçu en trois acomptes du montant égal, à la fin de chaque trimestre, en partant de celui durant lequel le recensement a eu lieu. Si la taxe demeure impayée, un nombre suffisant de moutons sont saisis et vendus. A défaut de moutons, on recourt aux biens meubles du contribuable. A partir de 1930, les percepteurs d'agham désignés spécialement à cet effet sont licenciés et remplacés par les commissions composées de fonctionnaires et secondées par la gendarmerie.

### **2. Sur l'ancienne province autonome de Mont-Liban.**

Le gouverneur du Grand-Liban a institué un régime spécial<sup>55</sup>. Le dénombrement se fait dans chaque village par les soins du maire à l'aide de déclarations tirées de carnet à souche, qui sont toutes envoyées aux *caïmacans*<sup>56</sup> et centralisées dans le *mutassarifat*<sup>57</sup>. Ainsi, au système des registres de la loi de 1904, on substitue celui des carnets à souche.

L'*agham* est le seul impôt direct qui exige une application uniforme sur l'ensemble des territoires libanais et syriens, en raison de la mobilité extrême de la matière imposable. Cependant, tout amendement du taux de la matière imposable, ou même de la période de dénombrement, entraîne un déplacement des troupeaux d'un territoire à l'autre et modifie donc le rendement de l'agham dans les Etats du Levant, à l'avantage des uns et au détriment des autres. Que le Liban veuille abaisser par exemple le tarif de l'agham de 25%, comme il en a exprimé le désir en 1932, les troupeaux syriens et alaouites iront se faire recenser au Liban, dans le but de payer un droit d'agham plus réduit et donc de frauder le fisc.

---

<sup>55</sup> Arrêté N 493, du 14 février 1921.

<sup>56</sup> Equivalent à un département.

<sup>57</sup> Equivalent à une région.

C'est pourquoi le Haut-commissariat décide que « *l'aghnam ne peut subir aucune modification, pas plus de principe que de tarif, sans le consentement préalable et unanime des différents Etats et gouvernements, tant seraient graves les conséquences d'une initiative isolée* »<sup>58</sup>.

En conséquence, tout Etat qui désirait modifier sa législation ou y apporter une innovation, devait obtenir au préalable le consentement du Haut-commissariat. Cependant, les états touchés par un abaissement du taux de *l'aghnam* pouvaient imposer aux propriétaires des troupeaux de payer la différence constatée entre leur tarif et celui des pays voisins. Cette mesure à caractère provisoire répondait au souci d'assurer l'égalité fiscale et de prévenir l'évasion des troupeaux vers les Etats limitrophes ; Elle reçut application en 1925.

## **B- Le Temettu**

La législation ottomane du Temettu s'est maintenue intacte sous le mandat français.

### **1. Le Temettu des professions**

Il atteint les revenus des professions, surtout les professions commerciales et constitue une licence d'exercer. « *Le tezkéré (carnet) du temettu constitue le permis d'exercer un commerce ou une profession* »<sup>59</sup>.

Au cours du régime du Mandat, on s'est orienté uniquement vers le caractère d'impôt sur le revenu présumé des professions.

En 1931, une commission libanaise élaborait un projet qui fondait l'impôt sur la nature des professions. Cependant, le projet fut refusé par la chambre des députés.

Le caractère d'impôt général et professionnel du *temettu* est atténué par des exemptions légales.

Tout d'abord, certaines professions libérales (auteurs, rédacteurs de journaux, artistes, peintres, sculpteurs, compositeurs, médecins, pharmaciens, sages-femmes, gardes malades) bénéficient d'une exemption par manque d'indices révélateurs des facultés imposables. La plupart d'entre elles sont assujetties à un droit fixe. Ensuite, les exploitants des richesses naturelles sont aussi exempts. Enfin depuis 1938<sup>60</sup>, les hôpitaux privés comme publics sont exempts de tout *temettu* à l'exclusion de la clinique et du domicile du médecin.

Le *temettu* comporte des droits proportionnels, des droits variables et des droits fixes.

---

<sup>58</sup> Extrait de la Lettre du H.C. au Délégué de la République Syrienne, Beyrouth, 8 février 1933, N 1108.

<sup>59</sup> Art. 28 de la loi de 1330.

<sup>60</sup> Décret N°2726/E.C., du 13 juin 1938.

### **a. Les droits proportionnels**

Ces droits sont établis selon la valeur locative soit des locaux professionnels, soit à la fois des locaux professionnels et des locaux d'habitation.

### **b. Les droits variables**

Les droits variables sont déterminés en fonction du nombre d'employés ou des moyens mécaniques utilisés au cours d'une année dans l'exercice d'un commerce ou d'une industrie.

### **c. Les droits fixes**

Ces droits frappent les sociétés et les particuliers qui ne sont pas atteints par les droits proportionnels et variables. Ils diffèrent suivant le genre des professions et l'importance des villes.

L'extension du *temettu* aux étrangers, après la suppression du régime des capitulations, a permis, en 1924, d'améliorer le recouvrement de cet impôt.

Dans chaque ville ou village, il est dressé un registre-matrice, sur lequel sont inscrits le nom du contribuable et la profession qu'il exerce. Les avertissements envoyés aux contribuables indiquent le montant de la somme exigible et rappellent les délais d'opposition. Les réclamations sont formulées, dans un délai de 30 jours à partir de la date de l'insertion au « Journal officiel » de l'avis du dépôt des rôles, et présentées au chef du service local des finances.

Le *temettu* était payable à toutes les caisses publiques du service des finances, en deux mensualités, aux échéances du 1<sup>er</sup> janvier et du 1<sup>er</sup> juillet.

## **2. Le Temettu des traitements et des salariés**

Il convient de distinguer entre les traitements et les salaires des employés et ceux des fonctionnaires.

Les employés et les salariés étaient imposés plus fortement que les commerçants. Des tentatives de réforme furent ébauchées en 1924 pour alléger le *temettu* des traitements et des salaires, et surtout en 1931 pour améliorer l'ensemble de la législation ottomane. La réforme de 1931 dissociait les revenus du travail du reste des revenus. Les salariés et employés étaient taxés sur la base de leurs revenus réels, les autres contribuables d'après des signes extérieurs.

Le projet de la loi de 1931 transformait la loi du *temettu* en un impôt sur les patentes, d'inspiration française tout en l'adaptant aux circonstances locales.

Les temettus des traitements et des salaires ont subi de nombreuses modifications, au cours des années du Mandat, dans le souci d'alléger la charge des employés par rapport à celles des commerçants et de protéger les salariés.

Les employés étaient tenus de payer leur temettu sur les salaires qu'ils touchaient de leurs patrons; ils versaient 3% du montant de leurs appointements au Liban<sup>61</sup>, 4% en Syrie<sup>62</sup>; les employeurs prélevaient sur le montant des salaires les sommes correspondant à l'impôt dû, puis en effectuaient le paiement au Trésor.

Les fonctionnaires des finances fixent d'office l'imposition qui paraît la plus juste, en laissant aux contribuables le soin, s'ils s'estiment surtaxés, d'en faire eux-mêmes la preuve.

L'impôt est recouvert en principe par semestre; cependant, à partir de 1941 et seulement au Liban, l'impôt fut perçu mensuellement par voie de retenue<sup>63</sup> sur le montant des salaires. Depuis 1942, les salaires journaliers sont tenus au Liban de payer le *temettu*, au même titre que les salaires mensuels.

Les fonctionnaires ont été toujours exemptés de tout temettu, grâce à certaines circonstances remontant au droit ottoman.

Pourtant, à partir de 1932<sup>64</sup>, la Syrie comme les Alaouites étendirent aux fonctionnaires l'impôt du temettu. C'est seulement en 1941 que le Liban réalisa la même réforme<sup>65</sup>.

Les agents français qui prélevaient leurs traitements sur les Trésors libanais ou syriens furent exemptés de tout impôt.

### **3. Le Temettu des établissements d'enseignement, professeurs et instituteurs**

Les établissements d'enseignement ne sont pas exemptés du *temettu*. Par contre, et dans un souci de développement culturel, les professeurs et instituteurs furent exempts de tout impôt durant tout le régime du Mandat<sup>66</sup>.

Les particuliers qui exercent une profession libérale sont assujettis à une double imposition. Cependant, il n'en est pas de même des avocats, ingénieurs, médecins, etc. qui, tout en exerçant

---

<sup>61</sup> Arrêté N°2976, du 2 février 1925. Cet arrêté dégrève les salaires des 70 centimes additionnels auxquels ils devaient être normalement assujettis; aussi l'impôt est-il réduit de 5,10% à 3%.

<sup>62</sup> Arrêté N°2976, du 18 février 1932.

<sup>63</sup> D.L. N°183/NL du 20 novembre 1941.

<sup>64</sup> Arrêté syrien N°3976 du 18 février 1932; et arrêté N°2203 de Lattaquié, du 23 janvier 1932, modifié par arrêté N°2544 du 22 décembre 1933.

<sup>65</sup> D.L. N°123/N du 20 novembre 1941.

<sup>66</sup> Arrêté Libanais du 27 avril 1926; arrêté syrien N°48, du 29 janvier 1928.

une profession sont en même temps professeurs, car l'enseignement est passible de l'impôt sur les traitements et salaires, sous réserve des exemptions prévues par les règlements en vigueur<sup>67</sup>. Enfin, au cours des années du Mandat, jamais les missions scientifiques et archéologiques n'ont payé le *temettu*.

#### **4. Le Temettu des entrepreneurs et fournisseurs**

La législation ottomane du 30 novembre 1914 assujettissait les fournisseurs et les entrepreneurs à un droit fixe, indépendamment des droits proportionnels et variables qu'ils devaient payer. Cette mesure entraînait deux inconvénients: d'une part, beaucoup d'entrepreneurs s'installaient dans des droits proportionnels; d'autre part, ce mode d'imposition était trop onéreux pour les petits fournisseurs, par rapport au montant total de l'entreprise ou de la fourniture.

Aussi la Syrie<sup>68</sup> et le Djébel-Druze<sup>69</sup> imposèrent aux entrepreneurs une taxe de 3% sur le montant de l'entreprise, tout en les exonérant de tout droit proportionnel.

Cependant, le bénéfice que le Trésor était appelé à retirer de cette nouvelle législation n'était qu'apparent. L'entrepreneur savait qu'il avait à payer 3% sur le montant de son marché, tenant compte de cette charge, lorsqu'il débattait les conditions du marché. Les administrations étaient exposées à prendre d'un côté ce que le fisc percevait d'un autre<sup>70</sup>.

Les Alaouites préférèrent remettre en vigueur la loi ottomane du 6 mars 1330, abrogée par la loi du 30 novembre 1330. Les fournisseurs et les entrepreneurs étaient imposés à raison de 3% sur leur bénéfice présumé qu'on calculait sur la base de 10% du montant porté au contrat de fourniture.

Quand au Liban, il n'apporta aucune modification à la loi ottomane du 30 novembre 1914.

#### **5. Le Temettu des sociétés concessionnaires et des sociétés d'assurances**

Toutes les sociétés constituées pour des travaux d'utilité publique relatifs à un service public, sont assujetties au *temettu*, en raison de 50% du total des dividendes et des intérêts qu'elles distribuent sur leurs bénéfices annuels.

---

<sup>67</sup> Lettre circulaire du H.C. du 23 avril 1931 sous N° 3013.

<sup>68</sup> Arrêté N° 3061 du 23 mars 1931 modifié par l'arrêté N° 3584, du 6 octobre 1931.

<sup>69</sup> Arrêté du 11 Août 1931, de Souéida.

<sup>70</sup> Note du conseiller législatif Mazas, du 8 septembre 1931, sous N° 5340.

Les sociétés d'assurance françaises et étrangères furent assujetties au temettu depuis 1925, à la suite de la suspension des capitulations<sup>71</sup>.

Elles devaient acquitter:

- un droit proportionnel de 2% sur les primes d'assurances et de 2% du capital assuré pour les assurances sur la vie;
- un droit annuel fixé par la loi ottomane. Selon l'importance des établissements.

### **C- L'impôt des routes**

Le législateur syrien a repris les dispositions de la loi ottomane de 1913 qu'il a développées et adaptées. À partir de 1932, par souci de productivité, l'impôt des routes devient à l'intérieur des villes une ressource au profit des municipalités, et prend la dénomination de « *taxe personnelle* »<sup>72</sup>; mais dans les localités ou villages non érigés en municipalités, il continue à alimenter les caisses de l'État. Cependant, les modes de constatation et de perception de ces deux formes de prestation, impôt des routes et taxe personnelle, s'opéraient d'une façon identique<sup>73</sup>. Il est important de signaler que l'impôt des routes était perçu comme un impôt direct : il est redevable par tous les citoyens d'une ville pourvu qu'ils utilisent les routes ou non.

L'impôt des routes s'élevait en 1944 au taux de 400 P.L.S. par an<sup>74</sup>.

La réglementation de l'impôt des routes en Syrie s'applique également aux Alaouites. Cependant, dès 1934, et par souci de productivité, cet impôt devient une ressource au profit de la municipalité de Lattaquié. En contrepartie, celle-ci prend à sa charge l'entretien des routes. Mais ce fut une réforme temporaire applicable seulement jusqu'à 1936, car les montants sont recouverts par l'État lui-même.

Au Djébel-Druze, la législation est semblable à celle de la Syrie. Cependant, le recouvrement de l'impôt retient surtout l'attention du législateur. Aussi, à partir de 1940, la perception de l'impôt est assurée par les maires<sup>75</sup>, à qui on remet 15% sur la portion des recouvrements inférieurs à 8% du montant des contributions et 25% sur la portion des recouvrements supérieurs à 8%<sup>76</sup>. Cette réforme entraîne 2 avantages : d'une part, elle assure un meilleur rendement de l'impôt ; d'autre

---

<sup>71</sup> Articles 4 et 5 de la loi du 25 février 1330/1914.

<sup>72</sup> Arrêté N° 3242 du 19 mai 1931.

<sup>73</sup> Décret législatif N°15, du 3 mars 1937.

<sup>74</sup> Décret législatif N° 30/AS, mars 1943.

<sup>75</sup> Arrêté de Soueida, N° 677 du 26 avril 1940.

<sup>76</sup> Arrêté de Soueida, N° 50 du 27 mars 1941.

part, elle rétribue les fonctions du *maire*. Ceux-ci mieux rémunérés s'associent plus étroitement aux efforts des autorités.

Au Liban, l'impôt des routes était perçu sous le régime du Mandat conformément à la réglementation établie par la loi ottomane de 1913. Le gouvernement libanais ne modifia que le tarif de l'imposition. A partir de 1939, il supprima complètement l'impôt des routes.

En conclusion, la France a réalisé, durant 20 ans (1921-1942) trois grandes réformes :

- Elle a supprimé le statut fiscal privilégié de la province autonome de Mont-Liban.
- Elle a suspendu le régime capitulaire.
- Elle a éteint la D.P.O.

Mais, la puissance mandataire a rajeuni les impôts ottomans, en les adaptant aux nouvelles conditions sociales des pays du Levant. Ceci complète le caractère réel de l'imposition.

Ces principes dominaient la fiscalité libanaise sous le régime du Mandat ; ils la rapprochaient des anciennes contributions directes françaises. Ils avaient certainement l'avantage de rendre plus commode la perception des impôts et de grever faiblement les contribuables.

En revanche, la faible productivité de ces impôts et leur caractère injuste, entraînèrent la disparition de quelques-uns et ouvrirent la voie à une nouvelle fiscalité.

## **Section 4- Le droit fiscal libanais : source et nécessité de réforme**

Le système fiscal au Liban fut influencé par des lois venant de toutes les cultures avec lesquelles il a dû se mêler et fusionner. Son histoire et sa géographie avaient tous deux mis leur empreinte sur son système fiscal. De plus, étant un pays pluriconfessionnel, il est doté d'un système politique particulier, « le confessionnalisme », qui influence, également, sa fiscalité (§1).

Cependant, la fiscalité au Liban n'a pas été influencée seulement par le milieu socioculturel mais aussi par la diversité des textes juridiques qui ont traité les sujets fiscaux (§2).

### **§ 1- Les sources du droit fiscal**

Le droit fiscal est une branche du droit public, à côté du droit constitutionnel et du droit administratif.

Droit autonome, dans une large mesure, le droit fiscal renvoie de façon constante aux notions de droit des affaires et de droit comptable.

Au regard des autres branches du droit public comme au regard du droit privé, la loi fiscale possède une spécificité qui lui permet d'établir ses propres règles, ses propres sources, ses propres concepts, son propre esprit... certains en concluent que c'est le signe suffisant de son autonomie. A ce titre, on peut donner comme exemple les individus qui exercent une activité illicite ou immorale et qui n'en sont pas moins redevables d'impôts au même titre que la qualification de leur activité comme commerciale.

Cependant, lorsque le législateur n'a pas prévu d'exception expresse, l'administration fiscale dans son action, le juge fiscal dans sa jurisprudence, se doivent de respecter les notions et les institutions du droit commun. Par exemple, la définition du commerçant est à rechercher dans le Code de Commerce ; il n'appartient pas à l'administration ni au juge de forger à leur guise une définition différente qui aurait usage en matière d'impôt.

Evidemment, le droit fiscal est constitué par un corps de règles spécifiques qui sont insérées ou proviennent de diverses sources : la constitution Libanaise (A), la loi (B), les règlements (C), la jurisprudence (D) et les conventions internationales (E).

## A- La constitution Libanaise<sup>77</sup>

Selon l'article 18 de la loi constitutionnelle<sup>78</sup>, l'initiative des lois appartient à la Chambre des députés et au Conseil des ministres. Aucune loi ne peut être promulguée si elle n'a été votée par la Chambre des députés.

L'article 19 de la Constitution Libanaise dispose ce qui suit : « un Conseil Constitutionnel sera institué pour contrôler la constitutionnalité des lois et statuer sur les conflits et pourvois relatifs aux élections présidentielles et parlementaires. Le droit de saisir le Conseil pour le contrôle de la constitutionnalité des lois appartient au président de la République, au Président de la Chambre des députés, au Président du Conseil des ministres ou à dix membres de la Chambre des députés, ainsi qu'aux chefs des communautés reconnues légalement en ce qui concerne exclusivement le statut personnel, la liberté de conscience, l'exercice des cultes religieux et la liberté de l'enseignement religieux. Les règles concernant l'organisation du Conseil, son fonctionnement, sa composition et sa saisine seront fixées par une loi »<sup>79</sup>.

Cet article, dans sa mouture actuelle, a été introduit dans la Constitution par la loi constitutionnelle n° 18 du 21/9/1990 qui a largement emprunté des morceaux (tel le préambule) au « Document d'Entente Nationale », communément appelé « accord du Taëf ».

Cet accord disposait qu'un « conseil constitutionnel pour l'interprétation de la Constitution, le contrôle de la constitutionnalité des lois et l'examen des recours contentieux en matière de litiges nés des élections présidentielles ou parlementaires sera créé ». Pour la première fois, un texte officiel a prévu l'institution d'un Conseil Constitutionnel. Ce fut une aubaine pour l'Etat de droit tant convoité, d'autant plus que d'autres dispositions de cet accord appelaient à la formation de la Haute Cour prévue dans la Constitution et le renforcement de l'indépendance du pouvoir judiciaire. Toutes ces réformes, énoncées sous un intitulé distinct « Les tribunaux », avaient pour objectif selon le texte même de l'accord, de garantir la soumission des responsables et de tous les citoyens au pouvoir de la loi et d'assurer l'adéquation de l'action des deux pouvoirs législatif et exécutif avec le principe de la vie en commun et des droits fondamentaux des Libanais tels qu'énoncés dans la Constitution.

---

<sup>77</sup> La constitution Libanaise est promulguée le 23 mai 1926.

<sup>78</sup> Cet article est modifié par la loi constitutionnelle du 17/10/1927 et par la loi constitutionnelle du 21/09/1990. L'article 18 avant sa modification par la loi constitutionnelle du 21/09/1990 « *L'initiative des lois appartient au Président de la République et à la Chambre des députés. Les lois des finances doivent être, en premier lieu, présentées à la Chambre des députés et délibérées par elle* ».

<sup>79</sup> Cet article est modifié par la loi constitutionnelle du 17/10/1927 et par la loi constitutionnelle du 21/09/1990.

La loi n° 250, portant institution du Conseil Constitutionnel, a été publiée officiellement au journal officiel le 15/7/1993.

Trois ans plus tard, une loi portant le n° 516 établissant le règlement intérieur du Conseil Constitutionnel est promulguée en date du 6/6/1996. La loi n° 250/93 a été substantiellement modifiée par la loi n° 150 du 30/10/1999, ainsi que par la loi du 9/6/2006 qui fait l'objet d'un recours en invalidation présenté au Conseil ; ce recours se trouve toujours en suspens en raison de la paralysie de fait de cette instance. Le règlement intérieur du Conseil Constitutionnel a été remplacé, quant à lui, par la loi n° 243 du 7/8/2000. « *C'est tout dire (ou presque) sur la genèse lente et espacée de cette instance suprême, de ce véritable « pouvoir constitué », corollaire incontournable de la suprématie de la constitution dans la hiérarchie des normes internes et garant du principe selon lequel la loi est l'expression de la volonté générale* »<sup>80</sup>.

Malgré le pouvoir donné au Conseil Constitutionnel, ce dernier peut être considéré inactif quant à ses contribution sur les lois fiscales, les lois des finances...

## **B- La Loi**

La loi est la source essentielle du droit fiscal ; elle fixe les règles d'assiette, de taux, et de modalités de recouvrement des impôts de toute nature. En conséquence, la loi seule peut créer un impôt nouveau ou le supprimer, selon le principe général consacré par les articles 81<sup>81</sup> et 82 de la Constitution Libanaise : « il n'y a pas d'imposition ou bien modification ou suppression des impôts qu'en vertu d'une loi ».

Le législateur enfin, par la loi de finances, donne l'autorisation au gouvernement de percevoir l'impôt chaque année comme il ouvre la possibilité d'accorder des exemptions exceptionnelles : exempter les décédés de la guerre de juillet 2006 du droit de mutation ...

Il en est ainsi dans toutes les démocraties constitutionnelles où seul le parlement, expression de la souveraineté nationale, est compétent pour voter l'impôt.

A ce niveau, il faut distinguer entre les lois régissant directement la fiscalité libanaise et celles ayant un impact indirect sur cette fiscalité ainsi que l'interaction entre ces différentes lois.

---

<sup>80</sup> JERRAYSATI (S.), *Avis sur la constitution Libanaise*, édition SADER, Beyrouth, 1/4/2010, p. 280. (En arabe).

<sup>81</sup> Modifié par la loi constitutionnelle du 21/01/1947.

## **1. Les lois régissant directement la fiscalité libanaise**

La loi fiscale a établi pour le Trésor les méthodes et les droits pour atteindre la matière imposable, donnant ainsi à l'administration la garantie de préserver ses droits et de se faire rembourser ses dettes. De même, elle a donné au Trésor l'autorisation et le pouvoir pour contrôler tout type de registres et documents dans le but d'une meilleure détermination de l'assiette de l'impôt et de son montant. La loi est allée même jusqu'à sanctionner toute personne qui entrave l'accès de l'administration à ce droit en s'abstenant de présenter les documents ou en refusant de montrer aux personnels en charge les papiers et les documents avant l'expiration du délai de prescription. De même, elle a donné à l'administration fiscale le pouvoir d'évaluer la matière imposable, soit par hasard ou selon les apparences extérieures ; comme elle lui a donné la vaste liberté de collecter les preuves, les informations et les données pour révéler le montant de l'assiette fiscale. D'où l'administration a le droit de recourir à ce moyen comme une sanction pour l'inertie du contribuable de présenter ses déclarations fiscales.

En outre, la loi a accordé au Trésor la compétence de collecter les taxes par les moyens administratifs sans avoir recours à la juridiction, afin de garantir la collection rapide et éviter les longues procédures compliquées comme la saisie des biens du contribuable et les vendre aux enchères. Il faut noter que la loi a garanti au contribuable le droit de l'objection, mais ce dernier ne peut en profiter avant le paiement intégral de ses impôts. Cependant la loi fiscale, et pour pouvoir assurer l'équité devant l'impôt d'une part et les droits du contribuable d'autre part, a organisé les règles de la collecte. C'est pourquoi, elle a garanti au contribuable le droit de s'opposer aux décisions de l'administration fiscale quant à l'évaluation de l'assiette de l'impôt et de s'adresser à l'autorité compétente pour revoir ses décisions et valider l'authenticité de son objection.

De plus, elle a donné au contribuable le droit d'avoir un recours devant des comités administratifs judiciaires (les comités des objections) et même devant les tribunaux (le Conseil de l'Etat), cela pour contester les décisions de l'administration afin de se rassurer de la bonne conduite de l'administration et la protection des droits du contribuable.

En effet, il ne s'agit pas d'une seule loi régissant la fiscalité au Liban. En l'absence d'un code général des impôts libanais où seraient insérés l'ensemble des textes fiscaux, nous retrouvons un large éventail de lois disparates adaptées au système cédulaire ou chaque source de revenus est taxée à part.

En effet, le décret Loi n°20 du 18/12/1939<sup>82</sup> portant sur les droits d'enregistrement et droits de mutation a été suivie en 1944 par la loi du 4/12/1944 portant sur l'impôt sur le revenu et en 1956 par la loi du 26/7/1956 soumettant les sociétés aux impôts, taxes et redevances municipales.

C'est en 1959 qu'a pris forme la fiscalité qui va durer à peu près cinquante ans avant d'ouvrir un sérieux débat sur la disparité des impôts cédulaires et la nécessité de les substituer par un impôt global sur le revenu. D'où le décret Loi n°144 du 12/6/1959 (toujours en vigueur) portant sur l'impôt sur le revenu et ses amendements<sup>83</sup>.

De même, le décret Loi n°146 du 12/6/1959 a instauré un droit de mutation sur tout transfert de biens mobiliers et immobiliers<sup>84</sup> et le décret Loi n°147 du 12/6/1959 portant sur le recouvrement des impôts directs et taxes assimilées<sup>85</sup>. La loi du 17/9/1962 a traité l'impôt sur les propriétés bâties<sup>86</sup>.

Après cinq ans de mise en application de l'impôt sur le revenu, les procédures d'objection aux impôts, taxes ont été réglementées par le décret Loi n°15947 du 31/3/1964.

En 1967, le décret Loi n°67 du 5/8/1967 (et ses amendements) a instauré les droits de timbres. La loi n°27/80 de la 19/7/1980 a modifié le régime d'imposition des sociétés de capitaux.

La TVA a été introduite en 2011 par la loi n°379 du 14/12/2001.

La dernière modification majeure au système fiscal libanais, a réglementé les procédures fiscales par le décret Loi n°44 du 11/11/2008 loi des procédures fiscales.

## **2. Les lois régissant indirectement la fiscalité libanaise**

Outre les lois régissant directement la fiscalité libanaise, les fiscalistes s'appuient sur d'autres lois qui viennent influencer la mise en œuvre de cette fiscalité notamment le code du commerce libanais, le code de la monnaie et du crédit, l'organisation des activités des grossistes et semi-grossistes et la législation comptable.

En détail, le code du commerce libanais<sup>87</sup> comporte toutes les règles juridiques régissant les activités commerciales, les commerçants...

---

<sup>82</sup> Amendé par les Décrets lois n°148 du 12/6/1959, 220 du 29/5/2000 et 583 du 23/4/2004.

<sup>83</sup> Notamment : la loi n° 3/88 du 20/1/1988 et la loi n°282 du 30/12/1993 (et son décret d'application n° 5451 du 26/7/1994), ainsi que les lois de Finance n°107/99 et 173/2000 et 326/2001.

<sup>84</sup> Amendé par les Décrets lois n°64 du 5/8/1967 et 159 du 26/8/1981 et par la loi n°374 du 24/8/1994.

<sup>85</sup> Amendé par le décret loi n°59 du 5/8/1967, la loi de finance de 1971 et la loi n°27/80 du 19/7/1980.

<sup>86</sup> Amendé par les Décrets lois n°366 du 11/5/1994, 220 du 29/5/2000 et 583 du 23/4/2004.

<sup>87</sup> Décret Loi n°304 daté 24/12/1942 et ses modifications (Décrets Lois n° 9800 du 4/5/1968, 380 du 4/11/1994 et 308 du 3/4/2001).

Il a défini les conditions prérequis pour être considéré commerçant, a organisé les registres comptables à détenir, la présentation du budget, la distribution du profit ...

Quant au code de la monnaie et du crédit, il a traité toutes les règles, entre autre comptables, relatives aux banques et aux institutions financières.

L'organisation des activités des grossistes et semi-grossistes est assurée par le décret loi n°189 du 18/06/1942.

Mais la législation qui constitue le fondement pour la détermination de l'assiette de nombreux impôts est la législation comptable<sup>88</sup>.

En effet, on n'exagère pas en disant qu'une bonne application de la législation comptable entraîne une bonne détermination de l'assiette de l'impôt.

Le plan comptable général a été considéré à partir de l'année 1982 comme le seul instrument permettant de codifier les règles comptables, les méthodes d'évaluation, le mode de détermination du résultat ; comme il a unifié les modes de préparation et de présentation des divers états financiers.

Cependant, après le développement qu'ont connu les différents secteurs économiques au Liban dans la période d'après guerre, et vu la mondialisation de l'économie où on assiste de plus en plus à la création de multinationales, et vu les tendances à privatiser de plus en plus ce qui a été historiquement le monopole de l'état, pour toutes ces raisons l'économie libanaise se trouve devant la nécessité d'adopter les normes comptables internationales.

### **3. L'interaction entre ces différentes lois**

La relation entre la législation fiscale et la législation comptable est complémentaire, de sorte qu'il est impossible de comprendre et traiter l'impôt sur le revenu loin de cette connexion. Cependant, cela n'évite pas la présence d'une sorte de contradiction. Lorsque la détermination du résultat fiscal est soumise aux règles stipulées dans le décret loi de l'IR, l'application du plan comptable général mène à la détermination du résultat net comptable.

En outre, l'application des normes comptables internationales peut mener à un autre résultat comptable. Cependant, le législateur a trouvé une solution en donnant la supériorité des textes et règles juridiques régissant la loi de l'impôt sur le revenu sur ceux du PCG et des normes

---

<sup>88</sup> Le plan comptable général en vigueur en vertu du décret n° 4665 daté 26/12/1981 et ses amendements.

- Résolution n°111 datée 22/2/1982 relative aux procédures de l'application du plan comptable général et ses amendements.

- La résolution n°1/6258 datée 21/8/1996 relative à l'adoption des normes comptables internationales.

internationales. C'est pourquoi l'article 23 du PCG dispose que « le PCG permet de déterminer le résultat comptable », alors que des rectifications s'avèrent nécessaires pour pouvoir passer du résultat comptable au résultat imposable.

De plus, cette dualité a été traité comme suit, « *Les normes comptables internationales issues par le Conseil des normes comptables internationales (adoptées par la fédération internationale des comptables) sont appliquées à condition qu'elles prennent en compte les lois et réglementations en vigueur, surtout les provisions de la loi de l'impôt sur le revenu, et ce en préparant le bordereau<sup>89</sup> du passage du résultat comptable au résultat imposable* »<sup>90</sup>.

Enfin, il est important de signaler que si le plan comptable général et les normes comptables internationales ont fixé la disparité entre leurs règles comptables et celles du système fiscal, en modifiant le compte du résultat pour permettre le passage à un résultat imposable, il n'est toutefois pas le cas pour la disparité existant entre les normes comptables nationales et internationales.

Malgré que le plan comptable général a déterminé les règles comptables, le ministre des finances a demandé aux contribuables le 21/8/1996 en vertu de la résolution N° 6258, d'appliquer les normes comptables internationales.

Mais en cas de contradiction, le contribuable est mené à appliquer les provisions du plan comptable général parce qu'il a le pouvoir de la loi à comparer avec une résolution issue par le ministre des finances.

### **C- Les règlements**

Ce sont les différents textes adoptés par le Gouvernement. En réalité, la fiscalité n'est pas de la compétence exclusive du législateur qui laisse souvent au pouvoir exécutif le soin de préciser les modalités pratiques de mise en œuvre des textes de loi, ce qui fait dire à certains que le vrai pouvoir fiscal est aux mains de l'administration.

Les décrets et arrêtés sont par conséquent la seconde source du droit fiscal. Les dispositions réglementaires doivent être conformes à la loi.

Un contribuable qui jugerait que cette conformité n'est pas respectée peut :

---

<sup>89</sup> Mais ce passage conservera intactes les écritures comptables ; il se fait à travers un bordereau spécifique où l'on rajoute au profit / déficit, toutes les charges, dépenses, provisions et allocations que la loi de l'impôt sur le revenu ne permet pas de les prendre en considération. D'autre part, le profit / déficit comptable sera diminué du montant de certains revenus que la loi de l'impôt sur le revenu ne les considère pas imposables.

<sup>90</sup> Article 1de la résolution n°1/6258 datée 21/8/1996 relative à l'adoption des normes comptables internationales.

- Soit saisir le conseil de l'état pour demander l'annulation du règlement.
- Soit demander au juge d'annuler l'imposition établie sur la base d'un règlement illégal ;

L'administration fiscale est parfois amenée à préciser certains textes par des circulaires, instructions ou réponses ministérielles ; celles-ci ne constituent pas à proprement parler une source du droit fiscal dans la mesure où elles ont pour but de préciser ou d'interpréter les textes fiscaux. Mais leur importance pratique est très grande et elles sont opposables à l'administration.

### **D- Les tribunaux et la jurisprudence**

Le Conseil d'Etat<sup>91</sup> est un corps chargé de rendre la justice administrative et de contrôler l'élaboration des textes législatifs et réglementaires.

Nonobstant l'existence du tribunal administratif spécial, le Conseil d'Etat demeure la juridiction administrative de droit commun ; tous les recours qui ne rentrent pas dans la compétence du susdit tribunal relèvent du Conseil d'Etat.

La loi n° 227 du 31/05/2000 portant réforme du régime du Conseil de l'Etat a éliminé l'ensemble des commissions de contestation et a institué une seule voie de recours devant les tribunaux administratifs à la compétence territoriale, qui sont en charge de la majeure partie du contentieux administratif et fiscal. Le Conseil de l'état peut toutefois être saisi sur demande des tribunaux administratifs ou des tiers pour des questions qui rentrent dans le cadre de ses compétences<sup>92</sup>.

Le rôle de la jurisprudence est important. En effet, il arrive que l'administration soit condamnée. Dans cette hypothèse, il s'ensuit soit une modification de la doctrine administrative soit une modification législative par le biais du parlement.

### **E- Les conventions internationales**

Le législateur subit enfin la concurrence des sources de caractère international. Les traités internationaux régulièrement ratifiés ont une autorité supérieure à celle des lois internes et prennent le pas sur elles.

C'est à cet effet, que le Liban a signé et ratifié des conventions générales visant à éliminer les doubles impositions avec un certain nombre de pays comme la France, l'Egypte, la Roumanie, l'Ukraine,...

---

<sup>91</sup> Le Conseil d'Etat fut créé par la loi organique du 2 avril 1868.

<sup>92</sup> Articles 64 et 65 de la Loi n°227 du 31/05/2000.

<sup>93</sup> Voir annexe n°5.

## § 2- La nécessité d'une nouvelle fiscalité directe

Sous l'empire arabe (VII<sup>ème</sup> siècle), l'origine des impôts dans les pays du Levant était religieuse ; par suite, elle a revêtu un caractère social.

Sous l'empire ottoman (1453-1918), quelques tentatives de réforme ont visé à rendre les lois fiscales indépendantes de la religion.

Cependant, la province autonome du Mont-Liban a bénéficié d'un régime fiscal particulier en faveur des chrétiens de la province.

Trois grandes réformes financières libanaises ont été adoptées sous le mandat français : a) la suppression du statut fiscal privilégié de la province du Mont-Liban ; b) la suspension du régime capitulaire ; c) la disparition de la dette publique ottomane. Ainsi, la fiscalité libanaise avait l'avantage de rendre plus commode la perception des impôts et de grever faiblement les contribuables. En revanche, la faible productivité de ces impôts et leur caractère injuste entraînèrent la disparition de quelques-uns et ouvrirent la voie pour une nouvelle fiscalité.

Après l'indépendance (1943), le gouvernement libanais a instauré une nouvelle fiscalité en introduisant en 1944, l'impôt sur le revenu (IR) cédulaire à taux progressif. Cependant, ce dernier a été modifié par le décret législatif n°144 du 12 juin 1959.

La loi du 20 décembre 1951 a régi « l'impôt des terres ». Celui-ci concerne l'imposition des propriétés non bâties et des terres agricoles. Par suite, cet impôt a été suspendu par les décrets législatifs de 1959 et 1989, en raison des difficultés de son application, de son faible rendement et du désir de l'Etat à promouvoir l'agriculture.

Cependant, l'exonération du secteur agricole n'a pas abouti à l'amélioration de sa production, même jusqu'à nos jours. En revanche, elle a aggravé l'inégalité entre les secteurs économiques et elle a fait perdre des recettes à l'Etat. Pour cela, des réformes de la fiscalité agricole étaient indispensables. Elles devraient permettre une imposition appropriée sur ce secteur qui en même temps de prendre en considération les risques que peuvent encourir les agriculteurs dans leurs affaires.

A partir de 1959 et jusqu'à présent, l'IR touche toute activité professionnelle lucrative. Il se divise en trois catégories : a) l'impôt sur les bénéfices industriels commerciaux (BIC) et les bénéfices non commerciaux (BNC), perçu selon le régime réel, forfaitaire ou estimé ; b) l'impôt de traitement des salaires (ITS) et les rentes viagères ; c) l'IR des capitaux mobiliers. La perception de ces deux dernières catégories d'impôts se fait selon le mode de la retenue à la source.

En réalité, sous un tel système d'impôts cédulaires, les modalités de l'assiette et de la perception sont adaptées à la nature de la matière imposable et la taxation devient « mieux ajustée » à chaque catégorie de revenus. En outre, plusieurs facteurs, tels que la charge familiale ou autres dérogations peuvent, davantage, modifier la valeur de l'IR.

En 1962, le gouvernement libanais a établi l'impôt sur la propriété bâtie (IPB) en tant que fiscalité complémentaire à l'IR. Etant proportionnel, l'IPB pèse lourdement sur les contribuables dont les immeubles bâtis constituent la seule source de revenus. De plus, cet impôt présente une injustice vis-à-vis d'un propriétaire occupant son propre domaine parce qu'il atteint des revenus virtuels comme si le propriétaire avait loué son logement. D'où l'importance d'une réforme de cette loi d'imposition tout en prenant en considération le statut financier du contribuable et en améliorant la perception de l'IPB par l'Etat.

L'analyse de la productivité et de la justice des impôts directs au Liban, depuis l'indépendance jusqu'à présent, a révélé des contraintes importantes mettant en jeu l'efficacité du système fiscal libanais.

Du point de vue économique, **la dette publique** constitue un handicap majeur pour l'économie libanaise. En effet, les réformes diverses qu'a connues le système fiscal libanais avaient pour raison majeure d'augmenter les recettes de l'Etat pour pouvoir faire face à ses divers engagements ; étant donné que les impôts indirects constituent une source « facile » de revenus, le gouvernement libanais n'a pas cessé d'en utiliser d'où l'introduction de la TVA en 2002.

Les diverses modifications apportées au système fiscal se faisaient sous pression économique ou financière sans avoir comme objectif principal la modernisation du système fiscal lui-même.

D'autre part, parler d'une importante **fraude et évasion** rongant le système de l'imposition directe au Liban n'est pas un secret ; ce problème n'émane pas de la seule volonté du contribuable de frauder le fisc, mais a été accentué par plusieurs facteurs relatifs à l'administration et la législation libanaises :

- La perception des impôts directs selon les régimes forfaitaire et estimé a fait en sorte que les contribuables ne soient pas imposés proportionnellement à leurs biens mais sur la base de signes extérieurs et subjectifs sensés traduire la réalité de leurs situations financières. Ceci aggrave le sentiment de l'injustice devant l'impôt entre les différents contribuables et par suite « légalise » l'évasion.
- Les lois et les circulaires régissant la perception des impôts sont controversées et manquent de simplicité; mais, l'administration n'a pas entamé les efforts convenables

pour essayer d'expliquer ces diverses lois et circulaires. Par suite, ce manque d'informations du contribuable, vis-à-vis des divers types d'impôts et des moyens de l'imposition, le pousse à résister aux impôts via la fraude ou l'évasion fiscale et à recourir aux régimes d'imposition forfaitaire et estimé. Ceci conduit à une sous-évaluation des revenus imposables et, par conséquent, à des pertes de recettes de l'Etat.

- Il ne faut pas oublier l'impact de la guerre sur l'administration libanaise. En effet, et durant cette période, l'administration n'a pas pu embaucher de nouveaux employés ; par suite, elle s'est trouvée au début des années 1990, avec des fonctionnaires âgés et n'ayant pas subi une formation mettant à jour leurs connaissances comptables, économiques... Ce manque d'effectifs a permis au contribuable de mener des opérations de fraude et d'évasion avec une faible probabilité de faire l'objet d'une opération de redressement.
- La mauvaise coordination et communication entre les diverses régions fiscales concernant l'IR mais aussi dans la même région entre les différents départements traitant différents impôts, n'a fait qu'accentuer le problème de la fraude fiscale.

De plus, le **secret bancaire** dont bénéficie le secteur financier au Liban, vient s'ajouter à ces faits. Selon P. Morcos « *Le Liban compte parmi les rares pays qui ont instauré un régime juridique spécial d'un secret renforcé, distinct du secret professionnel. Le régime libanais se caractérise par sa portée particulièrement stricte qui déborde le cadre classique du secret professionnel, empêchant toute investigation ou demande de renseignements. Il s'oppose ainsi aux différentes autorités administratives et judiciaires et n'admet que certaines dérogations à titre exceptionnel* »<sup>94</sup>. Par conséquent, la marge de manœuvre de l'administration fiscale serait très limitée vis-à-vis des diverses transactions effectuées par le contribuable.

Le système fiscal libanais subit, aussi, la contrainte de la politique du pays. D'une part, le confessionnalisme affecte largement la fiscalité notamment par l'abandon de tout projet fiscal si l'intérêt d'un groupe politico-religieux est lésé par son application. D'autre part, les membres du parlement exercent un pouvoir quasi absolu dans le domaine fiscal. Ils peuvent s'opposer à toute réforme qui risque de nuire à leur intérêt et à celui de leurs électeurs, ou en adopter d'autres assurant leur intérêt. A ce sujet, on peut citer le projet de loi présenté par des députés/ médecins proposant l'exemption des médecins de l'impôt sur le revenu (IR). A ces contraintes, s'ajoute l'instabilité du pays situé dans une région objet de conflits permanents.

---

<sup>94</sup> MORCOS (P), *Le secret bancaire face à ses défis*, édition juridiques SADER 2008, p. 90.

Après quinze ans de guerre, le Liban a retrouvé une paix relative avec la destruction complète de son infrastructure. Ces années de malheurs et de deuils ont donc aussi été celles où le Liban, loin de tomber dans l'archaïsme et l'isolement, s'est mis à l'avant-garde de la nouvelle vague de globalisation. Ce pays d'après-guerre s'est trouvé confronté à de nouvelles réalités commerciales mondiales.

Aux effets dévastateurs des quinze années de violence, s'est ajoutée, en effet, la nécessité d'une réforme politique, économique et surtout financière.

Le système fiscal libanais présente des contraintes affectant l'économie du pays. D'où le fait que toute tentative de modernisation doit viser à associer deux faits qui s'avèrent, en quelque sorte, contradictoires : le respect du secret bancaire et l'augmentation de la productivité et de l'équité des impôts.

Dans ce cadre, le passage d'une fiscalité directe basée sur la distinction entre les diverses sources de revenus vers un autre système les unifiant est essentiel.

Dans ce processus de transition, il semble intéressant de se pencher sur cette future réforme en s'interrogeant sur les raisons qui ont empêché ou freiné le Liban dans ce processus.

Cette thèse est divisée en deux parties. Il convient d'expliquer la fiscalité directe actuelle au Liban, sa création, ses caractéristiques et ses contraintes (législatives, administratives, économiques et politiques). D'où la première partie intitulée « **Une Fiscalité Directe ancrée dans l'histoire** ».

La seconde partie, intitulée « **Une Fiscalité Directe restructurée** », porte sur l'étude des réformes anticipées, de l'élaboration du projet loi de l'impôt uni, de son adaptation aux professions libérales et de ses impacts sur la dette publique et sur le secret bancaire.

## PREMIERE PARTIE

### UNE FISCALITE DIRECTE ANCRÉE DANS L'HISTOIRE

Le gouvernement libanais ayant pris en charge les fonctions de l'Etat en 1943, il fit face à un accroissement accéléré des dépenses budgétaires provoqué par l'inflation et par la hausse des prix<sup>95</sup>. Il eut recours à l'impôt, un des rouages majeurs de la puissance et de l'indépendance de l'Etat<sup>96</sup>, pour financer ses dépenses. Etant donné le faible rendement et la régression du système fiscal antérieur, il procéda à l'instauration d'une nouvelle fiscalité directe qui, tout en augmentant le poids de l'impôt pour lui procurer les ressources nécessaires, ne risquerait pas de traumatiser le contribuable et ne dépasserait pas ses capacités contributives.

L'institution d'un impôt sur le revenu en 1944, cédulaire et progressif, en remplacement du *Temettu*, impôt indiciaire de faible rendement et source d'injustice, fut la principale réforme entreprise.

La transformation, en 1951, de l'impôt foncier sur la propriété non bâtie, d'un impôt de répartition en un impôt sur les bénéfices réels ou présumés des terres cultivées ou des terres cultivables laissées en jachère et des terres destinées à la construction, n'a pas eu d'effets pratiques<sup>97</sup>. En effet, les difficultés d'appréhension des revenus agricoles ainsi que le désir de promouvoir l'agriculture ont conduit le gouvernement à promulguer des lois successives décrétant la suspension de l'application de cet impôt. En conséquence, le secteur primaire de l'économie libanaise bénéficie jusqu'à aujourd'hui de la non imposition de ses revenus.

Quant à l'impôt sur la propriété bâtie, il a subi en 1943 un simple aménagement concernant la détermination de la base imposable par la valeur locative de l'immeuble telle qu'elle est inscrite dans le contrat de bail; la valeur locative estimée ne sera prise en considération que pour les immeubles occupés par leur propriétaire, ou en cas de dissimulation de la valeur locative réelle.

L'impôt sur le revenu fut donc le seul impôt moderne dans le système fiscal de l'indépendance. Dans quelle mesure a-t-il pu réaliser les aspirations de ses fondateurs à la création d'un impôt productif et juste corrigeant les vicissitudes du système fiscal en vigueur? A-t-il pu fournir au

---

<sup>95</sup> Les chiffres du budget qui étaient pour les années 1927, 1939, 1940, 1941 respectivement de 5977000 L.L., 7490000 L.L., 8774000 L.L. et 10321000L.L. étaient passés à 16653000L.L., 29179000L.L., 37883000 L.L. et 43314000 L.L. pour les années 1942, 1943, 1944, 1945 (tableau de l'évaluation des recettes totales de 1927 à 1945 GANNAGE (E.), *La réforme des impôts directs au Liban et en Syrie*, thèse, Paris, 1947, p. 439).

<sup>96</sup> NEUJISSE (A.), *Histoire de l'impôt. Que sais-je ?*, n°651, p.21.

<sup>97</sup> Décret loi n° 144 du 12 juin 1959, décret n° 11813 du 14 janvier 1960, décret n° 15/74 du 2 juillet 1974 et enfin décret n°55 du 17 août 1983.

Trésor les ressources nécessaires tout en assurant une imposition juste et équitable de chacun selon ses capacités contributives et ses charges de famille? A-t-il pu réduire les discriminations d'imposition entre les secteurs économiques? A-t-il assuré enfin l'indépendance tant politique que financière que proclamait le Ministre des Finances?<sup>98</sup>

L'objectif financier visant à l'accroissement des recettes fiscales et s'efforçant d'obtenir un meilleur rendement des impôts directs n'a pas été atteint : la part des impôts directs reste toujours faible par rapport à celle des impôts indirects. La contribution des impôts directs dans les recettes fiscales ne dépassait pas pour la période 1953-1955, 31% (19.1% I.R. et 12% I.P.B.), tandis que les impôts indirects représentaient 69% (39.8% les droits de douane et 29% les taxes de consommation et de transactions)<sup>99</sup>.

Le pourcentage des impôts directs et des impôts indirects est resté presque inchangé durant la période 1955-1959. Il était respectivement de 30% et de 57%. La part de l'impôt sur le revenu dans les impôts directs était de 35%, celle des droits de douane dans les impôts indirects de 65%<sup>100</sup>.

Le caractère régressif de l'impôt sur le revenu est patent ; les différentes réformes intervenues depuis 1959 n'ont fait que renforcer ce trait : un tableau publié par le Fonds Monétaire International (FMI) pour les périodes 1953-1955 et 1966-1969 est très significatif à cet égard.

**Tableau 3** : Rapport du Fonds Monétaire International (FMI).

Période	I.R.	I.P.B.	I. directs	T.douane	Cons. Trans.	I.indirects
1953-1955	19.1%	12%	<b>31.1%</b>	39.8%	29.1%	<b>68.9%</b>
1966 - 1969	14.3%	14.1%	<b>28.4%</b>	38.0%	33.7%	<b>71.7</b>

Source : *Rapports annuels – FMI*.

L'évolution relative des impôts indirects n'a pas pu remédier à l'inefficacité du système fiscal libanais, les recettes fiscales restant insuffisantes ; leur part dans les recettes budgétaires au cours des années 1977, 1978, 1979, n'est que de 64, 48, 50%<sup>101</sup> et de 34, 24, 30 % de l'ensemble du budget de ces mêmes années.

<sup>98</sup> Rapport du ministre des finances lors du dépôt du projet de loi de l'IR sur les bureaux de la chambre des députés (archives de la chambre 1044).

<sup>99</sup> CHELLIAH (R), *Trends in taxation in developing countries*, Tableau n°4, p. 271 (staff papers du FMI).

<sup>100</sup> SALEM (K), *The Lebanese tax system*, 1960, p. 1 à 3.

<sup>101</sup> Les calculs sont faits à partir des comptes de l'Etat arrêtés par les lois de finances (source Ministère des finances).

La pression fiscale au Liban est manifestement faible comparée à celle des pays en voie de développement (PVD) ayant des structures fiscales similaires (Maroc, Tunisie) : pour un PIB par tête d'habitant de 507 dollars (1966-1968), elle était de 10,7% répartie comme suit:

**Tableau 4 :** Produit Intérieur Brut (PIB) par tête d'habitant.

<b>Impôt sur le revenu</b>	<b>Impôt sur la propriété bâtie</b>	<b>Taxe Douanière</b>	<b>Consommation</b>	<b>TOTAL</b>
1,5 %	1,5 %	4,1 %	3,6 %	10,7 %

Source : CHELLIAH (R.), *op.cit.* p. 278-279.

Le Maroc pour un PIB/Tête d'habitant de 196 dollars (1966-1968) avait une pression fiscale de 16,5% et la Tunisie pour un PIB/Tête d'habitant de 217 dollars avait une pression fiscale de 20,7%<sup>102</sup>.

L'impôt sur les revenus des deux grands secteurs de l'économie Libanaise, l'industrie et les services qui forment respectivement 15% et 77% du PNB et qui font travailler 20% et 69% de la population active ne contribue au PNB que pour 1,5%.

La fiscalité indirecte dont les droits de douane constituent la majeure partie, n'a pas tardé à prouver sa précarité. La diminution de ces derniers pendant les dix dernières années, même en proportion des importations, par suite de la fermeture fréquente du port de Beyrouth, l'utilisation des points d'entrée échappant au contrôle de l'administration centrale et la grande généralisation de la contrebande ont contribué à accroître le déficit budgétaire dû à l'origine, à l'accroissement excessif des dépenses publiques. Celles-ci ont évolué de 113% des recettes budgétaires en 1979 à 333% en 1984, selon les estimations du FMI<sup>103</sup>. Ce déficit qui a atteint le tiers du PNB<sup>104</sup> s'est répercuté sur la dette publique qui a dépassé selon toute vraisemblance le PNB pour se chiffrer à 31,1 milliards L.L. en 1985<sup>105</sup>. En 2009, la dette se partageait entre dettes en livres libanaises et dettes en devises ; la dette en livres libanaises atteignait 44,973 milliards et constituait 58,4% de la dette publique. Quant à la dette en devises, elle atteignait 32,046 milliards de livres libanaises soit 21,25 milliards dollars américains et représentait 41,6% de la dette publique.

<sup>102</sup> ATLASCO, ATLAS économique Mondial, 1984, P.T.I, p. 171.

<sup>103</sup> Rapport interne du FMI du 7 janvier 1985. Source : Ministère des finances.

<sup>104</sup> Le PNB est estimé à 25 milliards de L.L. (Rapport intérieur du FMI du 7 janvier 1985. Ibid.)

<sup>105</sup> Rapport de la CCIB publié dans le journal Assafir n°3817, du 11 janvier 1985.

L'indépendance financière et politique du Liban n'est qu'une illusion. Le gouvernement recourt à l'aide extérieure<sup>106</sup> qui n'est pas toujours désintéressée et sans contrepartie, et continue à s'endetter.

Le Liban, pauvre en ressources naturelles et en matières premières, se trouve dans la nécessité de se procurer de l'extérieur non seulement les produits de luxe, mais aussi et surtout les produits de subsistance qui sont consommés par toute la population et particulièrement les classes à revenus moyens ou faibles. Par conséquent, la charge fiscale des droits à l'importation est beaucoup plus lourdement ressentie par cette catégorie de contribuables que par la classe riche.

De même, la fiscalité directe du Liban est injuste : elle est loin d'être adaptée aux facultés contributives des contribuables. L'imposition séparée de chaque catégorie de revenu, l'absence d'un impôt sur le revenu global, la non-imposition du secteur agricole, la surimposition des salaires, la fuite de la matière imposable des professions libérales ne sont que des exemples qui illustrent cette injustice.

L'administration inadaptée moralement et techniquement ne procède pas à une application adéquate des lois fiscales ; elle constitue un élément supplémentaire d'injustice.

Les efforts de reconstruction et de développement doivent être soutenus par une fiscalité dont l'impôt sur le revenu est le pivot. Quelle est l'efficacité de cet impôt, quelles sont ses limites et quelles sont ses potentialités?

C'est à partir d'un examen détaillé de l'imposition des revenus au Liban que ces questions trouveront une réponse.

Cette étude fera l'objet du **premier titre** de cette partie. Le **second titre** sera consacré à l'appréciation de cet impôt en présentant ses failles et en tenant compte des considérations de rendement et de justice.

---

<sup>106</sup>La conférence des Etats arabes à Tunis en 1979 a décidé une aide au Liban de 400 millions de dollars, il n'en a reçu que 104 millions en 1982 (Source : Ministère des Finances).

## TITRE 1- LA REFONDATION DE LA FISCALITE DIRECTE

La première réforme fiscale et assurément la plus importante des réformes que le Liban a instaurées, fut l'institution d'un impôt sur le revenu assis sur le revenu réel du contribuable.

C'est au cours d'un conseil des Ministres du 9 décembre 1943 que le gouvernement libanais a donné son accord à l'institution de l'impôt sur le revenu dont le projet de loi qui déterminera les principes, les modalités d'imposition, la perception et le recouvrement sera discuté ultérieurement.

L'adoption de l'impôt sur le revenu par les pays voisins, la Turquie (1924), la Palestine (1942), l'Irak (1923), la Syrie (1941-942) et l'Egypte (1938)<sup>107</sup>, a encouragé le gouvernement libanais à prendre une telle décision.

Le choix de la méthode d'imposition suscitait alors d'énormes controverses et des discussions prolongées entre les spécialistes, juristes, professeurs et fonctionnaires qui se divisaient entre les deux conceptions contemporaines :

- La conception qui tend vers un impôt cédulaire à un taux proportionnel variant suivant les cédules, auquel vient se superposer un impôt complémentaire sur le revenu global à taux progressif (France, Egypte);
- La conception qui recherche la personnalité dans l'imposition du revenu global du contribuable à un taux unique progressif (Etats-Unis, Allemagne).

Cependant, et malgré ces divergences, toutes les tendances s'accordaient à reconnaître la nécessité d'observer certains principes. Ces derniers étaient mentionnés dans le rapport du Ministre des Finances à la chambre des Députés. L'impôt sur le revenu devrait :

- Combler les lacunes du système fiscal en vigueur, le Témettu et l'impôt foncier sur l'immeuble non bâti et saisir les revenus réels du contribuable ;
- Frapper tous les revenus sans exception (les revenus des valeurs mobilières échappaient à toute imposition) ;
- Tenir compte de la capacité contributive du contribuable et de ses charges de famille ;

---

<sup>107</sup> Rapport du ministre des finances lors du dépôt du projet de loi de l'IR sur les bureaux de la chambre des députés (archives de la chambre 1044).

- Etablir une discrimination de certaines catégories de revenus par la détermination des taux de l'impôt sur le revenu selon les efforts dépensés pour l'acquisition du revenu et la source de celui-ci. (Discrimination des revenus du travail) ;
- Etre facile à percevoir pour que le contribuable ne puisse pas s'y soustraire.

Cet impôt qui était destiné à imposer, selon les estimations du gouvernement, les revenus de 25289 agriculteurs, 31940 propriétaires, 9275 employés, 503 architectes, 567 avocats, 1330 médecins et 25045 fonctionnaires, soit 10 % d'une population de 1047745 habitants<sup>108</sup>, a vu le jour le 4 décembre 1944<sup>109</sup>. Il fut un impôt cédulaire, à taux progressif, tenant compte des charges de famille du contribuable.

Mais l'application du nouvel impôt a laissé apparaître des lacunes et des insuffisances qui ont nécessité son amendement. La loi du budget contenait presque chaque année (de 1945 à 1952) des articles concernant l'impôt sur le revenu jusqu'à son abrogation par le décret – législatif n° 144 du 12 juin 1959<sup>110</sup>.

Etait-ce vraiment une réforme? Une simple comparaison avec l'ancienne loi permet de constater que la conception de l'impôt sur le revenu, son assiette et les personnes imposables, sont restées inchangées et aucune innovation n'a été introduite dans ce sens ; les rectifications n'ont pas été suffisantes et la loi actuelle de l'impôt sur le revenu a besoin de « *sérieuses retouches* »<sup>111</sup>.

Cette loi, comme la précédente, fut l'objet de plusieurs amendements qui se sont greffés au hasard des circonstances et sous la pression de tel ou tel groupe influent sur le texte initial. Ainsi, interviennent la majoration ou la diminution des taux, l'exonération de telle ou telle activité et la majoration des abattements à la base ou des charges de famille (la loi n° 27/80 du 19 juillet 1980 et la loi de finances pour 1985) sans qu'intervienne une politique fiscale préalable émanant d'une politique socio-économique plus générale et assortie à ses fins.

Par conséquent, des réformes fiscales semblent une nécessité absolue. Mais, avant de procéder à une rénovation, une analyse détaillée de la situation actuelle de l'imposition directe au Liban est exigée afin de mettre en relief chaque faille du système pour la corriger. Ce titre comprend deux chapitres.

<sup>108</sup> Le même rapport du Ministre des finances relatif au projet de loi de l'impôt sur le revenu.

<sup>109</sup> J.O. n° 49 du 6 décembre 1944, supplément n°2.

<sup>110</sup> J.O. n°35 du 12 juillet 1959.

<sup>111</sup> NAJJAR (G), *préface au code de l'impôt sur le revenu*, 1960.

Le premier intitulé « **L'institution qualificative d'un impôt sur le revenu** » résume l'état actuel du système d'imposition au Liban, sa nature et ses composantes. Le second chapitre est intitulé « **La création distincte d'un impôt sur le revenu des immeubles** ». Il traite des réformes apportées à l'impôt sur le revenu des immeubles bâtis.

## **Chapitre 1- L'institution qualificative d'un impôt sur le revenu**

L'impôt sur le revenu a été créé en 1959<sup>112</sup>. L'étude détaillée de cet impôt et de ses amendements<sup>113</sup>, son champ d'application, ses modalités d'imposition et sa liquidation, permettra de le situer dans l'ensemble du système fiscal libanais et de déterminer son rôle dans une politique de développement socio-économique du pays.

Pour cela, il serait intéressant d'effectuer une analyse du système de l'imposition des revenus, en mettant le point sur les caractéristiques de chaque type d'impôt sur le revenu prouvant ainsi la cédularité de l'IR au Liban (section1).

Mais cette cédularité n'a pas empêché le législateur d'introduire des modalités de personnalisation qui font intégrer cet impôt dans la situation réelles des contribuables (section 2).

### **Section 1- Un impôt cédulaire**

L'impôt sur le revenu est le plus important des impôts directs au Liban, il frappe les revenus des deux grands secteurs de l'économie (secondaire et tertiaire) qui forment 92% du PNB et font travailler 89% de la population active.

Les imperfections tenant à sa conception et à ses modalités d'application limitent son rendement et sa participation au développement socio-économique du pays.

Le caractère cédulaire<sup>114</sup> de cet impôt est l'une des causes de son inefficacité ; en effet tout en présentant l'avantage d'adapter les modalités de l'imposition à la nature des revenus, et de leur appliquer les méthodes d'évaluation et de perception les plus appropriées (ex : La retenue à la source pour les traitements et salaires et les capitaux mobiliers), il ne tient pas compte de l'ensemble des revenus du contribuable, chaque cédule ne frappant qu'une partie isolée de ces revenus.

Les bénéfices sont imposés de façon différente selon qu'ils proviennent d'une entreprise individuelle ou d'une société ; c'est dire l'importance de la structure juridique de l'entreprise sur son mode d'imposition.

---

<sup>112</sup> Décret loi n°144 du 12/6/1959.

<sup>113</sup> La loi N°3/88 du 20/1/1988 et la loi N°282 du 30/12/1993 (et son décret d'application N°5451 du 26/7/1994) ainsi que les lois de Finance N°107/99 et 173/2000 et 326/2001).

<sup>114</sup> BELTRAME (P), *L'imposition des revenus*, Berger-Levrault, 1970, p.24 et GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal International*, P.U.F., droit fondamental, 1985, p. 159-160.

L'entreprise individuelle est une réalité économique et sociale. Elle n'a pas, en revanche, la personnalité juridique et n'a donc pas de patrimoine qui lui soit propre ; seul l'exploitant a la personnalité juridique. La fiscalité définit quant à elle l'entreprise individuelle de manière pragmatique. C'est, en effet, la réalisation des bénéfices qualifiés fiscalement de « bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux » qui fait reconnaître l'existence d'une entreprise individuelle. On remonte donc de l'effet (réalisation des bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux) à la cause (existence d'une activité et donc d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale).

La loi libanaise de l'imposition sur le revenu a distingué entre trois types d'impôts selon la nature des revenus. Par conséquent, l'imposition des revenus des professions industrielles commerciales et non commerciales (§1) diffère de celle des salariés (§2) et des capitaux mobiliers (§3).

### **§1- L'impôt sur les bénéfices des professions industrielles, commerciales et non commerciales (BIC, BNC)**

Selon cette cédule l'impôt sur le revenu frappe toute activité professionnelle lucrative qu'elle soit industrielle, commerciale ou non commerciale.

L'impôt sur le revenu frappe aussi les bénéfices des entreprises industrielles, commerciales ou artisanales.

Les bénéfices de toute activité lucrative<sup>115</sup>, non soumis à l'impôt sur le revenu des autres cédules, sont imposés selon cette cédule, ce qui en fait une « cédule balai »<sup>116</sup> qui appréhende les revenus de sources diverses n'appartenant pas aux autres cédules de sorte qu'aucun bénéfice ne peut être exempté sans un texte formel de la loi<sup>117</sup>.

#### **A- Les personnes imposables**

Cet impôt touche les personnes physiques et les personnes morales y compris les sociétés quel que soit leur objet. On distingue<sup>118</sup> :

---

<sup>115</sup> Jurisprudence administrative n°1653, conseil d'Etat Libanais, Sader et Bridi, *L'ensemble des jurisprudences du comité de législation du Ministère de Justice*, Livre n° 8. P.8203.

<sup>116</sup> MEHL (L.) et BELTRAME (P), *Science et technique fiscales*, Thémis 1984 p. 276-279 Et GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal International*, op. cit., p. 159-160.

<sup>117</sup> Article 2 du décret législatif n° 144/1959.

<sup>118</sup> Article 2, *ibid.*

- Les personnes physiques ou morales domiciliées au Liban sur leurs bénéfices industriels commerciaux ou non commerciaux réalisés au Liban.
- Les personnes physiques ou morales non domiciliées au Liban sur leurs bénéfices industriels, commerciaux ou non commerciaux réalisés au Liban.
- Le critère de l'imposition de ces bénéfices est donc la territorialité de leur réalisation (au Liban). Le principe de l'imposition du revenu mondial <sup>119</sup> appliqué aux personnes domiciliées en France (C.G.I. art. 4-A) ne trouve pas son application au Liban.
- Toute personne ayant tiré un bénéfice non soumis à un autre impôt.

L'article 4 de la loi de l'impôt sur le revenu n° 144/1959, énumère un certain nombre d'activités rattachées au régime des bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux. Parmi ces activités nous retrouvons les sociétés, les personnes physiques et morales, les marchands de biens, les commissionnaires, courtiers et intermédiaires, les activités de location des entreprises commerciales et industrielles équipées pour leur exploitation, les exploitants des matières premières extraites des sous-sols, etc.

Concernant les marchands de biens, le droit fiscal oblige à distinguer entre les « professionnels » et les « amateurs ». Les premiers exercent une véritable activité commerciale (agents ou promoteurs immobiliers) et relèvent du régime général d'imposition ; les seconds qui, en bons pères de famille, gèrent leur patrimoine privé et réalisent à l'occasion de la vente d'une certaine immobilisation une substantielle plus-value, ne sauraient être assimilés à des marchands de biens professionnels et taxables comme tels.

Mais si ces derniers jouent un peu trop avec les placements immobiliers, avec une âme de spéculateurs, alors l'administration fiscale les a assimilés à des marchands de biens.

## **B- Les personnes exemptées**

En vertu des textes législatifs, certaines personnes physiques et morales bénéficient d'une exemption totale ou partielle de l'impôt sur les BIC/BNC ; il en est de même pour les organismes à but non lucratifs, ainsi que ceux exerçant une activité dont le développement est souhaité par l'autorité publique tant au niveau économique que social. Comme déjà mentionné, ces exemptions peuvent être permanentes ou temporaires ainsi que certaines exemptions particulières.

---

<sup>119</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal International*, op. cit., p. 454.

## **1. Les exemptions permanentes**

Certaines personnes physiques ou morales qui réalisent des bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux ne sont pas soumises à l'impôt étant exemptées d'une façon permanente en vertu d'une disposition législative formelle<sup>120</sup>. On distingue :

### **a. Les établissements d'enseignement**

Les établissements d'enseignement ont surtout un but culturel et par suite non lucratif. D'où leur activité s'inscrit dans la catégorie des activités non commerciales.

Mais certains d'entre eux opèrent des activités commerciales ne servant pas directement l'objectif éducatif comme la vente des livres aux étudiants, assurer leur hébergement et leur nourriture contre une indemnité, réalisant ainsi un gain.

On peut préconiser, d'une part, que l'exemption accordée à ces établissements non lucratifs doit être limitée aux gains réalisés dans le cadre de leur activité principale alors que l'exploitation des établissements commerciaux ou industriels ne relève plus de la réalisation de leur objectif principal; sans oublier que ces derniers peuvent constituer des activités indépendantes.

D'autre part, on peut considérer que les activités industrielles et commerciales effectuées par les établissements d'enseignement doivent être exemptées car elles ne peuvent pas être considérées comme indépendantes et font partie intégrante de l'opération éducative; en effet, les gains sont utilisés pour réaliser des objectifs culturels.

Un décret<sup>121</sup> a été promulgué par le ministre des finances en 1966 ; il affirme que l'exemption dont jouissent les établissements d'enseignement est absolue et sans aucune restriction.

### **b. Les établissements hospitaliers et sociaux**

Les exemptions permanentes concernent les hôpitaux, orphelinats, hospices qui admettent des malades gratuitement, ainsi que toutes institutions similaires d'hospitalisation et de secours, et cela dans la limite de leurs bénéfices nets provenant de fonds et subventions publics et privés. Mais cette exemption est conditionnée par la gratuité du service et est limitée aux donations publiques et privées que reçoivent ces établissements. En d'autres termes, le résultat net non soumis à l'impôt est celui résultant des revenus des dons et de subventions, déduction faite des

---

<sup>120</sup> Article 5 du D.L. 144/59.

<sup>121</sup> Décret N° 1365 du 16/7/1966.

charges de cure et d'hébergement. A noter que dans le cas où le service est rendu contre une indemnité, les bénéfices seront imposables.

#### **c. Les asiles d'aliénés et sanatoriums pour tuberculeux**

Cette exemption est absolue et non conditionnée vu la gravité des maladies que traitent ces hôpitaux et la lourdeur des charges qu'ils supportent.

#### **d. Les sociétés coopératives de consommation, les syndicats et coopératives agricoles n'ayant pas un caractère commercial**

Cette exemption concerne trois catégories de sociétés:

- 1- Les sociétés coopératives de consommation: le but de cette exemption est d'encourager ce type de coopérative qui initialement sont à but non lucratif<sup>122</sup>.
- 2- Les syndicats: leur but est de protéger les intérêts professionnels de leurs membres et non de réaliser des profits à travers des activités commerciales et industrielles.
- 3- Les coopératives agricoles: leur but est de protéger et servir les intérêts de leurs membres; pour cela elles sont été exemptées de l'impôt<sup>123</sup>.

Cependant, pour pouvoir bénéficier de cette exemption, le législateur a exigé que ces sociétés n'aient pas le caractère commercial.

#### **e. Les exploitants agricoles**

Les exploitants agricoles sont exemptés de manière permanente, à moins qu'ils n'exposent pas les produits agricoles de leur sol, le bétail qu'ils y élèvent et les produits de ce bétail dans un lieu destiné à la vente, ou qu'ils ne les vendent après transformation.

Le but de cette exemption est de promouvoir l'investissement dans le secteur agricole, vu que ce dernier est toujours le moins placé économiquement à comparer avec les autres secteurs commerciaux et industriels. Sans oublier qu'il fait l'objet de fluctuations continues quant à la production et les prix.

Mais le législateur a exigé que cette exploitation soit effectuée d'une manière individuelle. Et par suite, toute exploitation agricole ayant la forme d'une société sera soumise à l'IS vu qu'elle jouit de capacités financières et organisationnelles avancées. Par conséquent, le législateur visait par la

---

<sup>122</sup> Cette exemption est mentionnée par l'article 58 du décret loi N°17199 du 18/8/1964.

<sup>123</sup> Cette exemption est justifiée par la jurisprudence administrative C.E. N°107 du 22/2/1982, Sader et Bridi.

présente exemption, les gains de production et non ceux de la commercialisation. Le Conseil d'Etat a même élargi la notion de la « place consacrée à la vente » afin de considérer que cette place n'est pas définie seulement comme étant un lieu indépendant de la ferme mais qui englobe la ferme elle-même, lorsque sa production toute entière est consacrée à la vente<sup>124</sup>.

#### **f. Les compagnies de navigations aérienne et maritime**

Ces compagnies et, sous réserve de réciprocité, les compagnies étrangères appartenant à des pays où opèrent des compagnies Libanaise (sous réserve de réciprocité) sont exemptées de l'impôt sur le revenu.

Le législateur libanais voudrait encourager les compagnies de navigation aérienne et maritime libanaises et même étrangères opérant au Liban.

L'exemption<sup>125</sup> des compagnies libanaises est due à plusieurs raisons, tels que la charge, la concurrence et le territoire. En effet, les charges supportées par ces sociétés sont importantes. De plus, ces compagnies font l'objet d'une concurrence de la part des sociétés étrangères. Enfin, l'activité des sociétés libanaises s'étend hors du territoire libanais.

D'autre part, les compagnies étrangères ont été exemptées pour les encourager à opérer au Liban et par suite contribuer à la prospérité du tourisme au Liban. Mais pour pouvoir profiter de cette exemption, la condition de réciprocité se trouve indispensable permettant aux compagnies libanaises opérant à l'étranger d'être exemptées de l'impôt.

Pour cela un échange de documents se fait entre le Liban et le pays concerné à travers la direction économique du ministère des affaires étrangères.

#### **g. Les services publics qui ne concurrencent pas les entreprises privées**

Le décret législatif 58 daté le 5/8/1967 définit ces services comme étant des établissements publics et des services indépendants à caractère industriel et commercial.

Ces derniers sont exemptés de l'impôt lorsqu'ils exercent des activités industrielles et commerciales à condition qu'ils ne constituent pas une concurrence pour les entreprises privées et

---

<sup>124</sup> Cette exemption est justifiée par la jurisprudence administrative N°545 du 22/2/1982 et N°94 du 23/2/1983, CE, Sader et Bridi.

<sup>125</sup> Cette exemption est justifiée par la jurisprudence administrative N°5462/1973 du 15/2/1979. p.515-516, CE, Sader et Bridi.

cela pour assurer le principe de l'égalité des profits et pour que le service public ne soit pas plus avantagé que le secteur privé.

Des exemptions permanentes sont généralement admises pour la réalisation des objectifs culturels, sociaux, politiques et économiques.

Il est à noter que ces exemptions ont subi plusieurs modifications et remaniements<sup>126</sup>.

## **2. Les exemptions temporaires**

A côté des exemptions permanentes, le législateur a, depuis une loi du 5 février 1954, instauré des exemptions temporaires dans le but évident d'encourager les investissements et de développer les activités des entreprises.

### **a. L'exemption fiscale pour les besoins d'autofinancement**

Afin d'inciter à l'investissement dans l'industrie, des dispositions spéciales<sup>127</sup> visent à exempter 50 à 75% du bénéfice annuel des établissements industriels pendant 10 ans. Ceci leur permet un autofinancement de leurs investissements afin de réaliser un des objectifs définis par la loi dont notamment :

- La réalisation et l'installation d'équipements industriels nouveaux capables d'augmenter la capacité de production quantitative ou qualitative de l'établissement. Les fonds investis dans des équipements et constructions à caractère provisoire (pour la durée du chantier) ne sont pas considérés comme de nouveaux investissements.
- La construction d'habitations pour loger les employés et les salariés de l'entreprise, conformément à la loi relative à l'habitat, à condition :
  - Que les logements restent la propriété de l'établissement durant une période d'au moins 12 ans.
  - Qu'ils ne soient pas utilisés à d'autres fins à n'importe quel moment.
  - Que le loyer annuel perçu par unité d'habitation ne dépasse pas les 15% de l'ensemble des traitements et salaires annuels, y compris leurs suppléments permanents, revenant à l'employé ou l'ouvrier.

---

<sup>126</sup> Article 5 du D.L. n°144/1959, modifié selon D.L. n°58 du 5/8/1967, article 5 bis du D.L. n°27/80 du 19/7/1980, article 20 du D.L. n°282 du 30/12/1993, article 53 du D.L. n°392 du 8/2/2002.

<sup>127</sup> Articles 5 et 5 bis du D.L. 144/1959.

### **b. L'exemption fiscale pour les industries nouvelles**

Les bénéficiaires des établissements industriels qui se seront établis au Liban à partir de 1980 seront exemptés de l'impôt sur le revenu pour une durée maximale de dix ans à dater du début de la production<sup>128</sup>, si ces établissements se conforment à toutes les conditions suivantes, et ce dans les limites maximales énoncées à l'alinéa 4 dudit article, à savoir que :

- L'usine doit être établie dans une région que le gouvernement désire développer et qui seront précisées par décret pris en conseil des ministres<sup>129</sup>.
- L'établissement doit avoir pour objectifs de produire des articles et produits nouveaux non encore manufacturés au Liban avant le 1/1/1980. Il faut entendre par articles et produits nouveaux ceux qui n'ont pas été antérieurement produits au Liban.
- La valeur de l'actif immobilisé dont dispose le nouvel établissement au Liban et qu'il destine à la production d'articles ou de produits nouveaux ne soit pas inférieure à 500 millions livres libanaises<sup>130</sup>.
- L'ensemble des bénéficiaires exemptés de l'impôt sur le revenu durant la totalité des années d'exemption ne dépasse pas, en aucun cas, la valeur de l'actif immobilisé avant l'amortissement et investi jusqu'à la date de commencement de la production.

### **c. Exemption en vue de la réorganisation du système bancaire (création des banques spécialisées)**

Edictées au lendemain du « Krach » de la banque Intra par la loi du 21 avril 1967<sup>131</sup>, ces exemptions consistent notamment, pour certaines banques qui répondent à des conditions et critères bien définis, en une franchise totale de l'impôt sur le revenu pour les sept premières années<sup>132</sup> (ou plus selon le cas) qui suivent la création de la banque à partir de 1/1/1984. Puis à partir de la huitième année (ou plus), il y a une exemption à concurrence d'un revenu atteignant 4% du capital.

La technique des exemptions fiscales temporaires a été principalement utilisée pour encourager les fusions entre les banques, la création de banques de crédits à moyen et long terme ; etc....

---

<sup>128</sup> C.E. n°191 du 29/5/1979, Sader et Bridi, *L'ensemble des jurisprudences du comité de législation du Ministère de Justice*, Livre n°3. P.745.

<sup>129</sup> Décret loi n°11991 du 20/3/1998.

<sup>130</sup> Article 1 de la loi n°282/93.

<sup>131</sup> La loi du 21/4/1967 est abrogée par le Décret loi n°108 du 30/6/1977, à son tour abrogé par le Décret loi n°50 du 15/7/1983.

<sup>132</sup> Décret loi n°50 du 15/7/1983.

Afin de bénéficier de cette exemption, les banques doivent satisfaire plusieurs conditions précisées par le décret loi n°50 du 15 juillet 1983. Ces conditions concernent le capital, la mobilisation du capital sous forme de crédits afin de faciliter les besoins des citoyens.

Ainsi, plusieurs banques spécialisées furent fondées<sup>133</sup>.

L'opportunité et l'efficacité de toutes ces exonérations de l'impôt sur le revenu pour l'incitation à l'investissement industriel dans les pays en développement ont fait l'objet d'analyses et de critiques des spécialistes et des institutions internationales (FMI, Banque Internationale pour la Reconstruction et le Développement BIRD).

L'évaluation de ces mesures au Liban, leur efficacité dans la promotion de l'économie et leur équité seront étudiées ultérieurement.

### **C- Les revenus imposables et leur détermination**

Le législateur libanais, comme d'ailleurs le législateur français, s'est abstenu de donner une définition du revenu<sup>134</sup>. La notion de revenu retenue tant par l'administration que par la jurisprudence libanaise est celle du revenu périodique résultant d'une activité professionnelle habituelle.

Dans le cadre limité de cette conception du revenu, sont imposables à l'impôt sur le revenu (BIC, BNC) :

- 1) Les bénéfices réalisés au Liban quel que soit le domicile du contribuable.
- 2) Les bénéfices de l'année précédant celle de l'imposition : « *L'imposition ne peut être définitivement établie que l'année suivant celle de la réalisation du revenu, c'est -à- dire lorsque le revenu imposable est exactement connu* »<sup>135</sup>.
- 3) Le bénéfice net, résultant de la déduction du bénéfice brut des dépenses et charges inhérentes à l'exercice de la profession (Prix d'achat des marchandises, loyer des locaux professionnels, etc.)<sup>136</sup>. On doit noter que la règle essentielle pour l'imposition est la présence du bénéfice<sup>137</sup>.

---

<sup>133</sup> La banque nationale de développement agricole a été établie par le décret loi n°106 du 25 juin 1977 (Abrogée par D.L. n°62 du 09/09/1983). Son objectif est de financer le secteur agricole afin d'augmenter sa contribution dans l'économie du pays.

La banque de l'habitat a été établie par le décret loi n°14 du 15 janvier 1971 (Abrogée par D.L. n°283 du 01/05/1993). La création de cette banque figure parmi les solutions envisagées par l'Etat pour résoudre la crise du logement. Par conséquent, l'objectif de cette banque est d'aider les citoyens dont les revenus sont modestes à avoir un logement. Les crédits accordés par cette banque sont uniquement destinés à l'achat, la restauration et la construction des logements. Le taux d'intérêt de ces prêts est très faible, soit 4.99% (Circulaires de la BDL n°10225 du 21/8/2009 et n°10340 du 22/12/2009) sur le montant du crédit en 2010.

<sup>134</sup> BELTRAME (P), *L'imposition des revenus*, op. cit., introduction p. 12.

<sup>135</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal*, op. cit. p. 451.

L'impôt frappe un bénéfice net constaté à la clôture d'un exercice. Ce fait générateur est évidemment identique selon que l'entreprise revêt la forme d'une exploitation individuelle ou d'une société transluide (de personnes), ou selon qu'elle est soumise à un impôt spécifique comme les sociétés de capitaux.

La définition du bénéfice net peut servir de point de départ. Elle signifie que la détermination des bénéfices s'opérera par l'intermédiaire de la comptabilité. Il existe dans ce cas une consécration du principe dit de « *la prééminence de la comptabilité* »<sup>138</sup>.

La comptabilité joue un rôle essentiel en matière fiscale et les entreprises se doivent de respecter les définitions édictées par le plan comptable général<sup>139</sup> sous réserve que celles-ci ne soient pas incompatibles avec les règles applicables pour l'assiette de l'impôt.

Les résultats comptables serviront de base pour la détermination du résultat fiscal, mais devront être corrigés et ajustés pour tenir compte de la réglementation fiscale en vigueur. Il faut dire que la comptabilité est un simple enregistrement de ce qui a été payé et de ce qui a été reçu ; « elle n'a pas d'âme ». C'est pourquoi, la fiscalité se doit d'intervenir et de réintégrer certaines charges jugées inacceptables ou somptuaires (certains frais généraux) ou certains produits non comptabilisés mais néanmoins imposables (ex : la distribution de bénéfices dans les sociétés de personnes).

De plus, certains produits ne sont pas imposables par l'effet d'une disposition fiscale spéciale (par exemple les produits résultant de cession des immobilisations, les revenus des capitaux mobiliers provenant des activités hors exploitation...). A la lumière de ce qui a été dit, on remarque qu'un bénéfice fiscal ne correspond presque jamais à un bénéfice comptable. Quand on parle du bénéfice de l'entreprise, il faut tout de suite penser à ses deux visages et procéder au passage nécessaire du résultat comptable au résultat fiscal.

#### **D- La détermination des bénéfices imposables**

Le choix des méthodes de constatation et d'évaluation des bases d'imposition est extrêmement important. La connaissance de la matière imposable au niveau individuel est, pour les professeurs Gest et Tixier « *La clef tant de la justice fiscale que du rendement et de la neutralité de*

---

<sup>136</sup> Article 6 du D.L. n°144/1959, modifié selon article 23 du D.L. 286 du 12/2/1994, article 7 du D.L. n°83/77, D.L. n°27/80 du 19/7/1980, article 26 du D.L. n° 583 du 23/4/2004.

<sup>137</sup> C.E. n°1653, Sader et Bridi. op. cit. Livre n°8, p.8203.

<sup>138</sup> K, Daher, *Les impôts au Liban*, Librairie Antoine, 2002, p.83.

<sup>139</sup> Décret Loi N°4665 du 26/12/1981.

*l'impôt...* ». Les problèmes tant techniques que psychologiques qui limitent la liberté de ce choix revêtent une importance particulière dans les pays en développement. Ils ont été pris en considération dans la détermination des régimes d'imposition des bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux au Liban.

Les personnes physiques ou morales exerçant une activité industrielle, commerciale ou non commerciale, sont assujetties à l'impôt sur le revenu d'après leur bénéfice réel ou forfaitaire, ou d'après un bénéfice évalué administrativement par une commission spéciale (régime de bénéfice estimé).

Les entreprises sont imposables d'après l'un ou l'autre des régimes d'imposition prévus par la loi en fonction de la nature de leur activité ou de leur forme juridique.

En outre, il est loisible aux entreprises soumises au forfait ou au régime du bénéfice estimé, d'opter pour le régime du bénéfice réel.

On examinera successivement chacun de ces régimes d'imposition.

### **1. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice réel ou de la déclaration contrôlée**

L'imposition suivant le bénéfice réel est la seule, parmi les trois méthodes adoptées par la loi, qui permet la détermination du bénéfice net. Les deux autres méthodes ne fournissent qu'une évaluation, plus ou moins approximative, des résultats de l'entreprise.

Cette imposition suivant le bénéfice réel, exige toutefois, la tenue d'une comptabilité régulière et le respect de maintes règles fiscales.

Ces obligations en raison de leur lourdeur et des frais qu'elles entraînent, ne pouvaient être étendues à tous les contribuables.

En effet, la loi n'a soumis obligatoirement au régime du bénéfice réel, que les grandes entreprises. Ce régime peut en outre s'appliquer à titre facultatif aux entreprises qui renoncent au forfait ou au régime du bénéfice estimé.

Le contribuable imposable selon ce régime doit présenter aux services des impôts une déclaration de son revenu réel ou de son chiffre d'affaires avant le premier avril pour les sociétés de personne et avant le premier juin pour les sociétés des capitaux<sup>140</sup>, avec toutes les pièces justificatives, les

---

<sup>140</sup> Article 13 du D.L. n°144 du 12/6/1959.

registres selon le code de commerce<sup>141</sup> et les renseignements nécessaires au contrôle de l'exactitude de sa déclaration et à la détermination de son revenu imposable (charges de famille par exemple).

#### **a. Les assujettis de plein droit**

Sont imposables obligatoirement selon ce régime, les catégories suivantes des contribuables expressément énumérées dans l'article 11 de la loi de l'impôt sur le revenu<sup>142</sup>.

Nous tenons notamment dans cette catégorie :

- Les sociétés de personnes et de capitaux, ainsi que les sociétés coopératives de consommation, les syndicats et les coopératives agricoles à caractère commercial.
- Les succursales des entreprises visées dans le précédent alinéa, quand leur siège se trouve à l'étranger.
- Les usines, fabriques et toutes autres exploitations industrielles employant d'une manière permanente plus de quatre personnes, à l'exclusion de celles ayant un caractère artisanal.
- Les banques, les agents de change, les institutions financières et les personnes qui se livrent à des opérations d'escompte et de banques.
- Les exportateurs et les importateurs, les commerçants en gros et demi-gros, les intermédiaires et courtiers ; etc.
- Les commerçants en détail utilisant plus de quatre employés.
- Les imprimeries et les maisons d'édition non manuelles qui utilisent d'une manière permanente plus de quatre employés.
- Les moulins fonctionnant autrement que par l'eau et le vent et qui utilisent d'une manière permanente plus de quatre employés.
- Les bailleurs d'entreprises équipées, les boulangeries, les exploitants d'hôtels, de théâtres et de cinémas des deux premières catégories, etc.
- Les commissionnaires et les courtiers, les représentants de fabrique et de maisons de commerce.
- Les droguistes.
- Les exploitants d'établissements de pari mutuel (course de chevaux, tirs aux pigeons, etc.).

---

<sup>141</sup> C.E. n°79 du 20/3/1978, Sader et Bridi, *L'ensemble des jurisprudences du comité de législation du Ministère de Justice*, Livre n° 3. P.378.

<sup>142</sup> Article 11 de la loi 144/1959, modifié selon article 37 du D.L. n°326 du 28/6/2001.

- Les exploitants d'hôtels de 1<sup>ère</sup> et de 2<sup>ème</sup> classes, conformément à la classification officielle.
- Les exploitants de théâtres et de cinémas de 1<sup>ère</sup> et 2<sup>ème</sup> classes, conformément à la classification officielle.

La catégorie des contribuables assujettis de plein droit a été précisée dans l'article 11 de la loi de l'impôt sur le revenu sur plusieurs critères.

Le régime d'imposition sur le bénéfice réel touche les grands établissements commerciaux. En effet, ces derniers ont des revenus provenant de multiples sources ; par suite, ils ont un chiffre d'affaires assez élevé. Aussi la nature de leur activité professionnelle exige des modes de paiement à échéance d'où la nécessité de pièces justificatives légales clarifiant ce genre d'échange commercial.

De plus, des relations crédibles à titre professionnel régissent tout échange entre ces établissements commerciaux avec les autres secteurs de l'économie notamment les banques. Par conséquent, une comptabilité exhaustive est nécessaire afin de justifier chaque acte commercial.

Pour ces raisons, le législateur libanais trouve un avantage dans l'application d'un contrôle fiscal minutieux en présence de documents légaux. D'où, l'application du régime d'imposition sur le bénéfice réel de plein droit, est justifiée en ce qui concerne les grands établissements commerciaux dont la comptabilité est assez transparente.

En ce qui concerne les contribuables qui détiennent des activités d'importation et d'exportation ; ils sont soumis à l'imposition sur le bénéfice réel de plein droit. En fait, la nature de leur activité professionnelle nécessite des relations internationales légales et justifiées. Toute marchandise importée doit subir un contrôle auprès des douanes ; elle doit être assurée à l'échelle nationale et internationale. Pour cela, la nécessité d'une comptabilité adéquate est cruciale. Ceci permet un contrôle fiscal exhaustif et donc basé sur le bénéfice réel.

Pour les droguistes, ils doivent se mener de pièces justificatives précises concernant la nature et la source des drogues afin d'obtenir l'approbation du ministère de la santé. La clarté des documents de ce genre facilite le contrôle fiscal de l'administration, d'où l'importance du régime d'imposition sur le bénéfice réel dans le cas présent.

Quant aux centres de divertissement (hôtels, cinémas, théâtres, restaurants, etc.), ils doivent également justifier leurs actes à titre commercial auprès du ministère de tourisme. Pour ces

raisons, l'imposition sur le bénéfice réel à plein droit est facilement applicable à ce genre de contribuables.

Par conséquent, le système d'imposition sur le bénéfice réel à plein droit cible les établissements dont la comptabilité doit être bien gérée et légale. Ce type d'impôt est avantageux pour l'administration fiscale parce qu'il contribue d'une part à augmenter les recettes de l'Etat et d'autre part à limiter la fraude et l'évasion fiscales.

Pour les sociétés de capitaux, le taux d'impôt est fixé à 15%<sup>143</sup> ; cet impôt est établi au nom de la personne morale pour l'ensemble de ses activités imposables au Liban, au lieu de son principal établissement.

### **b. Les assujettis sur option**

Tous les contribuables individuels ayant moins de quatre employés et les professions libérales sont, en principe, taxés forfaitairement d'après leur chiffre d'affaires, à moins qu'ils ne soient compris dans l'énumération limitative de l'article 11 de la loi d'impôt ou qu'ils n'aient adhéré, de leur gré, à la méthode du bénéfice réel.

Alors sont imposés de plein droit selon ce régime : les contribuables astreints selon le code de commerce à la tenue des registres mais qui ne sont pas obligatoirement imposés selon le régime du bénéfice réel, les contribuables des professions libérales et ceux énumérés dans l'article 44 de la loi d'impôt qui soumet obligatoirement au forfait les activités suivantes :

- Les établissements d'assurance et d'épargne.
- Les entreprises de navigation aérienne, maritime et terrestre soumises à l'impôt.
- Les raffineries de pétrole.
- Les entrepreneurs de travaux publics pour les montants encaissés effectivement des caisses publiques au cours de l'année civile pour les travaux qu'ils ont effectués.

Ces contribuables ne peuvent pas opter pour le bénéfice réel<sup>144</sup>.

---

<sup>143</sup> Cet article est modifié par décrets lois n°34/1975, n°7/1985, n° 41/1986, n°33/88, n°14/1990, article 5 du décret loi n°282 de 30/12/1993 et l'article 35 du décret loi n°107 de 23/7/1999.

<sup>144</sup> C.E. n°29, Sader et Bridi, *L'ensemble des jurisprudences du comité de législation du Ministère de Justice*, Livre n° 3. p512-513-514.

Tout contribuable soumis de plein droit au régime du forfait ou estimé (sauf ceux énumérés à l'article 44) peut opter pour l'imposition selon le régime réel, sans avoir la possibilité de retour au régime du forfait pour les années suivantes.

Quant au régime du forfait, il est utile de préciser que le contribuable qui est soumis n'aura aucun droit à la défalcation et à la déduction des pertes résultant de l'exercice de l'activité professionnelle.

Il est important de signaler que les différents bénéfices imposables sont enregistrés au ministère des finances sous une même rubrique, « **L'impôt sur le revenu** », sans distinction entre le régime d'imposition réel, forfaitaire ou estimé. Depuis l'établissement de la loi de l'impôt sur le revenu (n° 144/1959), aucune étude statistique n'a été réalisée afin d'évaluer le rendement de chaque régime d'imposition.

Ceci constitue un handicap pour le système fiscal libanais parce qu'il limite le contrôle de l'Etat sur son rendement et ne lui permet pas de préciser les lacunes propres à chaque régime d'imposition afin de les combler.

Ce problème doit faire l'objet d'une réforme dans le but d'améliorer les recettes de l'Etat. Pour cela, la modernisation du système fiscal, dans le futur, vise à améliorer le traitement administratif des données aussi bien que le système de l'imposition sur le revenu.

## **2. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice forfaitaire**

Les règles applicables aux bénéfices industriels, commerciaux et non-commerciaux impliquent que le chef d'entreprise soit entouré d'une solide équipe de comptables et de fiscalistes et d'une mise en œuvre des moyens techniques nécessaires à cet effet.

Le petit artisan travaillant seul dans son minuscule atelier n'a ni le temps ni l'argent indispensables à leur mise en application.

Les difficultés d'application du régime du bénéfice réel, tant pour le contribuable que pour l'administration ont amené le législateur libanais à adopter le régime de l'imposition sur la base du forfaitaire qui consiste à déterminer la base d'imposition à partir du chiffre d'affaires du contribuable<sup>145</sup>.

C'est pourquoi, les toutes petites entreprises ne réalisant qu'un chiffre d'affaires modeste sont dispensées de tenir une véritable comptabilité et de se livrer aux calculs savants du résultat

---

<sup>145</sup> Article 12 du D.L. 144/1959.

imposable selon les lois et la science fiscale. Leur bénéfice imposable est déterminé forfaitairement selon un taux imposé par l'administration fiscale.

L'étendue du secteur des professions libérales au Liban et sous le régime d'imposition forfaitaire actuel n'est pas en faveur des recettes de l'Etat, car celles-ci dépendent du contribuable. De plus, le control fiscal, pour ce secteur, ne peut jamais être exhaustif en raison du secret professionnel, du secret bancaire, etc.

C'est un régime d'imposition simplifié qui ne met à la charge du contribuable, que des obligations légères en ce qui concerne les documents comptables à tenir mais qui ne fournit en contre partie, qu'une évaluation approximative des résultats de l'entreprise.

Alors la détermination du bénéfice net imposable se fait selon ce régime à partir d'un élément considéré comme révélateur de ce bénéfice : « le chiffre d'affaires » et par application à ce chiffre d'affaires d'un coefficient moyen annuel propre à chaque profession et fixé par une commission siégeant au Ministère des Finances<sup>146</sup>.

Des difficultés pratiques se présentent parfois pour l'application de ces coefficients au chiffre d'affaires lorsque le contribuable exerce en même temps le commerce de divers produits qui sont affectés de coefficients différents et qui sont confondus dans ses écritures. Si le contribuable ne procède pas à la ventilation de ces produits, il risque l'évaluation de ses bénéfices suivant le coefficient le plus lourd.

L'impôt est établi suivant un barème progressif au nom de chaque contribuable. « *Le droit fiscal libanais ne connaît pas l'imposition, par foyer* »<sup>147</sup>.

Les personnes physiques bénéficient d'un abattement à la base qui varie suivant le nombre de personnes à charges. Dans les entreprises constituées, sous forme de personnes, les associés sont soumis chacun à l'impôt sur le revenu des personnes physiques à raison de leur part dans les bénéfices de l'entreprise.

---

<sup>146</sup> Articles 17 à 23 du D.L. 144/1959. Cette commission est constituée comme suivant :

- Président : Le directeur général des finances ou son délégué.
- Membre : un délégué du ministère de l'économie nationale choisi par le ministre de l'économie nationale.
- Membre : un délégué de la chambre de Commerce et de l'industrie de Beyrouth choisi par le président de cette chambre.
- Membre : un expert représentant, suivant les besoins, les commerçants, les industriels ou les non-commerçants choisi par le Ministre des finances.
- Rapporteur : un fonctionnaire du Ministère des Finances (Bureau de l'impôt sur le revenu).

<sup>147</sup> TORBEY (J), *Plan Comptable General Libanais*, 1982, p. 410.

L'arrêté n°4169/1 daté du 16/8/1993 du Ministère des Finances a fixé les taux qui doivent être appliqués sur la totalité des revenus, pour la détermination du bénéfice net forfaitaire, et ce pour chaque catégorie de commerce, d'industrie ou de profession libérale ayant opté ou relevant obligatoirement de ce régime.

Le barème de l'impôt fixé par l'article 32 de la loi<sup>148</sup> comporte cinq tranches réparties et fixées comme suit à partir de l'exercice 1999.

**Tableau 5** : Barème de l'impôt fixé par l'article 32 du décret de la loi n°107/99.

Pourcentage	Sur la	Montant en L.L.	Et	Montant en L.L.
4%	<b>fraction du bénéfice excédant</b>	Zéro	<b>n'excédant pas</b>	9 000 000
7%		9 000 000		24 000 000
12%		24 000 000		54 000 000
16%		54 000 000		104 000 000
21%		104 000 000		Au- dessus

Source : Article 32 du D.L. n°144/1959. (1 Euro = 2140 L.L. environ).

Le législateur libanais a imposé de la même façon les bénéficiaires industriels et commerciaux et ceux des professions libérales. D'où une divergence avec le législateur égyptien<sup>149</sup> qui a créé un impôt spécifique et indépendant pour chacun d'eux.

Cette divergence émane du fait que le législateur égyptien a considéré que la source du revenu pour les BIC est le capital, alors que la source du revenu des professions libérales est le travail ; d'où la logique de les imposer différemment.

Le législateur libanais a choisi d'imposer les deux catégories également. Les professions industrielles doivent être encouragées dans les pays en voie de développement, vu la difficulté de réaliser des bénéfices industriels par rapport aux bénéficiaires commerciaux et ceux des professions libérales.

Le développement du secteur industriel est une nécessité économique. Sans oublier que l'évasion fiscale dans l'industrie est beaucoup plus difficile que celle rencontrée dans les secteurs de service et de commerce.

<sup>148</sup> Amendé par l'article 35 de la loi de finances n°107/99.

<sup>149</sup> MOURRAD (A.), *Commentaire sur les lois de l'impôt sur le revenu et l'impôt global en Egypte, loi n° 157 date 1981*, (en arabe), Maison des livres et de la documentation égyptienne. 1981. P.38.

Et pourtant, le législateur libanais a refusé de traiter différemment les professions industrielles et commerciales. Par contre, il a considéré que les professions libérales ont besoin de plus d'assistance et que par suite des taux inférieurs: leurs bénéfices sont aléatoires, dépendant des efforts personnels et de l'expérience humaine et nécessitent des connaissances culturelle et intellectuelle de haut niveau comme la médecine, l'ingénierie, le barreau et autres. Mais dans le cadre économique actuel, ces arguments ne sont plus valables.

### 3. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice estimé

Cette imposition repose sur une évaluation administrative directe faite par l'administration fiscale qui fixe elle-même la quantité de la matière imposable détenue par le contribuable. Il s'agit d'un régime d'imposition simplifié, applicable aux contribuables de niveau modeste.

Sont imposés sur cette base, tous les contribuables qui ne sont pas soumis aux régimes du bénéfice réel ou du bénéfice forfaitaire.

Les contribuables imposés selon ce régime sont les redevables non astreints à la tenue de livres commerciaux<sup>150</sup>, ni à tenir une comptabilité quelconque ou des registres ni même à présenter une déclaration. L'article 10 du code de commerce, dispense de la tenue des livres commerciaux, « ceux qui exercent à titre individuel, un petit trafic ou un simple métier à frais généraux minimes, comme le marchand ambulant, le revendeur à la journée ou celui qui fait de petits transports par eau ou par terre ». Il s'agit d'un régime d'imposition simplifié, applicable aux contribuables de niveau modeste, qui les libère de toute obligation comptable.

Le bénéfice net imposable du contribuable est estimé par une commission<sup>151</sup> spéciale chargée d'estimer le bénéfice annuel imposable ; elle est nommée par arrêté du Ministre des Finances. Elle se réunit sur convocation de son président et prend ses décisions à la majorité avec une voix prépondérante à ce dernier en cas de partage de voix.

Pour procéder à l'estimation du bénéfice net, la commission peut s'appuyer sur toutes informations obtenues sur le contribuable. Elle peut se fonder sur les éléments de son train de vie.

---

<sup>150</sup> Article 24 du D.L. n° 144/1959.

<sup>151</sup> La commission est composée dans chaque Mohafazat, comme suit :

- Président : le chef du service de l'impôt sur le revenu ou le chef du service des finances du Mohafazat.
- Membre : un délégué du Ministère de l'économie Nationale choisi par le ministre de l'économie Nationale.
- Membre : un délégué de la chambre de Commerce et de l'industrie de Mohafazat.
- Membre : un fonctionnaire du Ministère des Finances (service de l'impôt sur le revenu).
- Rapporteur : le contrôleur de l'impôt compétent.

La commission établit des listes nominatives des bénéficiaires estimés ; ces listes approuvées, constitueront la base de l'imposition.

Les estimations sont valables pour trois ans mais pourront être révisées à la demande du Ministre des Finances si la conjoncture économique l'exige<sup>152</sup>.

L'absence des études statistiques ne nous permet pas de préciser le rendement du régime d'imposition estimé. Il est important de signaler que le contrôle fiscal sur cette catégorie de contribuables est très flou parce qu'il dépend d'une part de l'administrateur et d'autre part du contribuable sans aucune précision législative.

De plus, le passage d'un contribuable du régime estimé au régime forfaitaire dépend de l'avis du contrôleur fiscal. Cette lacune du système fiscal est majeure parce qu'elle peut ouvrir la porte à la fraude et à l'évasion fiscale.

### **E- Le traitement spécifique des plus – values des particuliers**

Dans son rapport annuel sur l'évolution de l'économie Libanaise en 1973, la chambre du commerce et de l'industrie de Beyrouth (C.C.I.B.)<sup>153</sup> a insisté sur le rôle de la spéculation foncière dans l'accélération de l'inflation et de la hausse des prix.

En effet, l'afflux des capitaux étrangers et arabes sur le marché financier de Beyrouth après la flambée des prix du pétrole (1973) a accru le volume des crédits des banques qui furent investis dans la spéculation foncière.

Ainsi, le Ministre des Finances<sup>154</sup> devait déclarer en 1973 qu'il avait l'intention de proposer dans son projet de réforme à côté de l'impôt général, la création d'un impôt sur les bénéfices des spéculations foncières.

Dans le même ordre d'idée, la commission d'experts chargée d'étudier les moyens de limiter la hausse du coût de la vie a proposé une réforme visant à la création d'un impôt sur les revenus réalisés de la vente des immeubles<sup>155</sup>.

Un seul projet a abouti. Il s'est limité à l'imposition des plus-values résultant directement de l'exécution des travaux publics (Décret législatif n° 125 du 7 juillet 1977)<sup>156</sup>.

---

<sup>152</sup> Articles 24 à 27 du D.L. 144/1959.

<sup>153</sup> Rapport de la C.C.I.B. mars 1974, p. 88

<sup>154</sup> Rapport de la C.C.I.B. 1974, ibid. p. 88 et s

<sup>155</sup> Rapport de la C.C.I.B. 1974, ibid. p. 88 et s

<sup>156</sup> Cette loi est modifiée par le D.L. n°326 du 28/6/2001 et ensuite par le D.L. n°838 du 08/12/2006.

Ce projet visait à combler les lacunes dudit décret – loi par la création d’un impôt sur les plus-values et résultant aussi bien de l’exécution des travaux publics que de l’exportation ou de la cession de l’immeuble.

Le taux de cet impôt est de 10% pour les plus-values résultant des travaux publics.

## **F- Le traitement spécifique des réévaluations**

Les plus-values résultant de la réévaluation des éléments de l’actif immobilisé d’un établissement industriel ou commercial ou de la vente totale ou partielle de ces éléments, sont considérées comme des revenus du capital investi dans l’exercice d’une profession et sont soumis à l’impôt sur le revenu à un taux proportionnel de 10%<sup>157</sup>, sauf si elles bénéficient de l’exonération selon les conditions prévues par la loi. Le critère de durabilité pour les éléments en réévaluation est nécessaire<sup>158</sup>.

Les établissements soumis à l’imposition sur la base d’un bénéfice réel, peuvent réévaluer tous les cinq ans les éléments de leur actif immobilisé conformément aux règles définies par le code de commerce pour l’évaluation des apports en nature dans les sociétés de capitaux<sup>159</sup>.

Au cas où l’évaluation des éléments de l’actif immobilisé est supérieure au prix du revient initial ou au solde restant après amortissement, l’augmentation sera considérée comme dégageant une plus-value. Ces plus-values sont considérées comme des revenus du capital investi dans l’exercice d’une profession et sont soumises à l’impôt sur le revenu à un taux proportionnel de 10%<sup>160</sup>, sauf si elles bénéficient de l’exonération selon les conditions prévues par la loi.

Ce bénéfice n’est pas soumis à l’impôt sur le revenu dans l’un des cas suivants :

- S’il demeure indépendant dans un compte spécial, dans les deux postes «actif et passif » du bilan.
- S’il est utilisé pour couvrir des pertes déterminées et figurant encore dans le bilan, et ce, dans les limites de la partie utilisée pour couvrir ces pertes.

L’impôt sur toute plus-value doit être déclaré avec la déclaration de l’impôt sur le revenu.

---

<sup>157</sup> Le taux a été fixé à 6% sur les plus-values selon article 45 du D.L. n°144/1959, modifié et devenu de 12% suivant article 8 du D.L. n°282/1993, enfin de 10% suivant article 62 du D.L. n°107/1999.

<sup>158</sup> C.E. n°1653 de 1995, Sader et Bridi, *L’ensemble des jurisprudences du comité de législation du Ministère de Justice*, Livre n° 8. P.8203.

<sup>159</sup> Article 45 du décret loi 144/1959.

<sup>160</sup> Le taux a été fixé à 6% sur les plus-values selon l’article 45 du D.L. n°144/1959, modifié et devenu de 12% suivant l’article 8 du D.L. n°282/1993, enfin de 10% suivant l’article 62 du D.L. n°107/1999.

## **G- Les bénéfices des non-résidents**

Les non-résidents sont passibles de l'impôt sur le revenu à raison uniquement de leurs revenus de source libanaise.

Les articles 41, 42 et 43 de la loi d'impôt disposent que sont soumis à l'impôt sur le revenu libanais, les personnes physiques, sociétés ou entreprises qui n'ont pas au Liban d'installations professionnelles, et ce :

- Quand ils reçoivent au Liban des sommes pour une activité soumise à l'impôt sur le revenu.
- Quand ils réalisent au Liban des bénéfices, revenus et produits.

Ces articles comportent des règles particulières pour l'imposition de ces contribuables. Ainsi, le montant net des sommes imposables est fixé à 15% des recettes encaissées si elles représentent des produits et à 50% si ces recettes représentent une rémunération de services.

L'impôt est perçu sur la base d'un taux unique de 15% par voie de retenue opérée sur le montant net des sommes imposables, au moment où leur paiement est effectué.

La loi d'impôt ne donne pas une définition de l'expression « rémunération de services », pour cela l'administration l'entend dans le sens adopté par le code des obligations et des contrats, et qui signifie la rémunération de services découlant d'un contrat de louage de service ou de louage d'industrie<sup>161</sup>.

Les personnes qui paient à des non-résidents des sommes imposables, en vertu des articles 41, 42 et 43 de la loi d'impôt, doivent en faire la déclaration dans le délai fixé pour la déclaration de leurs propres bénéfices, après qu'elles en aient retenu l'impôt.

Le fait générateur du revenu, le service doit être accompli en territoire libanais pour que le non-résident soit imposé à l'impôt sur le revenu libanais sauf dérogations résultant des conventions internationales de double imposition.

---

<sup>161</sup> TORBEY (J), *Plan Comptable General Libanais*, 1982, p. 414.

## **§2- L'imposition des traitements, salaires et rentes viagères (I.T.S.)**

La fiscalité ne se limite pas à un système centré autour d'un impôt simple et unique occupant une place privilégiée dans le système d'imposition et dotée de ramifications diverses.

Lorsque l'on désire étudier les effets de la fiscalité sur les coûts et les décisions, on doit aborder, même brièvement, les autres impôts supportés par l'entreprise ou bien mis à sa charge (par le mécanisme de la retenue à la source).

Toute étude fiscale qui négligerait les effets combinés des principaux impôts sur l'ensemble du processus de formation des revenus, pour ne se concentrer que sur l'une de ses parties, est une étude dont les informations ne sont pas approchées, mais inexactes. D'autant plus que les impôts libanais sur le revenu se trouvent être des impôts analytiques qui frappent les diverses catégories de revenus à des taux différentiels variant selon la nature et l'origine des revenus. C'est un système cédulaire qui ne permet ni la personnalisation de l'impôt, ni l'application d'une progressivité équitable.

La source de ces revenus peut provenir du travail, du capital, ou des deux réunis.

Il convient toutefois de préciser que la limitation aux catégories d'impôts précitées dans le cadre la fiscalité des « Ménages » a été dictée d'une part, par la trop grande variété d'impôts résultant du système cédulaire et, d'autre part, par l'influence déterminante de certains d'entre eux sur les choix et orientations des personnes physiques et morales.

Les traitements et salaires comprennent les rémunérations versées aux personnes qui sont dans un état de subordination juridique vis-à-vis de leur employeur, qu'il s'agisse d'ouvriers, d'employés ou de cadres.

En principe, doivent être rangés dans la catégorie des traitements et salaires, les revenus perçus par les contribuables qui possèdent la qualité de salarié, c'est-à-dire par tous ceux qui sont liés à un employeur par un contrat de travail, écrit ou tacite.

Le contrat de travail, ou le louage de travail ou de service, est défini par l'article 624 du code des obligations et contrats, comme étant le contrat par lequel l'un des contractants s'engage à mettre son travail au service et sous la direction de l'autre, moyennant une rémunération que celui-ci s'oblige à lui payer.

Cette cédule frappe les revenus du travail de la masse ouvrière dans les secteurs industriel et commercial (les ouvriers agricoles sont exemptés) et ceux des fonctionnaires de l'Etat et des Etablissements publics<sup>162</sup>.

Elle s'est montrée la plus efficace ; son efficacité découle de ses modalités de constatation (la déclaration par le tiers, l'employeur) et les faibles possibilités de dissimulation et de fraude qui en résultent, et de celles de son recouvrement : la technique de la retenue à la source qui oblige l'employeur à retenir l'impôt sur les traitements et de le payer intégralement au trésor sous sa propre responsabilité.

### **A- Les personnes et les revenus imposables**

Les personnes résidentes ou non résidentes du Liban sont imposables sur leurs revenus dus en territoire libanais par une caisse publique ou privée pour des services rendus sur le territoire libanais<sup>163</sup>.

Sont considérés comme salariés, ceux qui se trouvent dans un état de subordination juridique vis-à-vis de leur employeur, qu'il s'agisse d'ouvriers, d'employés, de stagiaires ou de cadres. Leurs rémunérations seront imposées dans la catégorie des traitements et salaires définie aux articles 46 et suivants de la loi de l'impôt sur le revenu.

Certains dirigeants de sociétés, bien que non titulaires d'un contrat de travail, bénéficient en outre du régime fiscal des salariés (gérant d'une SARL ; certains émoluments d'administrateurs chargés de fonctions précises ; ...).

En ce qui concerne les revenus et par principe, toutes les rémunérations perçues par les salariés en cette qualité sont imposables, quelle qu'en soit la forme ou la source (salaires proprement dit, indemnités et primes diverses, avantages en nature et gratifications, heures supplémentaires, allocations et 13<sup>ème</sup> mois, rentes viagères, etc.<sup>164</sup>).

L'article 48 de la loi de l'impôt sur le revenu dispose que l'impôt s'applique aux revenus nets réalisés par le contribuable durant l'année qui précède l'année d'imposition.

Ce revenu est obtenu par le biais de la déduction du revenu brut de certains montants exposés ci-après.

---

<sup>162</sup> Les rémunérations des fonctionnaires de l'Etat constituaient le 1/5 de son budget en 1973 et le 1/3 en 1985.

<sup>163</sup> Article 46 du D.L n° 144/1959. Voir annexe n° 1.

<sup>164</sup> Article 46 du D.L. n°144/1959.

Il faut entendre par revenu brut l'ensemble des sommes reçues par le contribuable telles que décrites précédemment. De ce revenu brut seront déduits :

- Le montant des retenues subies et des versements effectués en vue de la constitution d'une pension de retraite conformément aux lois et règlements en vigueur.
- Les indemnités allouées à titre de frais de service et indemnités de représentation, de transport, de déplacement, de responsabilité de caisse, de fourrage, d'habillement et, en général, toutes les indemnités représentant le remboursement des dépenses faites à l'occasion et dans l'intérêt du service.
- Les allocations d'enseignement, les allocations de naissance, les aides accordées par l'entreprise à l'occasion du mariage du salarié, ou du décès de l'un des membres de sa famille, et ce, aux conditions et dans la limite des montants fixés par la coopérative des fonctionnaires de l'Etat et dans le cadre d'un statut définitif comprenant tous les salariés et approuvé par le Ministre du travail.

En outre, il convient de signaler que les indemnités supplémentaires de fin de service accordées par une entreprise à un salarié, qui dépassent les limites fixées par l'article 50 du code de travail, ne sont pas déductibles des produits bruts de l'entreprise, et sont considérées comme des charges non déductibles conformément à ce qui a été précisé plus avant dans nos développements.

Ces indemnités supplémentaires, dans la mesure où elles dépassent les limites fixées, sont considérées comme des salaires anticipés et sont soumises à l'impôt sur les salaires à la charge du salarié licencié.

Pour que le salarié bénéficie d'une indemnité de fin de service supplémentaire (entre 2 et 12 mois de salaires) il faut que le licenciement soit de la part de l'employeur et qu'il puisse être qualifié d'arbitraire. A défaut, toute indemnité supplémentaire n'est déductible du bénéfice de l'entreprise et demeure assujettie à l'impôt sur les salaires.

D'autre part, il s'agit aussi de signaler que les contribuables soumis à l'imposition réelle, ainsi que les contribuables soumis impérativement au régime du forfait conformément à l'article 44 de la loi de l'impôt sur le revenu, sont astreints de tenir le registre du personnel tel que décrit ci-avant, sous peine d'amendes de la part de l'administration fiscale.

Quant aux pensions de retraites et aux rentes viagères, elles concernent celles de retraite dues aux fonctionnaires civils ou militaires par l'Etat ou les autres collectivités publiques, sauf certaines exemptions accordées dans un but d'aide sociale aux fonctionnaires invalides ou aux ouvriers victimes d'accidents de travail.

Le revenu imposable, c'est le revenu net du contribuable réalisé durant l'année qui précède l'année d'imposition. Ce revenu est obtenu en déduisant du revenu brut certaines dépenses et charges énumérées par la loi. Pour la détermination du revenu brut, il est tenu compte de l'ensemble des traitements, salaires, allocations, indemnités, primes, gratifications et avantages en espèces ou en nature<sup>165</sup>.

Il est à noter que plus le système fiscal est social et juste, plus ces revenus sont exemptés, leur prix sont réduits ou le seuil minimum de l'exemption augmente, surtout qu'ils sont fixés et réduits par rapport avec les salaires. Lorsque leur travail est régulier, des annuités mensuelles sont déduites du salaire des employés et ouvriers, comme sorte de participation dans cette sécurité sociale.

### **B- Les revenus exonérés**

Certains traitements et salaires sont exemptés pour des considérations religieuses, politiques, économiques ou sociales.

L'article 47 de la loi précitée prévoit un certain nombre d'exemptions touchant des particuliers à raison de la nature de leur activité ou de faveurs accordées, à l'instar des Ministres du culte (prêtres ; ulémas ; sheiks ; ...), des diplomates, des domestiques, des salariés agricoles, infirmiers(ères), indemnités de licenciement, etc.

L'article 47 de la loi d'impôt exonère de l'impôt les revenus suivants<sup>166</sup> :

- Les allocations accordées aux ministres du culte, en ce qui concerne exclusivement l'exercice du culte. Le clergé reçoit ces allocations soit de l'Etat soit de ses propres organismes religieux.
- Les traitements et accessoires de traitements perçus, pour l'activité inhérente à leurs fonctions, par les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires et leur personnel de nationalité étrangère, et sous réserve de réciprocité. En principe, ces personnes ne sont pas soumises à l'impôt parce qu'il ne touche pas leur salaire d'une caisse publique libanaise mais des caisses publiques propres à leur pays. Il s'agit de règles internationales qui s'appliquent à tous les pays sous réserve de réciprocité. Mais cette exemption n'inclut pas les employés libanais travaillant dans ces ambassades.

---

<sup>165</sup> Article 50 du D.L. n°144/1959.

<sup>166</sup> Article 47 du D.L. n°144/1959, modifié selon article 54 du D.L. n°7/85 du 10/8/1985.

- Les soldes et accessoires de solde des militaires de tous grades appartenant aux forces armées alliées,
- Les pensions d'invalidité payées aux fonctionnaires de l'Etat conformément à la législation sur les pensions, vu que ces pensions sont à faible revenu.
- Les rentes viagères et allocations temporaires accordées aux victimes d'accidents du travail, et ce pour des raisons sociales.
- Les salaires des ouvriers agricoles, et ce pour des raisons économiques afin d'encourager le travail dans le secteur agricole où les revenus sont plutôt faibles.
- Les salaires des serviteurs à gages,
- Les salaires des infirmiers et du personnel domestique des hôpitaux, asiles et autres établissements hospitaliers,
- L'indemnité de licenciement payée conformément aux lois en vigueur au Liban,
- Les sommes encaissées au titre de la sécurité sociale.

Aucune étude statistique n'a été réalisée afin d'estimer la proportion des traitements et des salaires exemptés.

Cette lacune est une contrainte majeure de toute réforme du système fiscal libanais. Les pertes de l'Etat doivent être plus précisément estimées dans le but de trouver des solutions adéquates.

### **C- La territorialité de l'impôt**

L'impôt sur les traitements, salaires et revenus assimilés obéit à la règle de la territorialité. L'article 46 de la loi d'impôt dispose que l'impôt s'applique seulement aux revenus qui sont dus en territoire libanais par une caisse publique à toute personne domiciliée au Liban ou à l'étranger, ou bien par une caisse privée à toute personne domiciliée au Liban ainsi qu'à toute personne domiciliée à l'étranger pour des services effectués au Liban.

Donc, la loi établit un traitement différent selon que les salaires et revenus assimilés sont versés par une caisse publique ou par un établissement privé.

Ainsi au cas où l'employeur est l'Etat ou une autre collectivité publique, l'impôt est exigible au Liban sur tous les traitements, salaires et revenus assimilés versés à leurs agents exerçant leur activité officielle à l'étranger comme à l'intérieur du territoire national. Par contre, les traitements, salaires et revenus assimilés versés par une entreprise privée ne sont imposables que si le bénéficiaire est domicilié au Liban ou si le service est effectué dans ce pays.

## D- Les obligations de l'employeur

C'est à l'employeur qu'incombe la tâche de déclarer au fisc les noms de ses employés<sup>167</sup> et les traitements et salaires qu'il leur a versés durant l'année précédant celle de la déclaration. L'employeur a l'obligation de présenter plusieurs déclarations ; 4 déclarations trimestrielles durant les premiers 15 jours au début de chaque trimestre et une déclaration annuelle, avant le premier mars de chaque année, englobant le total des salaires et revenus payés à ses employés durant l'année précédente<sup>168</sup>. Cette dernière opération n'aura lieu que l'année suivant celle de la réalisation des revenus<sup>169</sup>.

C'est le revenu de l'année précédant l'année d'imposition ; le revenu net est obtenu après défalcation du revenu brut, des retenues subies en vue de la constitution d'une pension de retraite, des frais professionnels réels, et des indemnités allouées à titre de frais de services etc.<sup>170</sup>

Une déclaration personnelle doit être présentée par l'employé qui reçoit des rémunérations et salaires de plusieurs employeurs ou d'un employeur non résident<sup>171</sup>.

La déclaration de l'employeur des revenus de ses employés élimine chez ces derniers toute possibilité d'évasion ou de fraude<sup>172</sup>; l'employeur a souvent intérêt quand il est soumis à l'imposition sur la base du bénéfice réel, à en déclarer le chiffre exact pour pouvoir le déduire des résultats de son entreprise.

Cependant, la possibilité de fraude de la part des employeurs n'est pas complètement éliminée; c'est pourquoi le législateur a exigé que la déclaration présentée par l'employés est à l'ensemble des traitements et salaires qui leur sont payés, à la déclaration qu'il présente à la caisse nationale de sécurité sociale, ce qui facilite en plus, les opérations de vérification et de recoupement du fisc<sup>173</sup>.

Par suite de ces mesures, les traitements et salaires sont exactement connus du fisc et sont de ce fait même, surimposés en comparaison des autres revenus (BIC, BNC) qui sont souvent mal appréhendés par suite des manœuvres frauduleuses dont leurs titulaires sont capables.

---

<sup>167</sup> Article 51 du D.L. n°144/1959, modifié par D.L. n°7/85 du 10/8/1985, D.L. n°89 du 7/9/1991, article 10 du D.L. n°282 du 30/12/1993.

<sup>168</sup> Article 52 du D.L. n°144/1959, modifié selon D.L. n°27/80 du 19/7/1980, D.L. n°282 du 30/12/1993, article 27 du D.L. n°583 du 23/4/2004.

<sup>169</sup> Article 48 du D.L. n°144/1959

<sup>170</sup> Article 50 du D.L. 144/1959. Voir annexe n° 1.

<sup>171</sup> Article 53 du D.L. n°144/1959, modifié selon article 28 du D.L. n°583 du 23/4/2004.

<sup>172</sup> ISAAC (G), *A propos de la retenue à la source sur les salaires, l'impôt sur les traitements et salaires (ITS) algérien*, R.S.F., 1968, n° 1 p. 24.

<sup>173</sup> Article 52 du D.L. n°144/1959.

En France, cette surimposition des traitements et salaires est partiellement compensée par la technique de la réfraction (de 20% ou de 10%) sur le montant des salaires; dans d'autres pays, un impôt complémentaire sur la fortune a été institué dans le même but<sup>174</sup>.

Au Liban des mesures semblables doivent être admises afin de réduire la différence de traitement des salariés et des non – salariés.

C'est à partir de la déclaration de l'employeur que le revenu net imposable sera déterminé.

### **E- Les modalités de calcul de l'impôt**

L'impôt sur les traitements et salaires est un impôt personnel à caractère social qui frappe le rendement du travail.

Pour cela, la loi accordait toujours des déductions équivalentes au moins au Salaire Minimum Interprofessionnel de Croissance SMIC vu que ce dernier sert à couvrir les dépenses essentielles de survie pour l'employé. De plus, le SMIC est élevé plus le seuil de déduction est grand pour pouvoir faire face à l'évolution des prix et l'augmentation des dépenses de subsistance.

L'imposition se fait sur la base des revenus annuels nets après déduction<sup>175</sup>, pour toute personne physique, d'un montant équivalent au SMIC officiel accordé au secteur privé.

Cette déduction est progressive dans le sens où elle est plus importante lorsque les charges familiales du contribuable augmentent. Le côté social de l'impôt apparaît aussi dans l'article 57 qui stipule que lorsque le contribuable est soumis à la fois au BIC/BNC d'une part et à l'impôt sur traitements et salaires d'autre part, il bénéficiera juste des déductions propres au BIC/BNC.

Après la détermination du revenu net tel que décrit ci-haut, il conviendra de lui appliquer un abattement fiscal semblable à celui appliqué aux personnes physiques relevant des BIC/BNC ou des associés dans les sociétés de personnes. Ensuite, après l'application des abattements, il s'agira de soumettre le solde dégagé à l'impôt progressif par tranches prévu à l'article 58 de la loi de l'impôt sur le revenu (amendé par l'article 32 de la loi de finance n°107 de 1999).

Ce barème comporte six tranches réparties et fixées comme suit selon le tableau suivant.

---

<sup>174</sup> MEHL (G.) et BELTRAME (G.), *Science et technique fiscales*, op. cit., p. 281.

<sup>175</sup> Article 56 du D.L. n°144/1959, modifié selon D.L. n°75/34 du 23/9/1975, D.L. n°88 du 30/6/1977, D.L. n°80/27 du 19/7/1980.

**Tableau 6 :** Barème de l'impôt fixé par l'article 58 du décret de la loi n°107 de 1999.

<b>Pourcentage</b>	<b>Sur la</b>	<b>Montant en L.L.</b>	<b>Et</b>	<b>Montant en L.L.</b>
2%	<b>tranche des revenus nets imposables supérieurs à</b>	Zéro	<b>n'excédant pas</b>	6 000 000
4%		6 000 000		15 000 000
7%		15 000 000		30 000 000
11%		30 000 000		60 000 000
15%		60 000 000		120 000 000
20%		120 000 000		Au- dessus

Source : l'article 58 du décret de la loi n°107/99. (1 Euro = 2140 L.L. environ)

Pour ce qui est des rémunérations forfaitaires (ex : travailleur journalier sur un chantier ou vacataire à l'heure qui n'a pas un statut permanent) elles sont imposées au taux de 3% quel qu'en soit le montant et avec un abattement unique qui ne tient pas compte du statut du contribuable et qui équivaut à 25000 L.L. par jour de travail (à raison de 8 heures/jour), et ce, conformément aux dispositions de l'article 59 de la loi de l'impôt sur le revenu (amendé par l'article 33 de la loi de finance n°107/99) et l'article 36 de la loi de finance n°326/2001).

L'impôt sera établi au nom de chaque contribuable salarié mais il incombera au chef d'entreprise de le prélever et de l'acquitter directement auprès du Trésor Public en lieu et place dudit contribuable (après déduction) en vertu du mécanisme de retenue à la source, et aux dates suivantes :

- Durant les 15 jours qui suivent la fin du semestre, si les impôts au titre dudit semestre sont supérieurs à 500.000 L.L.
- Avec la déclaration annuelle (avant le 1<sup>er</sup> février, 1<sup>er</sup> avril ou 1<sup>er</sup> juin selon la structure de l'entreprise) si les impôts sont inférieurs semestriellement à 500.000 L.L.

D'autre part, et outre la déclaration à laquelle est tenu le chef d'entreprise, tout salarié, ouvrier ou employé travaillant simultanément dans plusieurs entreprises doit par lui-même présenter à l'administration fiscale avant le 1<sup>er</sup> juin de chaque année, une déclaration comportant les noms et adresses de ses différents employeurs ainsi que le montant des sommes qu'il a perçues ou qui lui sont dues par chacun d'eux.

En 2009, le rapport annuel de la DASS a défini 5558 contribuables ayant plus qu'un employeur. Le rendement est estimé à 2,2 Milliards de L.L., soit 0.83% du total de l'impôt sur les salaires<sup>176</sup>. En cas d'infraction de la part des entreprises des amendes seront soumises selon les articles 30 et 54 de la loi d'impôt sur le revenu.

### **§3- L'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers**

Dans la mesure où il n'existe pas au Liban une véritable fiscalité des ménages et un impôt général sur le revenu, la société doit s'acquitter du paiement de certains impôts exigibles.

Ces impôts seront supportés par le contribuable lui-même (associé, salarié, partenaire, étranger,...) mais payés au Trésor par l'intermédiaire de la société.

Ils représentent les sommes qui viennent en déduction des montants dont la société est redevable. Tel est donc le mécanisme de la « retenue à la source » qui consiste à payer à quelqu'un ce qu'on lui doit moins l'impôt qui pèse sur lui. Entrent notamment dans cette catégorie les revenus des capitaux mobiliers.

#### **A- Le champ d'application**

L'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers a un champ d'application vaste et très varié ; il s'applique aux divers produits de ces capitaux : dividendes, intérêts et arrérages, quels qu'en soient la dénomination, la nationalité de l'institution émettrice et le domicile des personnes à qui ces revenus sont destinés du moment qu'ils sont réalisés au Liban ou reviennent à un résident<sup>177</sup>.

Les bénéficiaires des sociétés de capitaux étrangers opérant au Liban sont considérés comme des distributions et sont soumis entièrement à l'impôt au titre des bénéficiaires des capitaux mobiliers.

Le taux de l'impôt est de 10%<sup>178</sup>.

Certains revenus sont exemptés pour des considérations d'ordres publics tels : les intérêts arrérages des comptes courants ouverts dans les banques au nom du gouvernement<sup>179</sup>.

---

<sup>176</sup> *Rapport du Ministère des Finances Libanais*, 2008, le total de l'impôt sur les salaires est de 273 milliards L.L.

<sup>177</sup> Article 69 du D.L. n°144/1959, modifié selon article 51 du D.L. n°497 du 30/1/2003.

<sup>178</sup> Article 72 du D.L. n°144/1959, modifié selon D.L. n°14/81 du 15/7/1981, D.L. n°85/7 du 10/8/1985, article 17 du D.L. n°282 du 30/12/1999, article 30 du D.L. n°107 du 23/7/1999.

<sup>179</sup> Article 71 du D.L. n°144/1959 et ses modifications selon C.E. n°1652 du 4/4/1995, Sader et Bridi, *L'ensemble des jurisprudences du comité de législation du Ministère de Justice*, Livre n°10. P.10177.

## **B- La retenue à la source**

Comme il a été déjà mentionné, l'usage de la technique de la retenue à la source s'applique également à la perception de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers. La personne émettrice de ces revenus est obligée de retenir l'impôt dû par les bénéficiaires et de l'avancer au Trésor.

De même cette obligation revient à toute personne chargée sur le territoire libanais de payer les produits des actions et des obligations étrangères à des résidents du Liban<sup>180</sup>.

Les inconvénients de la retenue à la source de cet impôt sont éliminés du fait de l'exigibilité de l'impôt dans le mois qui suit la décision de mise en paiement des dividendes, intérêt, arrérages, etc. ; l'impôt sur les intérêts des obligations est dû dans un délai d'un mois à dater de l'échéance de ces intérêts<sup>181</sup>.

## **C- Les exemptions**

Les exemptions concernent tout remboursement de dettes des actionnaires ainsi que les intérêts des comptes bancaires des administrations gouvernementales et diplomatiques.

En effet, l'article 71 a énuméré les exemptions fiscales comme suit<sup>182</sup>:

- Les montants payés pour rembourser les créiteurs et les actionnaires même s'ils sont pris d'un autre compte que celui des charges, produits et réserves. En principe, l'assiette de l'impôt est le résultat et non pas le capital. Mais il faut se méfier d'une mauvaise utilisation des bénéfices ou réserves pour rembourser des montants sous forme de distribution implicite.
- Les intérêts des comptes courants ouverts auprès des banques au nom du gouvernement, des municipalités, des établissements publics, des missions diplomatiques et consulaires opérant au Liban sous réserve de réciprocité.

Le décret loi n°2931 du 23 mars 1945 a précisé les conditions requises pour que les contribuables puissent bénéficier des exemptions et ceci afin de limiter l'évasion fiscale. Quant aux institutions gouvernementales et diplomatiques, seuls les comptes courants sont exemptés.

Cette loi est en faveur des institutions gouvernementales notamment les municipalités. Elle constitue d'une manière indirecte un moyen pour améliorer les conditions de vie au sein de

---

<sup>180</sup> Article 77 du D.L. n°144/1959.

<sup>181</sup> Article 74 du D.L. n°144/1959.

<sup>182</sup> Article 71 du D.L. n°144/1959, modifié selon le D.L. n°80/27 du 19/7/1980.

chaque collectivité. D'autre part, cette loi renforce les relations internationales en privilégiant les institutions diplomatiques de manière réciproque.

### **D- Le calcul de l'impôt sur les bénéfices réalisés**

C'est à la société de capitaux de calculer elle-même l'impôt dont elle est redevable et d'en payer spontanément le montant à la caisse du percepteur (Trésor public) dans les délais et conditions impérativement fixés.

L'impôt sur les sociétés est établi sous une cote unique au nom de la personne morale, pour l'ensemble de ses activités imposables au Liban, au lieu de son principal établissement.

Dans les entreprises individuelles et dans les sociétés de personnes, le bénéfice est imposé dès qu'il est réalisé, c'est-à-dire tel qu'il est calculé à la clôture de l'exercice ; il n'est pas fait de distinction selon que les bénéfices seront prélevés par le chef d'entreprise ou par les associés ou selon qu'ils sont laissés à la disposition de l'entreprise sous forme de réserves ; autrement dit, les bénéfices supportent la même imposition qu'ils servent à la satisfaction personnelle de l'exploitant ou à l'autofinancement de l'entreprise ; en revanche, les bénéfices ne sont taxés qu'une seule fois.

Le schéma est tout différent dans les sociétés de capitaux ; les bénéfices réalisés, tels qu'ils sont calculés à la clôture de l'exercice, sont soumis à l'impôt sur les sociétés ; le solde peut être affecté à l'un des deux emplois suivants :

- Il peut d'abord être mis en réserve et servir à l'autofinancement de la société ou à l'augmentation de son capital ; dans ce cas, il n'y a pas de double imposition des bénéfices réalisés par le fait d'une exonération<sup>183</sup>.
- Il peut par ailleurs être distribué sous forme de dividendes, lesquels sont imposables au nom de chacun des associés séparément ; il y a alors double imposition des bénéfices réalisés qui sont mis en distribution. La cause d'exigibilité c'est la distribution du bénéfice. Normalement, le prélèvement porte sur des sommes ou valeurs qui ont été régulièrement comprises dans le bénéfice soit de l'exercice soit des exercices antérieurs.

---

<sup>183</sup> Article 17 alinéa 2 de la loi n°27/80 et article 72 bis de la loi de l'impôt sur le revenu n°144/1959.

## Section 2- Un impôt réel personnalisé

Le législateur libanais a adopté un système d'impôts cédulaires qui permet, en principe, une adaptation des modalités d'assiette et de perception à la nature de la matière imposable et une taxation « mieux ajustée » à chaque catégorie de revenus<sup>184</sup>. Ce système devait conduire, selon toute vraisemblance, à l'application d'un taux proportionnel et qui ne peut être selon Mehl et Beltrame que proportionnel ; en effet, l'application de la progressivité à des impôts analytiques dont chacun ne s'applique qu'à une catégorie de revenus serait « *profondément injuste* »<sup>185</sup>. Cette inégalité résulte d'une comparaison de la charge d'impôt des contribuables ayant les mêmes revenus mais en provenance d'une ou de plusieurs sources<sup>186</sup>.

Paradoxalement, les soucis de justice fiscale et de redistribution des revenus ont amené le législateur libanais, comme d'ailleurs ceux de nombreux pays en développement, à introduire des éléments de personnalisation dans le système d'impôt cédulaires en aménageant les tarifs d'impôts sur les BIC, BNC, TS, en fonction de deux éléments : la progressivité et les charges de famille.

### §1- La progressivité

La progressivité qui vise à adapter le prélèvement fiscal aux facultés contributives du contribuable, en soumettant la matière imposable « *à un taux croissant à mesure que la base d'imposition augmente...* »<sup>187</sup>, trouve son application dans le système de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Mais cette progressivité par tranches de revenus n'est pas uniforme, comme c'est le cas dans le système d'impôt unitaire ; elle applique des différents tarifs suivant la nature des revenus BIC, BNC.

En effet, en raison de considérations de justice fiscale, une discrimination des barèmes selon la source des revenus est adoptée : avant 1985, les BIC étaient plus lourdement imposés (de 6 à 44 %) que les BNC (de 5 à 39 %).

Les revenus du travail sont seuls favorisés par l'application d'un barème à progressivité modérée (de 2 à 28 % avant 1985).

---

<sup>184</sup> MEHL (L.) et BELTRAME (P.), *Science et technique fiscales*, op. cit., p. 278.

<sup>185</sup> MEHL (L.) et BELTRAME (P.), *Science et technique fiscales*, op. cit., p. 278.

<sup>186</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal International*, op. cit., p. 161.

<sup>187</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal International*, op. cit., p. 197.

La loi de finances pour 1985 a unifié le barème des BIC, BNC. Désormais, les taux du nouveau barème sont de 6 à 50 %. Ceux du barème des traitements et salaires de 2 à 32%<sup>188</sup>. Actuellement, les taux de l'impôt sur les BIC, BNC fixé par l'article 32<sup>189</sup> de la loi 144/1959 varient entre 4 et 21%. Ceux du barème des traitements et salaires de 2 à 20%.

Cette discrimination des traitements et salaires, malgré les contestations dont elle est l'objet<sup>190</sup>, ne cesse de prévaloir dans certains Etats : le barème des revenus gagnés aux Etats-Unis est limité à 50%<sup>191</sup>. Elle trouve sa justification dans le caractère temporaire et précaire<sup>192</sup> de la source de ces revenus qui est le travail humain.

Le seuil auquel ce taux supérieur est appliqué réduit pratiquement l'efficacité de la progressivité et neutralise ses effets du fait du nombre très limité de contribuables auxquels il s'appliquait.

L'étude des barèmes des BIC, BNC montre que les tranches supérieures deviennent beaucoup plus larges que les tranches inférieures. La progressivité est beaucoup plus rapide pour les tranches inférieures que pour les tranches supérieures<sup>193</sup>.

Cette progressivité, l'un des procédés les plus efficaces de la personnalisation de l'impôt fondé sur le souci de redistribution sociale des revenus, se montre plus avantageuse au total pour les gros contribuables libanais ayant des revenus élevés que pour les petits contribuables.

Enfin, il faut ajouter que la technique de la progressivité introduite dans un système d'impôts cédulaires se caractérise par son imperfection et son injustice : en effet, elle ne permet qu'une adaptation partielle de l'impôt aux facultés contributives du contribuable. L'ensemble des ressources du contribuable reste inconnu du fisc puisque chaque catégorie ou cédule est imposée séparément selon le barème progressif qui lui est propre. Cette application de la progressivité à un système d'impôt analytique a été, et à juste titre, vivement critiquée par de nombreux auteurs, comme Ardant, qui l'ont qualifiée de « profondément injuste », puisqu'elle conduit à taxer de façon différente des individus jouissant au total des mêmes revenus selon qu'ils perçoivent des revenus de sources différentes ou de même nature<sup>194</sup>.

---

<sup>188</sup> Articles 32 et 58 du D.L. 144/1959.

<sup>189</sup> Amendé par l'article 35 de la loi de finances N°107 du 23/7/1999.

<sup>190</sup> MEHL (L.) et BELTRAME (P.), *Science et technique fiscales*, op. cit., p. 277.

<sup>191</sup> Le nouveau plan du président Reagan est de réduire le nombre des taux du barème de 14 à 3, par exemple, 15, 25, 35 %. Voir Financial Times, World Tax Report, June 1985.

<sup>192</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal International*, op. cit., p. 227.

<sup>193</sup> Voir annexe n°1 article 32.

<sup>194</sup> ARDANT (G), *Théorie sociologie de l'impôt*, Paris, S.E.V.P.N. 1965, p.65 et GEST (G.) et TIXIER (G.), op. cit., p. 117.

Le fait qu'un nombre important de contribuables des pays en développement reçoit des revenus d'une seule source, les revenus du travail, atténue selon certains auteurs les inconvénients de la progressivité du système cédulaire<sup>195</sup> mais il constitue à notre avis une preuve supplémentaire en faveur de cette catégorie de contribuables, (les salariés), qui semble être avantagée par la discrimination du barème de l'impôt sur le revenu des traitements et salaires<sup>196</sup>, mais qui est en réalité « *désavantagée par rapport aux autres catégories de contribuables* »<sup>197</sup>.

## §2- L'abattement à la base et les charges de famille

C'est le second élément de personnalisation de l'impôt sur le revenu. L'exemption du minimum vital, ou « le nécessaire physique » selon Montesquieu, dont le contribuable a besoin pour assurer sa subsistance est généralement admise. On va même parfois plus loin en suggérant l'admission d'un impôt négatif sur le revenu dans le but de concentrer l'aide sur ceux qui en ont besoin, en fournissant un versement automatique en espèces (ou impôt négatif) aux familles dont le revenu est au-dessous d'un minimum donné<sup>198</sup>.

Le mécanisme de l'abattement familial a pour but d'atténuer les effets de la progressivité du barème fiscal en fonction des charges de famille ; il consiste à déduire du bénéfice soumis à l'impôt (avant l'application des taux) une certaine somme d'argent forfaitaire qui diffère en fonction de la situation familiale du contribuable.

Ces abattements font l'objet de modifications ponctuelles et temporelles qui tiennent compte de l'augmentation des taux, de l'évolution de la situation économique et sociale, et de l'indice de cherté de vie.

Cette exemption communément appelée « abattement à la base » est fixée par l'article 31 du décret législatif n° 144/1959 amendé par la loi n° 27/80 du 19 juin 1980 à la valeur du salaire minimal fixé officiellement pour le secteur privé (connu en France sous le sigle SMIC) ; celui-ci est indexé annuellement en fonction de la hausse des prix . Il était changé par l'article 34 de la loi 107 du 23 juillet 1999.

---

<sup>195</sup> PLASSCHAERT (S.), *Schedular and global system of income taxation BIRD*, 1980, p. 287 et MEHL (L.) et BELTRAME (P.), op. cit. p.278.

<sup>196</sup> Voir annexe n°1, article 58 D.L. n°144/1959.

<sup>197</sup> DUVERGER(M), *Eléments de fiscalité*, 8ème édition, 1975, op. cit., p. 62.

<sup>198</sup> Article 31 du D.L. n°144/1959, modifié par article 73 de la loi de finances 1985, modifié par article 34 de la loi de finance 107/1999.

Tous les contribuables, quels que soit leurs revenus, bénéficient de cet abattement. Il est déduit des revenus nets du contribuable et la tranche qui le suit est imposée au premier taux du barème, 4% pour les BIC, BNC, 2% pour les T.S.

Depuis 1999, la loi de finances a fixé l'abattement pour charges de famille à 7.500.000 L.L. pour toute personne physique, plus un abattement supplémentaire de 2.500.000 L.L. pour le contribuable mariée (femme au foyer) et 500.000 L.L. pour chaque enfant légitime à charge jusqu'au cinquième enfant et conformément aux certaines conditions. Dans le cas où la femme exerce une profession ou un métier assujetti à l'impôt, chaque conjoint bénéficie seulement de l'abattement à la base admis pour le célibataire et le chef de famille profite des déductions pour ses enfants à charge.

C'est le système d'imposition séparée des membres de la famille qui est appliqué au Liban. La péréquation ou le quotient familial appliqué en France ou le quotient conjugal admis aux Etats-Unis ne peut être appliqué au Liban dans l'état actuel de la législation civile qui admet le principe de l'émancipation de la femme mariée et la séparation des patrimoines des conjoints.

### **§3- Les dérogations à la personnalisation de l'impôt**

Par suite de l'absence d'un impôt distinct sur les sociétés (IS), comme c'est le cas dans les pays industrialisés (Angleterre 1965, France 1948), celles-ci restent soumises à l'impôt sur le revenu des bénéfices industriels et commerciaux et non commerciaux comme c'était le cas en France avant le décret-loi de 1948. L'imposition des bénéfices des sociétés ne diffère de celle des personnes physiques que par sa liquidation et son recouvrement.

D'après le décret n° 4262 du 12 décembre 1981, les sociétés sont tenues de liquider elles-mêmes l'impôt sur le revenu frappant les bénéfices, les recettes et les traitements déclarés et de le payer au moment de la déclaration et avant l'émission des rôles de base sous peine d'amende pour retard de paiement. Les rôles seront émis ultérieurement pour régularisation.

La liquidation de l'impôt sur les bénéfices des sociétés se fait sans déductions, par suite de l'impossibilité pratique d'appliquer à ce genre d'entreprises les éléments de personnalisation des personnes physiques : abattement à la base et charges de famille, et par l'application d'un taux

proportionnel de 26% pour 1985 qui est venu à partir de 1980 remplacer le barème progressif des bénéfices industriels et commerciaux auquel elles étaient soumises<sup>199</sup>.

Ce taux modéré ( en France 50% , au Maroc de 40 à 48 % ) sera réduit de moitié sur les bénéfices des sociétés de capitaux provenant d'opérations foncières visant à la construction et au lotissement des bâtiments en appartements ou étages ou la construction d'habitations et leur vente à des tiers.

Pour les mêmes raisons, l'impôt sur le revenu des bénéfices des capitaux mobiliers est liquidé, lui aussi, sans déductions ni abattement à la base et par l'application d'un taux proportionnel de 10 %<sup>200</sup>.

Par conséquent, la personnalisation de l'impôt doit être équitable entre les sociétés industrielles et les personnes physiques. Ceci peut encourager tout investissement dans le secteur industriel du pays.

---

<sup>199</sup> Voie annexe n°1 article de D.L. 144/1959, tel que modifié par l'article 10 de la loi 27/80 et l'article 74 de la loi de Finances pour 1985.

<sup>200</sup> Article 72 du D.L. n° 144/1959 modifié par la loi n° 14/81 du 15 Juillet 1981 et par la loi de 23/7/1999.

## Conclusion

L'impôt sur le revenu libanais n'est qu'une défiguration de l'impôt sur le revenu des pays développés. Il fut conçu à l'image des anciens impôts cédulaires que ces pays ont délaissés après avoir opté pour un système d'impôt unitaire.

L'impôt sur le revenu au Liban s'est heurté à des difficultés inhérentes à sa conception même et à son application, aussi bien qu'à des obstacles socio-économiques qui ont entravé son évolution.

La notion limitative de revenu en est la première anomalie.

Le système d'impôts cédulaires choisi dans le but d'une modulation des méthodes d'évaluation de l'assiette et de perception en fonction de la matière imposable n'a abouti, dans la pratique, qu'à une sous-évaluation de certains revenus et par conséquent à leur sous-imposition.

L'application de la progressivité et les déductions pour charges de famille n'ont permis qu'une personnalisation partielle qui est entachée d'injustice.

La variation des méthodes de perception selon la source des revenus a aggravé la discrimination de certaines catégories de revenus au détriment des autres.

La collaboration du milieu socio-économique avec le fisc élément primordial de toute imposition réussie, a fait défaut par manque de civisme et de sens du devoir. Les déclarations inexactes, la dissimulation et la fraude ont éliminé toute efficacité de l'impôt.

Les groupes de pression, détenteurs du pouvoir politique et économique, s'efforcent avec acharnement de conserver leurs privilèges et s'opposent à toute réforme<sup>201</sup>.

L'administration des impôts, ses agents et sa technique ont leur part de responsabilité dans la déficience de l'impôt sur le revenu. Le système fiscal le mieux conçu ne vaut, selon Gabriel Ardant, que par l'Administration qui le met en œuvre<sup>202</sup>.

Les autorités politiques n'ont jamais pris au sérieux l'imposition des revenus. On sentait moins le besoin d'une imposition efficace des revenus que celui de conserver le libéralisme économique.

---

<sup>201</sup> On peut rappeler l'expérience du décret n° 1943 du 5 septembre 1971, concernant la majoration des tarifs douaniers sur certains produits de luxe qui a suscité une violente opposition des commerçants. Ces derniers ont réussi obtenir son abrogation.

<sup>202</sup> ARDANT (G), *Théorie sociologique de l'impôt*, op. cit., p. 849.

## **Chapitre 2- La création distincte d'un impôt sur le revenu des immeubles**

L'institution en 1944 d'un impôt sur le revenu, cédulaire et progressif fut la principale réforme entreprise.

La fiscalité ne peut se concevoir comme un système centré autour d'un impôt simple et unique occupant une place privilégiée dans le système d'imposition et doté de ramifications diverses.

Lorsque l'on désire étudier les effets de la fiscalité sur les coûts et les décisions, on se doit d'aborder, même brièvement, les autres impôts qui sont soit supportés par l'entreprise soit mis à sa charge (par le mécanisme de la retenue à la source).

Toute étude fiscale cohérente doit combiner les effets des principaux impôts sur l'ensemble du processus de formation des revenus. Elle doit éviter de se concentrer sur une partie des impôts tout en négligeant les autres.

D'autant plus, que les impôts libanais sur le revenu se trouvent être des impôts analytiques qui frappent les diverses catégories de revenus à des taux différentiels variant selon la nature et l'origine des revenus. C'est un système cédulaire qui ne permet ni la personnalisation de l'impôt, ni l'application d'une progressivité équitable.

La source de ces revenus peut provenir du travail, du capital, ou des deux réunis. Dans ce cadre nous examinerons l'impôt sur les revenus fonciers ou sur les propriétés bâties.

En 1951, l'impôt foncier sur la propriété non bâtie s'est transformé d'un impôt de répartition en un impôt sur les bénéfices réels ou présumés des terres cultivées, ou des terres cultivables laissées en jachère, et des terres destinées à la construction, mais cette transformation n'a pas eu d'effets pratiques<sup>203</sup>.

En effet, le secteur primaire de l'économie libanaise bénéficie jusqu'à aujourd'hui de la non imposition de ses revenus. Les difficultés d'appréhension des revenus agricoles ainsi que le désir de promouvoir l'agriculture ont conduit le gouvernement à promulguer des lois successives décrétant la suspension de l'application de cet impôt.

Quant à l'impôt sur la propriété bâtie, il a subi en 1944 un simple aménagement concernant la détermination de la base imposable par la valeur locative de l'immeuble telle qu'elle est inscrite

---

<sup>203</sup> D.L. n° 107 du 12 juin 1959, D.L. n° 11813 du 14 janvier 1960, loi n° 15/74 du 2 juillet 1974 et enfin D.L. n°55 du 17 août 1983.

dans le contrat de bail. La valeur locative estimée ne sera prise en considération que pour les immeubles occupés par leur propriétaire, ou en cas de dissimulation de la valeur locative réelle.

Cet aménagement concernant l'impôt sur la propriété bâtie constitue l'émergence complémentaire à la fiscalité directe.

Cette modernisation dans la fiscalité directe a-t-elle pu réaliser les aspirations de ses fondateurs? A-t-elle pu fournir au Trésor les ressources nécessaires tout en assurant une imposition juste et équitable?

Pour pouvoir répondre à ces questions, une exposition de la fiscalité directe complémentaire où on a imposé les revenus des propriétés bâties (section 1) et non bâties (section 2) s'avère nécessaire.

## **Section 1- L'émergence d'une fiscalité directe complémentaire**

L'impôt sur le revenu des immeubles bâtis (IPB)<sup>204</sup> fut créé en complémentarité avec l'impôt sur les revenus afin d'augmenter les ressources de l'Etat.

Il faut savoir que la possession, l'accroissement, la transmission et l'exploitation des immeubles donnent lieu à un ensemble de prélèvements fiscaux. Cependant, le système fiscal libanais n'atteint pas de manière égale toutes ces opérations. En effet, il frappe essentiellement l'immeuble dans « son aspect statique » (revenus fonciers, taxes foncières, droits de mutation, droit de bail,...), plutôt que dans « son aspect dynamique » comme objet de production.

Ainsi, dans la législation fiscale libanaise qui se compose, comme nous l'avons déjà vu, d'impôts sur le revenu, sur le capital et sur la dépense, l'habitat est assujéti en premier lieu à un impôt sur les propriétés bâties en vertu de la loi du 17 septembre 1962 amendée par la loi N 366/94 et les lois de finances N107/99 et 173/2000.

Nous examinerons dans cette section la seule taxation des revenus nets annuels des propriétés bâties dans les impôts sur le revenu. La taxation des propriétés bâties dans les impôts sur le capital (droits d'enregistrements; droits de mutation) ne sera donc pas abordée dans le cadre de cette partie consacrée principalement aux diverses impositions directes du bénéfice.

Comme nous l'avons déjà constaté, la multiplication des cédules dans le système fiscal libanais pose parfois le problème de leur superposition, notamment entre, d'une part, la loi relative à

---

<sup>204</sup> Créé par loi du 17 septembre 1962.

l'impôt sur le revenu qui s'applique aux bénéfices des professions industrielles commerciales et non commerciales, aux traitements, salaires et pensions de retraite, au revenu des capitaux mobiliers, et, d'autre part, la loi d'impôts sur les propriétés bâties.

Ainsi, en vertu de l'article 2 du Décret-loi n°144 du 12 juin 1959, les revenus des immeubles bâtis ou non-bâtis constituant une partie intégrante de l'actif de la profession ou de l'entreprise, sont considérés comme faisant partie des revenus imposables.

Toutefois, si ces revenus sont originellement imposables au titre d'un autre impôt spécifique sur le revenu et sont ajoutés aux bénéfices lors de leur réalisation, il est possible de les déduire intégralement de ces bénéfices et d'éviter de les soumettre à l'impôt visé ci-haut.

Dans ce qui suit, une analyse détaillée de ce type d'impôt sera effectuée. Ceci permet de mieux situer l'état actuel du système fiscal libanais, pour procéder aux réformes convenables.

L'impôt sur l'immeuble bâti est le second impôt direct au Liban. Il gagne de plus en plus d'importance et son rendement en pourcentage de recettes fiscales s'accroît jusqu'à atteindre dans les périodes de 1966-1968 et 1969-1971 celui de l'impôt sur le revenu<sup>205</sup>.

L'évolution de ces deux impôts est présentée dans le tableau suivant.

**Tableau 7 :** Evolution des IR et des IPB entre 1953 et 1971.

Période	IR	IPB	% des impôts directs du total des recettes fiscales
1953-1955	19.1	12	31.1
1966-1968	14.3	14.1	28.4
1969-1971	12.8	12.5	25.3

Source : Rapport annuel du Ministère des finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

Le pourcentage de l'IPB dans le PNB était, d'après les publications du FMI, comme celui de l'IR de 1.5 pour la période de 1966-1968<sup>206</sup> et de 1.4 pour la période de 1969-1971<sup>207</sup>.

Le rendement de l'IPB reste, malgré son évolution positive par rapport à l'IR, insuffisant et en disproportion avec l'expansion de l'industrie du bâtiment qui a envahi durant les deux dernières

<sup>205</sup> CHELLIAH (R.), *Trends in taxation in developing countries*, op. cit., Tableau n° 4, et Tax ratios and Tax efforts in developing countries 1969-1971 tableau n° 2 (staff papers du FMI).

<sup>206</sup> CHELLIAH (R.), *Trends in taxation in developing countries*, op. cit., Tableau n° 4.

<sup>207</sup> Tax ratios and tax efforts in developing countries, Ibid., tableau n° 3.

décennies, toutes les régions sans exception, par suite de l'afflux des capitaux étrangers et arabes à partir de 1973 (le choc de pétrole) et leur investissement dans la spéculation foncière.

## **§1- L'assiette limitée de l'impôt sur la propriété bâtie**

L'analyse de l'IPB et de son champ d'application permet de déterminer la matière imposable afin de provenir la liquidation.

D'une part, le champ d'application de l'IPB doit préciser la conception de l'impôt afin d'éviter une interférence avec les autres types d'imposition (A). D'autre part, la détermination des revenus imposables considère l'ensemble des facteurs constituant la base du calcul de l'impôt (B). Cette analyse permet de situer l'IPB dans l'ensemble des recettes de l'Etat tout en mettant l'accent sur les lacunes à combler pour une amélioration de ces revenus.

### **A- Le champ d'application de l'IPB**

Le champ d'application de l'impôt sur les propriétés bâties est défini par l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 17/9/1962. L'IPB s'applique à l'immeuble bâti compris comme étant la construction et la terre sur laquelle elle est édifiée, quels que soient les matériaux utilisés ou le lieu d'existence de l'immeuble<sup>208</sup>.

D'une autre manière générale, l'impôt atteint les bâtiments de tous genres, quels qu'en soient les matériaux de construction, l'emplacement (dans le cadre du territoire national), les dépendances (ex : location des façades, terrains ou installations pour l'affichage de panneaux publicitaires ou affiche-écran), les compléments ascenseurs, appareils de chauffage, et d'air conditionné ;...) et les installations et terrains que la loi assimile aux bâtiments (complexes maritimes et terrestres, terrains non cultivés employés à un usage commercial ou industriel à l'instar des terrains de tennis et des parkings, etc.).

Cet impôt s'applique aussi aux annexes des constructions : les jardins, les cours, les passages, ainsi qu'aux immeubles par destination : les instruments et les machines qui sont utilisés dans l'exploitation industrielle ou commerciale.

Certaines constructions échappant à l'IPB limitent le champ d'application de la loi du fait de leur exemption permanente ou temporaire par un texte formel de la loi.

---

<sup>208</sup> Articles 4 et 5 de la loi du 17 septembre 1962.

## **1. Les exemptions permanentes**

Ces exemptions sont accordées pour des considérations d'ordre public, ou pour la réalisation d'objectifs religieux sociaux, culturels, etc.<sup>209</sup>

Ainsi sortent du cadre de l'impôt sur les propriétés bâties les immeubles figurant à l'actif immobilisé des établissements industriels ou commerciaux lorsqu'ils sont assujettis à l'impôt sur le revenu sur la base du bénéfice réel. Ces entreprises ne peuvent plus cependant déduire de leurs bénéfices bruts le montant de la valeur locative des bâtiments qu'elles utilisent et dont elles sont propriétaires mais pourront déduire de leurs bénéfices les frais d'entretien et les amortissements desdits immeubles.

Les propriétés affectées à l'exploitation agricole et destinées à abriter le bétail, l'outillage ne sont pas soumises à l'IPB.

Les bâtiments réservés à l'exercice du culte, de même que les cimetières publics, les propriétés des orphelinats, les asiles de vieillard, les centres sociaux, les hôpitaux et établissements d'enseignements propriétés d'association à but non-lucratif, les pouvoirs et les clubs culturels ou sportifs sont exemptés à condition qu'ils ne soient ni donnés ni prix en location.

Egalement, les propriétés de l'Etat ainsi que ceux des syndicats des partis politiques et des associations à but non lucratif sont exemptées de l'IPB à condition qu'elles ne soient pas données en location.

De plus, les propriétés des missions diplomatiques et consulaires utilisées comme ambassades ou consulats ou même comme habitations des membres du corps diplomatique ou consulaire et ce sous réserve de réciprocité<sup>210</sup>, sont exemptées de l'IPB. Cette exemption internationale réciproque permet de renforcer les relations diplomatiques entre les pays.

## **2. Les exemptions temporaires**

Plusieurs lois se sont succédées pour accorder des exemptions temporaires dans le but de promouvoir l'investissement dans la construction en général et dans celle des logements à loyers modérés en particulier, en vue de tenter de résoudre le problème du logement<sup>211</sup>.

---

<sup>209</sup> Ces exemptions sont expressément fixées par l'article 8 de la loi du 17 septembre 1962. Il s'agit des immeubles propriétés des Etats étrangers utilisés comme Ambassades ou Consulats ou même comme habitations des membres du Corps diplomatique ou consulaire et ce sous réserve de réciprocité (Décret n°3016 du 25 mars 1972).

<sup>210</sup> Décret n°3016 du 25 mars 1972.

<sup>211</sup> L'article 11 de la loi du 17 septembre 1962, le décret n°11616 du 4 janvier 1969, l'article 13 de la loi des contrats de location n°10/74 du 25 mars 1974.

Sont considérés comme des immeubles pour l'application de l'IPB, les navires, les véhicules et toutes les constructions fixes utilisées comme lieu d'habitation<sup>212</sup> ainsi que les terres nues utilisées dans l'exploitation industrielle ou commerciale.

Ces exemptions n'ont pas pu résoudre le problème social du logement malgré le développement de la construction, pour des causes relevant de la spéculation foncière qui seront examinées dans le cadre de l'étude des plus-values des particuliers.

### **B- La détermination des revenus imposables**

En règle générale, les revenus fonciers des immeubles bâtis sont imposables au nom du propriétaire, de l'exploitation ou des personnes qui profitent de revenus (usufruitiers ...).

Dans l'hypothèse où une propriété appartient à plusieurs personnes, il s'ensuit que chacune d'elles est soumise à l'impôt au prorata de sa part respective. Si le nombre des propriétaires excède les dix, l'impôt peut être établi au nom d'un des propriétaires suivi du mot « et compagnie ».

Cette considération facilite l'identification des propriétaires du point de vue administratif. Toutefois, la mention « et compagnie » n'affecte pas le montant de l'impôt, ce dernier sera déduit selon la part respective de chacun des propriétaires.

Pour l'établissement de l'impôt dont les conditions de naissance sont établies par le législateur, il faut faire masse de l'ensemble des revenus de la totalité des propriétés bâties appartenant à un même contribuable surtout ce qu'il possède dans chaque région « Mohafaza » séparément.

L'échéance de l'impôt sur les propriétés bâties est le premier jour du mois au cours duquel les immeubles ou parties d'immeubles deviennent aptes à produire des recettes, ou bien contribuent à la réalisation des recettes nouvelles, à l'augmentation des recettes et à la disparition des causes d'exemption, tout en tenant compte des dispositions relatives à la vacance des lieux définie à l'article 15 de la loi du 17 septembre 1962.

Cette aptitude à produire des recettes est liée de prime abord à l'achèvement des bâtiments et à la possibilité de leur utilisation, d'où l'importance de la fixation de critères claires et précis en la matière.

Il convient aussi de préciser que l'arrêt des revenus, par suite de vacance de l'immeuble, entraîne la suspension de l'impôt.

---

<sup>212</sup> Article 6 de la loi du 17 septembre 1962.

Le propriétaire ou l'exploitant désireux de bénéficier de cette suspension, doit souscrire une déclaration écrite au service d'impôts territorial compétent portant sur la vacance des lieux. Dans un pareil cas, les revenus sont tenus pour arrêtés à partir du premier jour du mois qui suit la présentation de la déclaration.

L'IPB frappe les revenus nets réels ou estimés de l'immeuble bâti, de l'année précédant l'année de l'imposition qu'il soit vacant ou occupé, avec ou sans contrepartie, sauf s'il profite de l'exemption, de l'extinction ou de l'arrêt de l'impôt<sup>213</sup>.

Les revenus de l'immeuble bâti figurant à l'actif de l'entreprise industrielle ou commerciale, font partie des revenus professionnels de l'entreprise et ne sont pas soumis à l'IPB, dans le cas où l'entreprise est soumise à l'impôt sur le revenu selon le régime du bénéfice réel. Dans les autres cas, ils sont imposables à l'IPB, mais s'ils sont ajoutés aux bénéfices professionnels de l'entreprise, il est possible, pour éviter la double imposition, de les déduire intégralement de ces bénéfices pour le calcul de l'impôt sur le revenu<sup>214</sup>.

Le revenu brut ainsi défini et servant à la détermination du revenu net peut être obtenu de deux façons.

- Les revenus réels pris en considération sont ceux fixés dans le contrat de bail obligatoirement enregistré dans les bureaux municipaux de la localité de l'immeuble ou de la « Mohafaza » en cas d'inexistence de Municipalité et ce, avant le 31 décembre de chaque année. En règle générale, ce contrat de location entre le propriétaire et le locataire sert de base au calcul de l'impôt sur les propriétés bâties. Toutefois, peut être valable et pouvoir ainsi servir de base au calcul de l'impôt, le contrat de location doit obéir à certaines règles. Ainsi, il doit mentionner obligatoirement certains renseignements, comme le numéro de la parcelle, son lieu d'emplacements, une description de l'état des lieux, les noms et les adresses des contractants, la durée et le montant du bail et la destination des lieux.
- Les revenus estimés sont ceux dont l'administration fiscale se charge exceptionnellement de fixer forfaitairement le montant dans le cas d'inexistence d'un contrat de bail légal ou fictif dans le but de frauder le fisc.

---

<sup>213</sup> Article 24 de la loi du 17 septembre 1962.

<sup>214</sup> Article 17 de la loi du 17 septembre 1962 et article 8 du D.L. n°144/59 tel que modifié par la loi n° 27/80 du 19 juillet 1980.

Egalement, l'estimation forfaitaire est appliquée lors d'un contrat de bail dans lequel le montant du loyer est inférieur aux loyers courants par suite de l'existence de parenté entre le propriétaire et le locataire (père et fils, par exemple).

Quant aux immeubles, deux cas exigent un montant forfaitaire des impôts. D'une part, si le propriétaire ou le tiers occupe gratuitement l'immeuble. D'autre part, si l'immeuble est vacant, mais le propriétaire n'a pas demandé l'arrêt de l'impôt conformément à l'article 16 de la loi.

Néanmoins, l'administration fiscale assure directement l'estimation des revenus nets<sup>215</sup> soumis à l'impôt sur les propriétés bâties dans certains cas bien définis dont notamment le cas d'occupation des lieux par les propriétaires eux-mêmes ou l'exploitation.

Par conséquent, la détermination du montant de l'imposition dépend des administrateurs qui peuvent se contenter du montant minimal fixé par l'Etat ou qui peuvent augmenter les revenus selon les critères de chaque propriété. Cette estimation aléatoire de la valeur locative dépend donc de la crédibilité des administrateurs. Elle encourage à la fraude et à l'évasion fiscale des contribuables qui peuvent élaborer des contrats fictifs avec leurs proches occupant un immeuble. Le fisc doit se conformer dans son évaluation estimée ou forfaitaire aux instructions de l'article 36 de la loi n° 144/1959, fixées par ordre de priorité :

Il doit d'abord prendre en considération la valeur locative sur laquelle les deux parties, locative et propriétaire, se sont mises d'abord, sinon les revenus seront évalués par comparaison avec ceux des immeubles similaires loués dans les mêmes conditions. Si la comparaison est impossible, les revenus seront fixés de telle sorte qu'ils assurent au propriétaire 5 % de la valeur en capital de l'immeuble.

Les revenus nets représentent les revenus bruts après déduction des frais et charges qui ont été supportés par le propriétaire pour le compte du locataire.

Les revenus bruts englobent toutes les sommes que le propriétaire reçoit du locataire ou de l'exploitant directement ou indirectement, en argent ou en nature: le loyer, l'indemnité d'entrée, les dépenses des services qu'il fournit au locataire, etc.

Le revenu foncier imposable est le revenu net qui est obtenu après déduction des exemptions et dépenses susceptibles d'être retenues comme charge. Ces déductions visent à soustraire à l'impôt

---

<sup>215</sup> Article 35 de la loi du 17 septembre 1962.

certaines faveurs accordées et certaines dépenses qui constituent des charges effectives supportées par le contribuable.

### **1. Les charges déductibles du revenu brut**

L'article 27 de la loi n°144/1959 énumère d'une manière précise et limitative les charges que le propriétaire peut déduire des revenus bruts et qu'il assume sans recours au locataire, en vertu du contrat de location et de ses annexes. Des décrets-lois ont fixé les différents taux de déduction prévus par l'article 27 précité, déduction dont le montant ne doit pas dépasser une proportion déterminée de l'ensemble des revenus bruts. Ainsi, sont déductibles :

- Les abonnements et frais d'utilisation du téléphone. La consommation d'eau, d'électricité et de gaz, tel qu'ils sont établis par les factures des administrations compétentes. Toutefois, l'abattement pour les frais de consommation d'eau et d'électricité se limite aux consommations domestiques privées et exclut la consommation des services communs.
- Le montant des impôts et des taxes gouvernementales ou municipales à la charge du propriétaire, à condition de fournir des pièces justificatives émanant des administrations compétentes.
- Les frais des services communs dans les immeubles où le propriétaire assure au locataire tout ou partie des services suivants : ascenseurs et administrations communes (charges), chauffage centrale, eau chaude courante, air conditionnée centrale, concierge ou gardien habitant l'immeuble ; cependant, les frais des services communs ne sont déductibles que dans des proportions biens déterminées fixées par l'autorité publique.

A la lumière de ce qui précède, nous constatons donc que l'ensemble des dépenses d'amélioration de l'immeuble ou de ses moyens d'exploitation ainsi que leurs intérêts ne sont pas déductibles<sup>216</sup>.

### **2. Les exemptions particulières ou partielles**

Les exemptions de l'impôt sur les propriétés bâties peuvent viser à atteindre un but social ou touristique. Elles peuvent également concerner le logement dont le propriétaire réserve la jouissance aux divers autres cas prévus par la législation fiscale.

A ce titre nous énumérerons un certain nombre de réglementations édictées à cet effet :

- L'article 12 de la loi de l'impôt sur les propriétés bâties (amendé par l'article 38 de la loi de finance n° 107/99) a prévu une exemption pour les bâtiments toiturés rouges de

---

<sup>216</sup> Article 29 de la loi du 17 septembre 1962.

50% du montant de l'impôt proportionnel pour une durée de 10 ans à dater de l'achèvement de la construction, et ce à condition :

- Qu'ils aient été toiturés conformément à une disposition impérative édictée par la loi sur l'urbanisme ou d'autres lois expresses.
  - Que le taux d'exemption n'excède pas annuellement pour chaque habitation cinq cent mille livre libanaises.
- L'article 52 de la même loi (amendé par l'article 38 de la loi de finances n° 107/99) a prévu un abattement de six millions de livres libanaises opérés sur les recettes nettes imposables de tout logement occupé par le propriétaire personne physique ou par l'un des copropriétaires de l'immeuble ou ceux considérés comme tel. Toutefois, les personnes précitées ne peuvent bénéficier en abattement, chacun au prorata de sa part dans la propriété, que de deux unités d'habitation uniquement quel que soit le nombre réellement occupé. Pour bénéficier de l'abattement, chaque bénéficiaire aura à sa charge de présenter une déclaration à chacun des services d'impôts concernés confirmant qu'il ne bénéficie que de 2 réductions (abattements) uniquement sur le territoire libanais.
  - La loi de finances n° 173/2000 dans son article 27 a prévu des mesures d'indications à la construction d'immeubles destinés à la location. Ces mesures sont contenues dans un nouvel alinéa qui s'ajoute à l'article 27 de la loi de l'impôt sur les propriétés bâties et de ses amendements<sup>217</sup>.

---

<sup>217</sup> A savoir :

« Sous réserve des dispositions de l'article 29 de la présente loi et du contenu des paragraphes 1-2-3 du présent article, les personnes physiques et morales qui possèdent ou exploitent des immeubles ou des complexes destinés à la location pourront :

- Amortir l'immeuble loué ou à louer ainsi que ses annexes à l'exception de la valeur du bien-fonds sur une durée de 40 ans. A cet effet, le début de l'année 1993 sera considéré comme étant la date d'achèvement des travaux de construction de l'immeuble ou la date d'achèvement des travaux si l'immeuble a été construit après 1993.
- Déduire des recettes des droits privatifs loués, en plus des déductions prévues au présents articles, les frais et dépenses relatifs à la gestion des droits privatifs loués et de leurs annexes, et qui ne sont pas ceux mentionnés au paragraphe 3 du présent article, à condition toutefois que ces dépenses ne dépassent pas le 10% des recettes des droits privatifs.

Cet alinéa entre en vigueur à compter des recettes de l'exercice 2000 et ses modalités d'application seront définies en vertu d'un arrêté promulgué par le ministre de finances. »

## §2- La liquidation de l'impôt sur la propriété bâtie

Avant le 24/4/2001, date de promulgation de la loi des finances 2004, les préoccupations de justice fiscale et de redistribution des revenus ont incité le législateur à donner un double caractère d'impôt réel et d'impôt personnel à l'IPB.

D'une part, c'est un impôt réel qui frappe les revenus réels de l'immeuble - abstraction faite des éléments de personnalisation<sup>218</sup> - à un certain taux proportionnel (s'élevait à 4%) et, d'autre part, c'est un impôt personnel ; il frappe d'un impôt complémentaire progressif l'ensemble des revenus annuels du contribuable provenant de toutes ses propriétés bâties ou parts de propriétés bâties, sur tout le territoire libanais. L'impôt progressif est appliqué à partir de l'année 2004 sur les revenus des propriétés bâties (A), sa déclaration est conditionnée (B) mais toutefois il présente des inconvénients (C).

### A- L'impôt progressif

L'impôt progressif est imposé à tout contribuable sur l'ensemble de ses revenus nets provenant de ses propriétés bâties ou des parts et des parties détenues dans des propriétés bâties dans chaque « Mohafaza » séparément.

Le propriétaire bénéficie d'un abattement<sup>219</sup> de six millions de livres libanaises lorsqu'il occupe la dite propriété.

Le tableau suivant représente le barème de cet impôt progressif.

**Tableau 8 :** Barème de l'IPB.

Pourcentage	Sur la	Montant en L.L.	Et	Montant en L.L.
4%	<b>tranche des revenus nets imposables supérieurs à</b>	Zéro	<b>n'excédant pas</b>	20 000 000
6%		20 000 000		40 000 000
8%		40 000 000		60 000 000
11%		60 000 000		100 000 000
14%		100 000 000		Au -dessus

*Source : Article 56 de la loi 144/1959 (modifié selon la loi de Finances 2004 du 24/4/2004).*

*(1 Euro = 2140 L.L. environ).*

<sup>218</sup> Si l'IPB proportionnel a les avantages de l'impôt réel par sa simplicité et son objectivité, il en partage les inconvénients: il ne tient pas compte de la personnalité du contribuable, de ses charges de famille et de l'importance de ses revenus.

<sup>219</sup> Le propriétaire bénéficie seulement de 2 abattements sur tout le territoire libanais.

L'impôt progressif qui s'est efforcé de corriger les vicissitudes de l'impôt réel proportionnel, s'est montré insuffisant et inefficace.

### **B- L'obligation de déclarer**

Conformément aux dispositions de l'article 58 de la loi 17/9/1962 (amendé par la loi de finance N°107/99) il a été prévu que tout contribuable possédant ou exploitant une propriété bâtie ou plus d'une, ou détenant ou exploitant des parts ou des parties dans une seule propriété bâtie et plus dans chaque « Mohafaza » séparément, et qui a des revenus nets annuels supérieurs à vingt millions livres libanaises par an provenant de ses propriétés bâties, doit présenter au service d'impôt concerné une déclaration fiscale écrite avant le 1<sup>er</sup> mars de chaque année qui mentionne ce qui suit :

- Le ou les numéros des propriétés bâties (bien – fonds) qui sont la propriété du contribuable ou qui sont exploitées par lui dans chacune des « Mohafazas » ainsi que leur emplacement ou leur lieu.
- Le ou les numéros des propriétés bâties dont il est associé en mentionnant sa part en actions, et ce dans chaque « Mohafaza », ainsi que leur emplacement ou leur lieu.
- Ses revenus nets annuels réels ou estimés provenant de chaque propriété bâtie.
- Le contribuable étant tenu d'acquitter l'impôt progressif dont il est redevable lors de la présentation de sa déclaration annuelle.

En cas d'infraction auxdites dispositions, le contribuable sera astreint à une amende égale à 10% du montant de l'imposition progressive pour chaque mois de retard sans toutefois dépasser le montant de l'impôt annuel dû ; la fraction du mois comptant pour un mois complet.

Enfin, et s'agissant de la taxe municipale, elle est calculée à raison de 5% du loyer (ou valeur locative) pour les locaux résidentiels et de 7% pour les locaux à usage commercial. Cette taxe sera supportée et payée par le locataire à la municipalité sauf aménagement contractuel contraire, ou par le propriétaire s'il occupe lui-même les lieux.

### **C- Les inconvénients de l'impôt sur les propriétés bâties**

Malgré son taux modéré (8 %), l'IPB proportionnel pèse plus lourdement sur les petits contribuables dont les immeubles bâtis constituent la seule source de revenus, que l'impôt sur le revenu sur les BIC, BNC des contribuables qui se trouvent dans les mêmes conditions personnelles. Ces derniers bénéficient de l'abattement à la base et des déductions pour charges de

famille, tandis que les premiers trouvent leurs revenus intégralement soumis à l'IPB proportionnel.

La comparaison de l'imposition de deux personnes mariées avec deux enfants à charge, ayant chacune 20 000 000 L.L. de revenu annuel en provenance, l'une de la propriété bâtie et l'autre de son travail, montre que la charge d'impôt (IPB) de la première est de 1600000 L.L. (abstraction faite de la majoration de 3 % pour le compte des municipalités), celle de la seconde au titre de l'IR n'est que de 68 000L.L.

De plus, le prélèvement de l'IPB ne croît pas en proportion de l'accroissement des revenus, l'impôt complémentaire n'a réussi que partiellement à réaliser la personnalisation de l'impôt sur la propriété bâtie.

Quant à l'impôt complémentaire, il n'a pas donné les résultats attendus. En effet, avant la loi de finance en 2004, la faiblesse des taux du barème, leur application à des tranches très larges de revenus, l'absence de recensement et les difficultés de recoupement, ont freiné le jeu de la progressivité de l'impôt et rendent son rendement dérisoire.

Un simple jeu de calcul nous montre que le taux moyen qui frappe les revenus de 20 000 L.L., 50000 L.L. et 100 000 L.L. est respectivement de 8%, 9% et 11.5 %. Les chiffres du centre électronique du Ministère des Finances<sup>220</sup> concernant le recouvrement des impôts directs dans le bureau de perception de Beyrouth – où l'impôt complémentaire trouve un vaste champ d'application – montrent que le rendement de ce dernier pour les années 1982, 1983 , 1984 était respectivement de 202 743 L.L. , 342 913 L.L. et 475 864 L.L. (1 livre = 1.5 Franc, dans cette période), soit 0.2 %, 1.23 % et 0.6 % de l'ensemble des impôts directs perçus dans le même bureau et pour les mêmes années.

Ainsi se trouve confirmée une opinion sur l'insuffisance de l'impôt complémentaire et son échec à réduire les inégalités de l'impôt proportionnel : l'IPB a comme résultat de favoriser les contribuables aisés au détriment des petits redevables et particulièrement de ceux qui occupent leur propre logement.

De plus, l'IPB assis sur l'immeuble occupé par le propriétaire est injuste. En effet, si l'imposition des revenus de l'immeuble bâti réalisés par sa location est incontestable, l'imposition du propre logement du contribuable prête le flanc à la critique: elle atteint injustement des revenus

---

<sup>220</sup> Le cadre géographique limité de ces chiffres ne peut nous donner qu'une idée approximative de l'impôt complémentaire, mais qui est, quand même, très significative.

virtuels<sup>221</sup> que le contribuable n'a pas effectivement réalisés mais qu'il aurait pu percevoir s'il avait donné son logement en location au lieu de le réserver à son usage personnel.

La forfaitisation de ces revenus aggrave l'injustice et l'irréalisme de cette imposition.

Les dangers de la prise en considération de ces revenus virtuels et les principes de justice sociale nécessitent la discrimination de cette catégorie de contribuables, et leur exonération facilite aussi la solution du problème du logement<sup>222</sup>.

Dans le cas du Liban, l'exonération inconditionnée de tous les immeubles occupés par leurs propriétaires cause des pertes de recettes dont le Trésor n'est pas à même de supporter les conséquences ; de plus, elle favorise une fois encore les contribuables propriétaires de logements à haut niveau de luxe et de confort<sup>223</sup>; c'est pourquoi un aménagement de l'imposition à la situation des petits contribuables occupant leur propre logement, par l'admission d'un abattement à la base d'une somme déterminée de la valeur locative, ou bien l'exonération des logements à loyers modérés, pourrait mieux agir dans le sens d'une imposition plus équitable de cette catégorie de contribuables.

Les pertes de recettes qui en résulteraient pourront être compensées par une limitation des exonérations permanentes ou temporaires qui ne sont pas toutes justifiables et sont souvent l'objet d'abus excessifs.

Quant aux exemptions, celles-ci sont limitées. Celles de l'IPB pour l'indication à l'investissement dans la construction de logement ne cessent de se perpétuer. Elles n'ont guère contribué à résoudre la crise du logement qui s'aggrave toujours; au contraire, elles ont constitué un profit pour les grands propriétaires et par conséquent, les pertes de recettes de l'Etat ont augmenté. D'où, la distribution des revenus reste inégale<sup>224</sup>. En effet, des facteurs beaucoup plus importants que les exonérations fiscales agissent sur la volonté des promoteurs-constructeurs d'investir dans la construction; on peut citer en premier lieu la recherche des bénéficiaires spéculatifs.

---

<sup>221</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), op.cit., p. 99 : La loi de finances pour 1965 (en France) a exonéré les revenus des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance.

<sup>222</sup> TIXIER (G.), *Le rôle de la fiscalité directe dans la croissance économique des P.V.D. (Afrique noire)*, R.S.F., 1970 n°3 p. 227.

<sup>223</sup> BENSALAH (A.), *La fiscalité face au développement économique et social du Maroc*, Thèse, Paris, 1982, p. 131. (A propos de l'abattement de 75 % des revenus des habitations personnelles au Maroc pour le calcul de la taxe urbaine et les critiques qu'il a suscitées).

<sup>224</sup> MUSGRAVE (R.) et MUSGRAVE (P.), *Public finance in theory and practice*, 3rd Edition, p. 808-809.

Les facilités d'obtenir des prêts dans des conditions avantageuses, qu'offre l'Etat par l'intermédiaire de ses organismes spécialisés se sont montrées, malgré leur cadre très limité<sup>225</sup>, beaucoup plus initiatives que les dites exonérations. Celles-ci ne devront être accordées que dans le cadre d'une politique générale sélective visant à régler le problème du logement. Une telle politique fut élaborée par le Ministère de l'habitation mais les difficultés du financement des projets l'ont limitée à l'octroi de crédits<sup>226</sup>.

L'imposition des logements même vacants, relève de cette politique; elle est l'un des instruments prohibitifs dont dispose l'Etat pour inciter le propriétaire à louer son logement au lieu de le laisser vacant en vue de le vendre à des prix spéculatifs.

Cependant, le développement excessif de la spéculation foncière, nécessite l'institution d'une fiscalité immobilière qui frappe l'immeuble dans son « aspect dynamique » selon l'expression de M.J. Schidt<sup>227</sup>, en tant qu'objet de production et de négoce car il n'est pas admissible que les bénéficiaires de la spéculation foncière restent favorisés et à l'abri de toute imposition.

Avant d'aborder le problème de l'imposition des plus-values immobilières, et pour mieux évaluer l'efficacité de l'imposition des revenus périodiques et réguliers de l'immeuble, il convient – après l'analyse de l'impôt sur les revenus de l'immeuble bâti d'étudier l'impôt sur les revenus agricoles, afin de comprendre les causes de la suspension de son application et les conséquences du non participation du secteur dit primaire au financement des dépenses publiques.

## **Section 2 - L'imposition archaïque de l'immeuble non bâti**

L'imposition de l'immeuble non bâti, terre agricole ou destinée à l'agriculture, terre destinée à la construction, est régie par la loi du 20 décembre 1951 nommée « Impôt des terres »<sup>228</sup>. Cette dénomination laisse apparaître le caractère archaïque et désuet de cet impôt. Le législateur en a d'ailleurs suspendu expressément l'application depuis 1959. Pourtant son étude, reste utile dans la mesure où elle permet de constater les difficultés de la mise en œuvre, le faible rendement et l'inadaptation de cet impôt; elle permettra aussi d'attirer l'attention sur les inconvénients de la

---

<sup>225</sup> 12 000 bénéficiaires de la caisse Indépendante d'habitation et 4 227 de la Banque de l'habitation jusqu'en 1984 (source : Rapport du Gouvernement sur le projet de loi de finances pour 1985, p. 81).

<sup>226</sup> Rapport du Gouvernement sur le projet de loi de Finances pour 1984, p. 53.

<sup>227</sup> SCHMIDT (J), *Fiscalité immobilière*, LITEC, 1970 p. 25.

<sup>228</sup> J.O. n°52 supplément du 26 décembre 1951. On désigne par terres agricoles : les terres cultivées et par terres destinées à l'agriculture : les terres cultivables mais laissées en jachère.

mise à l'écart de la fiscalité, de ce secteur vital de l'économie, tant sur le plan du financement des dépenses publiques que sur le plan du développement économique et de la justice fiscale.

## **§1- Un impôt archaïque « l'impôt sur les terres agricoles ou destinées à l'agriculture »**

L'impôt foncier sur la propriété non bâtie frappe toutes les terres sans exception, sauf si elles sont exemptées de l'impôt ou soumises à « l'impôt sur la propriété bâtie ».

Cet impôt revêt un double caractère : d'une part, il est un impôt sur le revenu, il frappe les revenus périodiques et réguliers des terres cultivées ou cultivables mais laissées en jachère et d'autre part, il est un impôt sur le capital, il frappe l'immeuble destiné à la construction à un taux proportionnel de sa valeur vénale.

Vu la différence de nature entre ces deux impositions, elles seront analysées séparément.

L'impôt frappe les revenus agricoles réels, il frappe aussi les revenus présumés des terres destinées à l'agriculture, dans un but incitatif à l'exploitation agricole.

### **A- La détermination des revenus agricoles imposables**

La loi Libanaise admet deux régimes de détermination des revenus agricoles imposables. Le premier tient compte des bénéfices annuels réels des contribuables. Le second repose sur un bénéfice forfaitaire estimé par l'administration.

#### **1. Le régime du bénéfice réel**

Les contribuables dont les bénéfices annuels réels dépassent 35000 L.L. sont imposés selon le régime du bénéfice réel fondé sur la déclaration du contribuable qu'il est obligé de présenter au fisc avec les pièces justificatives (articles 12-15). La détermination du revenu net imposable, se fera par la déduction du revenu brut, des frais et charges inhérents à l'exploitation agricole. Ce régime peut s'appliquer à titre facultatif. Le contribuable peut se permettre de ne pas déclarer la totalité de ses revenus. Par conséquent, le contrôle fiscal sera limité avec des pertes des recettes de l'Etat.

## **2. Le régime du bénéfice forfaitaire**

Tous les autres contribuables- sauf ceux qui ont opté pour le régime réel-sont imposés selon le régime du bénéfice forfaitaire.

Le revenu net imposable est établi selon ce régime sur la base d'un bénéfice net moyen à chaque catégorie de terre agricole ou destinée à l'agriculture, fixé par une commission qui comprend des représentants des agriculteurs parmi ses membres. C'est pourquoi, les petites terres agricoles ne réalisant qu'un chiffre d'affaires modeste sont dispensées de tenir une véritable comptabilité. Leur bénéfice imposable est déterminé forfaitairement selon un taux imposé par l'administration fiscale.

C'est un régime d'imposition simplifié qui ne met à la charge du contribuable, que des obligations légères en ce qui concerne les documents comptables à tenir mais qui ne fournit en contre partie, qu'une évaluation approximative des revenus agricoles.

## **B- La liquidation de l'impôt**

Il y a lieu de distinguer dans le calcul de l'impôt entre la liquidation de l'impôt sur les bénéfices agricoles, et celle de l'impôt sur les terres jachères ou sans culture.

Cet impôt, comme d'ailleurs les autres catégories de l'impôt sur le revenu (BIC, BNC, TS) contient conformément à la tendance du législateur à la justice sociale et à la redistribution des revenus, des éléments de personnalisation : les déductions pour charges de famille et la progressivité.

### **1. Les charges de famille**

Ce sont les mêmes déductions dont bénéficiaient les contribuables de l'impôt sur le revenu selon la loi de 1944. Le chef de famille bénéficie d'un abattement de 3000 L.L., le couple marié sans enfant de 2400 L.L. et le célibataire de 1800L.L.

Le nombre d'enfant n'est pas pris en considération dans la détermination de la somme déductible. Le contribuable qui a profité de l'abattement selon l'impôt sur le revenu (BIC, BNC, TS) n'en aura plus le droit.

### **2. La progressivité**

Le barème de l'impôt est progressif; d'un taux de 2% sur la première tranche 5000L.L. jusqu'au un taux de 35% pour les revenus qui excèdent 200000L.L.

Un impôt proportionnel de 25 piastres sur chaque 1000 m<sup>2</sup> frappe les terres agricoles ou destinées à l'agriculture (les jachères).

### **C- Les difficultés d'application de « l'impôt des terres »**

L'analyse des méthodes de constatation et de liquidation de l'impôt a permis de mesurer les difficultés de son application; en effet, cet impôt fondé sur une série de forfaitisation (la classification des terres par catégories, la détermination forfaitaire des bénéfices agricoles imposables ou de la valeur vénale des terrains destinés à la construction, le classement des terres d'une ville ou d'un village par la commission locale, la détermination forfaitaire des superficies en cas d'inexistence du cadastre). Il aboutit à une « *addition d'approximations* »<sup>229</sup> selon l'expression des professeurs Gest et Tixier, ce qui entraîne une sous-évaluation de la matière imposable et par conséquent un rendement dérisoire de l'impôt comparé à son coût de constatation et de perception.

De toute façon, les difficultés d'application de la loi, le rendement insuffisant et le désir de promouvoir l'agriculture ont amené le législateur à prendre la décision expresse de sa suspension par un texte formel: Le décret-législatif n° 107 du 12 juin 1959 pour une durée de cinq ans. Des prorogations successives ont étendu cette mesure jusqu'en 1989<sup>230</sup>.

### **§2- Les conséquences de la suspension : la non-imposition du secteur agricole**

Comme conséquence de la suspension de l'application de la loi de 1951, le secteur primaire de l'économie libanaise, exploitations et ouvriers<sup>231</sup>, se trouve effectivement exempté de toute imposition.

L'agriculture n'a incontestablement qu'un faible rendement ; en effet, elle ne présente qu'un intérêt économique limité pour le Liban. Elle ne contribue qu'à 12 à 15% du PNB en 1964<sup>232</sup> et à

---

<sup>229</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *droit fiscal*, op. cit., p .487.

<sup>230</sup> D.L. n° 55 du 17 août 1983.

<sup>231</sup> Les ouvriers agricoles sont exemptés de l'IR sur les salaires par l'article 47-6 de la loi de l'IR et les exploitations agricoles ne sont soumises à l'IR des BIC que si l'exploitant expose les produits agricoles dans un lieu de vente (article 5-5 de l'IR).

<sup>232</sup> L'économie et les finances au Liban : la documentation française, Notes et études documentaires, n°3608, du 11 juillet 1969.

8% seulement en 1983<sup>233</sup>. Un tableau comparatif des pourcentages des participations des secteurs économiques au PNB et du pourcentage de la main d'œuvre employée en 1964 est très significatif à cet égard.

**Tableau 9** : Comparaison en pourcentage des participations des secteurs économiques au PNB et de la main d'œuvre employée en 1964.

Secteur	% dans le PNB	% dans la population active
Agriculture	12	49
Industrie	15	10
Construction	5	3
Services divers	50	30
Gouvernement+Armée	7	5

Source : *Rapport annuel du Ministère de l'économie – www.economie.gov.lb*

L'agriculture qui occupait 49 % de la population active en 1964 ne participait que pour 12% au PNB, tandis que le secteur des services en formait les 50 % pour une main d'œuvre de l'ordre de 30%.

Le faible revenu par tête d'habitant dans le secteur agricole (138 dollars en 1964)<sup>234</sup> est l'une des raisons pour lesquelles l'imposition des terres a été suspendue. Pour R.Chelliah<sup>235</sup>, le revenu national par tête d'habitant constitue un des facteurs qui exercent une influence décisive sur la pression fiscale d'un pays. Mais dans le cas du Liban, on ne peut sous-estimer l'importance des facteurs sociaux et politiques qui sont aussi déterminants. Pour un PNB/tête d'habitant supérieur à celui de certains pays en voie de développement (Tunisie, Maroc), le Liban conserve toujours une pression fiscale inférieure à celle de ces pays.

De plus, le faible revenu par tête d'habitant dans l'agriculture n'exclut pas l'existence dans ce secteur de gros contribuables qu'il est injuste de dispenser de leurs obligations de participer au financement des dépenses publiques.

Pendant les dix dernières années, l'agriculture s'est dégradée d'une façon inquiétante : en 1983, elle ne contribuait plus que pour 8 % au PNB (20 % l'industrie, et 72 % les services), et ne faisait

<sup>233</sup> Atlas Mondial, 1984, op. cit., p.171.

<sup>234</sup> Le revenu moyen par tête d'habitant était en 1965 approximativement de 470\$. Voir l'économie et les finances au Liban, op. cit., p. 10.

<sup>235</sup> CHELLIAH (R), *Trends in taxation in developing countries*, op. cit., p. 28.

travailler que 18% de la population active ; celle-ci l'a abandonnée pour se diriger vers les autres secteurs plus productifs de l'économie, où elle sera mieux rémunérée (20% dans l'industrie et 69 % dans les services en 1983).

Le Liban est dépendant de l'extérieur, il s'y procure les produits alimentaires de base : les céréales, le blé (4.5% des importations en 1963); les animaux et les produits laitiers (7% des importations en 1963), ses exportations se limitent aux légumes, agrumes et fruits<sup>236</sup>.

La balance de paiement agricole est toujours négative, le déficit agricole s'est élevé en 1983 à 5 milliards de livres équivalent à 3.5 milliards de Francs, soit 9.8 % du PNB<sup>237</sup>.

Cette récession de l'agriculture en 1983 était due, selon un rapport interne du Fonds Monétaire International (FMI)<sup>238</sup> à l'invasion israélienne en 1982, les destructions qu'elle a occasionnées, l'occupation du sud du pays et les troubles persistants dans cette région, les restrictions imposées à la circulation des produits entre le sud et le reste du pays. Comme conséquence, la terre fut abandonnée et les travailleurs agricoles ont émigré, attirés par les pays arabes producteurs de pétrole.

Des difficultés analogues mais moins graves dans le nord et dans l'est du pays ont contribué à cette situation régressive de l'agriculture.

A côté de ces difficultés temporaires, des causes permanentes et d'ordre structurel entravent le développement de l'agriculture; la nature du sol, le manque d'eau, la sécheresse, le manque d'infrastructure routière, l'insuffisance de l'irrigation, rendent l'exploitation agricole difficile et de faible rendement.

D'autre part, les terres agricoles sont généralement morcelées en petites propriétés. Exploitées par le propriétaire et les membres de sa famille par l'emploi des méthodes primaires et archaïques, leurs produits servent souvent à leur propre subsistance. S'ils sont commercialisés, ils le seront dans la localité ou à de gros commerçants qui possèdent seuls les moyens et les possibilités de leur transport, de leur conservation (fruits, légumes) et de leur commercialisation sur le marché intérieur et extérieur, et dans les meilleures conditions.

Ceci n'exclut pas l'existence de grandes propriétés, surtout dans le sud (les légumes, le tabac, les agrumes), l'est et le nord (les céréales) et la montagne (les fruits: pomme, raisins), dont l'exploitation se fait à un haut niveau de mécanisation et selon les techniques les plus modernes (culture en serre).

---

<sup>236</sup> I.R.F.E.D. *Le Liban face à son développement*, 1961 p. 245.

<sup>237</sup> Atlas Mondial, 1984, op. cit., p.171. (La livre valait en 1983 un Franc et demi).

<sup>238</sup> Ministère des Finances, voir aussi les rapports du gouvernement sur les lois de finances pour 1984 et 1985.

Le faible pourcentage des terres cultivées (d'un million d'hectares 27 000 ha sont cultivés, 507 000 ha de terres agricoles sont laissées en jachère) est l'une des causes du faible rendement de ce secteur<sup>239</sup>.

Le développement de l'industrie du bâtiment qui a envahi, après les villes et la montagne, les régions rurales a contribué à cet état régressif de l'agriculture.

Quoi qu'il en soit, le sous-développement de l'agriculture et les difficultés qui entravent son évolution ne doivent pas éliminer toute possibilité de sa relance.

Les efforts de l'Etat dans ce domaine (irrigation, défrichement du sol, commercialisation des produits, crédits agricoles, etc.), émanant d'une politique de développement de ce secteur, doivent être soutenus par une fiscalité adéquate.

La non-imposition du secteur agricole, loin de promouvoir son développement, contribue à perpétuer sa stagnation : « *l'absence d'intervention de l'Etat par le levier fiscal maintient le secteur rural dans sa stagnation* »<sup>240</sup>. De plus, elle ne profite qu'à un petit nombre de contribuables, fait perdre des recettes, aggrave l'inégalité entre les secteurs économiques et accentue le sentiment d'injustice de certains contribuables par suite de leur surimposition.

Les effets de la non-imposition du secteur agricole pourront être mieux appréhendés par l'analyse critique de l'impôt sur le revenu et les causes de son échec dans la réalisation de ses objectifs de rendement et de justice; objet du Titre II de cette première partie.

De toute façon, il est superflu d'ajouter que la loi de 1951 inadaptée et désuète, doit être remplacée par une fiscalité agricole adéquate et une imposition appropriée des plus-values immobilières qui remplacent l'imposition archaïque des terres destinées à la construction.

---

<sup>239</sup> D'après les experts du F.A.O. (Food and Agriculture Organisation) en 1980, 100 000 ha étaient seulement cultivés. Source : le rapport du gouvernement sur le projet de loi de finances pour 1984.

<sup>240</sup> NGAOSYVATHN (ph.), *Le rôle de l'impôt dans les pays en voie de développement*, librairie Générale de droit et de Jurisprudence, 1978, T. 1 p. 4.

## Conclusion

La fiscalité immobilière qui atteint l'immeuble en tant que source permanente de revenus (bénéfices agricoles, revenus de l'immeuble bâti) ou l'immeuble en tant qu'objet de « transaction et de négoce » est encore à l'état embryonnaire au Liban.

La propriété foncière qui constitue « *la richesse fondamentale des pays pauvres* »<sup>241</sup>, se trouve préservée et bénéficie dans l'ensemble d'un traitement de faveur.

Là où elle est imposée, plusieurs exonérations permanentes ou temporaires se succèdent pour limiter et minimiser l'efficacité de l'imposition.

La pauvreté du milieu rural, le faible revenu par tête d'habitant, la récession de l'agriculture ne justifient pas « *sa mise entre parenthèses* »<sup>242</sup>. A côté des démunis, il existe une minorité de grands exploitants que l'imposition doit vraisemblablement atteindre.

Les arguments avancés par la majorité du parlement pour rejeter tout projet visant à l'imposition des bénéfices de la spéculation foncière sont sans fondement: les pays les plus libéraux et les protecteurs historiques de la propriété privée ont implanté dans leur code de l'impôt sur le revenu des textes visant à l'imposition des plus-values des particuliers ; la pression des détenteurs de richesse en est la seule explication.

Seule une imposition adéquate de la propriété foncière arrachera l'agriculture à sa stagnation et lui fera jouer un rôle prépondérant dans l'évolution économique et le rétablissement de l'équilibre entre les différents secteurs.

De même, l'imposition des plus-values des particuliers permettra à cette fiscalité directe d'atteindre, malgré son caractère cédulaire, tous les revenus des contribuables sans exception ce qui constituera une étape préalable à la création d'un impôt général sur le revenu.

---

<sup>241</sup> NGAOSYVATHN (ph.), op. cit., T. 1 p. 44.

<sup>242</sup> NGAOSYVATHN (ph.), op. cit., T. 1 p. 44.

## Conclusion titre 1

Le gouvernement libanais a donné son accord à l'institution de l'impôt sur le revenu le 9 décembre 1943. C'était la première réforme fiscale instaurée par le Liban.

L'impôt sur le revenu a comblé les lacunes du système fiscal en vigueur en saisissant les revenus réels du contribuable. De plus, il a frappé tous les revenus sans les revenus des valeurs mobilières qui échappaient à toute imposition, il a tenu compte de la capacité contributive du contribuable et de ses charges de famille.

Cet impôt qui a vu le jour le 4 décembre 1944<sup>243</sup>, est un impôt cédulaire qui a fait apparaître des lacunes et des insuffisances qui ont nécessité son amendement. La loi du budget contenait presque chaque année (de 1945 à 1952), des articles concernant l'impôt sur le revenu jusqu'à son abrogation par le décret – législatif n° 144 du 12 juin 1959<sup>244</sup>. Mais ce n'était pas vraiment une réforme, car une simple comparaison avec l'ancienne loi permet de constater que les principales conceptions de l'impôt sur le revenu, son assiette et les personnes imposables, sont restées inchangées et aucune innovation n'a été introduite dans ce sens, même les rectifications n'ont pas été suffisantes car elles se sont greffées au hasard des circonstances et sous la pression de tel ou tel groupe influent, sur le texte initial.

L'impôt sur le revenu libanais, conçu à l'image des anciens impôts cédulaires, s'est heurté à des difficultés inhérentes à sa conception même et à son application, aussi bien qu'à des obstacles socio-économiques qui ont entravé son évolution.

Le système d'impôts cédulaires choisi dans le but d'une modulation des méthodes d'évaluation de l'assiette, sa perception en fonction de la matière imposable, la bonne application de la progressivité et les déductions pour charges de famille n'ont abouti, dans la pratique, qu'à une sous-évaluation de certains revenus et par conséquent à leur sous-imposition. De même, elles n'ont permis qu'une personnalisation partielle qui est entachée d'injustice.

La variation des méthodes de perception selon la source des revenus a aggravé la discrimination de certaines catégories de revenus au détriment des autres.

La collaboration du milieu socio-économique avec le fisc a fait défaut par manque de civisme et de sens du devoir. L'administration des impôts a sa part de responsabilité dans la déficience de l'impôt sur le revenu.

---

<sup>243</sup> J.O. n° 49 du 6 décembre 1944, supplément n°2.

<sup>244</sup> J.O. n°35 du 12 juillet 1959.

De même, les groupes de pression, détenteurs du pouvoir politique et économique, s'efforcent avec acharnement de conserver leurs privilèges et s'opposent à toute réforme<sup>245</sup>.

En plus, la fiscalité immobilière atteint l'immeuble en tant que source permanente de revenus. La propriété foncière se trouve préservée et bénéficie dans l'ensemble d'un traitement de faveur. Là où elle est imposée, plusieurs exonérations permanentes ou temporaires se succèdent pour limiter et minimiser l'efficacité de l'imposition.

Les arguments avancés par la majorité du parlement pour rejeter tout projet visant à l'imposition des bénéfices de la spéculation foncière sont sans fondement et base: la pression des détenteurs de richesse en est la seule explication. De même, l'exemption permanente de l'imposition de l'agriculture a joué un rôle prépondérant dans l'évolution économique et le rétablissement de l'équilibre entre les différents secteurs.

L'ancienne réforme de 1959 a comblé une partie des lacunes du système fiscal antérieur, mais elle n'a pas fait face à toutes les difficultés et erreurs. D'où, la nécessité primordiale de réformer les anciens impôts.

La confrontation des données historiques permet de formuler certaines critiques et de présenter les traits de la fiscalité à venir.

---

<sup>245</sup> On peut rappeler l'expérience du décret n° 1943 du 5 septembre 1971, concernant la majoration des tarifs douaniers sur certains produits de luxe qui a suscité une violente opposition des commerçants. Ces derniers ont réussi à l'abroger.

## **TITRE 2- LES CONTRAINTES RESTRICTIVES RELATIVES A LA FISCALITE DIRECTE**

De la confrontation des données historiques et des apports de la réforme présente, il est facile maintenant de formuler certaines critiques, d'esquisser à grands traits le tableau de la fiscalité à venir.

Les déficiences de notre système fiscal actuel appliqué depuis 1959 nécessitaient une réforme complète des impôts directs. Ceux-ci devenus improductifs et injustes ne correspondaient plus aux besoins et bouleversements économiques.

Dans la mesure où cette fiscalité « neuve » n'efface pas toutes les déficiences des anciens impôts directs ou bien néglige d'introduire des principes financiers modernes, il nous appartiendra de rechercher les moyens de parer aux insuffisances de ce nouveau système et de proposer quelques remèdes pour améliorer notre fiscalité de demain.

Sous le Mandat français (1921-1942), les principaux impôts directs en vigueur étaient les impôts fonciers sur la propriété bâtie et non bâtie, les dîmes, l'agham, le temettu et l'impôt des routes. Ils furent réformés en introduisant l'impôt sur le revenu en 1959 décrit dans le premier titre.

Concernant la productivité « fiscale », les impôts directs doivent satisfaire aux besoins impérieux des Etats. Dès lors, le système fiscal doit produire non seulement beaucoup, mais vite. Productivité, élasticité, voici les principales qualités que le Liban doit requérir de son système fiscal dans les circonstances actuelles.

Souci de productivité et de justice à l'égard des contribuables, le législateur financier doit mettre au premier plan le rendement; mais ce qui importe au public, c'est une équitable répartition des charges. Pour être juste, l'impôt doit tenir compte de la capacité fiscale du contribuable dont sa situation sociale, le travail qu'il exerce, le nombre des enfants qu'il élève et le montant de son revenu.

Par conséquent, le présent titre consiste en une analyse des impôts directs au Liban, réformés en 1959, en termes de productivité et de justice. Dans ce titre, on traitera des contraintes liées à l'administration « Contraintes législatives et administratives » (chapitre 1) et de celles subies par l'administration « Contraintes économiques et politiques » (chapitre 2).

# Chapitre 1- Des contraintes liées à l'administration

Pour pouvoir parler d'un système fiscal adéquat, il faut prendre en compte deux éléments majeurs : la justice de ce système mais en même temps la capacité de l'administration fiscale à l'appliquer.

Ces deux éléments doivent se juxtaposer : en effet, même en présence de la loi la plus juste, cette dernière ne peut atteindre en aucun cas ses objectifs lorsqu'elle s'avère compliquée pour le contribuable pour l'assimiler et pour l'administration fiscale pour l'appliquer.

Ce chapitre exposera explicitement les difficultés que rencontrent le fisc pour faire respecter les lois en vigueur (section 1) mais aussi les problèmes de justice et d'égalité toujours présents dans notre système fiscal (section 2).

## Section 1- Des contraintes administratives

« Pour accomplir sa mission, l'administration fiscale possède :

- *Un outillage juridique, c'est-à-dire les codes des impôts, inadapté qui secrète des effets néfastes ;*
- *Une capacité d'action restreinte »<sup>246</sup>.*

En effet, une mauvaise gestion fiscale est le fruit d'une dualité entre une administration faible et un contribuable mal informé, doublé d'un système politico confessionnel qui s'est insinué jusqu'aux petits détails des obligations du citoyen envers son pays voir payer ses impôts. D'où le premier paragraphe traitera la responsabilité de l'administration fiscale alors que le second expose celle du contribuable.

### §1- Les insuffisances de formation de l'administration

L'impôt émane d'une société dont il est l'expression, il s'applique aux contribuables de cette société par ses agents. La formation des uns et des autres affecte la structure du système fiscal et détermine son évolution ou sa perpétuation dans la stagnation. Un examen critique de

---

<sup>246</sup> NGAOSYVATHN (Ph), *Le rôle de l'impôt dans les pays en voie de développement*, librairie Générale de droit et de Jurisprudence, 1978, p. 113.

l'imposition des revenus peut mettre en lumière les capacités et les insuffisances de ces deux catégories sociales.

### **A- Les insuffisances administratives : facteur d'immobilisme**

« *L'aggravation du prélèvement fiscal est donc économiquement possible. L'une des limites serait cependant l'infrastructure de l'administration fiscale* »<sup>247</sup>.

Un système fiscal anachronique a besoin d'une administration compétente et habile pour tirer le maximum d'utilité et essayer de l'arracher de l'inertie dans laquelle il se fige et diminuer sa résistance aux réformes.

La structure de l'administration, son équipement en matériels techniques perfectionnés ainsi que les qualités morales des agents du fisc ont permis aux pays développés de mettre en œuvre un système fiscal complexe d'impôt général sur le revenu.

Les administrations dont les agents ont une compétence technique poussée n'hésitent pas à mettre en œuvre les méthodes les plus sophistiquées (la retenue à la source, la liquidation de l'impôt par le contribuable) et à informatiser le système.

Par contre, la formation technique insuffisante des agents du fisc des PVD les oblige à choisir des systèmes fiscaux à prédominance d'impôts indirects; puisque l'évaluation de la matière imposable et le calcul de l'impôt apparaissent moins compliqués qu'en matière d'impôts directs.

Les détenteurs des BNC soumis de plein droit au régime forfaitaire – en plus de leur sous-imposition – se livrent à l'évasion et à la fraude et échappent au contrôle sous le prétexte du secret professionnel. Les moyens rudimentaires de contrôle, de vérification et de recoupement mis à la disposition de l'administration ne permettent qu'une appréhension partielle de ces revenus.

### **B- Un personnel incompetent et mal encadré**

L'administration fiscale a un problème à résoudre, c'est celui de la formation des agents de fisc. Quatre solutions s'offrent à elle, dont les trois premières peuvent être cumulatives. Il s'agit d'abord de l'envoi des boursières dans les pays industrialisées, puis de la réception des experts dans les PVD, ensuite de l'établissement des écoles spécialisées, et enfin de la formation sur le tas.

---

<sup>247</sup> O.N.U., *Taxation and economic development in Asian countries*, E.B.A.F.E., 1953, n°3, p. 10.

Beaucoup de pays consentent à faire former leurs agents du fisc par des établissements universitaires des pays occidentaux. Ainsi, le Liban envoie ses cadres supérieurs en stage de deux ans à l'Ecole Nationale des Impôts à Clermont Ferrand. La « Harvard Law School » a élaboré un programme intensif pour former les agents du fisc du tiers monde.

La seconde solution consiste à solliciter l'assistance technique étrangère pour encadrer et améliorer le niveau des agents locaux. Les institutions internationales ont créé en ce sens des services spécialisés, pour fournir une assistance technique dans le domaine fiscal. Ainsi, le Fonds Monétaire International a créé en mai 1964, un Département des Finances publiques dont un des buts est de satisfaire les demandes d'assistance technique émanant des gouvernements du Tiers monde.

Enfin, les PVD ne pouvant créer des Ecoles professionnelles, recourent au palliatif de la formation sur le tas. Mais à ce niveau, il est important de signaler que l'administration libanaise avait pris conscience de ce problème, d'où la création de l'Institut des Finances (Tableaux 10 et 11) : un centre de formation dédié à former tous les fonctionnaires du Ministère des Finances sur des sujets relevant de leur fonction afin de :

- Développer les compétences des fonctionnaires du ministère ;
- Accueillir les nouvelles recrues et les orienter ;
- Assister les fonctionnaires affectés aux unités nouvellement créées ;
- Offrir aux agents qualifiés, les opportunités de formation à l'étranger ;
- Faciliter l'assistance technique en accueillant des missions d'experts étrangers ;
- Tisser des liens de coopération locale, régionale et internationale avec ses homologues de formation ;
- Renforcer la communication entre les différentes unités et les agents du ministère des Finances ;
- Promouvoir le dialogue avec les partenaires du ministère notamment le secteur privé, les administrations publiques et la société civile.

**Tableau 10** : Nombre des nouveaux recrutés par le ministère des finances entre 1996 et 2009.

1996	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2006	2007	2008	2009	Total
86	45	16	131	230	37	116	169	73	77	332	136	1448

Source : Institut des finances. [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb)

**Tableau 11** : Nombre des heures de formation à l’insertion professionnelle effectuées au sein de l’institut des finances.

1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
370	428	1315	1135	1137	1453	2263	2741	3068	4069	2871	4247	4037	3306	3553

Source : Institut des finances. [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb)

En plus des problèmes cités en haut, un problème assez important à ajouter à ce stade est celui de la nomination des agents des impôts. La nomination à un tel poste est souvent sous l’influence politique ou religieuse et parfois, après l’intervention des cadres supérieurs de l’administration. Par conséquent, les postes ne sont pas toujours attribués aux plus compétents.

### **C- Une mauvaise organisation**

L’administration fiscale des PVD comporte un double aspect :

- L’aspect quantitatif, c.-à-d. l’insuffisance numérique d’agents de fisc ;
- L’aspect territorial qui réside dans une répartition déséquilibrée des agents du fisc.

L’insuffisance quantitative se double d’une allocation géographique défectueuse des agents du fisc. C’est dans la Capitale, et accessoirement dans quelques grandes villes, que se réfugient les fonctionnaires et que se rétractent les services.

Suite à l’adoption d’un système d’impôts cédulaires, la direction centrale des impôts est composée de plusieurs services d’impôts qui prennent les noms des impôts dont ils se chargent (service de l’impôt sur le revenu, service de l’impôt sur la propriété bâtie, etc.). Chaque service s’occupe de la détermination de l’assiette de l’impôt dont il a la charge indépendamment et sans coordination avec les autres services (centraux ou régionaux).

La division du travail à l’intérieur de chaque service permet à l’agent de l’impôt d’exercer un pouvoir absolu dans la région qu’il contrôle, d’être clément avec les uns et de contrôler sévèrement les autres.

En plus, il y a une négligence dans la perception des impôts. Elle présente deux lacunes :

- 1) la négligence des agents de l’administration retarde le recouvrement des impôts.
- 2) il existe un service financier unique pour tous les impôts ; alors qu’une perception efficace nécessite une séparation entre les services de l’assiette et ceux du recouvrement.

## **D- Les rémunérations**

L'établissement d'un corps d'agents compétents du fisc se ramène, d'abord, à valoriser les traitements qui leurs sont actuellement dévolus : « *l'Etat a le devoir de réserver un traitement spéciale à la catégorie particulière de fonctionnaires qui, non seulement engagent leur responsabilité morale dans leur métier, mais encore sont professionnellement les mieux placés pour juger de l'inégalité des conditions* »<sup>248</sup>.

Les rémunérations des agents du fisc sont régies par les mêmes règles que celles des autres fonctionnaires de l'administration.

Dans la plupart des PVD, les agents de fisc sont mal payés<sup>249</sup>. Aucun avantage de valeur ne leur est accordé en considération de leurs charges et des tentatives de corruption dont ils peuvent faire l'objet. Ces rémunérations modestes ne permettent pas, souvent, d'avoir des cadres à haut niveau technique; les plus compétents sont attirés par le secteur privé mieux rémunéré.

Les faibles rémunérations obligent les agents à vivre dans l'austérité ou à chercher des moyens légaux de gains en se livrant à un travail supplémentaire. D'autres peuvent se livrer discrètement ou parfois ouvertement au monnayage de leurs fonctions.

## **E- La corruption du fisc**

Tolérée, encouragée par le système socioculturel du Tiers monde, la corruption entraîne des effets nocifs sur le fisc et la fiscalité.

Légitimée et amplifiée par l'environnement des PVD, la corruption, dont celle du fisc, résiste aux mesures correctives. Mais, il semble qu'elle pourrait être résorbée par des remèdes drastiques, appliqués avec énergie et constance.

On peut répertorier cinq causes de corruption dans les administrations du tiers monde: absence de contrôle des pouvoirs exorbitants échus aux fonctionnaires, le parasitisme familial, le mauvais exemple des politiciens, un traitement insuffisant et enfin un climat social qui tolère les dons faits à un fonctionnaire.

Les qualités morales des agents du fisc influent beaucoup sur le choix de l'impôt surtout en ce qui concerne les techniques nécessitant une intervention personnelle des agents; l'évaluation

---

<sup>248</sup> JACOBY (N.), *Taxation in Laos: policies for a new country with an under developed economy*, National Tax Journal, 1961, n°2, p.155.

<sup>249</sup> NGAOSYVATHN (Ph), *Le rôle de l'impôt dans les pays en voie de développement*, librairie Générale de droit et de Jurisprudence, 1978, p.177.

forfaitaire et l'estimation du bénéfice, ne peuvent être appliquées avec efficacité que si l'honnêteté et l'impartialité des agents ne sont pas mises en cause.

L'importance particulière qu'on accorde à la corruption dans les PVD se justifie par l'intérêt qu'on prête à la réforme des systèmes fiscaux de ces pays. Or, la corruption constitue un obstacle à toute possibilité d'amélioration de l'administration des impôts, condition préalable à la mise en œuvre d'une réforme (Tableau 11).

La réputation du Liban dans ce domaine est déplorable. Les spécialistes le citent comme exemple de corruption, de fraude et de paradis fiscal.<sup>250</sup>

La corruption des agents de douane et l'obligation des importateurs et des exportateurs à leur remplir les poches afin de faciliter leurs transactions est exemplaire (cité par les experts de la Banque Internationale pour la Reconstruction et le Développement BIRD)<sup>251</sup>.

La corruption des agents du service de l'impôt sur le revenu est connue au Liban; ainsi, l'opération est bénéfique pour le contribuable et pour l'agent du fisc indélicat mais elle est fatale aux intérêts de l'Etat.

**Tableau 12:** Indice de perception de la corruption entre 2005 et 2009.

Année	Classement	Note (/10)
2005	83/158	3.1
2006	63/163	3.6
2007	99/179	3
2008	102/180	3
2009	130/180	2.5

Source : TI = Transparency international. [www.transparencyinternational.org](http://www.transparencyinternational.org)

<sup>250</sup> SIMONOT (Ph.), *Le Liban paradis fiscal ou paradis terrestre*, Le Monde de Beauchamp, Guide mondial de paradis fiscaux, 29 octobre 1983. p.163; COULD (D.J.) et AMARO-REYES (J.A.), *The effects of corruption on administrative performance*, World Bank Staff papers number 580.

<sup>251</sup> COULD (D.J.) et AMARO-REYES (J.A.), op. cit.

## **§2- La formation insuffisante du contribuable**

*« L'influence des structures sociales sur la conception de l'impôt ne peut être proprement évaluée sans tenir compte des capacités intellectuelles et techniques des contribuables. Ceux-ci doivent concevoir l'impôt comme une honorable obligation pour contribuer aux charges publiques »<sup>252</sup>.*

Il s'agit de facteurs déterminant l'efficacité et la justice de l'impôt. Dans ce paragraphe on a traité la formation du contribuable (A), sa résistance à l'impôt (B) et le manque de collaboration entre les contribuables et l'administration fiscale (C).

### **A- Une formation intellectuelle et technique insuffisante**

La formation des contribuables est nécessaire mais elle doit satisfaire à un certain nombre d'exigences du point de vue intellectuel et technique.

#### **1. La nécessité de l'éducation du contribuable**

La formation des contribuables s'identifie à un effort de réhabilitation et de revalorisation du devoir fiscal. Elle est impérieuse, car les pays pauvres doivent surmonter un traumatisme social. Ce dernier résulte d'abord des péripéties de l'accession à l'indépendance: les partis nationalistes ont assimilé le paiement de l'impôt à un esclavage.

Impôt-esclavage, impôt-déchéance, socioculturel, impôt-exaction, ce sont autant d'identifications et de réalités qui bloquent l'accomplissement du devoir fiscal. Seul un effort pour inculquer un sens nouveau et un contenu neuf à l'impôt, peut inciter les contribuables à collaborer avec le projet de formation du capital conçu par l'Etat. C'est en ce sens que l'O.N.U. a longuement souligné que le développement d'un sens de la responsabilité civique pour le paiement de l'impôt est une question qui doit recevoir une priorité absolue. Les dirigeants politiques et les agents publics du sommet à la base doivent constituer un exemple pour le reste des citoyens et doivent établir et développer des programmes pour convaincre le peuple que l'impôt est le prix de l'indépendance et du développement économique et que l'évasion fiscale est antipatriotique, sinon subversive de la volonté populaire.

---

<sup>252</sup> Article 101 de la constitution française.

Plus généralement, les contribuables doivent comprendre l'enjeu du sacrifice fiscal. Cette éducation du contribuable permet de canaliser ses réactions, d'édulcorer certains réflexes et de préparer un terrain réceptif à l'adoption d'une réforme fiscale.

## **2. Les exigences de l'éducation du contribuable**

Cette formation des contribuables exige deux qualités de la part des pouvoirs publics: la passion et la patience. De la passion, parce que vouloir éduquer c'est ouvrir l'esprit, c'est éveiller l'esprit. De la patience, car la gestation d'une nouvelle génération de contribuables exige du temps. Il n'est jamais aussi vrai que, dans le domaine de la fiscalité, la distance entre le pouvoir et la population doit être comprimée au maximum.

Au Liban, l'analphabétisme n'est pas aussi répandu par rapport aux autres PVD ; mais la formation technique du contribuable et son initiation à l'impôt sont insuffisantes. En effet, certains contribuables recourent à un tiers pour remplir leur déclaration, ils ont des notions vagues sur les impôts et ils les distinguent très difficilement l'un de l'autre. Certains contribuables sont parfois obligés de solliciter le service d'un expert comptable moyennant des rémunérations dont le poids alourdit leurs charges professionnelles. Seules les grandes entreprises et les sociétés qui recrutent un personnel spécialisé pour tenir leur comptabilité sont capables de remplir – sans effort supplémentaire – les obligations exigées par loi de l'impôt sur le revenu.

La faible compétence technique du contribuable – et de l'administration – explique le recours intensif aux régimes d'imposition selon le bénéfice forfaitaire ou estimé. Ces systèmes d'impôt conduisent le plus souvent à une sous-évaluation des revenus imposables et par conséquent à des pertes de recettes et à beaucoup d'inégalités.

## **B- La résistance du contribuable libanais à l'impôt**

La structure politique du Liban est caractérisée par la détention du pouvoir par une minorité privilégiée qui refuse de renoncer à une partie de ses avantages pour réaliser un certain développement socio-économique. Par conséquent, les inégalités de conditions sont vivement ressenties par la majorité du peuple; elles développent chez le contribuable un sentiment de frustration et d'oppression. Ce sentiment se traduit sur le plan fiscal par une résistance à l'impôt; celle-ci s'avère comme le seul moyen dont dispose le contribuable pour exprimer sa révolte.

La situation économique du contribuable et ses revenus très réduits par rapport au coût élevé de la vie font ressortir l'inégalité entre le sacrifice qu'exige le paiement de l'impôt et la contre partie que lui offre l'Etat. Le contribuable sent alors l'impôt « *trop cher* »<sup>253</sup>.

Conditionné par la culture, l'histoire et l'actualité, le contribuable du tiers monde tend à résister soit passivement soit violemment à l'impôt. Contrairement à l'affirmation : « *les pauvres* » sont prêts à payer mais ils n'ont pas grand chose, « *les riches* » peuvent payer l'impôt, mais ils ne le veulent pas<sup>254</sup>.

La résistance individuelle à l'impôt est en pleine expansion au Liban; le libanais, en général, a tendance à refuser de se soumettre à l'impôt. Il s'y soustrait soit en dissimulant son revenu ou sa richesse imposable (fraude), soit en profitant des lacunes de la loi fiscale pour échapper à l'impôt (évasion).

### 1. La fraude fiscale

« *La fraude fiscale est un phénomène universel, elle existe, elle persiste en tout pays en tout temps par-delà les sanctions* »<sup>255</sup>.

Dans les PVD la fraude prend des dimensions inquiétantes (80% des recettes fiscales). « *La cause décisive de la déperdition de l'impôt direct dans le Tiers monde réside dans la fraude fiscale* »<sup>256</sup>. Au Liban, elle peut atteindre 90% de la dette fiscale en matière d'impôt sur le revenu.<sup>257</sup>

Les contribuables des professions libérales en particulier se livrent à une dissimulation de leurs revenus en minimisant leur chiffre d'affaires, tout en s'abritant derrière le secret professionnel afin d'échapper aux investigations de l'administration des impôts. « *La fraude sur l'impôt direct est le fait de médecins, de dentistes, des avocats, et plus généralement de tous ceux qui appartient aux professions libérales* »<sup>258</sup>.

Les contribuables soumis au régime d'imposition sur le revenu réel et obligés à la tenue d'une comptabilité et à la rédaction d'une déclaration, détiennent souvent deux comptabilités distinctes, l'une pour être présentée à l'administration, l'autre pour leur propre usage afin de suivre

---

<sup>253</sup> MEHL (L.), *Les résistances à l'impôt*, Avant propos. Revue. Fr. Fin. 1985.

<sup>254</sup> MAKALOU (O.), *Le problème de l'équilibre budgétaire dans les pays en voie de développement*, Mémoire D.E.S. Paris, 1968, P. 246.

<sup>255</sup> MARTINEZ (J.C.), *La légitimité de la fraude fiscale*, Etudes de Finances Publiques offertes à M. Le professeur P.M Gaudemet, Economica, 1984.

<sup>256</sup> NGAOSYVATHN (Ph.), *Le rôle de l'impôt dans les pays en voie de développement*, librairie Générale de droit et de Jurisprudence, 1978, T1, P.37.

<sup>257</sup> HIGGINS (B.), *Le financement de la croissance accélérée*, dans « finances publiques Dev. Eco. » 1955, Pages 35-36 ; dans le même sens : NGAOSYVATHN (Ph), *Le rôle de l'impôt dans les PVD*, op. cit.

<sup>258</sup> KANDIL (A.), *Fiscalité et développement : l'expérience algérienne*, thèse Paris, 1969, pages 312-313.

l'évolution des opérations comptables de leur activité. Seuls les salariés dont les revenus sont déclarés par le tiers, sont intégralement soumis à l'impôt par la technique de la retenue à la source. Par conséquent, il leur est impossible de frauder. Les seuls revenus qu'ils peuvent dissimuler sont ceux réalisés en « *travail noir* »<sup>259</sup>.

## **2. L'évasion fiscale**

Le système d'impôts cédulaires sur le revenu offre d'innombrables échappatoires aux contribuables bien informés. D'une part, ils peuvent passer de l'impôt progressif des personnes physiques à l'impôt proportionnel sur les sociétés en constituant une société familiale entre le contribuable et les membres de sa famille. D'autre part, ils peuvent basculer du régime d'imposition sur les bénéfices réels au régime d'imposition sur les bénéfices forfaitaires ou estimés.

Le système d'impôts cédulaires facilite l'évasion fiscale. L'inexistence d'un impôt général sur le revenu favorise cette évasion.

La résistance à l'impôt produit des effets négatifs sur le rendement et la justice du système fiscal. Ceux-ci sont renforcés par la fraude et l'évasion fiscales auxquelles se livrent les personnes privilégiées.

## **C- Le manque de collaboration entre les contribuables et l'administration**

Au Liban, les relations entre les contribuables et les agents du fisc sont souvent tendues. Les premiers considèrent les agents comme responsables de leur charge fiscale; ils se méfient des opérations d'investigations et de contrôle et ils redoutent leurs exactions.

Par ailleurs, l'absence d'un service d'information et de renseignement augmente la tension entre les contribuables et l'administration des impôts. La « *discourtoisie* »<sup>260</sup> des agents du fisc dans leurs relations avec les contribuables augmente le sentiment de méfiance chez le contribuable honnête et encourage les fraudeurs à fuir devant l'impôt.

Les rapports entre les contribuables et l'administration des impôts ne peuvent être améliorés que s'ils sont fondés sur le respect de la dignité de la personne. Dans ce cas, l'administration

---

<sup>259</sup> MARGAIRAZ (A.), *La fraude fiscale et ses succédanées*, 2<sup>ème</sup> édition, Lausanne 1972.

<sup>260</sup> DUBERGE (J.), *La psychologie sociale de l'impôt dans la France d'aujourd'hui*, Paris, P.U.F., 1961, p.112.

obtiendra plus de coopération du contribuable qui « *cesse de se considérer comme un individu attaqué (...) et en état de légitime défense dans tous ses rapports avec les services fiscaux* »<sup>261</sup>.

## **Section 2- Des contraintes législatives**

Le rôle essentiel du législateur libanais est de promulguer des textes de loi qui rendent le système fiscal plus juste et équitable. Mais sans doute, chaque système fiscal subit des difficultés qui constituent des handicaps à sa mise en application. « *La fiscalité peut créer des distorsions économiques qui ne sont pas toujours efficaces* »<sup>262</sup>.

Les imperfections des impôts directs, leur faible rendement et leur injustice, sont les causes de « la rigidité » du système fiscal néanmoins caractérisé par la prédominance des impôts indirects (§1). Le maintien d'un système fiscal archaïque et inadapté ainsi que les facteurs socio-économiques défavorables, expliquent les échecs enregistrés (§2).

### **§1- Le faible rendement des impôts directs entraîne la prédominance des impôts indirects**

Lord Kaldor définit le potentiel fiscal comme la proportion du PNB qui peut être prélevée sans effet de distorsion. Ce potentiel dépend du rapport de l'excédent de la consommation effective sur la consommation minimale indispensable à la population. Il permet de déceler des recettes beaucoup plus importantes que celles qui sont actuellement recouvrées. Or, au Liban on note une sous-utilisation de ce potentiel fiscal, une faiblesse des recettes fiscales et une prédominance des impôts indirects. En France, « *La fiscalité indirecte représente environ 60% de la fiscalité d'Etat (environ 55% des recettes du budget général)...* »<sup>263</sup>.

La distinction entre impôts directs et impôts indirects est toujours réalisée pour classer les systèmes fiscaux selon des critères nouveaux<sup>264</sup>. Elle permet en particulier de classer les systèmes fiscaux des PVD et de les différencier de ceux des pays développés.

---

<sup>261</sup> DUBERGE (J.), op. cit.

<sup>262</sup> VILLEMOT (D), *Quelle réforme fiscale ?*, L'Harmattan, 2007, p. 57.

<sup>263</sup> ALBERT (J.L.) et SAIDJ (L.), *Finances Publiques*, DALLOZ, 2009, 6ème édition, p.418.

<sup>264</sup> RULLIERE (G.), *Utilité et réalité de la distinction entre impôts directs et impôts indirects*, RSF, 1996, n°2.

Au Liban, le système fiscal actuel n'a pas réussi à atteindre ses objectifs: l'impôt direct n'a joué qu'un rôle minime dans la promotion de l'épargne et l'investissement privé dans les activités économiques productives, il n'a assuré en moyenne que 27,58 % du total des recettes en 2007.

Par conséquent, dans les pays en voie de développement (PVD), le rôle de l'Etat ne doit pas se limiter « à orienter et à canaliser les efforts du secteur privé, mais il doit susciter les initiatives, provoquer la formation de l'épargne et ouvrir les voies à sa mobilisation et à sa rentabilité »<sup>265</sup>.

Les pays développés ont généralement des systèmes fiscaux à prédominance d'impôts directs. Au contraire, celui des PVD est à forte prédominance d'impôts indirects. Ceci s'explique, dans les PVD, par des considérations structurelles et techniques. En effet, l'impôt indirect s'impose parce que les conditions sociopolitiques nécessaires à l'instauration d'un système d'impôt direct sont très peu remplies et parce que l'imposition indirecte fournit de meilleures facilités administratives et une large assiette à la collecte des recettes publiques.

Les conditions limitant l'adoption d'un système d'imposition directe sont : les capacités techniques des agents, l'organisation de services compétents et efficaces de collecte d'impôt et le choix des méthodes comptables élémentaires dans les entreprises. Toutefois, une administration récente et inexpérimentée est incapable de la mettre en œuvre, puisque dans le cas où de tels systèmes sont adoptés, ils sont souvent calqués sur la législation fiscale des pays développés.

Ce système doit, à cet égard, fournir au secteur privé un minimum de services sociaux et une infrastructure économique afin d'encourager sa propension à épargner et à s'investir dans des projets économiques productifs.

La structure du système fiscal a engendré un problème important d'injustice fiscale. La prédominance des impôts indirects qui frappent plus lourdement la population pauvre, accentue les inégalités des revenus déjà existantes.

Cependant, l'injustice n'est pas propre aux impôts indirects; elle est vivement ressentie à l'intérieur même du système d'impôts directs. L'imposition des revenus au Liban est une source d'inégalité entre les secteurs économiques (exemption du secteur agricole), et entre les différentes catégories de revenus d'un même secteur: surimposition des salariés, sous-imposition des professions libérales, etc.

L'inégalité horizontale est doublée par une inégalité verticale en raison de la progressivité du système d'impôts cédulaires. Le faible rendement et l'injustice des modalités de l'imposition des revenus constituent le cercle vicieux du système fiscal libanais.

---

<sup>265</sup> TIXIER (G.), *Le rôle de la fiscalité dans la croissance économique des PVD*, RSF, 1970, n° 3.

## **§2- L'imposition des revenus et le critère de justice : de l'inégalité devant l'impôt à l'inégalité par l'impôt**

Au Liban, la disparité est grande entre les niveaux de revenus et de fortunes. Une intervention de l'Etat dans le sens d'une redistribution des revenus et des richesses est impérative.

Le prélèvement fiscal au Liban est limité. La participation des impôts directs qui sont les mieux placés pour évaluer la capacité contributive, est minime. L'Etat ne peut prétendre assumer un rôle socio-économique d'une certaine importance, opérer une redistribution des revenus et orienter les activités des agents économiques par la technique fiscale.

Le système fiscal libanais qui compte sur les impôts indirects pour assurer 70% des recettes fiscales (en 2009<sup>266</sup>), ne peut pas être juste. En effet, les impôts indirects sur la consommation et les importations s'incorporent dans les prix des marchandises par le fait de l'incidence ; ils sont supportés par la majorité pauvre de la population proportionnellement à ses dépenses. Il en résulte une dégressivité par rapport au revenu; il n'y a ni égalité devant l'impôt ni égalité par l'impôt.

Par conséquent, le système d'impôts cédulaires sur le revenu est injuste parce qu'il appréhende séparément les revenus de chaque catégorie selon des modalités d'évaluation et de perception qui lui sont propres sans tenir compte des capacités contributives globales du contribuable.

Le concept d'égalité devant l'impôt selon les capacités contributives suppose l'imposition du revenu global du contribuable qui lui seul est capable de les évaluer et d'en donner une idée exacte.

*« Le système progressif qui permet seul d'agir dans le sens de l'égalisation des ressources suppose un impôt sur le revenu global ».*<sup>267</sup>

Le système d'impôt cédulaire conduit à une inégalité horizontale: les contribuables qui ont les mêmes capacités contributives sont différemment imposés selon qu'ils reçoivent leurs revenus de plusieurs sources ou d'une source unique.

De même, le système d'impôts cédulaires aboutit à une inégalité verticale: les contribuables qui ont des capacités contributives plus fortes ne sont pas plus lourdement imposés quand leurs revenus sont de sources différentes, on est donc en présence d'une inégalité devant et par l'impôt.

---

<sup>266</sup> Rapport annuel du Ministère des finances, 2007.

<sup>267</sup> ARDANT (G.), *Théorie sociologique de l'impôt*, op. cit.

Les inégalités apparaissent aussi entre les secteurs économiques : le secteur commercial étant imposé alors que le secteur industriel bénéficie d'exonérations en vue de promouvoir l'investissement et le secteur agricole jouit d'un régime suspensif d'impôt.

Les inégalités sont encore remarquables dans les modalités d'évaluation de chaque catégorie d'impôt : parallèlement à la surimposition des salaires, l'imposition forfaitaire des BNC et d'une grande partie des BIC conduit à la sous-évaluation des revenus imposables et à une grande possibilité d'évasion et de fraude. Ceci crée une nouvelle inégalité devant la fraude.

A côté de cette inégalité due à la conception même de l'impôt sur le revenu, se développe une inégalité provenant de la mauvaise application de la réglementation fiscale par l'administration des impôts. La tendance à la corruption des agents du fisc crée aussi une inégalité entre les contribuables.

Enfin, les exonérations et les dégrèvements d'impôts généreusement distribués dans le but de promouvoir l'investissement dans les secteurs productifs de l'économie (l'industrie) ont aggravé les inégalités sans atteindre toutefois les objectifs visés. Ils ont profité à certaines entreprises industrielles qui ont pu ajuster leur situation aux conditions requises.

### **A- La répartition inégale des charges publiques**

L'article 7 de la constitution du 23 mai 1926 (toujours en vigueur) consacre l'égalité devant les charges publiques. Il dispose que :

*« Tous les Libanais sont égaux devant la loi (...) et sont également assujettis aux charges de devoirs publics sans aucune distinction ».*

Mais ni l'esprit ni l'application des lois fiscales ne vont dans le sens d'une égalité des charges publiques et de nombreuses distinctions sont tolérées.

La constitution libanaise qui a opté pour la conception de l'impôt « devoir public » n'a pas précisé la modalité d'assujettissement aux charges publiques.

La teneur et l'application des lois fiscales permettent de préciser le concept d'égalité et de déterminer ses dimensions.

En effet, le principe d'égalité dans la répartition des charges publiques ne peut guère être mis en œuvre tant que l'administration des impôts n'est pas en mesure d'évaluer les facultés contributives.

L'adoption d'un système d'impôts cédulaires sur le revenu et l'application des méthodes d'évaluation et de perception particulières à chaque catégorie de revenus (IR, IPB, BA) ne permettent pas d'appréhender l'ensemble des revenus du contribuable.

De plus, le non assujettissement de certains revenus à l'impôt, le traitement de faveur de certains autres par suite d'exonérations fiscales ou de régimes de suspension de l'impôt empêchent toute tentative qui vise à connaître le chiffre global des revenus du contribuable et par suite de ses facultés contributives.

La personnalisation de la répartition des charges publiques dont le minimum vital, les charges de famille et la progressivité, est faussée du fait même de la méconnaissance de l'ensemble des revenus du contribuable. Elle conduit à accroître l'injustice. Un système d'impôts cédulaires suppose l'application d'un taux proportionnel et sans déduction. La personnalisation des impôts cédulaires amène à l'inégalité devant et par l'impôt. L'application du taux progressif ne permet pas d'amputer les revenus des riches pour les transférer par des subventions et par des exemptions aux pauvres; ceci reste vrai tant que ces revenus ne sont pas entièrement connus et tant qu'ils ne subissent que la progressivité limitée des impôts cédulaires.

A cette inégalité due à la méconnaissance de la capacité contributive s'ajoute l'inégalité d'imposition des différentes catégories de revenus, de plus, dans chaque catégorie, le traitement diffère selon les contribuables.

## **B- La sous-imposition des BIC, BNC et les bénéfices des sociétés**

Les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) sont soumis à l'impôt selon l'un des trois régimes réel, forfaitaire ou estimé.

### **1. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice réel**

L'article 11 de la loi de l'impôt sur le revenu a précisé les catégories qui sont obligatoirement imposables selon le régime réel. Tout contribuable même astreint à la tenue d'une comptabilité régulière qui n'est pas énumérée à l'article 11 peut être soumis au forfait quel que soit son chiffre d'affaires. Contrairement au C.G.I. français, aucun plafond n'est fixé pour l'imposition selon chaque régime et le contribuable tend toujours à être selon le régime le moins lourd et le plus favorable à sa situation pécuniaire, et il choisit rarement le régime du bénéfice réel.

Le régime d'imposition d'après le bénéfice réel, qui repose sur « *une confession du contribuable qui est à même de connaître, tout au moins en principe et mieux que quiconque, le montant exact*

*de la matière imposable* »<sup>268</sup>, perd beaucoup de ses avantages, sans parler de ses inconvénients. Malheureusement, « *la bonne volonté, la sincérité et le sens civique* »<sup>269</sup>, sur lesquels repose la déclaration contrôlée laissent à désirer chez le contribuable libanais qui présente rarement une déclaration exacte permettant une évaluation précise du revenu imposable.

Aussi la faible connaissance du contribuable des techniques de comptabilité l'oblige à avoir recours aux services des bureaux d'expertise comptable ou même aux agents du fisc moyennant des rémunérations qui augmentent ses charges et se répercutent sur le rendement de l'impôt.

Le régime de la déclaration contrôlée manque d'efficacité ; les comptabilités apparemment régulières cachent souvent des dissimulations de revenus que seule une vérification sérieuse dotée d'un droit de communication adéquat peut déceler ; droit que limite au Liban l'adoption d'un système de secret bancaire absolu. En effet, « *Les adversaires du secret bancaire, lui reprochent donc d'être un moyen d'échapper aux obligations fiscales* »<sup>270</sup>.

La fraude fiscale dont le contribuable Libanais a la mauvaise réputation, contribue à annihiler tous les avantages de ce régime.

Si le revenu réel pourrait être, après contrôle et examen de comptabilité, appréhendé, les revenus imposables selon les régimes forfaitaires ou estimés sont sous-évalués et échappent en grande partie à l'impôt.

## **2. Le régime de l'imposition sur la base du bénéfice forfaitaire**

Le régime du bénéfice forfaitaire en droit fiscal libanais est foncièrement différent du régime forfaitaire établi par le droit fiscal français. Alors que les contribuables soumis au régime de forfait au Liban sont imposés annuellement sur la base d'un pourcentage appliqué à leurs chiffres d'affaires (ou recettes), le régime de forfait en France procède d'une autre conception. En effet, l'administration française ne s'estime pas liée par les énonciations de la comptabilité que l'entreprise puisse produire. Elle dispose d'un pouvoir d'appréciation qui lui permet de tenir compte de tous les indices de rendement de l'exploitation: position de l'entreprise sur le marché, nature de la clientèle, qualités professionnelles du contribuable, etc. et c'est elle qui évalue le bénéfice approximatif à partir desdits indices.

---

<sup>268</sup>MEHL (L.) et BELTRAME (P.), op. cit. p. 128

<sup>269</sup>GEST (G.) et TIXIER (G.), op. cit. p. 80

<sup>270</sup>MGHABGHAB (N.), *Le secret bancaire*, édition SADER, 1996, p.262.

Les détenteurs des BNC soumis de plein droit au régime forfaitaire – en plus de leur sous-imposition – se livrent à l'évasion et à la fraude et échappent au contrôle sous le prétexte du secret professionnel.

A noter que, les contribuables imposés selon ce régime et spécialement les professions libérales (avocats, médecins, ingénieurs etc.) dissimulent habilement leurs revenus et n'en présentent au fisc qu'une déclaration partielle; ceux-ci bénéficient d'une imposition bénigne qui ne correspond en aucun cas à leurs capacités contributives dont leur train de vie révèle de l'importance.

La prise en considération des signes extérieurs de richesse, les éléments du train de vie ou les dépenses personnelles, pourrait peut-être corriger les imperfections de ce régime.

Une autre contrainte s'ajoute aussi à la précédente; celle du secret bancaire dont bénéficie les professions libérales. Les agents de fisc n'ont pas le permis d'accéder lors de contrôle des déclarations de ces professions à leur compte bancaire.

Les moyens rudimentaires de contrôle, de vérification et de recoupement mis à la disposition de l'administration ne permettent qu'une appréhension partielle de ces revenus.

### **3. Le régime de l'imposition sur la base du bénéfice estimé**

Comme on a déjà expliqué, le bénéfice net imposable du contribuable soumis à l'imposition estimée est précisé ou évalué par une commission spéciale.

Cette méthode d'évaluation admise en principe pour l'imposition des petits contribuables, vu le cadre très limité de leurs activités, leur situation sociale et l'incapacité où ils se trouvent de tenir des registres et même de remplir une déclaration, s'étend en pratique à des contribuables dont le chiffre d'affaires est assez élevé et même parfois à des commerçants qui ont réussi à obtenir une sous-évaluation de leurs bénéfices ne correspondant nullement à leurs activités.

Ce régime d'estimation est très approximatif, il conduit à une sous-imposition d'une fraction importante de contribuables à des pertes de recettes dont les conséquences sont néfastes pour les finances publiques. Sa révision par la détermination et la limitation des activités et du chiffre d'affaires des contribuables qui lui sont soumis, la fixation de la nature des informations et des éléments de train de vie retenus pour l'estimation du bénéfice, pourrait peut-être et dans une certaine mesure, pallier ces inconvénients, diminuer son caractère approximatif et imposer

efficacement une catégorie qualifiée de « petits contribuables » qui reste jusque là sous-imposée par rapport aux détenteurs des traitements et salaires<sup>271</sup>.

### **C- Le traitement privilégié des bénéfices agricoles**

La mise entre parenthèses fiscale de l'économie agricole a été justifiée d'abord par des arguments de fait. Cette exclusion du secteur agricole de participer aux charges publiques est due à plusieurs raisons ; 1) le Liban est un pays de petites exploitations agricoles ; 2) les paysans sont illettrés ; 3) ils sont pauvres ; 4) les techniques agricoles sont archaïques ; 5) le faible revenu des agriculteurs ; 6) les difficultés d'appréhension des revenus imposables et les obstacles techniques et administratifs.

Le revenu par tête d'habitant n'explique pas la sous-estimation des revenus agricoles. La coexistence de grandes propriétés foncières qui réalisent des bénéfices énormes, avec une petite propriété prouve l'existence dans ce secteur d'un potentiel fiscal qui n'est pas encore exploité. L'exclusion de ces revenus porte atteinte à l'égalité fiscale des différents secteurs économiques et entrave l'appréhension du revenu global du contribuable en vue d'une répartition égalitaire des charges publiques.

### **D- La surimposition des salaires**

La retenue à la source de l'impôt sur le revenu des salariés permet de contrôler la presque totalité des revenus salariaux. Par suite elle limite les possibilités de fraude.

Les agents de l'Etat sont les plus surchargés de cette catégorie d'impôt. En effet, l'impôt sur le revenu retenu préalablement sur leurs rémunérations et versé au Trésor, alimente périodiquement ce dernier. Le volume de ces rémunérations qui constitue en 2007 selon le ministère des finances 19.7% du budget de l'Etat, permet de constater l'importance de la charge fiscale des fonctionnaires. Par conséquent, cette catégorie de contribuables qui paraît juridiquement avantagée est en réalité pénalisée et supporte une part des charges publiques disproportionnée par rapport à celle des autres catégories de contribuables.

D'autre part et même si l'estimation de l'impôt est annuelle, son échéance est mensuelle et est déduite des salaires mensuels des fonctionnaires. En effet, l'article 65 stipule que l'impôt dû par

---

<sup>271</sup> Les salaires du secteur privé dans la ville de Beyrouth seulement ont été imposés en 1983 de 17 107 000 L.L. et les contribuables selon le régime estimé de 2 666 791 L.L. (sources Ministère des Finances).

les fonctionnaires, employés et ouvriers de toutes catégories, qui touche leurs traitements et salaires, est déduit mensuellement; l'Etat n'est pas soumis aux obligations des employeurs quant à la préparation des rôles d'imposition et le paiement de l'impôt. Ce qui facilite la collecte de l'impôt et diminue son coût.

En plus, une augmentation de l'impôt sur le revenu a des effets économiques importants. Elle fait baisser le prix du loisir par rapport à celui du travail (effet de substitution). Cependant, si le contribuable s'est fixé un objectif de consommation donné, une hausse de l'impôt diminue son revenu disponible et exige donc un effort accru pour récupérer la perte du revenu. Le contribuable devrait donc compenser la réduction de ses revenus due au prélèvement fiscal par un accroissement de son activité productrice.

L'impôt aussi a pour effet de détourner de certaines activités au profit d'autres occupations. L'effet de substitution incite à remplacer le travail bien rémunéré et par suite avec plus d'impôt par un travail dont la rémunération n'est pas atteinte par l'impôt. Le poids excessif de l'impôt sur le revenu peut donc favoriser le développement du travail au noir. L'effet de substitution peut même entraîner un déplacement hors du champ d'application de l'impôt, notamment lorsqu'il incite le contribuable à émigrer.

### **E- Le recours limité à la règle de la progressivité**

Le deuxième article de la loi de l'impôt sur le revenu stipule que l'impôt soit sur les bénéfices des professions commerciales, non-commerciales et libérales. Ainsi, le législateur libanais a joignit dans un seul impôt les bénéfices des professions industrielles et commerciales et les bénéfices des professions libérales. Même s'il a réparti les taux d'imposition, il a soumis les bénéfices des professions libérales à des taux inférieurs à ceux des bénéfices des professions industrielles, commerciales et artisanales.

L'impôt sur les bénéfices commerciaux et industriels est en fait sur le capital en tant que source principale du revenu. Alors que l'impôt sur les professions libérales, c'est en fait un impôt sur le travail comme source majeure du revenu. Cependant, le législateur libanais a décidé d'imposer l'impôt sur les professions d'industrielles, commerciales et non commerciales tout bénéfice provenant du travail et du capital à la fois, indépendamment de la différence de la contribution de chacun d'eux.

Les professions industrielles doivent être encouragées dans les pays en développement, à savoir des taux d'imposition en moins, en raison de la difficulté de générer des bénéfices industriels par

rapport aux bénéfices commerciaux ou aux bénéfices des professions libérales. Le développement de l'activité industrielle est une nécessité économique au détriment des activités des services, du commerce et des professions libérales, ainsi que la difficulté de l'évasion fiscale dans le secteur industriel par contre le secteur des services et du commerce où l'évasion fiscale est plus facile. Néanmoins, le législateur libanais a refusé de faire la distinction entre les professions industrielles et commerciales. Il a vu que les professions libérales méritent le plus de soin et de réduction des taux parce que ses bénéfices sont probables et peu, et elles s'appuient sur l'auto-assistance et l'expérience humaine. Elles ont besoin de hautes connaissances et expériences culturelles et mentales, à l'instar de la médecine, du droit, de l'ingénierie, des consultations et autres. À notre avis, ce sont des considérations qui ne sont pas convaincantes dans les conditions économiques actuelles.

En plus, l'adoption d'un barème progressif propre à chaque cédule et son application aux seuls revenus de cette cédule altère le recours à la progressivité. Celle-ci ne pourrait s'appliquer à l'ensemble des revenus du contribuable et les taux des tranches supérieures ne sont que rarement appliqués. L'inégalité est profondément ressentie entre les contribuables. En effet, les revenus acquis d'une seule source sont entièrement soumis aux tranches supérieures du barème progressif. Tandis que les revenus provenant de plusieurs sources sont imposés séparément par les taux les plus bas du barème.

En plus, les taux modérés de l'impôt sur la majorité des détenteurs de revenu expliquent la faiblesse des recettes fiscales de l'impôt direct dans le tiers monde. « *L'O.N.U recommande de majorer les taux sur les revenus moyens afin de faire de l'impôt direct un impôt de masse* »<sup>272</sup>.

### **F- La non imposition des plus values des particuliers**

La loi de l'impôt sur le revenu a imposé les revenus périodiques résultants de l'activité professionnelle habituelle du contribuable. Le bénéfice résultant d'une opération isolée ne faisant pas partie de la profession du contribuable n'est pas imposable.

Cette conception restrictive du revenu abandonnée par la France depuis 1934 ne cesse d'être admise au Liban. Par conséquent, la non-imposition des bénéfices, souvent considérables, d'une opération spéculative isolée tant foncière que commerciale entraîne des pertes de recettes fiscales importantes et renforce le caractère injuste de l'impôt.

---

<sup>272</sup> O.N.U., *Les finances publiques de l'après-guerre*, Etude sur la situation économique de l'Asie et de l'Extrême-Orient en 1960-1961, pages 86.

Comme convenu et selon la chambre du commerce et de l'industrie de Beyrouth (C.C.I.B.), la spéculation foncière a joué un rôle important dans l'accélération de l'inflation et de la hausse des prix.

La cause principale à cette hausse était l'afflux des capitaux étrangers et arabes sur le marché financier de Beyrouth et ceci après la flambée des prix du pétrole (1973) qui a augmenté le volume des crédits des banques. Ce surplus est investi dans la spéculation foncière.

En conséquence, les immeubles ont connu une hausse vertigineuse des prix par suite des opérations de construction-vente et achat-vente à titre spéculatif ; mais les bénéfices en résultant échappaient à toute imposition. La notion civiliste de revenu a été retenue par le législateur libanais: le revenu est défini comme étant le produit périodique d'une source stable<sup>273</sup> et l'imposition à l'impôt sur le revenu est donc limitée aux bénéfices des opérations achats-ventes d'immeubles réalisées dans un but commercial (article 4 de la loi de l'impôt sur le revenu) ce qui implique l'exercice de la profession d'achat-vente d'immeubles à titre habituel ; et par conséquent les bénéfices d'une opération isolée ne sont pas soumis à l'impôt.

Dès lors et dans une prise de conscience de la nécessité de l'imposition des bénéfices réalisés même à titre occasionnel privé, les particuliers dans le cadre de la gérance de leur activité habituelle et les responsables du Ministère des Finances ont élaboré des projets de lois donnant au revenu une acception extensive, synonyme d'enrichissement, afin de pouvoir imposer les profits que le contribuable a retirés des opérations de toute nature effectuées pendant l'année d'imposition .

Une proposition de la part de la Ministère des Finances a consisté à créer un impôt sur les bénéfices des spéculations foncières.

Dans le même ordre d'idées, la commission d'expert chargée d'étudier les moyens de limiter la hausse du coût de la vie a proposé une réforme visant à la création d'un impôt sur les revenus réalisés de la vente des immeubles.

Malheureusement aucun de ces projets n'a abouti; les intérêts des groupes de pression, catégories privilégiées détentrices du pouvoir économique et politique ne cessent de prévaloir sur les intérêts de l'Etat et de la société.

---

<sup>273</sup> LALUMIERE (P.), *Taxation des plus-values, une nouvelle définition du revenu*, Le Monde, 25 juin 1974 ; et GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal*, op. cit., p. 94-99.

Ces groupes ont toujours disposé de suffisamment de pouvoir « *pour bloquer les mesures fiscales qu'ils considèrent comme lésant leur situation* »<sup>274</sup>.

Un seul projet a abouti, il se limite à l'imposition des plus-values résultant directement de l'exécution des travaux publics<sup>275</sup>.

Ce projet vise à combler les lacunes dudit décret – loi par la création d'un impôt sur les plus-values et résultant aussi bien de l'exécution des travaux publics que de l'exportation ou de la cession de l'immeuble.

Le taux d'imposition est de 10% pour les plus-values résultant des travaux publics.

Ce projet s'il arrive à franchir les obstacles que lui dresseront les groupes de pression, constituera, malgré ses insuffisances, une étape nécessaire à la création d'un impôt général sur le revenu qui engloberait tous les revenus des contribuables réalisés durant l'année d'imposition.

L'impôt sur les plus-values des particuliers frappe les richesses acquises, c'est-à-dire l'ensemble de la « valeur ajoutée » du patrimoine. Cet impôt préconisé introduit souvent une discrimination entre les sources de revenus. En effet, il frappe souvent des biens qui sont volontairement laissés inemployés et qui présentent cependant une utilité économique.

Ces biens, ne produisent pas de revenus au sens propre du terme, et ne sont donc soumis à l'impôt sur les bénéfices (BIC) mais à un impôt spécifique à traitement particulier.

Alors toute augmentation de la valeur de l'immeuble résultant directement de l'exécution des travaux publics, est considérée comme plus-value imposable d'après le décret législatif n°125 du 30 juin 1977 et ses amendements. La valeur de cette augmentation est déterminée par comparaison avec la valeur des immeubles voisins qui n'ont pas profité de l'exécution des travaux.

La commission chargée de fixer les indemnités des expropriations effectuées pour l'exécution des travaux, évalue forfaitairement la plus-value de chaque immeuble en se fondant sur les prix courants, les contrats de location et « *autres éléments* » dont il est normalement tenu compte dans la fixation des prix (article 7).

---

<sup>274</sup> NGAOSYVATHN (Ph.), *Le rôle de l'impôt dans les P.V.D.*, L.G.D.J., 1978, T 1, p. 73.

<sup>275</sup> Décret législatif n° 125 du 7 juillet 1977, modifiée par le décret loi n°326 du 28/6/2001 et ensuite par le décret loi n°838 du 08/12/2006.

## **G- La non imposition des plus values des travaux publics**

Les imperfections de l'impôt sur les plus-values résultant des travaux publics découlent de sa conception même: de l'imposition des bénéfices potentiels que le contribuable n'a pas effectivement réalisés et qu'il ne réaliserait qu'en cas de la cession de son immeuble<sup>276</sup>. La plus-value s'incorpore dans le capital et l'impôt pourrait être assimilé à un impôt sur le capital qui inciterait le propriétaire à vendre son immeuble quand son rendement ne lui permettrait plus d'acquitter l'impôt<sup>277</sup>; on assistera alors à la mise en cession des immeubles qui en l'absence de l'imposition n'auraient pas été cédés. Ainsi se trouvent accélérées la spéculation foncière et la concentration de la propriété dans les mains d'une minorité aisée.

Malgré sa création récente, l'impôt sur la plus-value est archaïque dans sa conception, ses méthodes d'évaluation et de perception; il est aussi injuste, il appréhende des bénéfices potentiels et exonère des bénéfices réalisés à titres spéculatifs. Il accable parfois les petits propriétaires qui profitent de l'exécution des travaux publics et épargne les contribuables riches qui exercent une pression sur les pouvoirs publics pour les empêcher d'instituer un impôt sur les plus-values réalisées par les opérations d'achats-ventes spéculatives.

L'opposition à la création d'un impôt sur les plus-values des particuliers réalisées lors de la cession à titre onéreux de leur immeuble, reste injustifiée: les arguments relatifs à la protection de la propriété privée de toute ingérence administrative et la conversation du principe de la liberté d'échange ne constituent que des camouflages de la réalité: il s'agit en fait de protéger une catégorie influente détentrice des pouvoirs économiques et politiques.

## **H- Le recouvrement ajourné de la retenue à la source**

L'employeur a l'obligation de mettre en œuvre la retenue à la source qui consiste à demander aux débiteurs des revenus de retenir l'impôt dû par le bénéficiaire (le salarié) et de le payer au Trésor; elle trouve une application extensive dans le système d'impôt sur le revenu libanais.

Cette application limitée dans certains pays aux traitements et salaires<sup>278</sup>, s'étend au Liban aux bénéfices des capitaux mobiliers et aux bénéfices non commerciaux réalisés par les contribuables qui n'ont pas au Liban un établissement stable<sup>279</sup>.

---

<sup>276</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *Droit fiscal*, op.cit. p96-97.

<sup>277</sup> LAULAN (Y.), *L'impôt sur les plus-values est-il conservateur ?*, Le Monde, 26 août 1975, p.9.

<sup>278</sup> Au Maroc et en Algérie, elle est limitée à l'impôt sur les traitements et salaires. Voir BENSALAH (A.), op. cit. *La fiscalité face au développement économique et social du Maroc*, thèse, p. 115-116.

<sup>279</sup> Articles 41, 42 et 43 du D.L. 144/1959.

« L'adaptation de la technique de la retenue à la source à la structure socio – économique des pays en développement est la cause essentielle de son adoption par les gouvernements de ces pays qui en font un usage abusif »<sup>280</sup>.

Cette technique moderne, manifestation d'un perfectionnisme fiscal, d'un luxe des pays développés est venue remplacer la méthode archaïque de recouvrement par voie de rôle<sup>281</sup>. Son application dans ces pays se fait suivant des méthodes plus ou moins sophistiquées qui vont du simple acompte sur la cotisation annuelle d'impôt, établie ensuite sur la base d'une déclaration annuelle présentée par le contribuable (Les Etats-Unis), au système de P.A.Y.E. Anglais (Pay as you earn) qui permet d'opérer une régularisation hebdomadaire ou mensuelle des retenues d'impôts en fonction des revenus encaissés ou des paiements effectués. Le grand perfectionnisme de cette méthode rend la régularisation en fin d'année insignifiante.

Devant l'extension de l'usage de la retenue à la source au Liban on a le droit de s'interroger sur sa conception, son degré d'évolution et son efficacité.

Pour plus de précision nous allons limiter notre étude à la retenue à la source des traitements et salaires pratiquée à la fois dans le secteur privé et dans le secteur public (Fonctionnaires de l'Etat des Municipalités et des Etablissements publics), qui constitue son champ d'application principal. On a expliqué précédemment, que l'impôt sur les traitements et salaires doit être retenu par l'employeur sur les traitements et salaires qu'il verse aux salariés; les sommes ainsi retenues devront être intégralement versées au Trésor sous sa responsabilité personnelle dans le mois qui suit la date du dépôt des rôles ou de sa réception des avis d'imposition supplémentaire ou additionnelle.

Conformément à ce texte, l'employeur effectue la retenue d'impôt sur les sommes qu'il verse périodiquement à ses employés, ceux-ci reçoivent leur salaire net d'impôt et l'employeur aura la qualité de redevable vis-à-vis du Trésor.

Cette retenue qui se fait sur chaque paiement isolé n'est que provisionnelle, elle constitue un acompte d'impôt dont le montant ne sera connu exactement qu'après l'émission des rôles.

---

<sup>280</sup> NGAOSYVATHN (ph), *Le rôle de l'impôt dans les P.V.D.*, L.G.D.J. 1978. T1, p. 62-69 pour qui la retenue à la source permet :

- 1) de contribuer le problème de la fragilité de l'administration fiscale,
- 2) de ne pas mettre à l'épreuve le civisme fiscal tenu des contribuables,
- 3) d'anesthésier l'impôt et
- 4) de disposer de ressources fiscales échappant à l'érosion monétaire due à l'inflation

<sup>281</sup> GEST (G.) et TIXIER (G.), *droit fiscal*, op. cit., p. 285-291.

Mais le versement au Trésor, qui doit s'effectuer, en principe, selon cette technique au fur et à mesure du prélèvement et en coïncidence avec la perception des revenus, ne s'effectue d'après l'article 63 susmentionné que le mois qui suit la date de dépôt des rôles, il en résulte que l'employeur, qui a encaissé périodiquement la provision d'impôt dû par son employé par amputation sur son salaire, en à la disposition durant toute l'année en question et une partie de l'année suivante, il n'en verse le montant que durant le mois suivant le dépôt des rôles.

La retenue à la source qui a simplifié radicalement le procédé de recouvrement dans certains pays en développement<sup>282</sup> (Maroc, Algérie) où le calcul de l'impôt et non seulement la retenue à la source s'effectue d'une façon définitive sur chaque paiement isolé selon un barème mensuel fixé par l'Administration, n'a que faiblement diminué les charges de l'administration au Liban; il lui incombe toujours la tâche de vérifier les déclarations, la notification des redressements, l'émission des rôles et le recouvrement de l'impôt .

La seule simplification réside dans la diminution du nombre des déclarations, la réduction des rapports du fisc avec les contribuables et la limitation du nombre des redevables.

Si la retenue à la source présente pour le contribuable l'avantage d'être indolore et proportionnée avec ses ressources et de lui éviter des contacts permanents avec le fisc, elle a l'inconvénient de multiplier ses contacts avec son employeur et de déclencher des discussions portant sur le montant de la charge fiscale et sur sa justification.

En plus, elle le prive de ses bénéfices qu'il aurait utilisés pour la satisfaction de ses besoins durant l'année alors que c'est l'employeur qui en profite injustement et jusqu'à l'échéance de la date de paiement.

Selon la loi, l'employeur doit retenir ces impôts mensuellement par contre la déclaration est trimestrielle, par suite l'état actuel de la législation vide la retenue à la source de son contenu et prive l'administration du principal avantage qu'elle pourrait en attendre: celui d'alimenter mensuellement le Trésor d'une façon régulière par des rentrées anticipées et à périodicités rapprochées.

Seuls les paiements anticipés d'impôt des fonctionnaires de l'Etat, des Municipalités et des Etablissements publics, effectués mensuellement par voie de retenue à la source sur leur revenu durant le mois échu, rentrent effectivement dans la caisse du Trésor au moment de leur versement.

---

<sup>282</sup> ISAAC (G.), op. cit., p. 36.

Le paiement anticipé de l'impôt sur les salaires des employés profite actuellement à l'employeur qui peut utiliser les sommes retenues pour la satisfaction de ses besoins ou de ceux de son entreprise pendant toute l'année et jusqu'à la date d'échéance de paiement de l'impôt et même parfois au-delà. Par conséquent, le chef de l'entreprise tire profit du paiement anticipé de l'impôt et non pas le Trésor, celui-ci reçoit la somme d'impôt à une valeur diminuée par l'inflation.

La retenue à la source de l'impôt sur les traitements et salaires actuel présente un seul avantage: celui d'interdire la fraude au recouvrement. Le recouvrement par un tiers qui est seul responsable vis-à-vis du Trésor, fait disparaître totalement les risques de non- paiement ou d'insolvabilité etc.<sup>283</sup>

Les imperfections de la retenue à la source ont incité le législateur à promulguer un texte dans la loi de Finances pour 1984 (article 39), qui autorise le gouvernement à obliger certains contribuables à verser des acomptes d'impôts trimestriels ou mensuels sur leur cotisation d'impôts, une régularisation en fin d'année permettra la restitution du trop perçu ou le versement du solde. Mais les difficultés techniques et comptables, aussi bien qu'administratives ont constitué des handicaps à sa mise en application.

Ces imperfections de la retenue à la source contribuent à augmenter l'injustice fiscale dont cette catégorie de contribuables - les salariés - est victime.

---

<sup>283</sup> ISAAC (G.), op. cit., p. 23.

## **Chapitre 2- Des contraintes subies par l'administration**

L'économie libanaise dépend essentiellement des secteurs de service (tourisme, commerce, banque...); Cette dépendance reflète l'absence de la volonté d'investir dans des projets industrielles ou agricoles nécessitant d'une part la mobilisation de gros capitaux, vu leur infrastructure, mais d'autre part une longue période pour rentabiliser ces investissements.

Le Liban n'a jamais été un pays stable ; vue sa position géopolitique, au cœur d'une région bouleversée, les périodes de stabilité ne peuvent être qualifiées que de « moyenne terme » dans une vision très optimiste. Cet instabilité ne peut que porter ses influences sur les deux plans économiques (section 1) et politiques (section 2).

### **Section 1- Sur le plan économique**

Le Liban est connu comme le pays de transactions et d'échanges. Son économie se distingue par une progression de la demande plus forte pour les services que pour les biens. Les deux secteurs de l'agriculture et de l'industrie manufacturière ne contribuaient qu'à un taux minime du PIB. Ce trait donne une orientation différente de la fiscalité et marque l'importance respective de ces différents impôts. Le système fiscal libanais présente des failles énormes affectant l'économie du pays.

La fiscalité directe Libanaise subit des problèmes divers, parmi lesquels celui de la productivité. L'évaluation des impôts directs au Liban, leurs efficacités dans la promotion de l'économie (§1) et leurs équités et justice fiscale (§2) seront étudiées dans cette section.

#### **§1- Le problème de productivité**

Avant d'aborder les problèmes de productivité, deux remarques préliminaires doivent être prises en considération.

Tout d'abord, les chiffres relatifs au rendement des impôts sur le territoire libanais n'ont jamais fait l'objet d'une publication officielle avant 1997, d'où la difficulté d'avoir en main certains chiffres relatifs aux impôts. Ceci aurait donné un caractère plus complet à cet exposé.

Ensuite, la présente étude est limitée aux impôts directs tout en excluant les impôts indirects. Cependant, celles-ci représentent un pourcentage assez important dans le total des impôts.

Les problèmes de productivité des impôts directs au Liban concernent les recettes totales, la part et le rendement de ces impôts ainsi que leurs importances respectives.

### A- Les recettes totales

Le tableau suivant regroupe l'ensemble des recettes totales du Liban à partir de 1997, première année de publication officielle de ces chiffres.

**Tableau 13** : Les recettes totales en milliard L.L.

<b>Exercices</b>	<b>Recouvrements effectués</b>	<b>Exercices</b>	<b>Recouvrements effectués</b>
1997	2,645	2004	5,168
1998	3,099	2005	4,866
1999	3,536	2006	4,942
2000	2,937	2007	5,582
2001	2,962	2008	7,182
2002	3,996	2009	8,967
2003	4,502	Avril - 2010	3,289

*Source : Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)*

*(1 Euro = 2140 L.L. environ).*

Dans ces chiffres, la dépréciation de la monnaie nationale n'a pas été prise en compte, car ceci nécessite des opérations de correction d'une certaine complexité. Le Tableau suivant, résume l'augmentation et / ou la diminution des recettes des impôts directs à partir de 1997.

**Tableau 14** : Augmentation ou diminution des recettes en milliard L.L.

De l'exercice	Recettes fiscales	Augmentation ou diminution par rapport à l'année précédente	En pourcentage par rapport aux recettes totales
1997	2894	-	-
1998	3097	203	7.01%
1999	3350	253	8.17%
2000	2936	-414	-12.36%
2001	2961	25	0,86%
2002	3995	1,034	34,92%
2003	4501	506	12,67%
2004	5168	667	14,82%
2005	4866	-302	-5,84%
2006	4942	76	1,56%
2007	5582	641	12,97%
2008	7182	1599	28,64%
2009	8967	1785	24.85%

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb) (1 Euro = 2140 L.L.).*

Les résultats montrent parfois des augmentations, parfois des diminutions de recettes selon les périodes et les situations du pays. Les diminutions, en général, coïncident aux temps de guerre en 2000 et 2005.

A l'inverse, la progression des recettes devient continue dans les autres années; elle augmente considérablement entre 2001 et 2004, et de 2006 à 2009.

La proportion des impôts directs et indirects dans l'ensemble du budget est représentée dans le tableau suivant.

**Tableau 15 :** Variation en pourcentage des impôts en fonction des recettes totales en milliard de L.L.

<b>Exercices</b>	<b>Recettes totales</b>	<b>Impôts directs</b>	<b>Impôts indirects</b>	<b>% des impôts directs par rapport aux recettes totales</b>	<b>% des impôts indirect par rapport aux recettes totales</b>
1997	2,894	698	2,196	24.12%	75.88%
1998	3,097	762	2,335	24,61%	75.39%
1999	3,530	979	2,371	29,23%	70.77%
2000	2,936	774	2,162	26,36%	73,64%
2001	2,961	899	2,062	30,36%	69,64%
2002	3,995	993	3,002	24,85%	75,15%
2003	4,501	1,361	3,140	30,24%	69,76%
2004	5,168	1,313	3,855	25,40%	74,60%
2005	4,866	1,461	3,405	30.03%	69,97%
2006	4,942	1,745	3,197	35,31%	64,69%
2007	5,582	1,840	3,742	32,97%	67,03%
2008	7,182	2,350	4,832	32,72%	67,28%
2009	8,967	2,648	6,319	29,53%	70,47%

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb) (1 Euro = 2140 L.L. environ).*

L'augmentation continue des recettes totales de 2002 à 2009 s'explique en partie par le rendement croissant des impôts indirects suite à l'introduction de la TVA en janvier 2002. Ainsi, le taux des impôts directs augmente en raison des conventions internationales entre le Liban et les autres pays. A partir de 1997, les impôts directs représentent en moyenne 25% du total des recettes et les impôts indirects 75%.

Durant ces 12 années (1997-2000), les impôts indirects ont augmenté de 100% environ; ils sont devenus la principale et importante ressource du total des recettes fiscales.

A ce développement prodigieux des impôts indirects, correspond une baisse croissante des impôts directs. Pays de transit et de commerce, les impôts directs ont oscillé entre 24 et 35%.

Alors que les impôts indirects ont varié entre 65 et 76% du montant des budgets fiscaux totaux. Ceci peut être dû au fait que le Liban est caractérisé par la dominance de deux secteurs « *le secteur touristique et le secteur bancaire* », d'où l'imposition sous forme indirecte reste la principale ressource du Trésor.

La dépréciation monétaire joue un certain rôle dans la constatation de cette baisse de la productivité des impôts directs. Le montant des recouvrements n'augmente pas dans la même proportion que l'abaissement du pouvoir d'achat de la monnaie et donc provoque une diminution dans le rendement.

### **B- Rendement des impôts directs sous le régime actuel**

En esquissant les variations de la productivité de chacun des impôts directs au cours de ces 12 dernières années, nous nous attacherons à dégager le lien qui unit toute modification ou toute réforme fiscale au rendement de l'impôt.

Il est intéressant de rechercher si toute tentative d'améliorer les lois entraîne effectivement un accroissement dans les résultats de chaque exercice ou bien demeure une mesure de portée purement théorique.

Déjà étudiés précédemment, les impôts directs sont: l'impôt sur le revenu et l'impôt foncier sur la propriété bâtie (I.P.B). Les variations des impôts sur le revenu entre 1997 et 2008 sont représentées dans le tableau suivant.

**Tableau 16 :** Variation des impôts sur le revenu, en milliard L.L.

Exercice	Rendement en L.L.	Variation de chaque exercice par rapport au précédent %
1997	339	-
1998	402	15,68%
1999	516	22,09%
2000	499	-3,4%
2001	625	20,16%
2002	725	13,79%
2003	781	7,17%
2004	905	13,70%
2005	1,045	13,39%
2006	1,166	10,37%
2007	1,308	10,86%
2008	1,564	16,36%
2009	1,839	14,95%

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)*

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

Le tableau suivant consiste en une comparaison des impôts sur le revenu par rapport au total des impôts entre 1997 et 2009.

**Tableau 17** : Comparaison des impôts sur le revenu par rapport au total des impôts, en milliard L.L.

Exercice	Rendement en L.L.	Total des impôts directs	Pourcentage par rapport au total des impôts directs %	Total des impôts	Pourcentage par rapport au budget total %
1997	339	697	48 %	2,645	12,82%
1998	403	762	48%	3,099	13%
1999	517	979	46%	3,536	14,62%
2000	500	774	59%	2,937	17%
2001	626	899	64%	2,962	21,2%
2002	727	993	64%	3,996	18,2%
2003	784	1,361	72%	4,502	17,41%
2004	908	1,313	69%	5,169	17,56%
2005	1,047	1,461	72%	4,867	21,52%
2006	1,166	1,745	67%	4,922	23,7%
2007	1,308	1,840	71%	5,583	23,4%
2008	1,564	2,350	67%	7,182	21,8%
2009	1,839	2,648	69,44%	8,967	20,50%

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)*

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

Le rendement des impôts directs enregistre une courbe croissante de 1997 jusqu'à 2009. A partir de 2002, on remarque une hausse assez importante suite à l'introduction de la TVA. Celle-ci a obligé les contribuables qui travaillent en noir à avoir un numéro fiscal auprès du ministère des finances, ce qui a augmenté indirectement le rendement des impôts directs.

## C- La proportion des différents impôts directs dans le rendement global des recettes des impôts

A la veille de la réforme fiscale de 1959, les seuls impôts directs productifs au Liban étaient l'impôt sur les bénéfices des professions industrielles, commerciales et non commerciales (BIC, BNC), l'impôt des traitements, des salaires et des rentes viagères (I.T.S) et l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers, dont le total constituait les trois quarts des recettes totales des impôts directs. Les taxes directes en chiffres de l'année 1997 jusqu'à 2008 sont représentées dans le tableau suivant.

**Tableau 18 :** Les taxes directes en chiffres entre 1997 et 2009.

	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
<b>Les revenus des impôts</b>	<b>2,643,646</b>	<b>3,097,185</b>	<b>3,535,879</b>	<b>2,936,070</b>	<b>2,961,308</b>	<b>3,995,251</b>	<b>4,501,860</b>	<b>5,168,747</b>	<b>4,866,834</b>	<b>4,942,834</b>	<b>5,582,892</b>	<b>7.182.000</b>	<b>8.967.000</b>
<b>A- Impôts sur les revenus, les bénéfices et les capitaux</b>	<b>339,051</b>	<b>402,299</b>	<b>516,771</b>	<b>499,957</b>	<b>625,924</b>	<b>726,580</b>	<b>783,211</b>	<b>907,902</b>	<b>1,044,283</b>	<b>1.166.000</b>	<b>1,307,509</b>	<b>1.564.000</b>	<b>1.839.000</b>
<b>1- Impôt sur le revenu</b>	338,802	401,960	515,553	498,016	624,966	724,396	780,548	904,814	1,044,283	1.166.000	1,307,509	1.564.000	1.839.000
<b>Bénéfices</b>	311,411	282,369	340,419	323,708	380,230	481,812	396,571	417,744	409,249	442.000	501,494	616.000	731.000
<b>Traitements et salaires</b>	6,984	79,427	110,811	117,127	132,258	136,856	173,498	160,228	186,029	198,098	218,625	273.000	350.000
<b>Le revenu des investissements</b>	19,320	30,796	59,599	55,686	87,195	97,049	195,627	307,814	431,583	513.000	576,991	655.000	737.000
<b>Pénalités</b>	1,087	9,368	4,724	1,495	25,283	8,679	14,852	19,028	17,422	12,998	10,399	20.000	21.000
<b>2-D'autres impôts sur le revenu</b>	249	339	1,218	1,941	958	2,184	2,663	3,088	0	1908	600	0	0
<b>B- Impôt sur les propriétés</b>	<b>358,882</b>	<b>358,984</b>	<b>461,292</b>	<b>274,291</b>	<b>273,486</b>	<b>299,789</b>	<b>321,225</b>	<b>404,751</b>	<b>414.000</b>	<b>579.000</b>	<b>532.000</b>	<b>786.000</b>	<b>809.000</b>
<b>1- Les propriétés bâties</b>	24,535	43,811	69,436	45,245	52,802	65,228	81,599	105,554	90.000	94.000	103.000	130.000	101.000
<b>2- Impôt sur l'héritage</b>	43,835	27,758	52,933	38,795	37,531	34,418	36,783	38,354	33.000	204.000	49.000	76.000	82.000
<b>3- Biens immobiliers Frais de déclaration</b>	290,512	287,415	338,923	190,251	183,153	200,142	202,843	260,843	291.000	281.000	380.000	580.000	626.000

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)*

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

Il est intéressant de noter l'importance de chacun des impôts directs et la contribution qu'il apporte dans la productivité totale. Le tableau 19 indique le pourcentage que représente chacun des impôts directs dans son rendement global.

La physionomie des impôts directs libanais n'a pas subi de profondes corrections et rectifications entre 1959 à 2009.

Le Liban étant un centre de transactions et d'échanges, les impôts les plus productifs sont ceux sur les bénéfices des BIC et BNC qui concernent les grandes, moyennes et petites entreprises.

**Tableau 19:** Pourcentage de chaque cédule des impôts sur les bénéfices des professions industrielles, commerciales et non commerciales par rapport au total des impôts directs.

	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
<b>Impôts sur les revenus, les bénéfices et les capitaux ; dont</b>	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %	100 %
<b>les bénéfices</b>	91.85%	70.19%	65.87%	64.75%	60.75%	66.31%	50.63%	46.01%	39.19%	37.91%	38.35%	39.39%	39.75%
<b>les Traitements et salaires</b>	2.06%	19.74%	21.44%	23.43%	21.13%	18.84%	22.15%	17.65%	17.81%	16.99%	16.72%	17.46%	19.03%
<b>le revenu des investissements</b>	5.70%	7.66%	11.53%	11.14%	13.93%	13.36%	24.98%	33.90%	41.33%	44.00%	44.13%	41.88%	40.08%

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)*

D'après ce tableau, on remarque que le rendement des impôts sur les bénéfices des BIC et BNC suit une courbe décroissante allant de 91.85% en 1997 à 39.75% en 2009, malgré toutes les procédures d'amélioration et de modernisation faites à ce propos. Ceci peut impliquer qu'avec le temps, les impôts sur BIC et BNC diminuent d'une année à l'autre suite à l'augmentation de la fraude et de l'évasion fiscale. Toutefois, il ne faut pas oublier les situations politiques du pays qui ont poussé les grandes fortunes libanaises à investir hors le Liban.

Au contraire, on remarque que les ITS augmentent avec le temps, le rendement suivant une courbe croissante allant de 2.06% en 1997 à 19.03% en 2009. Ceci permet de supposer que les salariés ne peuvent pas échapper aux impôts puisque les ITS sont enlevés et déclarés par l'employeur.

De même, l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers suit une courbe croissante de 5.70% en 1997 à 40.08% en 2009.

En 2003, l'instauration de la taxe sur les intérêts des comptes bancaires au taux de 5% a eu lieu. Ceci a entraîné une augmentation particulière de 13.36% en 2002 à 24.98% en 2003.

## D- Le rendement des impôts directs foncier sur la propriété bâtie

L'IPB se caractérise par un pourcentage assez important par rapport au total des impôts directs (tableau 20).

La réglementation de cet impôt a beaucoup varié au cours des années étudiées. Aussi les variations importantes dans le rendement d'un exercice à l'autre sont dans leur ensemble très critiquées, du point de vue changements des pourcentages d'une façon très variée.

**Tableau 20** : Impôt foncier sur la propriété bâtie, en milliard L.L.

Exercice	Rendement en L.L.	Variation de chaque exercice par rapport au précédent %
1997	358	2.78 %
1998	359	22.29 %
1999	462	-68.62 %
2000	274	-0.36 %
2001	273	-2.64 %
2002	266	53.89 %
2003	577	-42.47 %
2004	405	2,18%
2005	414	28,49%
2006	579	- 8,80%
2007	532	32,31%
2008	786	2.85%
2009	809	-

Source : *Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)*

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

Le rendement de l'IPB enregistre une courbe descendante de 1997 jusqu'à 2009. Au Liban, la réforme de la loi en 1999 et la nouvelle évaluation des valeurs locatives entraînent une diminution de 69 % par rapport à l'exercice de 1998.

En 2002, la hausse de l'IPB de 53.89 % par rapport à l'exercice de 2001 était suite à une exemption de 90% sur les années précédentes. Ceci a poussé les contribuables à payer les anciens impôts qui sont à leurs charges.

La productivité de l'IPB dépend surtout de la variation de l'évaluation des valeurs locatives. La fixité primitive s'est transformée en une malléabilité très grande: la réduction des valeurs locatives en 2001 entraîne une hausse de 53.89 % par rapport à l'exercice précédent. Enfin, la dernière réforme du décret-législatif libanais n°107 de 23/7/2004 a substitué comme assiette d'impôt le rendement locatif brut à la valeur locative intrinsèque. Ceci a augmenté les résultats des recettes de 28.49%. Par conséquent, le rendement de l'IPB au cours de ces années a très varié. La comparaison des IPB par rapport au total des impôts entre 1997 et 2009 est représentée dans le tableau 21.

**Tableau 21:** Comparaison des impôts fonciers sur la propriété bâtie par rapport au total des impôts, en milliard L.L.

Exercice	Rendement en L.L.	Total des impôts directs	Pourcentage par rapport au total des impôts directs %	Total des impôts	Pourcentage par rapport au budget total %
1997	358	697	51 %	2,645	13.5 %
1998	359	762	48 %	3,099	12 %
1999	462	979	48%	3,536	13 %
2000	274	774	35.5 %	2,937	9.3 %
2001	273	899	30 %	2,962	9.2 %
2002	266	993	26%	3,996	6.65 %
2003	577	1,361	42 %	4,502	12.82 %
2004	405	1,313	30 %	5,169	7.84 %
2005	414	1,461	28 %	4,867	8.5 %
2006	579	1,745	33 %	4,922	11.76 %
2007	532	1,840	29 %	5,583	9.5 %
2008	786	2,350	33 %	7,182	11%
2009	809	2,648	31 %	8,967	9.02 %

Source : Rapports annuels, Ministère des Finances – [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

D'après le tableau, on remarque que l'IPB varie entre 26% et 51% du total des impôts directs. Par conséquent, il occupe un rôle assez important dans les revenus fiscaux.

De même, cet impôt varie entre 6.65% et 13.5% du total des impôts directs et indirects.

### **E- Conclusion sur la productivité des impôts directs**

La productivité des divers impôts au cours de ces dernières années est régressive, elle diminue constamment. Au Liban, les impôts sur les BIC et BNC font une chute brusque, seuls les ITS subissent une hausse sensible adaptée à la réalité de la situation économique du pays. A la baisse continue du rendement total des impôts, correspond une chute de leur importance par rapport à l'ensemble du budget.

Par contre, le produit des impôts indirects semble combler le déséquilibre, en augmentant considérablement.

En conclusion, la chute de la productivité des impôts directs et la diminution de leur importance par rapport aux recettes totales du budget sont les déficiences auxquelles il faut remédier. D'où la nécessité d'une nouvelle réforme.

Cependant, la faible productivité de ce système fiscal semble être principalement liée à l'absence d'élasticité. En effet, les impôts directs ne s'accroissent pas dans la mesure où la matière imposable devient plus considérable. Ceci est dû à deux raisons majeures :

- 1) Les impôts directs ne tiennent pas compte de la capacité fiscale du contribuable. Ils visent seulement les biens, indépendamment de la personne qui les détient.
- 2) Leur tarif est toujours proportionnel et non pas progressif. Il n'augmente jamais avec la fortune du redevable. Fondés sur un système indiciaire-réserve, ils n'atteignent pas le revenu imposable, mais seulement l'indice.

Les impôts directs sont transformés alors en une taxe sur le signe extérieur. Ils ne correspondent en aucune façon aux possibilités des contribuables. Ils ont pu ainsi fonctionner, tant que la discordance n'était pas trop grande entre le signe extérieur et la réalité de la matière imposable. Mais, l'accroissement considérable de la fortune des contribuables a fait de sorte que la fiction est devenue plus grande. A l'issue, des essais ont été lancés afin d'augmenter l'imposition sur les signes, en doublant ou en triplant le tarif. Ce procédé fut utilisé au début de la guerre de 1939 et même avant. Mais ce fut un palliatif insuffisant et un subterfuge provisoire. L'accroissement de

la richesse dans les territoires libanais et l'instigation à la dépense que la surabondance de papier-monnaie stimulait rendaient urgente une réforme de structure.

Il a fallu donner aux impôts une plus grande élasticité en atteignant la matière imposable au moyen de constatations directes et non de signes indiciaires. Ainsi, le rendement des impôts deviendrait productif parce que le fisc libanais pourrait mettre à contribution les facultés imposables en elles-mêmes.

Cependant, toute amélioration de la productivité ne serait suffisante et oppressive que si elle ne se doublait pas d'une plus grande justice fiscale. Ceci conduit à percevoir les impôts directs sous l'angle de l'intérêt du public et non plus du législateur.

## **§2- Le problème de la justice fiscale**

La justice des impôts directs libanais, comme prévu selon le décret loi de 1959, serait valide si tous les contribuables étaient assujettis proportionnellement à leurs facultés. En effet, l'étude de ce problème est délicate: d'une part, le manque de données sur l'évaluation de l'ensemble du système fiscal des Etats du Levant; d'autre part, les témoignages contradictoires sur le fonctionnement de ces impôts rendent tout jugement difficile. Toute enquête dans le domaine fiscal effraie les services compétents qui craignent la découverte de la réalité au public.

Les principaux traits qui rendaient les impôts directs iniques sont: la fiction des bases d'imposition, le dégrèvement massif de la matière imposable, la fuite de la matière imposable, la négligence dans les modes de perception et la répartition injuste et inégale des charges fiscales de l'impôt.

### **A- La fiction des bases d'imposition**

Entre les systèmes d'imposition réel, forfaitaire et estimé, il existe une discordance qui, même atténuée par diverses mesures, laisse la porte ouverte aux fraudes fiscales.

La discordance entre la réalité de la matière imposable et l'imposition constitue la première cause d'injustice. Les individus n'étaient pas imposés proportionnellement aux biens qu'ils possédaient mais sur la base de signes censés traduire cette réalité. Ainsi, il existe un risque de confondre le signe et la matière imposable.

Ce risque sera mis en valeur en revoyant les systèmes de présomptions indiciaires : Le système du forfait et le système Estimé (des signes extérieurs).

Pour le premier système, le législateur substitua à l'impôt de quotité précédemment établi, une contribution fixe ayant le caractère d'un impôt de répartition. Cette stabilisation des impôts fut présentée par les différents Etats à titre de solution provisoire en attendant une réforme définitive. Cependant, ce système de forfait a été adopté au Liban depuis 1959.

En instituant le forfait sur la base de la moyenne quadriennale, les gouvernements le présentaient comme un système avantageux pour l'Etat qui assurait au moins un revenu certain. En fait le forfait joua uniquement en faveur des contribuables et entraîna des pertes pour l'Etat.

Pour le second système, la discordance entre la réalité de la matière et l'imposition est plus tenue dans ce système que dans celui du forfait. Ce dernier se ramène obligatoirement à un impôt de répartition: le système indiciaire est conforme avec un impôt de quotité.

Mais quoique plus légère, la fiction n'existe pas moins dans le système des signes extérieurs. Le principal reproche qu'on peut accorder au système des signes extérieurs, c'est le fait de ne pas évoluer aussi vite que la matière imposable. Si le système indiciaire est admissible en temps de stabilité monétaire et de constance du coût de la vie, il devient unique en période d'instabilité et de fluctuation des prix.

Évaluée chaque 3 ans pour les petits contribuables, la valeur estimée des revenus forme l'assiette de l'impôt qui se transforme en une taxe sur les signes extérieurs, dont le nombre des employés, l'importance des moyens mécaniques dans les industries et la valeur locative.

Cependant, ces signes utilisés sont injustes puisque la répartition de l'impôt n'est pas proportionnelle aux contribuables. Ainsi, plus on essaie de combiner les prépositions afin d'atteindre avec certitude l'assiette de l'impôt, plus on multiplie les erreurs et les injustices, plus la perception de l'impôt devient complexe.

En conclusion, la méthode des signes extérieurs consiste en un système fictif n'atteignant pas la matière imposable. Il en résulte une situation injuste et une répartition inégale des charges de l'impôt. Au cours de ces dernières années, quelques améliorations ont été tentées, en adaptant la valeur des signes extérieurs aux fluctuations des biens imposables. Cependant, tout essai de réforme fondé sur de tels signes était stérile. Par conséquent, l'œuvre d'amendement fiscal du 1959, semble marquer une nouvelle étape, plus complète, dans le développement des impôts directs.

En 1906, Raymond Poincaré a annoncé à la Chambre française : « *Je n'hésite pas à dire qu'il n'y a pas de formule plus fausse que celle de l'impôt sur le revenu fondé sur les signes extérieurs. Ce*

*dont on se plaint, ce qui fait condamner par tous ceux qui savent ces questions notre système d'impôts, c'est précisément qu'il repose sur des présomptions sur des indices le plus souvent décevant ... »<sup>284</sup>.*

### **B- La politique de dégrèvements massifs**

La majorité des impôts directs bénéficiaient de réductions successives sur les amendes. Ces dégrèvements renouvelés périodiquement suscitèrent les contribuables à ne pas respecter les lois fiscales.

Quoiqu'il en soit les motifs du gouvernement, le dégrèvement massif a entraîné du point de vue fiscal plusieurs effets désastreux. Il a risqué de compromettre l'équilibre budgétaire difficilement réalisable pendant la guerre (1975-2000). Alors que le Liban aurait pu profiter des excédents pour faire face à leurs besoins.

Egalement, cette politique d'abaissement périodique du taux de l'impôt a atténué chez le contribuable le sens du devoir fiscal.

En plus, et suite à la guerre et aux différents événements, l'Etat libanais a promulgué la loi de régularisation n°384 du 14/12/2001 dont le but essentiel est d'aider les entreprises et les sociétés qui ont subis et supporté beaucoup de pertes durant les années de guerre.

### **C- La fuite de la matière imposable**

La faiblesse du contrôle sur les barrières douanières avec la Syrie entraîne de réels désavantages du point de vue fiscal. En effet, les produits qui passent les frontières Libano-syrienne seront vendus sur le territoire Libanais en noir et les bénéfices réalisés ne sont pas soumis aux impôts sur le revenu. De plus, ces opérations forment une importante concurrence avec les produits nationaux et ceux importés des autres pays. Comme le dit J. Mathieu « *La concurrence et les emplois sont donc toujours les raisons qui s'opposent à l'utilisation de la fiscalité pour protéger l'homme, à travers son environnement* »<sup>285</sup>.

### **D- La répartition injuste des charges de l'impôt**

La législation Libanaise semble avoir été guidée par les besoins financiers et administratifs, mais pas par le désir de répartir équitablement les charges fiscales entre tous les contribuables. De cela,

---

<sup>284</sup> LHOMME (J.), *Anciens et nouveaux impôts directs*, thèse, Paris, 1925. P.83.

<sup>285</sup> MATHIEU (J.), *La politique fiscale*, Economica, 1999, p.43.

deux indices révèlent importants: d'abord la croissance de la proportion des impôts indirects par rapport aux impôts directs, puis la dégressivité des impôts directs.

L'évolution de la fiscalité au Liban marque un développement considérable des impôts indirects, dont la proportion est assez importante par rapport aux impôts directs. Or les impôts indirects entraînent une répartition inégale des charges de l'impôt, car ils ne sont pas proportionnels aux facultés des contribuables. Parfois, ils ont tendance à peser plus lourdement sur le pauvre que sur le riche.

En conclusion, le suivi d'une telle politique va certes au profit des caisses de l'Etat mais il conduit à spolier les classes moyennes, tout en épargnant les classes aisées. Il s'agit d'une injustice dont le peuple n'a même pas conscience puisque les impôts indirects se dissimulent dans leur dépense totale.

## **Section 2- Sur le plan politique**

Avant d'aborder les problèmes d'ordre politique un bref résumé des politiques fiscales et sociales et de leurs rôles dans la fiscalité est nécessaire.

La mission première d'une fiscalité est certes, celle de remplir les caisses de l'Etat. Il faut bien admettre qu'en l'assumant, la loi fiscale n'est jamais neutre. Plus exactement, elle est neutre dans ses intentions mais non dans ses résultats.

Le choix d'un taux d'impôt, d'une manière imposable ou d'une procédure d'imposition, bien que dicté par le seul souci d'assurer des rentrées fiscales à l'Etat, pénalise ou avantage tel ou tel mode de gestion, telle ou telle procédure de financement.

La tentation est de ce fait grande, et l'autorité publique y a succombé depuis longtemps, de transformer la fiscalité en un instrument d'action économique. Orientée vers l'obtention de certains résultats, elle cesse alors d'être neutre dans ses intentions.

Selon les circonstances et les humeurs, elle visera à freiner l'inflation, augmenter l'investissement, encourager la venue de capitaux étrangers, assurer l'intéressement du personnel et redistribuer les fortunes. La liste des politiques serait longue dont la fiscalité devient l'agent et l'administration « l'écho ». Il s'agira donc de couvrir le champ de la politique interne tout en montrant l'impact sur le plan international.

L'Etat se veut à la fois libéral et social. Il est d'autant plus difficile d'étudier et d'évaluer l'impact de la fiscalité sur les sociétés en faisant abstraction du rôle étatique, qu'une simple modification

des règles fiscales est de nature à perturber la vie économique des entreprises et à modifier leurs prévisions.

L'élaboration d'une politique à moyen terme touche d'abord aux différents secteurs économiques qui composent l'ensemble national. Mais, de plus en plus, les pouvoirs publics y intègrent une perspective sociale.

## **§1- Les politiques économiques et financières**

Les règles fiscales jouent un rôle important dans la mise en œuvre de la politique des gouvernements successifs en ce domaine.

La législation fiscale consiste en l'élaboration des règles et des principes fiscaux qui se concilient avec les besoins économiques et s'adaptent aux tendances du moment. C'est la raison pour laquelle périodiquement, et au gré des circonstances, interviennent des modifications importantes dans la réglementation fiscale d'un pays déterminé.

Le droit fiscal est à ce titre : la branche la plus mobile des matières juridiques.

Le principe de l'annualité de la loi fiscale permet au gouverneur de réaliser les objectifs qu'il s'était fixé et à faire passer « en douce » des projets qu'il juge prioritaires. Il lui arrive parfois de dépasser ses prérogatives en cherchant à optimiser ses ressources.

Toutefois c'est de l'administration fiscale que dépend la réussite ou l'échec d'un régime fiscal. C'est elle qui, à travers ses différents services, se charge de l'exécution de la politique fiscale et du recouvrement des impôts. C'est elle aussi qui contrôle la régularité des opérations et s'assure de leur conformité aux textes.

### **A- Politique fiscale et croissance économique**

La période de ces années 1992-2009 est celle d'une recomposition des conceptions économiques et par là même des doctrines fiscales. L'Etat a pris conscience de la nécessité d'une politique fiscale bien structurée capable, par les rentrées qu'elle génère, de combler le déficit budgétaire et d'éviter toute entrave à la bonne marche des grands projets entamés. C'est pourquoi l'autorité étatique a décidé d'agir à deux niveaux :

- Sensibiliser le citoyen aux problèmes qui le concernent et l'habituer au mécanisme de l'imposition.
- Attirer les investisseurs et relancer « la machine économique ».

L'incitation aux investissements des entreprises se fait par le jeu des exonérations ou par la modulation du taux de l'impôt sur les sociétés (par exemple abaissement général en 1993 particulier aux bénéfices non distribués et aux plus-values réalisées). Ce moyen est de nature à augmenter les capacités d'autofinancement des entreprises. La fiscalité des bénéfices non distribués joue donc un rôle important dans les capacités des entreprises à se constituer des ressources.

Un débat oppose d'ailleurs les tenants d'une détaxation des revenus investis dans l'entreprise et ceux de la détaxation des revenus distribués. Les premiers privilégient les entreprises existantes qui doivent être modernisées. Les seconds s'orientent vers une démarche différente, privilégiant la nécessité d'un reclassement et la création d'activités nouvelles.

Cette dernière perspective favorisait la mobilisation de capitaux extérieurs en attirant l'épargne à risque pour investir dans les entreprises; ce qui suppose une rémunération accrue de l'actionnaire et donc une détaxation des revenus distribués. C'est vers cette dernière thèse que devrait s'orienter le législateur libanais s'il veut être conséquent avec lui-même.

## **B- Politique fiscale et capitaux propres**

Les capitaux propres des sociétés constituent à cet égard un champ d'opération et d'observation privilégié. Ceci pour deux raisons : d'abord, parce que les capitaux propres expriment comptablement les ressources et juridiquement les biens, dont l'entreprise a l'entière disposition pour assurer son fonctionnement voire son développement. Leur rôle est donc considérable pour la survie ou l'expansion des entreprises, survie ou expansion à laquelle l'Etat prête un intérêt soutenu, particulièrement en période de crise économique.

Ensuite, parce que les capitaux propres regroupent des comptes qui s'intègrent tout naturellement dans la mécanique fiscale :

- Le capital social et les apports dont les mouvements déclenchent des obligations d'enregistrement ;
- Les réserves constituées pour l'essentiel de bénéfices ou de plus-values dont la réalisation provoque une imposition plus ou moins lourde, et soumises par la suite à des charges fiscales spécifiques en cas de distribution ;
- Les bénéfices qui n'ont pas encore été affectés.

Les mesures fiscales visant à accroître le capital ou les bénéfices de l'entreprise s'inscrivent très généralement dans un contexte libéral. En supprimant les droits perçus sur les augmentations de

capital en numéraire, la loi<sup>286</sup> n°282 offre l'exemple le plus simple et le plus net d'une mesure d'incitation à l'accroissement du capital. L'exonération profite aux compensations et aux intégrations de bénéfices, réserves et reports à nouveau.

D'autres mesures allègent ou suppriment la charge fiscale pesant sur certaines opérations en matière d'enregistrement, d'impôts directs ou d'impôts sur le revenu des valeurs mobilières.

### **C- Politique fiscale et investissement de l'entreprise**

Le rôle joué par la fiscalité dans le soutien et l'incitation à l'investissement n'est pas limité aux seules perspectives de la politique conjoncturelle. Le renforcement de l'équipement des entreprises en investissements productifs peut être conçu dans une perspective à moyen et long terme.

Il se traduit aussi par la participation à l'effort de restructuration des entreprises par des régimes fiscaux de faveur. Il apparaît enfin avec l'orientation de l'épargne vers les entreprises par des règles fiscales favorables (pas de taxation pour les cessions d'actions).

Concrètement, et dans un ordre économique, l'Etat peut intervenir par pression ou dépression de l'impôt. Dans ce cas, il augmente ou diminue en bloc le poids de l'imposition. Une baisse importante de l'impôt a pour effet de diminuer le prix de revient des produits en même temps qu'elle augmente les disponibilités des individus. Elle favorise ainsi le développement des transactions. Au contraire, un accroissement des impôts oblige les contribuables à restreindre leur consommation. L'Etat peut également intervenir par discriminations.

Au lieu d'augmenter ou de diminuer en bloc le poids des impôts, l'Etat fait un choix : un impôt particulier est augmenté par rapport à l'ensemble ou tel autre diminué par rapport à l'ensemble ou tel autre diminué.

Le Liban n'échappe pas à ces règles. La loi n°360, promulguée en 16 août 2001, visait à promouvoir l'investissement au Liban à travers maintes exemptions, réductions et facilités accordées aux investisseurs.

Le tableau ci-dessous expose l'usage de la fiscalité libanaise dans un but de promouvoir l'investissement en subdivisant le territoire libanais en trois zones d'investissements :

---

<sup>286</sup> La loi n°282 du 30/12/1993.

**Tableau 22:** Exemptions accordées à l'investissement au Liban.

Définition	Exemption, réduction et installations
<b>Zone A</b>	
<p>En termes généraux, elle correspond à la zone côtière.</p> <p>Le Conseil d'Administration de l'autorité pour le développement des investissements au Liban (IDAL) peut mettre en application certains projets liés aux ressources touristiques et marines, qui sont destinés à être établis dans ces zones, les mêmes exemptions, réductions et installations liées à des projets destinés à être établis dans les zones classées dans la catégorie B ici-bas. Une liste de ces projets sera fournie conformément à une décision du Conseil d'Administration et approuvée par le conseil des Ministres.</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1- Des permis de travail de toutes les catégories, exclusivement nécessaires pour le projet, sont accordés par IDAL en conformité avec une décision rendue par son président, après que le Conseil d'Administration accepte de soumettre le projet aux dispositions de la loi, et à condition que la main-d'œuvre locale soit protégée en employant au moins deux ressortissants libanais pour chaque étranger, et en les inscrivant à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale.</li> <li>2- La société par actions ayant décidé de posséder et / ou de gérer un projet relevant des dispositions de la loi et d'offrir des actions en souscription publique soit être exemptée d'impôts sur le revenu pour une période de deux ans à compter de la date à laquelle ses actions sont listées sur la Bourse de Beyrouth, et à condition que les titres négociables représentent pas moins de 40% du capital de la société. Cette période d'exemption doit être ajoutée à n'importe quelle autre période d'exemption octroyée à l'entreprise conformément aux dispositions de la loi ou d'autres lois et règlements applicables.</li> </ol>
<b>Zone B</b>	
<p>En termes généraux, elle correspond à la zone centrale.</p>	<p>En plus des exemptions et des facilités indiquées ci-dessus, le projet d'investissement doit:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>a- bénéficier d'une réduction de 50% des impôts sur le revenu et des impôts sur les dividendes du projet pour une période de cinq ans.</li> <li>b- La réduction est applicable à partir de la date du début de l'exploitation du projet tel qu'il est régi par les dispositions de la loi. Au cas où l'investisseur bénéficie des exemptions</li> </ol>

	stipulées dans l'alinéa 2 du paragraphe A ci-dessus, la réduction s'applique à l'expiration de la période d'exemption.
<b>Zone C</b>	
En termes généraux, elle correspond aux zones du Nord et du Sud.	En plus des exemptions et des facilités indiquées dans le paragraphe A ci-dessus, les projets d'investissement doivent bénéficier de: <ul style="list-style-type: none"> <li>a- L'exemption totale des impôts sur le revenu et des impôts sur les dividendes du projet pour une période de dix ans.</li> <li>b- Cette exemption doit être applicable à partir de la date du début de l'exploitation des projets de l'investissement régis par les dispositions de la loi.</li> </ul>
<b>Toutes les Zones</b>	
Indépendamment de la localisation géographique.	La technologie de l'information et les projets de technologie bénéficieront des exemptions et des réductions accordées dans la zone C, à condition qu'une liste soit délivrée y compris les projets liés aux secteurs mentionnés ci-dessus, et qui peuvent bénéficier des dispositions de la loi en vertu d'un décret par le Conseil des Ministres, sur proposition du Premier ministre.

Source : *La loi de 2001 sur la promotion de l'investissement au Liban.*

## §2- Les politiques sociales

Les règles fiscales sont fréquemment utilisées pour introduire des mesures sociales ou inciter les entreprises à les adopter. C'est pourquoi l'Etat peut également intervenir par redistribution. Il ampute par l'impôt des revenus élevés et accroît parallèlement les revenus faibles, par des subventions ou des mesures de faveur: il enlève à des citoyens un surplus qu'ils laissent improductif pour l'affecter à des œuvres considérées comme utiles.

Ce n'est pas encore tout à fait le cas au Liban, et il ne commencera à l'être qu'à partir du moment où le gouverneur décidera de se pencher sur le problème des plus démunis en leur octroyant des aides et des ressources (allocations de chômage; assurance maladie ; etc....).

D'ici là, nous devrions nous contenter de quelques mesures ponctuelles et conjoncturelles. Parmi ces mesures, l'aide à l'habitation figure en bonne place du fait de la généralisation de la faveur (réduction de l'impôt à hauteur de 50%) accordée par le législateur aux sociétés de construction sur leurs opérations foncières<sup>287</sup>. Ceci dénote un regain d'intérêt des pouvoirs publics pour les problèmes que rencontrent dans leur quotidien les citoyens les moins bien lotis.

La politique fiscale au Liban est une politique nataliste par l'effet des faveurs et les abattements dont bénéficient les familles nombreuses. Cette natalité s'accorde mal, toutefois, avec les objectifs des gouvernants et risque à terme de poser des problèmes notamment quand il s'agira de partager les fruits de la croissance.

Il faut enfin souligner que toute réforme fiscale passe nécessairement par la modification du régime d'imposition et par la création d'une véritable fiscalité des ménages avec un impôt global et progressif sur l'ensemble du revenu qui regroupe l'ensemble des catégories, liquidées séparément mais imposées conjointement.

### **§3- Les obstacles politiques à tout changement du système fiscal actuel**

*« La fiscalité c'est un instrument au service d'une politique, d'une vision de la vie en commun, organisée par des pouvoirs publics gestionnaires de services publics, qui nécessite la perception en monnaie de ressources »<sup>288</sup>.*

La vie politique libanaise est commandée par plusieurs données historiques et sociales freinant tout développement socio-économique, en particulier, le domaine fiscal.

#### **A- Le confessionnalisme : cause de rigidité et de sclérose**

Le régime politique libanais trouve son origine dans un compromis entre les diverses communautés qui le composent, connu sous le nom de « Pacte national » de 1943. Aux termes de ce pacte, ces communautés se sont engagées à vivre dans une sorte de « fédération tacite »<sup>289</sup>. Le Liban apparaît comme un « agrégat de communautés »: toutes les institutions politiques ou administratives publiques ou privées sont marquées par le sceau du confessionnalisme<sup>290</sup>.

---

<sup>287</sup> Instruction N°54/1 du 30/1/1995.

<sup>288</sup> MATHIEU (J.), *La politique fiscale*, op. cit., p.76.

<sup>289</sup> RABBATH (E.), *La formation historique du Liban politique et constitutionnel*, Librairie Antoine, Beyrouth, 1973.

<sup>290</sup> RABBATH (E.), op. cit.

Les pouvoirs politiques sont partagés entre les communautés en raison de leur force numérique (article 24 de la constitution du 23 Mars 1920). Les fonctionnaires sont affectés à un poste en raison de leur appartenance à une communauté dont ils se considèrent comme « les mandataires » dans l'accomplissement de leur fonction.

Les interventions s'intensifient quand les intérêts financiers de la communauté ou de ses adhérents risquent d'être menacés par les dispositions d'une loi fiscale. Les syndicats ne manqueront pas d'avoir recours à leurs coreligionnaires au parlement ou à l'administration pour sauvegarder leurs intérêts. D'où, le rôle du confessionnalisme dans l'abolition de toute disposition fiscale ou projet même utile sur le plan national si l'intérêt d'une communauté est lésé par son application. C'est dans le pluralisme communautaire que réside la cause de la rigidité du système politico-économique au Liban.

### **B- L'attitude systématiquement négative du Parlement**

Le Parlement a la primauté en matière financière que nulle autre autorité ne partage avec lui. Il est le maître souverain dans le domaine fiscal.

Au Liban, comme dans les PVD<sup>291</sup>, la liberté du Parlement dans le domaine fiscal se trouve limitée aussi par une volonté délibérée de ses membres de renoncer à tout changement. Cette volonté se traduit par une opposition acharnée à tout projet de réforme qui mettra en cause l'intérêt des membres, ceux de leurs électeurs et de la minorité des « privilégiés » exerçant le pouvoir.

L'enchevêtrement des intérêts à l'intérieur d'un parlement a été décrit par A. MICHEL : « *la vie politique est un marché. On y échange des voix qui font la victoire aux élections, contre des régimes fiscaux privilégiés... l'arrosage budgétaire et fiscal de la circonscription d'un parlementaire suppose la complicité de tous les autres... comme chacun a ses électeurs à défendre, le parlement devient un marché de concessions croisées où chacun tour à tour vote pour les intérêts de l'autre sachant que la réciprocité sera respectée...* »<sup>292</sup>.

Pour défendre les intérêts des électeurs, les parlementaires s'opposent à toute tentative de réforme qui vise à alourdir leurs charges fiscales. Ils œuvrent pour maintenir un système fiscal indolore et bénin pour cette minorité de « privilégiés », aussi pour conserver le système fiscal à

---

<sup>291</sup> BENHAMANI (B.), *Le parlement marocain et les finances publiques*, Thèse, Paris Nord, 1985.

<sup>292</sup> MICHEL (A.), *Lettre ouverte aux contribuables*, collection lettre ouverte, 1985.

prédominance d'impôts indirects dont la charge est plus lourdement ressentie par les classes pauvres de la population.

Ils luttent avec acharnement contre tout projet d'impôts directs qui appréhendera les revenus de cette minorité dont ils font partie; en bref, ils s'efforcent de garder le système fiscal dans sa structure sclérosée.

### **C- Les groupes de pression**

De nombreux groupes de pression complexes apparaissent sur la scène libanaise; ils exercent une action directe et effective sur la prise de décisions par les autorités compétentes. Parmi ces groupes, figurent le Président de la République, le Gouvernement, le Parlement et l'Administration. Ainsi, ils rassemblent les forces politiques, économiques et féodales, les associations humanitaires, culturelles et religieuses et les représentants des pays étrangers.

Ces groupes de pression qui ont leurs « attachés » au parlement et dans l'administration agissent de deux manières :

- 1- Par des négociations directes avec le parlement lors d'un débat de projet fiscal, tout en proposant un contre-projet qui protégerait leurs intérêts.
- 2- Lors de la mise en application de la loi où ces groupes alertent l'opinion publique et la presse pour soutenir leurs revendications visant à annuler la disposition fiscale qui lèse leurs intérêts<sup>293</sup>.

Dans le cas du Liban, les intérêts des dirigeants coïncident avec ceux des groupes d'intérêts et vont à l'encontre de ceux du peuple. On ne peut s'attendre à une réforme fiscale radicale si les données de la vie politique ne sont pas favorables tel que l'existence d'un Etat fort. C'est au moins ce que l'histoire enseigne: l'apparition et le développement de l'impôt semblent être liés à l'existence d'un Etat fort et bien organisé.

Aucun progrès n'est possible si l'Etat n'a pas la force suffisante pour briser la résistance des « privilégiés » aux réformes indispensables. Autrement, la réforme des structures politiques sera un besoin crucial.

---

<sup>293</sup> MEHL (L.), *Le Parlement et la fiscalité*, Rev. Pouvoirs « l'impôt », 1982.

## Conclusion

La promulgation des textes relatifs aux nouveaux impôts directs ne permet pas de porter un jugement définitif sur leur fonctionnement et leur efficacité pratique. Le recul du temps est nécessaire pour apprécier toute réforme avec objectivité. Aussi paraît-il difficile de déterminer de façon précise, comme pour le chapitre précédent, la portée de la nouvelle législation fiscale. Faut-il pour autant renoncer à toute critique? Certainement non. Mais l'insuffisance du mécanisme des impôts actuels, de leur mode de perception et de leur recouvrement, astreint à des vues sommaires et générales.

*« Lorsque l'on désire étudier les effets de la fiscalité sur les coûts et les décisions, on se doit d'aborder, même brièvement, les autres impôts qui sont soit supportés par l'entreprise soit mis à sa charge (par le mécanisme de la retenue à la source) »<sup>294</sup>.*

Des interrogations restent toujours à formuler sur la réforme future, notamment au sujet de l'amélioration du rendement des impôts directs. De plus, le souci d'une répartition plus équitable des charges de l'impôt par rapport au régime précédant doit occuper une place primordiale dans toute réforme entreprise.

L'instauration de l'impôt unique en 2010 est sensée, également, résoudre le problème de productivité tout en garantissant une augmentation des impôts directs. Aussi, elle devra assurer une meilleure répartition des charges fiscales entre les contribuables et entraîner le développement des impôts directs.

Une fois rénovée, la fiscalité libanaise est supposée alléger la part du fardeau qui incombe aux secteurs touristiques et bancaires.

Ce que ni la leçon du passé ni la réforme du présent n'ont pu réaliser, l'avenir peut-être nous l'apportera.

L'étude des impôts directs sous les périodes ottomane, mandataire et actuelle a permis de dégager leurs principales déficiences. En matière financière comme en matière économique, le témoignage du passé est précieux.

Dans les sciences sociales, la méthode historique reste la méthode maîtresse. Mais que sert de pénétrer le passé pour le passé, de faire de l'art pour l'art ? Celui-ci n'est riche de vie que dans la

---

<sup>294</sup> DAHER (K), *Les impôts au Liban*, Librairie Antoine, 2002, p.117.

mesure où il permet à l'avenir de plonger plus profondément ses racines dans sa sève nourricière. De la confrontation des lacunes du passé et des apports du présent, jaillissent ainsi les perspectives d'avenir. Nous parlons des perspectives, car les améliorations dont notre système fiscal actuel est susceptible, risquent de demeurer à l'état de proposition ou d'espérance. Tout effort de construction positive est difficile; il subit les critiques et les manœuvres d'intérêt personnel, et conduit rarement à des réalisations effectives; cependant, il mérite d'être accompli, ne serait ce que s'il pouvait permettre aux élites de réfléchir sur l'avenir fiscal de leur pays.

Sur la base de cette méthode, nous présentons d'abord les principales révisions de structure et de détail qui peuvent améliorer les impôts directs actuels ; ensuite nous envisagerons à part, la possibilité d'introduire des impôts sur les successions et, enfin, nous rechercherons dans quelle mesure notre fiscalité de demain pourra satisfaire aux exigences d'une justice sociale, à base non pas libérale, mais démocratique.

L'avenir pourra-t-il remédier à toutes les insuffisances de la réforme actuelle dont la plupart sont un héritage du joug ottoman et du mandat ?

## **Conclusion du second titre**

Dans ce titre, ont été traitées les contraintes administratives, législatives, politiques et économiques subies par l'administration fiscale.

Pour pouvoir remédier à ces contraintes, toute administration fiscale doit adopter une politique fiscale constituant l'ensemble des décisions prises par les pouvoirs publics en matière de fiscalité. Cette politique peut viser plusieurs objectifs en même temps : elle peut ainsi chercher à modifier l'effort fiscal demandé aux contribuables comme les modalités de perception des impôts et leur répartition, comme elle peut également viser à réduire la pression fiscale afin de relancer la consommation et de stimuler la croissance.

D'où la politique fiscale participe à la politique économique de chaque pays, étant donné qu'elle constitue l'ensemble des interventions des administrations publiques.

Mais pour avoir atteint ses objectifs, la politique fiscale ne peut en aucun cas être dissociée de la modernisation de l'administration fiscale au sein du ministère des Finances.

La future réforme doit permettre la poursuite de la modernisation de l'administration fiscale dans le but de rationaliser son organisation et de mieux assurer le recouvrement de l'impôt et le contrôle fiscal tout en améliorant les services rendus aux contribuables.

Cette modernisation doit offrir aux contribuables la possibilité de traiter ces questions par plusieurs méthodes soit directement au guichet, soit par courrier, par téléphone et par internet.

En plus de la modernisation du point de vue de l'administration, il faut avoir une modernisation du point de vue de la promulgation des textes relatifs aux nouveaux impôts directs qui permette aux contribuables de porter un jugement définitif sur leur fonctionnement et leur efficacité pratique. L'insuffisance du mécanisme des impôts actuels, de leur mode de perception et de leur recouvrement, astreint à des vues sommaires et générales.

L'étude des impôts directs après la réforme en 1959 a permis de dégager leurs principales déficiences.

## Conclusion de la première partie

« Depuis 1943 le Liban n'a cessé d'œuvrer en vue de réformer son système d'imposition sur le revenu qui avait été établi en 1959, date de parution de la loi actuelle de l'impôt sur le revenu. Cette loi n'a guère connu d'amendement sur le fond, à l'exception de corrections ou de réajustements quant aux tranches de revenus et leurs niveaux progressifs d'imposition »<sup>295</sup>.

Comme dans de nombreux pays en développement la loi de l'impôt sur le revenu n'est qu'une juxtaposition de textes anciens calqués par « mimétisme fiscal » sur le système fiscal français d'avant guerre et de textes nouveaux empruntés aux Codes de l'impôt sur le revenu des pays les plus avancés sans coordination ni adaptation à la structure socio-économique du pays.

L'introduction des techniques fiscales modernes de liquidation et de perception telles que la retenue à la source, la liquidation par le contribuable de son impôt et les acomptes sur la cotisation d'impôt est supposée résoudre les complications tant pour le contribuable que pour l'Administration fiscale. Ainsi la discordance des textes disparaît.

« ... Deux objectifs supplémentaires à l'impôt: tout d'abord celui d'être un outil de politique économique, et puis ensuite un instrument de justice sociale »<sup>296</sup>.

Les problèmes de définition de l'impôt de son assiette, les méthodes d'évaluation du revenu imposable, le choix des taux de l'impôt et des réductions, ainsi que les difficultés de recouvrement sont « Les raisons principales »<sup>297</sup> du faible rendement de l'impôt.

L'imposition séparée de certaines catégories de revenus, accentue le caractère cédulaire des impôts directs, entrave le jeu de la progressivité de l'impôt et minimise son rendement.

La répartition de l'impôt entre les différentes catégories de contribuables, le sous-développement économique, la faiblesse du PIB par tête d'habitant et la pression politique et sociale sont des facteurs qui diminuent l'efficacité de l'impôt dans la réalisation de ses objectifs de rendement et de justice.

Un examen critique de la fiscalité directe au Liban et des obstacles qui entravent son action, permettra de donner une juste évaluation de l'efficacité de ce système.

---

<sup>295</sup> Rapport de l'équipe de préparation de l'imposition globale sur le revenu, « Hadith el Malia », institut des Finances, 2004, p.11.

<sup>296</sup> VILLEMOT (D.), *Quelle réforme fiscale ?*, L'Harmattan, 2007, p. 45.

<sup>297</sup> BELTRAME (P.), *Les systèmes fiscaux*, P.U.F, Qui Sais-je?, n° 1599, 2Ed. 1979.

## **SECONDE PARTIE**

### **UNE FISCALITÉ DIRECTE RESTRUCTUREE**

L'évolution du système fiscal en général et de l'impôt sur le revenu en particulier constitue le problème crucial des pays en développement qui se préoccupent depuis des années de l'accélération de leur développement et de l'accroissement de leur économie. Leurs gouvernements s'efforcent d'instituer des systèmes fiscaux caractérisés par leur productivité et leur équité et adaptés à leurs conditions socio-économiques.

Ne pouvant augmenter le poids de la fiscalité indirecte et étant conscients des inconvénients de l'endettement, ils se sont orientés vers l'impôt sur le revenu selon des proportions variant en fonction de leur degré de développement et de la structure de leur économie.

Le Liban ayant pris la mesure de son sous-développement aggravé par les dommages de la guerre s'efforce d'y remédier.

Des besoins urgents incitent le gouvernement à agir: le financement des dépenses publiques pour la reconstruction et le développement revêt un caractère prioritaire. Le rendement insuffisant des recettes fiscales a obligé le Ministère des Finances à recourir à titre exceptionnel aux moyens de financement extrabudgétaire (les emprunts, intérieurs aussi bien qu'extérieurs).

Le recours à l'endettement a assuré aux gouvernements successifs le « cash flow » nécessaire pour entamer les travaux de construction. En outre, cette politique avait des effets néfastes sur l'ensemble de l'économie libanaise; le pourcentage de la dette /PIB a atteint des records et le pays tournait dans un cercle vicieux celui de s'endetter pour régler une dette.

Les limites et les inconvénients de ce mode de financement nécessitent le retour aux ressources fiscales qui ne peuvent avoir de substitut pour alimenter les caisses publiques.

La complexité, l'incohérence et l'inadaptation du système fiscal libanais caractérisé par la prédominance des impôts indirects qui représentaient en 2007 selon le Ministère des Finances<sup>298</sup> 45,42 % des revenus totaux et 62,18% des revenus fiscaux, empêchent ce retour. Une réforme adéquate de ce système est nécessaire, celle de l'impôt sur le revenu est primordiale.

Cependant, des obstacles énormes entravent toute action dans ce sens. Outre les contraintes traditionnelles d'ordre politique et social, les immenses destructions subies par la plupart des secteurs économiques dans les années 1990 ont conduit, pendant les dernières années à

---

<sup>298</sup> Rapport du Ministère des Finances Libanais, 2007.

l'appauvrissement, au chômage, à l'exode et à l'immigration surtout des jeunes. Toute réforme doit prendre en compte les spécificités de l'économie libanaise<sup>299</sup>, à savoir:

- **Une dépense nationale dépassant largement la production intérieure**

C'est là une des caractéristiques permanentes de l'économie libanaise. Cependant, l'évolution de ces dernières années a abouti à une atténuation de l'écart en valeur relative entre la dépense nationale et le produit intérieur brut: cet écart qui était de 31.3% en 1997 n'est plus que 20.3% en 2002. Cette évolution est la conséquence de la disparité dans l'évolution des secteurs de l'économie et des prix à l'importation et à la production.

- **La faiblesse croissante des secteurs de production de biens**

En 1997, les 2 secteurs de l'agriculture et de l'industrie manufacturière contribuaient au cinquième du PIB dont 6.5% pour l'agriculture et 13.5% pour l'industrie. En 2002, la part de ces 2 secteurs dans le PIB tombe respectivement à 5.8% et 11.7%, soit 17.5% au total. Cette évolution est due, d'une part, à une progression de la demande plus forte pour les services que pour les biens, et, d'autre part, à une baisse des prix à la production de ces facteurs.

- **Une période marquée par le recul des investissements**

Les investissements tant publics que privés ont baissé de 27.8% entre 1997 et 2002, après la période de reconstruction. Alors qu'ils formaient 22% de la dépense nationale en 1997, ils ne représentent plus que 15.3% de cette dépense en 2002.

- **Une croissance soutenue par la consommation**

Handicapée par le recul des investissements, la croissance a été soutenue par la progression de la consommation qui a été de 14.2% en valeur et se partage entre une croissance en volume de 12.9% et une variation des prix de seulement 1.2%. Ainsi la part de la demande de consommation dans la demande totale a passé de 78% en 1997 à 84.7% en 2002.

- **Une dépendance des transferts extérieurs, importante mais en régression**

Le déficit dans les échanges de biens et services avec l'extérieur a été couvert par des transferts extérieurs vue l'importance de la diaspora libanaise répandue dans le monde entier. Ceci a

---

<sup>299</sup> Les comptes économiques du Liban, 1997-2002. Projet PNUD - Ministère de l'Economie et du Commerce, 2002.

contribué au financement de l'économie nationale soit directement soit indirectement en contribuant à la formation de l'épargne des ménages. Les transferts autres que les investissements directs estimés représentaient 20.5% des ressources disponibles du secteur privé en 1997. En 2002, cette proportion tombe à 13.5%.

#### - **Un fort déficit public**

Le déficit public a varié durant la période de 1997 à 2002 entre 15% et 20% du PIB. Sa couverture a nécessité l'utilisation d'une grande partie (environ la moitié) de la capacité de financement interne et externe.

#### - **L'importance de la charge de la dette publique**

L'importance des intérêts purs (marges bancaires exclues) servis sur la dette publique dans les circuits de la distribution secondaire est prédominante: ils représentent 149.3% des prélèvements obligatoires sur les revenus en impôts directs et cotisations sociales en 1997. Ce rapport passe à 180.3% en 2002.

La réforme a commencé par l'instauration de la TVA en 2002 ajoutant le Liban à la liste des 125 pays appliquant cette taxe. De plus, le législateur a été conscient de l'importance de la réforme administrative, condition nécessaire pour la réussite de toute réforme. D'où, l'importance de la création de la direction des grandes entreprises (DGE) pour pouvoir assurer un service adéquat pour les sociétés réalisant 10 milliards de L.L. comme chiffre d'affaires, soit 4.7 milliards d'euros environ. Sans oublier la création d'un département pour l'impôt sur les salaires (DASS) afin de pouvoir mieux gérer les dossiers des 500.000 employés dans les secteurs privés et publics et ceux des 35.000 employeurs et par suite assurer un meilleur rendement à l'administration fiscale.

Cette réforme a continué en 2008 avec l'adoption d'un livre de procédures fiscales unifiant et mettant à jour les droits du contribuable mais aussi de l'administration fiscale.

C'est dans cette perspective de réforme que vient s'ajouter l'impôt global visant :

- 1) A élargir le nombre des contribuables pour diminuer les disparités et augmenter le rendement;
- 2) A réviser l'ensemble de l'imposition directe que vient s'imposer l'IGR.

Ce passage à l'impôt global sur le revenu sera exposé en deux titres.

**Le premier**, intitulé « *Une dynamique vers l'impôt global sur le revenu* » comprend l'ensemble des réformes de l'imposition directe déjà appliquées ainsi que les principes et les caractéristiques des orientations de l'administration fiscale en matière d'impôt global.

**Le second** titre, « *L'impôt global : impacts et défis* », traitera des conséquences du passage à l'imposition globale et des défis de l'application de cet impôt.

## **TITRE 1- UNE DYNAMIQUE VERS L'IMPOT GLOBAL SUR LE REVENU**

L'ancienne réforme n'a pas pu effacer toutes les déficiences des anciens impôts directs. Ainsi, il est important de rechercher les moyens pour parer aux insuffisances de ce nouveau système et introduire des principes financiers modernes pour améliorer la fiscalité de demain.

Suite aux besoins et bouleversements économiques et aux déficiences de notre système fiscal actuel appliqué depuis 1959, tel qu'il fonctionne dans son état après la période du mandat français (1921-1942) et qui n'a pas les qualités suffisantes pour subsister, il est nécessaire d'avoir une réforme complète des impôts directs qui sont devenus improductifs et injustes.

Après avoir exposé les différentes failles qu'a affrontées le système d'impôt cédulaire, le passage à l'impôt global s'avère urgent, sans oublier que le désir du législateur d'assurer « une justice fiscale » menant à une justice sociale n'a pas été respecté.

L'application de la progressivité et les déductions pour charges de famille n'ont permis qu'une personnalisation partielle qui est entachée d'injustice. Dans un système fiscal global, les méthodes de perception des impôts ne doivent pas aggraver la discrimination de certaines catégories de revenus au détriment des autres. De plus, l'imposition séparée de certaines catégories de revenus accentue le caractère cédulaire des impôts directs, entrave le jeu de la progressivité de l'impôt et minimise son rendement.

L'impôt cédulaire a été appliqué dans un contexte majoré par la prédominance de l'administration fiscale en l'absence d'une grande coordination avec les divers groupes de contribuables ; or, l'administration libanaise des impôts, ses agents et sa technique ont leur part de responsabilité dans la réussite ou l'échec de l'impôt sur le revenu.

L'existence d'une collaboration du milieu socio-économique avec le fisc est un élément primordial de toute imposition réussie, ce qui a commencé à être assuré par l'impôt global.

Le premier chapitre traite la modernisation administrative actuelle par la création de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et de la Déduction de l'impôt à la Source des Salaires (DASS). Le second chapitre regroupe les conséquences du passage au système de l'impôt global, les défis que peut affronter l'application de l'impôt global et les réformes que l'administration doit déclencher pour y faire face.

## Chapitre 1- Des réformes anticipées

La Direction Générale des Finances (DGF) a décidé de créer un service modèle chargé de moderniser l'administration fiscale, d'améliorer le niveau des services fournis aux contribuables. Tout cela dans un esprit d'essayer d'augmenter les recettes fiscales sans pour autant accroître les taux d'imposition. Dans ce contexte, le ministère des finances a créé deux services spécialisés : l'un pour les grands contribuables (qui assurent 80% des recettes de l'impôt sur le revenu et stimulent l'économie), l'autre pour l'impôt sur les salaires.

Concernant la DGE, et dans le cadre de l'évaluation de ses procédures s'adressant aux professionnels, la DGI (Direction Générale des Impôts) a constaté que son organisation ne répondait pas de façon satisfaisante aux besoins de la gestion des dossiers fiscaux des grandes entreprises.

Pour faire face à l'optimisation fiscale et à la fraude de haut niveau, l'administration doit optimiser son organisation interne, c'est à dire la réformer en profondeur.

En effet, ces entreprises présentent des spécificités en termes de gestion fiscale. Elles mettent en œuvre des régimes fiscaux qui soulèvent des questions complexes et qui, pour certaines, leur sont spécifiques. Elles sont implantées sur l'ensemble du territoire ainsi qu'à l'étranger. Elles font partie de grands groupes dont la gestion fiscale est souvent centralisée au sein de l'entreprise tête de groupe. Enfin, elles représentent un enjeu budgétaire majeur.

Face à elles, l'administration fiscale était organisée territorialement et qui multipliait les interlocuteurs pour ces entreprises. Les dossiers de ces entreprises étaient gérés par les services fiscaux de façon indifférenciée, ce qui ne permettait pas aux agents de la direction générale des impôts de disposer de la technicité nécessaire pour apporter un service de qualité et pour obtenir la meilleure efficacité. De plus, l'administration ne disposait pas d'une vision globale sur l'ensemble du dossier de l'entreprise et sur la stratégie fiscale du groupe, ce qui a poussé l'administration fiscale à centraliser tous les dossiers relatifs à ces entreprises, dans un seul département : la DGE (section 1).

Concernant l'impôt sur les salaires, nombreuses sont les études menant toutes à conclure que cet impôt souffre d'une grande évasion. D'où la nécessité de créer un département spécial pour améliorer la productivité de cet impôt (section 2).

## **Section 1 – La Direction des Grandes Entreprises (DGE)**

Le Liban n'était pas pionnier dans ce domaine. En fait, il a été inspiré par l'expérience de plusieurs pays notamment la France. Le souci de l'administration fiscale de s'adapter à l'utilisateur et non le contraire, le souhait de réduire la diversité des interlocuteurs pour pouvoir répondre à des questions de plus en plus sophistiquées, la volonté de bien cibler « ses clients », et bien d'autres raisons ont poussé la France à une telle réforme administrative. En effet, la France était bien consciente que 46% de l'IS, 25% de la TVA collectée sont acquittés par 0.6% des entreprises (17000 grandes entreprises)<sup>300</sup>.

D'où la nécessité de créer un service spécifique et par suite une « capacité » humaine spécialisée pour pouvoir répondre à leurs besoins. Dans cette section, on traite la création de la DGE (§1), les résultats d'application après cinq ans (§2) et les propositions d'avenir (§3).

### **§1- La constitution de la DGE**

La Direction Générale des Finances (DGF) a inauguré, le 14 mai 2005, la Direction des Grandes Entreprises (DGE) en présence du ministre des Finances, Dr. Dimyanos KATTAR<sup>301</sup> et du directeur général des Finances, M. Alain BIFANI<sup>302</sup>.

La DGE est une traduction concrète de la réforme-modernisation en cours au sein du MDF. En effet la DGE traite tous les impôts des grands contribuables de manière centralisée. La création de ce service s'inscrit dans le cadre des efforts visant à restructurer le MDF selon les tâches qui lui incombent et non selon les types d'impôts; le but ultime étant de procurer au contribuable des services de qualité.

Sa mise en place s'inscrit dans une démarche globale qui vise à simplifier les démarches des usagers et les procédures administratives entreprises par le contribuable, rendre un meilleur service et améliorer le fonctionnement de l'Etat.

Elle s'inscrit dans le cadre des projets de réforme entrepris par le Ministère des Finances (MDF) et des efforts du MDF visant à garantir une équité entre les contribuables dans l'application des taxes; elle s'insère de même dans la tendance mondiale vers la simplification des formalités à

---

<sup>300</sup> Conférence à la chambre de commerce de Paris, Thierry JACQUILLAT, 27 juin 2001.

<sup>301</sup> Ministre des Finances en 2005.

<sup>302</sup> Directeur général du Ministère des Finances depuis l'an 2000.

accomplir auprès de l'administration fiscale, les contribuables étant repartis en trois catégories (grands, moyens et petits). Chaque catégorie est dotée d'un guichet unique mis à son service (One stop shop). Elles sont déterminées en fonction de critères précis définis, à leur tour, à la lumière des politiques financières prônées par le Ministère des Finances et l'orientation économique du gouvernement en général.

Parmi les facteurs de réussite de cette direction, figure l'équipe de travail spécialisée et formée à cette fin; elle prend à sa charge les tâches des divisions déjà citées. L'équipe de travail est composée de 68 contrôleurs et contrôleurs en chef choisis en fonction de leurs compétences, tous titulaires de diplômes et ayant à leur actif cinq années d'expérience en moyenne dans le domaine fiscal. Elle a été soumise à une formation spécifique et régulière à différents sujets, dont: les critères de comptabilité internationale, le système des banques et des sociétés d'assurance, la TVA... elle a de même reçu une formation sur le terrain avant son entrée en fonction.

#### **A- Les objectifs et les fonctions du service de la DGE**

La DGE permet au contribuable d'éviter la peine de traiter avec différentes administrations, toutes les opérations du grand contribuable y étant centralisées; ce service simplifie les procédures à effectuer, et permet de répondre aux besoins et interrogations du contribuable, de lui assurer une communication continue et de consolider la confiance entre le contribuable et l'administration fiscale. La création de ce service contribuera par ailleurs à développer les systèmes et les services électroniques en vigueur, préparant ainsi la voie à l'adoption progressive du système de taxation électronique (e-taxation). La DGE est un pas important vers le dialogue et la simplification.

Avec la mise en place de la DGE, les grands groupes disposent désormais d'un guichet unique pour déclarer et payer leurs principaux impôts. Ce nouveau type d'organisation permet de simplifier leurs démarches, la DGE se substituant aux nombreux interlocuteurs. Elle permet par ailleurs de les faire bénéficier d'une offre de service accrue et de meilleure qualité. Ainsi, le paiement de plusieurs impôts auprès du même poste comptable permet de constituer un compte unique pour chaque contribuable.

De même, la DGE a présenté un suivi centralisé des événements affectant la vie économique et juridique des groupes (restructuration intra-groupe, intégration fiscale, accords préliminaires, etc.).

La DGE a plusieurs fonctions qui se résument comme suit :

- ✓ Assurer la communication continue avec les grands contribuables;
- ✓ Simplifier les formalités des contribuables et leur fournir les meilleurs services en leur permettant de présenter les formalités et déclarations par la poste et par le courrier électronique;
- ✓ Planifier pour éviter l'évasion fiscale;
- ✓ Assurer les droits dus au Trésor dans leur intégralité, en organisant des programmes d'audit fiscal;
- ✓ Mener des études pour simplifier les procédures incombant au contribuable auprès du MDF;
- ✓ Veiller à assurer un contrôle interne et un contrôle de qualité de haut niveau;
- ✓ Traiter les formalités et les opérations au moyen d'un système informatique de pointe;
- ✓ Préparer la voie à l'instauration du gouvernement électronique (**e-government**).

Il existe dans cette nouvelle organisation, en plus des avantages et des inconvénients déjà cités, plusieurs points faibles et points forts.

### **1. Les points forts**

Tout d'abord, la nouvelle équipe choisie pour ce projet de la DGE se caractérise par des expériences et des connaissances distinguées. Elle a subi un examen au Conseil d'Etat Civil et elle a poursuivi un entraînement à l'institut de Finance faisant partie du Ministère des Finances.

Ensuite, un nouveau principe fut introduit: la Rotation. Celle-ci consiste à faire tourner les employés sur différents postes. Cette formule diminue la monotonie, crée une polyvalence utile en cas d'absence et permet une promotion professionnelle des opérateurs.

### **2. Les points faibles**

Le manque de ressources d'information et de technologies permettant à cette direction d'effectuer des recherches (Internet, difficulté d'avoir accès aux autres ministères) qui peuvent leur fournir des renseignements fructueux, constitue un handicap majeur pour son avancement.

De plus, l'absence de coordination directe avec les autres départements surtout avec le département de vérification de la TVA en ce qui concerne le contrôle et le suivi des dossiers, retarde la démarche administrative à ce niveau.

## B- Le système organisationnel de la DGE

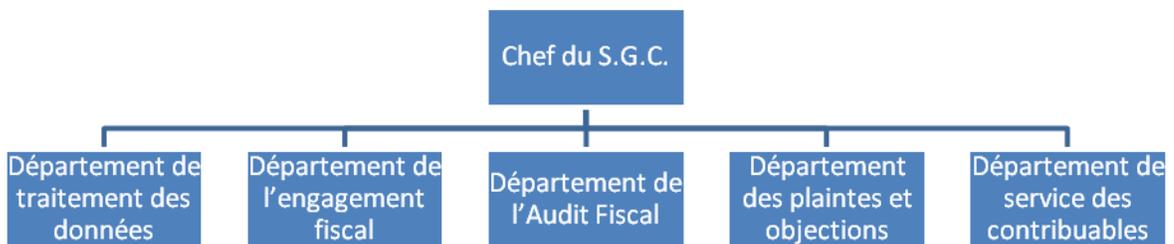
Il est instauré au Ministère des Finances, au sein de la direction générale de Finances, un département chargé de l'administration de la Direction des Grandes Entreprises, de son contrôle, de sa perception et de son recouvrement, et qui est composé de plusieurs services.

La DGE au Liban s'est développée d'une façon rapide, sa direction est moderne et est différente de toutes les directions dans l'administration libanaise vu la présence majoritaire d'une équipe de jeunes salariés dynamiques et ambitieux.

Parmi les facteurs de réussite de ce service, figure l'équipe de travail spécialisée et formée à cette fin; elle prend à sa charge les tâches suivantes: a) le service du contribuable, b) le traitement des données, c) l'engagement fiscal, d) l'audit fiscal, e) les plaintes.

L'équipe de travail est composée de 68 contrôleurs et contrôleurs en chef choisis en fonction de leurs compétences, tous titulaire de diplôme et ayant à leur actif cinq ans d'expérience en moyenne dans le domaine fiscal. Elle a été soumise à une formation régulière à différentes sujets, dont: les critères de comptabilité internationale, le système des banques et des sociétés d'assurance, la TVA ... elle a de même reçu une formation sur le terrain avant son entrée en fonction. (Il convient de noter que cette expérience sera reproduite sur toutes les catégories des contribuables, à l'avenir).

A partir des tâches mentionnées ci-dessus, l'organigramme (graphique 1) du service des grands contribuables se présente ainsi :



**Graphique 1 :** Organigramme du service de la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

Etant donné que le but essentiel du service des grands contribuables est d'assurer un groupe de missions homogène qui vise à simplifier les traitements ainsi que toute procédure administrative, ce qui mènera à présenter un meilleur service aux grands contribuables, il a été divisé en cinq départements, chacun d'entre eux est chargé d'accomplir des tâches bien déterminées tout en

respectant une démarche de travail précise. Ainsi les cinq départements du LTO ont des missions bien définies qui visent à augmenter la confiance des contribuables dans la direction financière.

### **1. Département du service des contribuables**

Il est divisé en trois groupes: Consultations, Bureau de consultations, révision et direction.

Le **premier groupe** s'occupe de répondre aux questions des contribuables soit personnellement, soit par téléphone, par poste, ou par messagerie (e-mail). Il s'occupe aussi de préparer des statistiques diverses, de faire des études en ce qui concerne de nouveaux décrets ou textes de loi à émettre. Il prend à sa charge de généraliser toute nouveauté à toute l'équipe du service.

Le **deuxième groupe** s'occupe de recevoir et d'envoyer le courrier de et vers les contribuables, la direction, le personnel, et toute autres parties (direction officielle, établissement national, ...) il s'occupe de même de trier les différents traitements pour être distribués aux autres départements.

Le **troisième groupe** reçoit les traitements ayant besoin de simples études, et les trie en celles ayant besoin d'être étudiées immédiatement, et celles qui doivent être renvoyées à d'autres services, ou celles qui ont besoin d'une étude un peu plus détaillée.

### **2. Département de traitement des données**

Il traite les diverses déclarations des contribuables, émet des listes des non engagés, et leur prépare des lettres pour les avertir de leur non-conformité, en vue de réparer leur situation.

### **3. Département de l'engagement ou de l'obligation fiscale**

C'est le département qui détermine les critères de choix des dossiers à être étudiés par le département de l'Audit fiscal. Il analyse dans ce but les divers indices économiques et fait des études sur les différents secteurs d'activités pour aboutir à des critères à bases scientifiques qui serviront au choix des dossiers. Il est aussi chargé de vérifier l'efficacité de ses études en analysant le rendement fiscal des dossiers mis à l'étude.

Ce département poursuit aussi l'engagement fiscal des contribuables quant aux dates de leurs déclarations, et aux conditions de leur classement en tant que grands contribuables.

### **4. Département de l'Audit ou de vérification fiscale**

Au sein de ce département s'effectue l'audit fiscal proprement dit. Les contrôleurs et les contrôleurs principaux opérant dans ce département reçoivent des ordres de mission préparés par

le chef du service des grands contribuables. Leur mission sera achevée en préparant un compte-rendu et des rôles de paiements.

### **5. Département des objections et des plaintes**

Son but essentiel est de s'occuper des plaintes des contribuables. Tout contribuable a le droit de faire opposition s'il estime que son imposition comporte erreur ou exagération, dans les deux mois à dater du jour de publication au journal officiel du dépôt des rôles, ou de la réception de l'avis individuel, en cas d'imposition excédentaire ou additionnelle ou de dégrèvement indépendants des rôles.

Les oppositions sont présentées soit directement soit par voie postale, sous forme de requête signée par le contribuable ou par son mandataire légal.

Chaque objection sera inscrite dans un livre spécial et aura un numéro unique qui servira de référence à la direction et au contribuable. Le dossier du contribuable contestant sera alors transmis à un contrôleur et un contrôleur principal opérant dans ce département, qui prendront à leur charge de traiter les points sur lesquels de contribuable avait contesté.

Si l'opposition remplit les conditions de forme et se trouve pertinemment justifiée en fait et en droit, l'administration procédera à la rectification de l'imposition suivant des états de dégrèvement mensuels dont un extrait sera communiqué à l'intéressé par une lettre recommandée avec accusé de réception.

Si le service estime que cette opposition n'est pas pertinente, il en informe l'intéressé et renvoie l'opposition, accompagnée d'un mémoire motivé à la commission des oppositions qui étudiera le cas et statuera.

### **C- Le périmètre et les critères des grands contribuables**

Au Liban sont considérés grands contribuables les parties qui répondent aux critères suivants:

- Les banques,
- Les sociétés d'assurances,
- Les sociétés de capitaux dont le chiffre d'affaires atteint ou dépasse 10 milliards L.L.;

Une fois que ce service sera en « pleine forme », des critères plus raffinés pourraient être pris en considération, tels que le revenu taxable, les taxes payées, la valeur des immobilisations, le niveau des exportations ou importations, la participation dans un certain secteur ...

Les grands contribuables au Liban, comme dans la plupart des pays, constituent une tranche très petite des contribuables (environ 3%), mais contribuent à la part la plus importante des revenus de l'Etat (entre 70% et 80%).

Comme convenu, la DGE a géré les dossiers fiscaux des entreprises et des noyaux durs répartis dans des groupes couvrant l'essentiel des secteurs professionnels. Elle est inaugurée au Liban, le 14 mai 2005, en prenant l'année 2003 comme année de base pour sélectionner ces grands contribuables.

## **§2- Quelques résultats tangibles**

Comme convenu et dans sa tentative de mettre en place des réformes fiscales et de moderniser l'administration du revenu, le Ministère des Finances a lancé le bureau des grands contribuables (LTO) en mai 2005, dans le but de créer une structure fonctionnelle de l'administration du revenu pendant le moyen-terme. Le bureau des grands contribuables gère actuellement l'impôt sur le revenu du profit, l'impôt sur le revenu des salaires et traitements et l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers et ceci pour les contribuables dont le chiffre d'affaires annuel dépasse les 10 milliards L.L. en 2003, ainsi que toutes les compagnies d'assurance et les institutions financières (y compris les banques).

Depuis sa création, la DGE a connu une augmentation permanente et du nombre de grands contribuables (A) et des montants déclarés (B).

### **A- Nombre de grands contribuables**

La distribution des grands contribuables en 2003 selon leur profil fiscal et leur activité (sans les institutions publiques et les sociétés off-shore)<sup>303</sup> est regroupée dans le tableau suivant.

---

<sup>303</sup> Le système informatique du Ministère des Finances "SIGTAS".

**Tableau 23 :** Distribution des grands contribuables en 2003 selon leur profile fiscal et leur activité.

<b>Région</b>	<b>Sociétés</b>	<b>Compagnies d'assurance</b>	<b>Banques et institutions Financières</b>	<b>Total</b>
Beyrouth	488	66	109	394
Mont-Liban	166	5	4	175
Liban Nord	20	1	-	21
Bekaa	11	-	1	12
Liban Sud	11	-	-	11
Nabatiyeh	-	-	-	-
Hirmel Bekaa	-	-	-	-
Aakar	-	-	-	-
<b>Total</b>	<b>696</b>	<b>72</b>	<b>114</b>	<b>882</b>

Source : Système informatique du Ministère des Finances "SIGTAS".

Ainsi le nombre total des grands contribuables le 31/12/2005 était de 882 entités réparties comme suit:

- Banques et institutions financières: 114
- Compagnies d'assurance: 72
- Sociétés par actions et sociétés à responsabilité limitée: 696

Ce nombre a été modifié comme suit :

**Tableau 24 :** Nombre total des grands contribuables entre 2003 et 2009.

<b>Année</b>	<b>Nombre des nouvelles grandes entreprises</b>
<b>2005</b>	882
<b>2006</b>	882
<b>2007</b>	888
<b>2008</b>	922
<b>2009</b>	996

Source : Système informatique du Ministère des Finances "SIGTAS".

## B- Montants déclarés

Les montants des impôts déclarés par les grands contribuables ont été comme suit<sup>304</sup>:

Milliards L.L. (1 Euro = 2140 L.L. environ).	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Impôt sur le revenu	205	222	238	299	334	461
Impôt sur les traitements et salaires	62	23	27	31	46	48
Impôt sur les gains en capitaux	53	32	53	22	18	34

Source : *Système informatique du Ministère des Finances "SIGTAS"*.

Le montant de l'impôt sur le revenu déclaré par les grands contribuables a augmenté progressivement entre 2004 et 2009. Les deux raisons principales de ces améliorations dans la collecte des impôts sur les profits sont l'élargissement de l'assiette fiscale avec l'augmentation du nombre des déclarants et des montants plus élevés d'impôts par déclaration.

Il faut noter que le montant déclaré en 2004 pour les impôts sur les traitements et salaires ne peut faire l'objet d'une comparaison avec les autres années ; en effet, un département spécifique à cet impôt a été créé en 2003 et commençait à être productif en 2004.

Il faut noter que les montants figurant dans ce tableau peuvent être différents de ceux mentionnés dans la section des revenus, puisqu'ils sont basés sur les montants déclarés, tandis que les chiffres dans la section des recettes sont fondés sur les paiements réels.

### §3- Des propositions d'avenir pour la DGE

Certes, la création de la DGE a constitué une réforme majeure visant à assurer à une certaine catégorie de contribuables un service bien ciblé. Toutefois, cette réforme ne peut, en aucun cas, être considérée comme figée et intacte. Même cette réforme pourra faire, dans le futur, l'objet de certaines modifications.

En effet, il est recommandable d'adopter un système informatique spécialisé qui développe de nouveaux outils (téléprocédures "télédéclaration et télépaiement", applications intranet...); ce qui permet aux entreprises de télé régler leur impôt, transmettre obligatoirement par voie électronique à la DGE leurs déclarations de résultats et leurs annexes.

---

<sup>304</sup> Yearly report Ministry of finance 2005, p. 12.

Pour cela, elles devront utiliser une procédure dite de « *Transfert de Données fiscales et Comptables* » (TDFC)<sup>305</sup>, qui permet l'envoi d'un fichier contenant les données déclarées à un centre de traitement informatique de la Direction générale des impôts (DGI). L'émission de ce fichier vers la DGI est assurée par un partenaire qui peut être le contribuable lui-même ou un prestataire d'intermédiation mandaté par lui pour réaliser ce transfert.

La procédure TDFC est une procédure sécurisée: le fichier transmis à la DGI fait l'objet d'une certification électronique (opération conférant aux données certifiées une valeur juridique égale à celle des informations signées sur un support papier) qui permet d'authentifier l'émetteur et d'assurer l'intégrité des messages envoyés et leur non-répudiation par l'émetteur. Les données déclaratives et les certificats associés valides sont archivés et disponibles. Bien entendu, les entreprises télé déclarantes n'ont pas à doubler leurs transmissions d'un flux papier.

Après l'intégration des données déclaratives de l'entreprise, la DGI adresse ou met à la disposition de cette dernière un accusé de réception.

Sur un autre niveau, et bien que le rôle principal de la DGE réside dans le fait d'assurer aux grands contribuables un « guichet unique » (one stop shop), ce but n'est pas complètement atteint ; en fait, vu que l'administration fiscale est organisée selon les types d'impôts, la DGE n'offre qu'un service unifié pour tout ce qui est relatif à l'IR. Alors que pour les autres types d'impôt, le contribuable doit s'adresser à d'autres départements (TVA, IPB, ...). D'où l'importance d'organiser des IFU (Interlocuteur Fiscal Unique) en fonction des groupes et des secteurs socioprofessionnels et assurer un rôle d'interlocution globale vis-à-vis des entreprises en leur garantissant un service spécialisé et personnalisé.

Un autre point de réflexion concernant la DGE porte sur le service de compensation ; en effet, la centralisation à la DGE du paiement des principaux impôts dus par les entreprises permettra de bénéficier des avantages procurés par ce service.

Il s'agit d'une procédure:

- Souple :

Les entreprises pourront demander à bénéficier de la compensation entre un remboursement de crédit d'impôt non imputable ou une restitution de trop perçue et une imposition à venir si elles ne sont redevables d'aucune somme auprès de la DGE.

---

<sup>305</sup> Des précisions complémentaires sur TDFC sont disponibles sur le site Internet du Ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie, à l'adresse suivante : [www.Finance.gouv.lb](http://www.Finance.gouv.lb)

Cette demande pourra par exemple être effectuée en même temps que le dépôt d'une demande de remboursement de crédit de TVA;

La compensation est pratiquée par le gestionnaire dès que la décision de remboursement est prise.

- De portée générale :

La compensation concernera tous les impôts payés à la DGE, qu'ils le soient à titre obligatoire ou sur option.

- Qui permettra d'économiser, lorsque la date d'ordonnement du montant remboursé ou restitué à l'entreprise est concomitante avec la date de paiement de l'imposition due, les coûts en trésorerie résultant du délai de paiement effectif au profit du contribuable des sommes remboursées ou restituées par l'Etat.

Par ailleurs, un relevé de compte unique retraçant l'ensemble des opérations passées pour chaque impôt payable à la DGE sera accessible.

- Utiliser des nouvelles technologies de l'information et de la communication qui constituent un enjeu important de simplification pour l'utilisateur, de modernisation pour l'administration et de la dématérialisation des échanges. D'autant plus que les grandes entreprises sont en outre mieux équipées que la moyenne des entreprises en matériel et logiciels informatiques et mettent en œuvre de façon régulière ces nouvelles technologies qui constituent un pas important vers le dialogue et la simplification pour l'utilisateur et l'administration.

## **Section 2 – La déduction de l'impôt à la Source des Salaires – DASS**

L'une des traductions concrètes de la réforme-modernisation et de la restructuration de l'imposition des impôts directs qui ont eu lieu au sein du MDF, était l'inauguration par le décret loi n° 10063 de 8 mai 2003 du Département Spécial pour l'Impôt sur les Salaires connu sous le nom DASS (Déduction de l'impôt à la Source des Salaires), indépendants du département de l'impôt sur le revenu.

Le but essentiel de l'inauguration de ce département était d'améliorer la qualité des services du ministère rendu aux citoyens, de développer l'administration publique dans tous les domaines de travail et dans la totalité des départements du ministère, d'activer le rôle de l'administration fiscale et par suite améliorer et augmenter les revenus fiscaux.

D'après l'article 3 du décret de la loi déjà mentionnée, cette unité est formée d'un chef de département, de 11 contrôleurs fiscaux principaux et de 57 contrôleurs fiscaux.

Dans cette section, on traite les objectifs de la DASS (§1), son système organisationnel (§2) et les résultats d'application après six ans (§3).

## **§1- Les objectifs de la DASS**

Les objectifs du département, comme mentionnés par le chef du département à la conférence du syndicat des experts comptables agréés (juillet 2004), se répartissent de la façon suivante:

1- La réception et le traitement des diverses déclarations ainsi que les paiements concernant l'impôt sur les salaires après les déclarations par la poste.

2- L'obligation fiscale c'est à dire la vérification que tous les contribuables appliquent et respectent la loi.

3- La vérification sur le terrain pour les sociétés et les entreprises.

4- Le suivi des déclarations des employés travaillant dans plusieurs entreprises et mentionnés dans l'article 53 du décret loi 1959.

5- Le suivi des déclarations des offices et des établissements publics, ainsi que les municipalités et les administrations municipales. Egalement, le suivi concerne les sociétés et les entreprises exemptées selon l'article 5 du décret loi n°144 du 12/06/1959

6- La coordination avec les départements régionaux.

Bien que les articles 51, 53 et 64 du décret loi de 1959 soient élaborés, c'est la création de la DASS en 2004 qui les a mis en pratique.

Selon l'article 51, les contribuables sont tenus de tenir un registre du personnel dans lequel ils inscriront les noms des employés, commis, ouvriers, auxiliaires et autres salariés, ainsi que le montant de leurs traitements et salaires, la nature de leur travail, la date de leur engagement et, le cas échéant, la date de cessation de service ou de leur licenciement.

La même obligation s'impose aux particuliers, entreprises, sociétés et associations qui servent des pensions de retraite ou des rentes viagères.

Le défaut de tenue dudit registre ou le refus de le montrer aux contrôleurs des finances sera pénalisé à raison de 50.000 L.L pour chaque nom omis.

L'article 53 exige que tout employé travaillant simultanément dans plusieurs entreprises doit présenter à l'administration des Finances du ressort, avant le premier de chaque année, une

déclaration comportant les noms et adresses des différents employeurs chez qui il a travaillé au cours de l'année écoulée, ainsi que le montant des sommes qu'il a perçues ou qui lui sont dues par chacun d'eux.

La même obligation s'impose à tout employé qui exerce une profession soumise à l'impôt institué par le Titre I du décret loi ou qui bénéficie, par ailleurs, d'une pension de retraite ou d'une rente viagère.

Selon l'article 64, les offices et les établissements publics, les grandes municipalités et les administrations municipales ont l'obligation de la tenue du registre des salariés, la déclaration de leurs revenus, la retenue de l'impôt et son versement au Trésor.

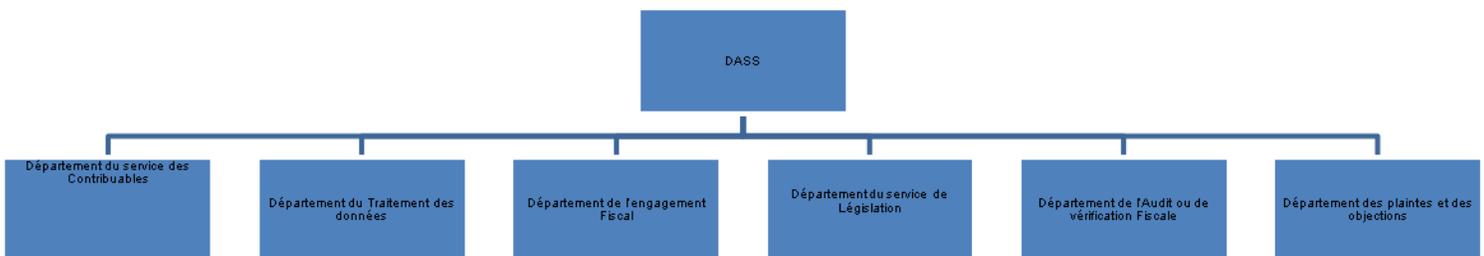
De plus, l'inauguration de la DASS a mis en œuvre de nouveaux exemplaires d'enregistrement et de déclaration.

## §2- Le système organisationnel de la DASS

La DASS est l'impôt que l'employeur paye à la Trésorerie après l'avoir déduit des salaires de ses employés.

Dans un premier temps, l'employeur devra mentionner le salaire de ses employés via les déclarations périodiques et annuelles qu'il présente au Ministère des Finances selon des spécimens spécifiques.

Sachant que la DASS n'est pas jusqu'à présent divisée formellement en sous unités, elle est actuellement divisée en six sections ou services selon l'organigramme suivant:



**Graphique 2 :** Organigramme du département de la retenue à la source des salaires (DASS)

On peut résumer les fonctions ou le champ de travail de la DASS comme suit :

### **A- Département du service des contribuables**

Ce service se divise en :

- un service du comptoir qui reçoit les déclarations des contribuables par courrier; il pose les amendes et les pénalités en cas de retard dans les déclarations.
- un service téléphonique chargé de répondre aux diverses questions posées par les contribuables; il s'occupe de la distribution des exemplaires de déclaration et d'enregistrement.

La création d'un tel département constituait une nécessité émanant du désir d'assurer aux contribuables un service transparent et bien ciblé. Avant cette réforme, répondre aux exigences des contribuables n'était pas une priorité vu les tâches diverses que le même fonctionnaire doit remplir.

### **B- Département du traitement des données**

Ce service vérifie les déclarations envoyées par les contribuables et les intéressés afin de procéder aux analyses statistiques. Ceci permet de valider les déclarations des contribuables avant de consulter leurs registres sur place.

Actuellement, ce service s'avère indispensable pour les divers départements mais spécialement pour pouvoir mener un audit bien ciblé et basé sur des données scientifiques.

Le service assuré par ce département revêt une importance majeure lorsqu'il s'agit de créer un lien entre le système informatique relatif à l'impôt sur traitements et salaires avec d'autres systèmes comme celui de la sécurité sociale.

### **C- Département de l'engagement fiscal**

Le département a commencé le travail dans ce service à partir de la fin des déclarations périodiques du deuxième trimestre de l'an 2004.

Les contrôleurs fiscaux de ce service procèdent au contact des contribuables qui n'ont pas encore déclaré leurs impôts afin de justifier les causes. Deux cas se sont présentés:

- Pour les sociétés et les établissements qui n'ont pas d'employés, on leur a demandé de venir présenter un engagement dans lequel ils annoncent qu'ils n'ont pas actuellement de

salariés; dans le cas où ils embaucheront des employés, ils seront obligés de présenter leurs déclarations conformément à la loi.

- Pour les sociétés qui n'ont pas de raisons valables, on leur a demandé de venir présenter leurs déclarations au plus tôt possible pour éviter l'accumulation des pénalités.

Vu le nombre croissant des contribuables, ce service est de plus en plus vital pour guider le département d'audit quant aux choix des contribuables à vérifier.

#### **D- Département de législation**

Le service de législation s'occupera de répondre aux sociétés et aux personnes qui formulent leurs interrogations par écrit et qui souhaitent obtenir une réponse formelle et écrite. Ceci a lieu dans le cas où le Service des contribuables n'a pas fourni des réponses adéquates aux contribuables.

De plus, les contrôleurs de ce service font des études et des recherches continues. Leurs travaux servent comme plan pour les amendements de la loi.

#### **E- Département de l'Audit ou de vérification fiscale**

L'impôt perçu au profit du Trésor Public est un impôt déclaratif, c'est-à-dire basé sur les déclarations présentées par les contribuables. Ce système déclaratif repose sur une présomption: celle de l'exactitude et de la sincérité de la déclaration qui n'est pas remise en cause tant que l'Administration fiscale ne possède pas les preuves nécessaires pour le faire.

Cependant, l'Administration fiscale dispose d'un droit de vérification en vue de contrôler les déclarations du contribuable et sa situation au regard de l'impôt.

En effet, le contrôle fiscal a pour but de vérifier que ces déclarations sont régulièrement souscrites et sincèrement établies. Il aboutit au redressement des situations irrégulières.

#### **F- Département des plaintes et des objections**

Le contribuable peut s'opposer à l'impôt dans un délai de deux mois à partir de la date de réception de l'avis; il présente sa contestation à la section d'opposition ; si cette dernière rejette totalement l'opposition, le contribuable a le droit de recourir au comité d'opposition. Dans le cas inverse, l'impôt sera diminué totalement ou partiellement. Le dernier stade auquel le contribuable peut recourir est le conseil d'Etat lorsque l'avis du comité ne lui est pas favorable.

### §3- Quelques résultats probants

Après plusieurs années de la création de la DASS on doit traiter dans ce paragraphe quelques résultats qui sont en relation avec le progrès du nombre des contribuables, des montants déclarés, des redressements fiscaux...

#### A- Un nombre croissant de contribuables

Depuis son inauguration en 2004, la DASS s'est intéressée à l'application du formulaire R8 propre aux employés travaillant simultanément dans plusieurs entreprises et qui n'ont pas présenté de déclarations préalables (Tableaux 25 à 29).

**Tableau 25 :** Evolution du nombre des contribuables ayant plus qu'un employeur<sup>306</sup> entre 2001 et 2009 pour chaque région.

Région	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Beyrouth	130	252	629	869	1717	1709	1929	1937	1818
Mont Liban	53	110	464	1077	1938	2040	2240	2426	2494
Nord	108	118	295	372	589	588	548	533	483
Bekaa	92	100	235	266	376	331	306	311	301
Sud	7	70	38	122	220	194	194	187	185
Nabatiyeh	2	1	195	199	267	206	189	164	155
<b>Total</b>	<b>392</b>	<b>651</b>	<b>1856</b>	<b>2905</b>	<b>5107</b>	<b>5068</b>	<b>5406</b>	<b>5558</b>	<b>5436</b>

Source : Service de l'engagement fiscal de la DASS. [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

<sup>306</sup> Au Liban, l'impôt sur traitements et salaires est retenu à la source et versé à l'administration fiscale par l'employeur ; d'où l'employé n'a aucune obligation envers le fisc. Toutefois, lorsque l'employé a plus qu'un employeur, il doit présenter à l'administration fiscale un document spécifique (R8) avec le restant de l'impôt dû.

**Tableau 26** : Evolution du nombre total des contribuables entre 2001 et 2009.

Année	Nombres totaux des contribuables	Pourcentage d'évolution
2001	392	66.07%
2002	651	185.10%
2003	1856	56.52%
2004	2905	75.80%
2005	5107	-0.76%
2006	5068	6.67%
2007	5406	2.81%
2008	5558	-2.19%
2009	5436	-

Source : Service de l'engagement fiscal de la DASS. [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

Le nombre total des contribuables a augmenté de 185% en 2003, année durant laquelle la DASS a commencé son travail avant son lancement officiel en 2004.

De plus, en 2006 le nombre a diminué par rapport à l'année 2005 suite à la guerre de juillet 2006.

## B- Les montants déclarés

Pour bien illustrer les effets de l'introduction de la DASS en 2003, une présentation de l'évolution des montants déclarés est importante.

### 1. Evolution du montant de l'impôt déclaré et collecté des déclarations R5 et R10 entre 2003 et 2008 en Milliards L.L. (1 Euro = 2140 L.L. environ).

Impôts déclarés	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Valeur	173	160	186	198	219	325
Changement en %	-	-8%	14%	7%	10%	-

Source: Yearly report from 2003 till 2008. Ministry of Finance.

#### - En 2004 :

L'impôt sur le revenu des traitements et salaires a collecté 160 milliards L.L. en 2004 par rapport à 173 milliards L.L. en 2003. Cette baisse de 8 % en 2004 peut être expliquée par le changement

d'horaire du paiement de l'impôt en 2003, à partir du semestriel jusqu'au trimestriel<sup>307</sup>. Cela résulta la collecte supplémentaire dans un trimestre durant l'année 2003.

En neutralisant l'impact de l'argent liquide de l'horaire de paiement modifié, la collecte de l'impôt retenu sur les traitements et salaires en 2004 montre une croissance de 10% plus élevée que son niveau en 2003, grâce à l'effort réformant du prélèvement à la source des traitements et salaires.

En effet, en comparant le rendement des impôts sur les traitements et salaires après la réforme du prélèvement à la source des salaires (par exemple en 2003-2004) par opposition à celui des années 2001-2002, cela révèle une croissance de 24% environ en moyenne des recettes annuelles. Ce, grâce à :

- a) L'élargissement de l'assiette fiscale à travers la construction d'une base de données exhaustive pour les employés des secteurs publics et privés.
- b) L'amélioration des procédures fiscales et de la collecte des impôts.

- **En 2005:**

L'impôt sur le revenu des traitements et salaires pour l'année 2005 a collecté 186 milliards LL, d'où une croissance de 10% des 160 milliards LL collectés en 2004. Les augmentations continues des recettes de l'impôt sur le revenu des salaires et traitements peuvent être bien expliquées par la modernisation des procédures et l'achèvement de la base de données des employés (surtout ceux du secteur privé). En effet, l'inscription des employés du secteur privé était presque achevée en mai 2005; le processus d'inscription était toujours en cours sur une base continue. En décembre 2005, il y avait 18,066 employeurs et 319,146 employés inscrits dans la base de données, un fait qui la rend la base la plus à jour dans toutes les agences gouvernementales.

En tant que tel, nous avons observé une augmentation régulière des recettes des déclarations trimestrielles moyennes, d'une moyenne de 30 milliards LL en 2003 à une moyenne de 33 milliards LL en 2004 et arrivé à une moyenne de 41 milliards LL en 2005. En effet, au cours des 3 années (2003-2005), la réforme de l'impôt retenu sur les traitements et salaires a permis d'améliorer la collecte de 36%.

---

<sup>307</sup> En vertu de l'article 21 du droit du budget 2003, l'horaire du paiement de l'impôt fut modifié.

- **En 2006:**

Les salaires et traitements couvrent les salaires et traitements de tous les employés (comme ceux à temps plein ou à temps partiel, les consultants, les conseillers, les travailleurs gagnant un montant forfaitaire), les compensations (y compris la famille, les heures de travail supplémentaires, le transport), les indemnités (y compris la maladie et la maternité, le mariage, l'accouchement, les décès, l'hospitalisation, les écoles, les dépenses sociales, le traitement dans les centres médicaux), les primes, les contributions aux fonds communs (tels ceux des employés de la COOP, les membres et les employés du parlement, les juges et les juges des tribunaux religieux et les contributions à l'Université Libanaise.)

En 2006, les salaires et traitements ont augmenté de 2,85% par rapport à 2005, de 2,275 milliards LL à 2,340 milliards L.L. en grande partie, grâce à l'embauche d'environ 15000 soldats au cours des trois derniers mois de l'année, ainsi que l'embauche dans les Forces de sécurité durant toute l'année.

La part des salaires en tant que pourcentage des dépenses totales a diminué de 22,3% en 2005 à 19,7% en 2006. La part des salaires et traitements en tant que pourcentage des dépenses primaires totales a de même diminué au cours de la même période de 29,1% à 27%.

Les trois principales composantes des salaires et traitements en 2006 sont:

1) Les salaires du personnel militaire (y inclus les forces armées au sein du gouvernement comme l'armée libanaise, les forces de sécurité interne et les forces de sécurité étatique) ont composé 51% de l'enveloppe salariale pour l'année 2006. L'augmentation des 8,3% (ou 91 milliards L.L.) durant l'année 2006 est principalement due à l'augmentation de 7,7% des salaires de l'armée, et à une hausse de 18,2% des salaires des forces de sécurité interne, ce qui indique l'augmentation de l'embauche dans les deux catégories.

2) En 2006, les salaires du personnel de l'éducation constituaient 30% du total de l'enveloppe des salaires et traitements. A 701 milliards L.L. fin 2006, les salaires du personnel de l'éducation ont diminué 5,3% (ou 40 milliards L.L.) de 741 milliards L.L. en 2005. La plupart de cette réduction (65.5%) est due à une baisse des salaires des enseignants contractuels.

3) A 448 milliards L.L. fin 2006, les salaires du personnel civil ont augmenté 3% (ou 13 milliards L.L.) de 434 milliards L.L. Leur part de l'enveloppe totale des salaires et traitements à 19,1% reste constante par rapport à l'année 2005.

La répartition des salaires et traitements pour les deux années 2005 et 2006 est la suivante :

<b>Désignation</b> <b>En Milliards L.L.</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>La variation en</b> <b>pourcentage pendant 2006</b>
Personnel Militaire	1100	1191	8.29%
L'armée	739	784	6.16%
Les forces de sécurité interne	276	316	14.44%
Les forces de sécurité générale	63	65	4.31%
Les forces de sécurité étatique	22	25	13.57%
Personnel de l'éducation	741	701	-5.34%
Personnel civil	434	448	3.06%
<b>Total général</b>	<b>2275</b>	<b>2340</b>	<b>2.85%</b>

*Source: Yearly report 2006 – Ministry of Finance.*

L'impôt sur le revenu des traitements et salaires pour l'année 2006 a collecté 198 milliards L.L., d'où une hausse de 5.3 % sur les 186 milliards L.L. collecté en 2005. Depuis la mise en œuvre du prélèvement à la source des salaires et avec l'accumulation continue de la base de données des salariés, le montant moyen de la collecte de l'impôt retenu sur les traitements et salaires par période de déclaration (trimestrielle) a augmenté d'environ 30 milliards L.L. en 2003, de 33 milliards L.L. en 2004, de 41 milliards L.L. en 2005 et d'environ 42 milliards L.L. en 2006.

La réforme du prélèvement à la source des salaires et traitements a jusqu'à nos jours engendré une amélioration globale de 35 % au niveau de la collecte depuis le début de ce processus de réforme administrative.

**- En 2007:**

L'impôt sur le revenu des traitements et salaires a recueilli 219 milliards L.L. en 2007 par rapport à 198 milliards L.L. en 2006. Cette amélioration de 10 pour cent dans la collecte des impôts retenus sur des traitements et salaires en 2007 vient en accord avec la tendance croissante de la collecte depuis la mise en œuvre de la réforme administrative (prélèvement à la source des traitements et salaires), visant à construire une base d'imposition globale et de moderniser les processus du rangement fiscal, améliorant ainsi la conformité fiscale.

Le processus de réforme a jusqu'à présent engendré une base de données globale sur l'ensemble des salariés publics et privés dans les régions des impôts à Beyrouth et au Mont Liban. Les

résultats de performance de l'année 2007 reflètent l'amélioration de la collecte des impôts des contribuables au prélèvement à la source des salaires, ce qui s'explique par :

- a) un nombre plus élevé de 6 % des contribuables inscrits au prélèvement à la source des salaires (à savoir les petits et les moyens contribuables) ;
- b) un montant total d'impôts déclarés plus élevé de 8 % (résultant notamment à partir des déclarations des grands contribuables). En moyenne, et au cours de la période entre 2005 et 2007, 4% du total des contribuables du prélèvement à la source des salaires ont été les grands contribuables qui ont contribué pour environ 53 % du montant total des impôts ( petits et moyens contribuables du prélèvement à la source des salaires; et 96 % du total des contribuables du prélèvement à la source des salaires ont contribué pour les 47 % restant du montant total des impôts).

- **En 2008:**

L'impôt retenu sur les traitements et salaires a démontré une amélioration constante de la collecte depuis l'application de l'effort de la réforme du prélèvement à la source des impôts sur le revenu des salaires en 2003 qui a élargi l'assiette fiscale et amélioré la conformité. En effet, le montant des impôts collectés sur les traitements et salaires en 2008 est 88 % de plus que le montant d'impôts collectés en 2003. Cela s'explique par la croissance nominale d'une part et par l'amélioration des procédures et des processus fiscaux d'autre part.

## 2. Evolutions des déclarations personnelles

**Tableau 27 :** Evolution des montants en L.L. déclarés par les contribuables entre 2001 et 2009 pour chaque région.

Région	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Beyrouth	104,177,693	188,528,500	550,714,100	610,837,900	818,524,641	776,748,010	910,715,130	1,023,480,788	1,444,450,227
Mont Liban	17,995,620	57,677,720	273,595,700	430,009,265	566,993,247	576,031,878	713,059,351	926,871,851	1,075,438,026
Nord	31,463,000	34,561,000	77,606,000	102,667,000	118,828,446	104,088,766	106,990,149	133,274,504	139,432,223
Bekaa	46,401,000	18,391,063	37,481,000	39,648,000	80,679,000	59,144,000	67,136,980	91,693,211	96,925,300
Sud	1,430,000	14,339,000	20,925,000	39,690,000	43,162,330	61,946,740	22,068,960	76,223,000	144,032,000
Nabatiyeh	249,100	218,000	19,122,000	16,471,000	17,398,234	12,708,329	12,801,997	11,919,869	21,055,180
<b>Total</b>	<b>201,716,413</b>	<b>313,715,283</b>	<b>979,443,800</b>	<b>1,239,323,165</b>	<b>1,645,585,898</b>	<b>1,590,667,723</b>	<b>1,832,772,567</b>	<b>2,263,463,223</b>	<b>2,921,332,956</b>

Source : Service de l'engagement fiscal de la DASS. [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb) (1 Euro = 2140 L.L. environ).

### 3. Evolution des déclarations personnelles en pourcentage

**Tableau 28** : Evolution des montants en L.L. totaux déclarés par les contribuables entre 2001 et 2009.

Année	Montants déclarés des contribuables	Pourcentage d'évolution
2001	201,716,413	55.52%
2002	313,715,283	212.21%
2003	979,443,800	26.53%
2004	1,239,323,165	32.78%
2005	1,645,585,898	-3.34%
2006	1,590,667,723	15.22%
2007	1,832,772,567	23.50%
2008	2,263,463,223	29.06%
2009	2,921,332,956	-

Source : Service de l'engagement fiscal de la DASS. [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

Les Tableaux 27 et 28 montrent que les revenus déclarés des personnes ont augmenté de 212.21% suite à l'introduction de la DASS formellement en 2003 et officiellement en 2004. Ceci semble influencer indirectement les revenus de l'Etat.

#### C- Résultats des redressements fiscaux

Parmi les résultats, il faut noter qu'il y a d'importants résultats du point de vue augmentation des revenus et ceci suite aux redressements fiscaux durant les quatre premières années suivant l'introduction de la DASS. Ces résultats se résument comme suit :

## 1. Résultats des redressements fiscaux de toutes les sociétés non exemptées

**Tableau 29:** Résultats des redressements fiscaux entre 2005 et 2009 en L.L.

Année	Résultats des Redressements fiscaux (L.L)
2005	493.000.000
2006	0
2007	784.000.000
2008	712.000.000
2009	245.115.000

Source : Service de l'engagement fiscal de la DASS. [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

A noter qu'en 2006, le redressement fiscal n'a pas eu lieu en raison de la guerre de juillet 2006.

## 2. Résultats des redressements fiscaux des établissements exemptés

Les articles 53 et 64 du décret loi n°144 du 12/06/1959 furent apposés. La DASS a ciblé les offices et les établissements publics ainsi que les grandes municipalités et les administrations municipales qui ont été exemptées selon l'article 5 du décret loi n°144 du 12/06/1959.

A partir de 2008, la DASS procéda à une coordination avec les autres départements de vérification des impôts sur les salaires, mettant en œuvre ainsi l'ensemble des articles du décret loi 1959 concernant les salaires et qui ne sont pas encore appliqués.

**Tableau 30 :** Résultats des redressements fiscaux entre 2005 et 2009 en L.L. de l'ensemble des établissements exemptés selon l'article 5 du décret loi n°144 du 12/06/1959.

Année	Résultats des Redressements fiscaux (L.L)
2005	7.707.000.000
2006	9.400.000.000
2007	3.435.000.000
2008	3.350.000.000
2009	5.146.000.000

Source : Service de l'engagement fiscal de la DASS. [www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

(1 Euro = 2140 L.L. environ).

D'après le tableau 30, on remarque qu'en 2007, les résultats des redressements fiscaux ont diminué en raison de la guerre de juillet 2006. De plus, les contribuables qui se sont évadés dans les années précédentes, ont été pénalisés. Pour cela, dans les années suivantes, ils ont déclaré conformément aux lois de l'impôt sur le revenu. Ceci peut justifier la baisse des redressements à partir de 2006 alors que les déclarations continuent d'augmenter.

## Conclusion

Les modernisations les plus récentes de la fiscalité directe ont consisté en l'introduction de la DGE et l'inauguration de la DASS.

La première était une réforme de la structure interne du système fiscal et des relations existantes entre les contribuables et l'administration. Elle était ciblée sur les grandes entreprises; pour cela et suite au succès de cette expérience, il faut noter qu'une restructuration des autres administrations est urgente.

La seconde a prouvé une expérience réussite de point de vue réforme administrative et fiscale. Après ces réformes, il est indispensable d'avoir des réformes successives des différents départements et directions du Ministère des Finances.

Pour que ces réformes administratives futures soient efficaces et modernes, elles doivent répondre à deux critères. D'une part, l'organisation centrée sur l'utilisateur ou le contribuable; d'autre part, une administration multi accès, où l'utilisateur doit avoir la possibilité de traiter ses questions au guichet, par courrier mais aussi par téléphone et par internet.

Cette nouvelle structure constitue un pas important dans la modernisation de la fiscalité directe. Elle réunit des spécialistes de la fiscalité applicable à ces entreprises. Dans le futur, elle s'appuie largement sur la dématérialisation des échanges d'informations et l'utilisation des nouvelles technologies de l'information et de la communication.

Donc, il convient de noter qu'il faut que les expériences déjà citées soient reproduites sur toutes les catégories de contribuables à l'avenir.

En plus des modernisations déjà citées, il est à noter que l'instauration de l'imposition globale représente un élément du programme du gouvernement libanais pour la restructuration globale de l'impôt au Liban, ceci a pour but d'aboutir à la modernisation, la réforme et la transparence de l'administration fiscale, ainsi qu'à la réduction du déficit budgétaire gouvernemental.

Pour faire face aux principaux problèmes de l'imposition cédulaire, la Direction Générale des Impôts (DGI) a constitué une équipe chargée de la préparation du projet loi de l'impôt uni, celui-ci à être instauré en 2010 dans la fiscalité libanaise. Ce projet a été ajourné en raison des circonstances politico-économiques que traverse le pays après la guerre de juillet 2006.

## **Chapitre 2- Les orientations de l'administration fiscale en matière d'impôt global sur le revenu**

L'imposition des revenus occupe une place importante dans le système fiscal libanais. Le système fiscal appliqué actuellement au Liban est un système cédulaire dont l'imposition de différentes catégories de revenus est séparée. Ceci entrave le jeu de la progressivité de l'impôt et minimise son rendement.

La loi et les textes nouveaux empruntés aux codes de l'impôt sur le revenu ne sont qu'une juxtaposition de textes anciens calqués par « mimétisme fiscal » sur le système fiscal français et les pays les plus avancés sans véritable correction avec la structure du pays.

Pour faire face à ce problème et pour réformer le système fiscal libanais, la DGI, compte tenu des éléments structurels d'un plan de réforme global, a mis à exécution les projets suivants de réforme organique qui ont enregistré des résultats, dont :

- L'informatisation du système d'imposition;
- Le recrutement et la formation d'un personnel jeune à cet effet;
- La création d'une base centralisée pour chaque contribuable avec un numéro d'identification fiscale unique, PIN (personnel identification number) et aura un seul compte d'impôt ouvert auprès de l'administration fiscale;
- La création de la taxe sur la valeur ajoutée (T.V.A) ;
- Des réformes d'ordre administratif :
  - o La création de la DGE;
  - o La création d'un département pour l'impôt sur traitements et salaires DASS;
  - o La subdivision des départements de la direction des recettes suivant les services qu'ils assurent et non suivant les catégories d'impôt qu'ils desservent.

De plus, la DGI a constitué une équipe chargée de la préparation du projet loi de l'impôt uni qui était censé entrer en vigueur en 2010.

Dans ce chapitre, les objectifs visés par l'introduction de l'impôt global sur le revenu et le projet du système d'imposition seront traités.

## Section 1- Les objectifs de l'imposition globale des revenus

L'instauration de l'imposition globale à des différents objectifs devrait :

- 1) Comblent les lacunes du système fiscal actuel en traitant tous les revenus réels du contribuable émanant de toutes sources sans exception et différenciation dans un seul « panier », et ceci en les assujettissant à une imposition unifiée;
- 2) Promouvoir et orienter les données économiques en accordant des exemptions aux exploitants corrélativement avec l'ampleur de leurs exploitations, notamment dans les banlieues, ce qui est de nature à constituer un équilibre du point de vue économique dans les régions concernées;
- 3) Maintenir une justice sociale qui prend en considération la capacité du contribuable à supporter l'imposition qui lui est fixée, et à bénéficier des exonérations et des rabattements rattachés à sa situation ou à ses charges familiales;
- 4) Etablir une discrimination de certaines catégories de revenus en déterminant des taux de l'impôt sur le revenu selon les efforts dépensés pour acquérir ce revenu et la source de celui-ci (Discrimination des revenus du travail);
- 5) Faciliter la déclaration et la perception de l'impôt pour que le contribuable ne puisse pas s'y soustraire. Une mise en place simplifiée, n'exigeant qu'une seule déclaration au lieu de plusieurs autres, ce qui a pour conséquence d'être plus clair pour le contribuable et de rassembler ses obligations fiscales;
- 6) Réunifier l'administration fiscale et les règlements sur l'assiette imposable et les mesures d'enquête et de recouvrement, ainsi que la présentation de la part du contribuable d'une seule déclaration englobant tous ses revenus.

Comme convenu, l'analyse de l'imposition des revenus selon le système cédulaire a révélé beaucoup d'imperfections et la nécessité de les résoudre devient cruciale. Il est à noter que la résolution de ces problèmes dépend dans une large mesure, des structures socio-économico-politiques existantes.

L'efficacité du système fiscal tient largement de l'ambiance sociale, des préjugés, des traditions historiques, de l'attachement au régime politique et du sens civique chez le contribuable. Elle dépend aussi de la compétence technique et des qualités morales de l'agent de l'administration chargé de la mettre en œuvre.

## **§1- Du point de vue de l'administration**

La nouvelle loi de l'imposition unique doit tenir compte non pas seulement de la restructuration des lois mais aussi de la modernisation de l'administration fiscale. C'est pourquoi l'imposition globale doit servir à combler les insuffisances administratives ; En effet, un système fiscal réussi a besoin d'une administration compétente et habile pour en tirer le maximum d'utilité. De point de vue habileté technique des agents, celle-ci permet aux administrations la mise en œuvre des méthodes les plus sophistiquées telles que la retenue à la source et la liquidation de l'impôt par le contribuable. Ceci permet une meilleure appréhension du total des revenus du contribuable et une technique de liquidation plus exacte de l'impôt.

Pour réaliser et réussir cet objectif, la formation technique des agents du fisc est nécessaire. De même, la nomination des agents des impôts aux différents postes administratifs ne doit pas subir les contraintes politiques ou religieuses ou même des cadres supérieurs de l'administration. Il faut que les postes soient attribués sur critères de compétence.

De plus, ce changement au niveau de l'imposition doit être accompagné par une organisation adéquate.

Actuellement, la direction centrale des impôts est composée de plusieurs services d'impôts s'occupant de la détermination de l'assiette de l'impôt. L'adoption du système de l'impôt global oblige la direction centrale à coordonner entre les différents services (centraux ou régionaux) pour avoir dans un seul panier le total des revenus imposables.

Cette unification de l'imposition limite le pouvoir de l'agent de l'impôt dans la région qu'il contrôle, d'être clément avec les uns et de contrôler sévèrement les autres notamment dans les banlieues.

Enfin, il est important de signaler que l'imposition globale ne peut en aucun cas atteindre ses objectifs sans être accompagnée d'une volonté sincère pour réduire la corruption. Cette dernière constitue un obstacle à toute possibilité d'amélioration de l'administration des impôts. D'où la nécessité de la mise en œuvre d'une réforme. La réputation du Liban dans ce domaine n'est pas très encourageante.

Par conséquent, l'instauration de l'imposition globale des revenus est supposée limiter la corruption d'une part, l'unification aboutit à un meilleur contrôle de l'évasion. D'autre part, la limite du pouvoir des agents fiscaux permet de standardiser le contrôle fiscal. Ceci permet indirectement de lutter contre les fraudes et les pots de vin.

## **§2- Du point de vue du contribuable**

Toute modernisation fiscale s'avère inefficace si elle ne prend pas en considération les besoins du contribuable notamment sa formation technique ; cette formation doit clarifier au contribuable qu'on n'est pas devant un nouvel impôt mais plutôt un impôt remodelé pour assurer une meilleure égalité.

### **A- Une formation intellectuelle et technique suffisante du contribuable**

Au Liban, la formation technique du contribuable et son initiation à l'impôt sont insuffisantes. Afin de présenter leurs déclarations, les contribuables sont obligés de solliciter le service d'un expert comptable dont les rémunérations alourdissent leurs charges professionnelles.

La faible compétence technique du contribuable explique le recours intensif aux régimes d'imposition selon le bénéfice forfaitaire ou estimé, ceux-ci conduisent le plus souvent à une sous-évaluation des revenus imposables et par conséquent à des pertes de recettes ainsi que beaucoup d'inégalités.

En appliquant l'impôt global sur le revenu, les pertes de recettes seront limitées du fait de changement de la méthode d'imposition des contribuables des régimes d'imposition selon le bénéfice forfaitaire ou estimé au régime d'imposition selon le bénéfice réel.

Ces régimes seront alors remplacés selon les directives de l'administration fiscale en d'autres régimes limitant par ceci le choix aux contribuables d'avoir des recours aux systèmes qui les conviennent.

### **B- La limitation de l'évasion et de la fraude fiscales**

Le contribuable libanais a un sentiment d'inégalité, de frustration et d'oppression qui se traduit sur le plan fiscal par une résistance à l'impôt. Ceci est dû à la structure politique du Liban caractérisée par la détention du pouvoir par une minorité privilégiée qui refuse de renoncer à une partie de ses avantages pour réaliser un certain développement socio-économique.

Vient s'ajouter à ceci, la situation économique du contribuable, le non pris en compte de ses capacités contributives. En effet, ses revenus, très réduits par rapport au coût élevé de la vie, font ressortir l'inégalité entre le sacrifice qu'exige le paiement de l'impôt et la contre partie que lui offre l'Etat.

Par conséquent, la personne physique ou morale refuse de se soumettre à l'impôt; elle s'y soustrait soit en dissimulant son revenu imposable (fraude), soit en profitant des lacunes de la loi fiscale (évasion).

A notre avis, l'introduction de l'imposition globale ne peut pas trouver des solutions à ces problèmes d'ordre politique et social. Mais pour lutter à la fraude fiscale, l'application de l'impôt global sur le revenu, devrait empêcher les contribuables surtout ceux des professions libérales de dissimuler leurs revenus en minimisant leur chiffre d'affaires. Alors, ils ne peuvent plus échapper aux impôts.

Quant à la limitation de l'évasion fiscale, le système d'impôts global sur le revenu rassemble tous les revenus des contribuables. Dans les pays développés, ce système d'imposition unique ne leur offre pas d'échappatoires parce qu'il regroupe l'ensemble des revenus des membres d'une même famille dans un seul « foyer fiscal » augmentant ainsi la tranche imposable et neutralisant les conséquences de l'impôt progressif des personnes physiques.

Cependant, le projet loi de l'impôt global au Liban ne fait aucune allusion à la notion du « foyer fiscal ». Ceci risque de laisser la place à quelques formes d'échappatoires.

De même, d'après ce nouveau système d'impôts les produits agricoles seront additionnés au total des revenus même s'ils sont exemptés et ceci afin de préciser les taux d'imposition à appliquer.

### **§3- Les techniques d'imposition des deux régimes dans leurs formes quantitatives**

Les différents régimes d'imposition supposent implicitement des techniques d'application différentes. En fait, les deux régimes présentent des techniques divergentes que ce soit concernant les taux, la base d'imposition, les personnes imposables...

#### **A- Le régime cédulaire**

Le système cédulaire se distingue par la variété des revenus catégoriels. Chaque revenu suit des dispositions différentes d'imposition de point de vue taux d'impôts, personnes imposables, base d'imposition, forme et délai de déclaration... L'impôt sur le revenu touche les trois catégories suivantes :

- a) Bénéfices des professions industrielles, commerciales et non commerciales.
- b) Traitements, salaires et pensions de retraite.

c) Revenu des capitaux mobiliers.

Si on prend le cas d'un contribuable personne physique, ses sources de revenus étant les suivantes: 1) ses revenus d'une entreprise individuelle, 2) ses revenus de son partenariat dans une société de personnes, 3) ses revenus comme actionnaire dans une société anonyme, 4) ses salaires (directeur dans la société anonyme), 5) ses revenus de capitaux mobiliers, 6) ses revenus de sa propriété d'un appartement loué.

Dans le système cédulaire, les revenus proprement dits sont tout ce que le contribuable génère de bénéfiques professionnels, commerciaux et non commerciaux, de traitements et de revenu des capitaux mobiliers. La personne physique doit faire la déclaration de tous ses revenus. Mais cela ne signifie pas qu'on englobe ses revenus dans une seule assiette pour en tirer l'impôt car chaque revenu catégoriel reste soumis aux dispositions propres régissant la catégorie de revenu.

Cette déclaration est appelée, traduction faite de l'arabe: « déclaration des personnes physiques-impôt sur le revenu ». Cette déclaration doit être faite par le contribuable après ou en même temps qu'il a fait déclaration, que ce soit lui même ou son employeur pour les impôts sur salaires, de chaque revenu dans la forme de déclaration convenable. Cela signifie que le contribuable, entrepreneur d'une entreprise individuelle, est supposé remplir la forme de déclaration propre aux entreprises individuelles et calculer l'impôt.

### **B- Le régime de l'impôt unique**

Tous les revenus susmentionnés sont groupés dans une seule déclaration le calcul de l'impôt qui se fera selon un barème d'impôt unique et ne distingue pas entre les natures de revenus mais qui prend l'ensemble en tant que tel; alors la situation personnelle et familiale du contribuable sera prise en compte.

Prenons l'exemple de la déclaration française pour une personne physique. En France, le revenu extérieur du contribuable entre dans le calcul de l'assiette imposable, situation au Liban qui reste indéfinie et exclue par la loi et qui nécessite des exigences sur le plan législatif et administratif et même politique, comme par exemple le sujet du secret bancaire.

Rappelons que la déclaration française sous le régime d'impôt global sur le revenu est faite par foyer fiscal et que le calcul de l'impôt suit ce foyer: pour les personnes domiciliées en France; toutes les personnes domiciliées en France doivent souscrire chaque année une déclaration de l'ensemble de leurs revenus et de leurs charges de famille.

La déclaration récemment introduite en France est la déclaration 2042 modifiée, valable depuis les revenus de l'année 2004. Cette déclaration se trouve sous différentes formes, par exemple on trouve la déclaration 2042 simplifiée qui sera transmise à certains contribuables dont le revenu est composé uniquement des revenus dans les catégories des traitements et salaires et des pensions. La déclaration simplifiée est adressée aux contribuables qui, au titre de 2003, n'ont déclaré que des revenus et charges relevant de ces catégories et qui n'ont pas d'enfants susceptibles de demander leur rattachement.

Ceci simplifie les déclarations de ces contribuables dont l'historique aurait du montrer que leurs revenus ne sont constitués que de ces catégories. Au Liban, si on pratique la déclaration unique, il faudra en bénéficier de ces expériences.

### **C- Les principaux éléments devant caractériser l'impôt global en matière de revenus professionnels**

La détermination du revenu net imposable s'effectuera en deux phases; il sera d'abord procédé à l'évaluation des revenus catégoriels nets imposables selon leurs modalités propres compte tenu de la nature de la source des revenus et des possibilités de leur appréhension, puis à celle du revenu global net imposable.

On ne saurait s'attendre à ce que le système unitaire institue un impôt vraiment unique, à ce qu'une seule opération fixe l'assiette et à ce que la liquidation s'effectue au moyen d'une procédure unique.

Il est vrai que l'ensemble des revenus du contribuable compte tenu de ses capacités contributives, suppose, en principe, le traitement sur un pied d'égalité de tout le revenu et la disparition des différenciations entre les catégories; cependant l'unification systématique des revenus n'a pas été encore réalisée. La vraie difficulté à résoudre provient de ce qu'il n'y a pas réellement un revenu par contribuable, supprimer les cédules ne dispense pas de définir chacune des sources du revenu dont l'ensemble formera le revenu global. Le problème est donc de trouver un système qui répond à deux exigences: éviter la multiplicité des catégories et saisir pourtant toutes les sources de revenus.

Si les impôts cédulaires disparaissent à la suite de la création d'un impôt général, les revenus catégoriels subsisteront<sup>308</sup>; ils constitueront le cadre de l'évaluation du revenu global imposable:

---

<sup>308</sup> CHRETIEN (CM.), Les gains en capital. Article D.F. 1976, no 24. « Si les impôts cédulaires ont vécu les bénéfices catégoriels ont survécu... ».

« *La classification cédulaire apparaît clairement comme une composante nécessaire et même comme le fondement d'une taxation des revenus de type global...* »<sup>309</sup>.

La réapparition des revenus catégoriels au niveau de l'impôt général répond à une nécessité d'appréhension de calcul et de contrôle. Ces revenus se prêtent plus ou moins bien à l'appréhension et au contrôle: si le code de commerce exige d'un commerçant la tenue d'une comptabilité régulière à partir de laquelle le fisc calculera le revenu imposable, on ne peut demander à un petit marchand ambulant d'accomplir une telle obligation.

La détermination du revenu imposable de ces contribuables exigerait l'intervention de l'administration et le recours à des méthodes d'évaluation simplifiée; forfaitisation, évaluation administrative.

De même, le degré de connaissance des revenus déclarés au fisc n'est pas le même pour les revenus déclarés par les tiers par exemple et ceux dont la sincérité de la déclaration dépend de la seule volonté et des qualités du contribuable. Il serait donc pertinent, par souci de justice fiscale de tenir compte de cette réalité afin de ne pas pénaliser des revenus pour lesquels les contribuables ont de faibles possibilités d'évasion et de fraude.

Les revenus catégoriels garderont dans ce domaine leur autonomie: l'évaluation du revenu net imposable de chaque catégorie (BNC, BIC, TS etc...) restera soumise à des règles d'assiette propres.

#### **§4- Les caractéristiques des deux systèmes**

Le passage du système cédulaire à l'imposition globale et l'instauration de l'assiette générale d'impôt constituent une réforme structurelle de la fiscalité libanaise, cette réforme a commencé par l'instauration de la TVA.

Ainsi, ce passage ne constitue en aucune façon un nouvel impôt ou une nouvelle taxe. Il s'agit d'un changement clair du système d'imposition et du calcul de l'impôt sur le revenu. C'est une réforme fiscale et non pas une augmentation fiscale.

Pour expliquer ce changement, on récapitulera les caractéristiques des deux systèmes cédulaire et global.

---

<sup>309</sup> PLASSCHAERT (S.), *Schedular and Global systems of income taxation*. The equity Dimension, BIRD, 1980.

## **A- Pour le système cédulaire**

L'application du système cédulaire au Liban aboutit à:

- 1) La diversification et la pluralité des bases d'impôts pour chaque revenu selon la source. Ceci provoque une multitude d'impôts qui exigent l'existence de diverses unités fiscales et donc une complication administrative et des conflits entre les lois d'impôts; par suite, le niveau du coût de contrôle et de collecte de chaque impôt augmente.
- 2) L'application des cédules d'impôts ne globalise pas le total du revenu d'un contribuable et ne prend donc pas en considération la situation personnelle du contribuable et sa capacité contributive.
- 3) L'application des taux progressifs pour les différents revenus d'un contribuable peut aboutir à un calcul inéquitable entre deux contribuables ayant le même revenu total à cause de la différence des composantes du revenu global.
- 4) L'exonération ou la fuite possible de quelques revenus échappant à la base taxable faute des lois, et la difficulté à qualifier le revenu pour l'inclure dans la cédule correspondante.
- 5) La possibilité que les contribuables ayant plusieurs revenus de diverses sources et bénéficient de plusieurs déductions ou abattement familial pour chaque cédule ce qui diminue le revenu d'impôt.
- 6) L'imposition de chaque cédule selon les taux progressifs les plus bas pour les premières tranches de revenus fait que l'impôt sur une importante classe de revenu soit calculé pour des taux minimales. Au contraire, avec l'application de l'impôt globale ou unitaire, l'assiette constituant l'ensemble du revenu du contribuable, ne fait que le calcul d'impôt atteint des taux progressifs supérieurs avec l'augmentation des tranches de revenus.

## **B- Pour le système de l'impôt global sur le revenu**

Le système de l'impôt global sur le revenu possède les caractéristiques suivantes:

- 1) L'assujettissement du total des revenus du contribuable quelle que soit leurs sources à un seul impôt.
- 2) L'unification de l'administration fiscale.
- 3) L'unification de déclaration des revenus de différentes sources. Ceci a pour effet d'élargir la base imposable des contribuables à tout genre de cédule d'impôt sur le revenu et par suite la moins complication des procédures de l'administration fiscale.

- 4) La souplesse pour le contribuable vu que ce dernier est tenu à déclarer une seule fois ses revenus suivant l'imposition globale. Ceci lui permet de savoir ses devoirs fiscaux d'une façon plus claire.
- 5) L'unification des procédures de contrôle et de collecte suite à l'exigence du contribuable de déclarer le total de ses revenus. L'impôt global permettra d'unifier les procédures fiscales (déclarations, paiements, recouvrement...). Ceci pourra réduire le coût administratif et augmenter le revenu d'impôt.
- 6) L'unicité du taux d'impôts et de sa progressivité.
- 7) La précision des critères de détermination de l'assiette de revenu. L'impôt global sur le revenu est unique sur l'ensemble des revenus tandis que dans le système cédulaire le revenu est divisé en cédule d'impôt à chacun ses caractéristiques.
- 8) L'établissement de la justice fiscale traitant les données financières et familiales du contribuable.
- 9) L'addition des revenus d'un même foyer fiscal. L'impôt global peut être relié au revenu de chaque agent ou relié au couple en considérant l'homme et son épouse un seul agent social.

Ce dernier point permet de mettre en relief les moyens de déclaration. La souplesse pour le contribuable est aussi de lui assurer des méthodes de déclaration faciles, souples et en toute sécurité. L'expérience française constitue un bon exemple de souplesse. En effet, les déclarations fiscales se font via l'Internet. De plus, chaque contribuable possède un numéro fiscal personnel lui permettant d'accéder à ses données fiscales confidentielles.

Cette facilité a tendance à réconcilier le contribuable avec l'administration fiscale. Elle l'incite à savoir plus sur ses devoirs fiscaux.

Au Liban, les déclarations électroniques commencent à se faire entendre. Un projet de création de site Internet spécifique de ce sujet sera d'une grande importance.

Par conséquent, l'application de l'impôt global sur le revenu semble nécessaire:

- Une évolution de la conscience fiscale chez les contribuables.
- Une plus d'ordonnance comptable dans les comptes des contribuables.
- Une administration fiscale très qualifiée.

## **Section 2- Le projet du système de l'impôt global sur le revenu**

Les différents partenaires (le Ministère des Finances, les contribuables, les ordres et les syndicats, le parlement, etc.) affirment toujours que l'impôt doit être simple et juste.

Si l'impôt est simple, les situations sociales et économiques particulières ne seraient pas prises en compte et il devient injuste. Et s'il était juste, l'impôt va tenir compte des différences et il deviendra complexe.

Mais le but est toujours un impôt « adapté » aux diverses catégories de revenus; ainsi chaque activité professionnelle a des contraintes spécifiques qu'il faut respecter. Par exemple, en matière de revenus agricoles, il est nécessaire de prendre en compte les pertes que les agriculteurs peuvent subir lors des catastrophes climatiques (la sécheresse, les inondations...) et qui diffèrent des charges que supporte une autre catégorie de revenus.

Cette adaptation fait naître une certaine complexité surtout dans un monde très changeant où la création et la disparition de professions sont permanentes. Le temps pendant lequel l'administration fiscale prend compte de la spécificité d'un secteur, est long que celui-ci pourra ne plus exister.

Une autre difficulté apparaît au niveau de l'adaptation de l'administration et du contribuable aux divers changements. Tout ceci est acceptable dans la limite où ces adaptations répondent à la volonté de respecter la réalité sociale qui se manifeste par la prise en compte de la situation socio-économique des bénéficiaires des revenus.

Le législateur a pour cela mis en place toute une série d'exonérations, d'abattements et de réductions.

Il faut préciser que d'un point de vue technique, la tendance à l'unification n'a pas encore conduit à l'institution d'un impôt unique qu'une seule opération permettrait de calculer et dont une seule vérification assurerait le contrôle. En effet, le système unitaire, comme le système cédulaire, requièrent au préalable l'identification des revenus du contribuable car, fiscalement, il n'y a pas un revenu mais des revenus de sources différentes.

C'est pourquoi dans tous les systèmes fiscaux, subsistent des catégories de revenus qui servent de cadre non pas à la taxation proprement dite mais à l'évaluation du revenu imposable. Une imposition cédulaire apparaît comme une composante inévitable d'une taxation du revenu global. Les deux systèmes d'impôts seront analysés à travers une étude comparative basée sur les déclarations des revenus. Concernant l'impôt global sur le revenu, une déclaration unique de

l'ensemble des revenus entrant dans le calcul de l'assiette de l'impôt sera discutée; alors que pour le système cédulaire, les différentes déclarations de chaque revenu catégoriel seront prises en considération pour les comparer ensuite avec la déclaration unique afin d'en tirer la synthèse.

Sur le plan institutionnel, le pays passe par une période de bouleversement politique et administratif. En ce qui concerne le Ministère des Finances, cinq ministres se sont succédé entre 2005 et 2009. Ceci n'est pas très sain pour l'administration fiscale: plusieurs visions politico-économiques pour une brève durée de temps.

Les différentes recherches et études réalisées pour aboutir à un projet d'impôt sur le revenu global satisfaisant, ont été basées sur l'application de ce système fiscal dans différents pays tels que la France et le Canada. Pour cela, en présentant ce projet loi on devra essayer de le comparer avec celui adopté en France. Dans cette section, on a traité les principes généraux de l'imposition globale (§1), le revenu des personnes physiques (§2), la retenue à la source (§3) et l'imposition des personnes morales (§4).

### **§1- Les principes généraux de l'imposition globale<sup>310</sup>**

Les conséquences de la transition du système de l'impôt cédulaire à l'impôt uni sont claires. En effet, trois types d'impôts ont été proposés :

- ➔ l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IR)
- ➔ l'impôt retenu à la source
- ➔ l'impôt sur les bénéfices des personnes morales (IS)

Or, selon l'ancienne subdivision l'impôt est perçu sur :

- ➔ les BIC / BNC
- ➔ les traitements, salaires et pensions de retraite
- ➔ les revenus des capitaux mobiliers

D'où, ce projet loi est indifférent quant à la nature des revenus mais il s'intéresse davantage à différencier l'imposition suivant la catégorie du contribuable (personne physique, morale, etc.)

Suivant cette subdivision, on expose pour chaque catégorie :

- 1) Les revenus imposables: revenus catégoriels
- 2) Les contribuables
- 3) Les déductions, exemptions et abattements proposés

---

<sup>310</sup> La DGI a constitué une équipe chargée de la préparation du projet loi de l'impôt uni qui était censé entrer en vigueur en 2010.

Ainsi, pour passer du système cédulaire au système global de revenu, le contribuable déclare et paye les impôts toujours selon le mode en vigueur; à la fin de l'année on englobe les revenus catégoriels du contribuable dans une assiette unique, déductions faites, l'impôt sera calculé selon un taux proportionnel ou des taux progressifs.

## **§2- Le revenu des personnes physiques**

L'impôt, dès son origine, a été conçu comme symbole et même moyen de solidarité du groupe social, tirant ainsi les éléments les plus forts de sa légitimité. C'est ainsi sur ce fondement qu'il a pu être conçu comme permettant la contribution de tous au financement des dépenses publiques. D'où il serait important de détailler les différents éléments que le législateur a imposé pour contribuer à ce principe.

### **A- Les revenus imposables**

L'impôt sur le revenu net global est un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques. Il est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année. Le revenu imposable est constitué par l'excédent de produit brut, y compris la valeur des profits et avantages en nature, sur les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.

Puisque dans le système global de l'impôt on intègre tous les revenus dans une unique assiette, il faut tout d'abord déterminer les catégories de revenus qu'il faut intégrer. Six catégories proposées dans la composition du revenu des contribuables au Liban:

- 1- Bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux.
- 2- Traitements, salaires, pensions et rentes viagères.
- 3- Revenus des propriétés bâties et non bâties.
- 4- Les plus values.
- 5- Revenus des capitaux mobiliers.
- 6- Autres revenus résultant de l'exercice de divers travaux à but lucratif.

En comparant ces revenus à imposer avec ceux énumérés<sup>311</sup> d'après la loi française, on remarque qu'ils sont les mêmes à l'exception des bénéfices de l'exploitation agricole qui sont exemptés d'après la loi libanaise.

A noter que selon la loi actuelle, les revenus des capitaux mobiliers et les plus values ne sont pas compris dans le revenu possible de l'impôt progressif mais passibles d'un impôt proportionnel.

La notion du foyer fiscal n'est pas encore prise en compte par le législateur libanais et le projet de loi à son tour ne fait aucune allusion à cette notion. Par contre, dans les pays développés, cette notion joue un rôle assez important dans le système d'imposition unique parce qu'il regroupe l'ensemble des revenus des membres d'une même famille dans un seul panier augmentant ainsi la tranche imposable et par conséquent les revenus de l'Etat. En France, « *L'impôt sur le revenu est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose chaque foyer fiscal* »<sup>312</sup>. Le revenu net est déterminé en égard aux propriétés et aux capitaux que possèdent les membres du foyer fiscal, aux professions qu'ils exercent, aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères dont ils jouissent ainsi qu'aux bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles ils se livrent. De plus, l'administration fiscale propose d'imposer les revenus du contribuable libanais de source étrangère, et par suite on peut prévoir le risque d'une double imposition qui sera discutée dans les pages suivantes lorsque nous aborderons les conventions fiscales.

## **B- Les contribuables ou personnes imposables**

Le critère de territorialité précise que le contribuable est toute personne ayant son domicile fiscal sur le territoire libanais. De même, les personnes dont le domicile fiscal est situé hors du Liban sont passibles de l'impôt global en raison de leurs seuls revenus de source territoriale. Il faut définir les critères de domiciliation pour pouvoir dire si une certaine personne est considérée domiciliée fiscalement sur le territoire en question ou non.

Pour cela, on peut avoir recours à la notion de « l'établissement stable » précisant les différents critères nécessaires pour considérer un non résident comme ayant un domicile fiscal au Liban. Par suite, chaque contribuable est imposable à l'impôt sur le revenu tant en raison de ses bénéfices et revenus réalisés au Liban ou à l'étranger.

---

<sup>311</sup> Article 1, D. n°2007-484, 30/3/2007. Code général des impôts, livre des procédures Fiscales 2008. P. 4.

<sup>312</sup> Article 156, D. n°2007-484, 30/3/2007. Code général des impôts, livre des procédures Fiscales 2008. P. 198.

En France, « sont considérées comme ayant leur domicile fiscal en France... a) les personnes qui ont en France leur foyer ou le lieu de leur séjour principal; b) celles qui exercent en France des activités professionnelles, salariées ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire; c) celles qui ont en France le centre de leurs intérêts économiques »<sup>313</sup>.

D'après ce qui précède on remarque que le projet loi a pris en compte seulement la notion de l'établissement stable. Par contre et d'après la loi française, beaucoup d'autres notions ont été prises en compte.

Quant à la méthode de calcul de l'impôt, cette phase a subi des modifications majeures. Selon le système d'impôts cédulaires, les contribuables déclaraient selon la méthode réelle, forfaitaire ou estimée. En revanche, la nouvelle loi semble distinguer entre le régime du bénéfice réel, simplifié et les « petits contribuables ».

### **1. Le régime du bénéfice réel**

L'impôt sur le revenu est établi selon le régime du bénéfice réel pour les catégories des personnes suivantes :

- Les personnes physiques dont le montant du chiffre d'affaires dépasse au cours de l'exercice précédent l'exercice d'imposition le seuil d'assujettissement obligatoire à la TVA.
- Les personnes physiques assujetties à la TVA au début de la période fiscale.
- Les sociétés de personnes dans les conditions prévues ci-dessus.
- Les personnes physiques qui optent pour l'imposition selon le régime du réel.

Ceci a de grandes répercussions sur l'administration fiscale. En effet, un grand nombre de contribuables (surtout les professions libérales) seront imposés selon le régime réel après avoir longtemps optés pour les régimes forfaitaires ou estimés. Par suite, la base des contribuables et son rendement augmenteront.

---

<sup>313</sup> Article 4 B de la loi Française.

## 2. Le régime simplifié

Selon ce régime, l'administration fiscale a le choix entre 2 méthodes de calcul du revenu imposable :

- Le revenu net sera la différence entre les charges et les produits de leur activité au cours de la période fiscale.
- Le revenu net forfaitaire est calculé en appliquant un taux de bénéfice sur le revenu total du contribuable. Il est proposé que ce taux sera situé entre :
  - 30% et 50% pour les activités de service;
  - 10% et 20% pour les activités commerciales;
  - 7% et 15% pour les activités industrielles.

L'avantage pour les contribuables régis par ce système est la tenue d'une comptabilité et des documents simples<sup>314</sup>.

## 3. Le régime des « petits contribuables »

Selon ce régime, l'administration fiscale fixe le seuil minimal des revenus que peut atteindre un contribuable pour qu'il soit imposé. De même, cette administration fixe le montant forfaitaire de l'impôt à acquitter. A noter que sous ce régime, les contribuables ne bénéficient pas de l'abattement familial.

En France, sont affranchis de l'impôt sur le revenu :

- 1- les personnes physiques qui bénéficient principalement de traitements, salaires, pensions et rentes viagères et dont le revenu global n'est pas supérieur au montant du minimum garanti prévu selon le code de travail;
- 2- les contribuables dont le revenu net de frais professionnels n'excède pas, par foyer fiscal, un certain minimum s'ils sont âgés de plus de 65 ans; ces limites sont identiques, quelles que soit la nature des revenus perçus<sup>315</sup>.

D'après cette comparaison, on remarque que le projet loi libanais n'a pas fixé des conditions qui sont en relation avec l'âge du contribuable. La seule contrainte est un seuil minimal de revenus sans la prise en compte de la situation familiale du contribuable.

---

<sup>314</sup> Article 29 de la loi des procédures Fiscales n° 44 du 11/11/2008.

<sup>315</sup> Article 5, D. n°2007-484, 30/3/2007, Code général des impôts, livre des procédures Fiscales 2008.

## **C- Les déductions, exemptions et abattements**

En principe, le revenu brut global est constitué par la somme des revenus nets catégoriels. Ce dernier est composé par le revenu brut catégoriel après déductions des charges de la catégorie dudit revenu. Le résultat d'ensemble de chaque catégorie de revenus est obtenu en totalisant, s'il y a lieu, le bénéfice ou revenu afférent à chacune des entreprises, exploitations ou professions ressortissant à cette catégorie et déterminé dans les conditions prévues pour cette dernière.

Des plafonds pour le montant des déductions peuvent être réclamés.

A noter que selon la loi en vigueur, toute exagération des déductions doit être prouvée par le contribuable; alors que dans la loi proposée, c'est à l'administration et lors du redressement de prouver que les montants déduits sont exagérés.

Après déductions on applique les abattements légaux et il faut noter qu'il existe des exonérations qui peuvent dispenser le contribuable de toute la charge de l'impôt, exemple si le revenu net global ne dépasse pas un plafond déterminé.

Toutefois, il faut signaler qu'une autre manière de calcul de l'abattement familial peut exister. Celle-ci vise à soustraire du montant total de l'impôt un montant forfaitaire représentant l'abattement familial. De plus, dans le cas où deux époux sont soumis à l'IR, chacun pourra bénéficier d'un abattement familial; s'ils ont des enfants à leurs charges, ils peuvent choisir lequel d'entre eux bénéficiera de l'abattement supplémentaire. En revanche, sous la loi en vigueur, le conjoint seul bénéficie de cet abattement; la femme en bénéficiera seulement si son époux n'est pas capable de travailler.

Le montant obtenu après application de ces abattements constitue le revenu net imposable (R) afin de déterminer le montant de l'impôt brut.

Concernant les exemptions, certaines professions bénéficiant actuellement d'une exonération fiscale se verront imposées sous le régime de l'impôt global notamment les établissements d'enseignement n'appartenant pas à des associations et les compagnies de navigation aériennes et maritimes.

### **§3- L'impôt retenu à la source**

Cette forme d'imposition concerne spécialement les revenus des capitaux mobiliers, les revenus des non résidents et les revenus des traitements et salaires.

Concernant les revenus des capitaux mobiliers, ces revenus résultent de l'exercice d'une activité à titre professionnel, ils sont soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou sur le revenu des sociétés et le montant de l'impôt retenu sur ces montants est déduit de l'impôt dû par le contribuable.

Ce qui est novateur dans la proposition présentée, c'est l'imposition des montants que l'administration fiscale rajoute aux bénéficiaires lors d'un redressement.

En effet, on considère que ces montants ont été distribués et par suite sont passibles d'imposition. De même, sont considérés comme revenus des capitaux mobiliers, les emprunts sans intérêt ou avec un intérêt minimisé que la société accorde à un actionnaire; par suite, le produit de ces revenus est imposable.

Ceci était appliqué sans aucun texte législatif; cette proposition vient légaliser cette pratique.

En revanche, la déclaration et le paiement de l'impôt dû par toute société qui verse des revenus de capitaux mobiliers à des personnes physiques ou morales résidentes ou non résidentes au Liban ont été modifiés. Selon la loi en vigueur, la déclaration et le paiement se font avec la déclaration annuelle de l'IS. Or, ce qui a été proposé c'est d'alimenter les caisses de l'Etat trimestriellement.

Quant aux revenus des non résidents, cette catégorie n'a pas subi de grands changements. Une retenue à la source est effectuée sur les revenus de source libanaise perçus par des personnes physiques ou morales non résidentes. Par contre, la déclaration de cet impôt se fera d'une manière indépendante; actuellement, elle est rattachée à la déclaration de l'IS. De même, le paiement se fera chaque trimestre s'il y a lieu, alors qu'aujourd'hui le paiement est annuel.

Pour ce qui est des traitements et salaires, ce sont les revenus perçus par les contribuables qui possèdent la qualité de salariés, c.à.d. par tous ceux qui sont liés à un employeur par un rapport de subordination en droit ou en fait.

Sont considérés, comme traitements et salaires :

- Les indemnités, les commissions, les allocations, les primes pour ancienneté du service, les gratifications, les pourboires, les tantièmes et les autres avantages en nature et appréciables en argent ;
- Les pensions de retraite, indemnités de fin de service et rentes viagères;
- Les indemnités allouées en rémunération d'un travail effectué pour les sociétés de capitaux aux personnes suivantes :

- Les présidents et membres des organes de directions des sociétés anonymes;
- Les présidents et membres des organes de direction des institutions publiques;
- Les associés dans les sociétés à responsabilité limitée;
- Les gérants commandités des sociétés en commandite par action.

A ce niveau, il faut mentionner que lorsque l'employé travaille pour le compte de plusieurs entreprises, ou lorsqu'il a d'autres revenus que son salaire (activité industrielle, commerciale, professions libérales...), il sera obligé de présenter sa propre déclaration. Ceci n'exempte pas l'employeur de ses responsabilités de déclaration et de paiement de l'impôt.

D'où, l'essentiel n'a pas été modifié; par contre, les exemptions ont été réduites: les infirmiers, les infirmières et les pilotes acquitteront leur impôt sous le nouveau projet loi.

#### **§4- L'impôt sur les bénéfices des personnes morales**

Cette nouvelle forme d'imposition va entraîner des modifications quant à la déclaration et le paiement d'impôt des sociétés de capitaux.

Actuellement, les sociétés de capitaux déclarent et payent leur impôt avant le premier juin de chaque année. On pourra aboutir à adopter le paiement à priori que ce soit sur une base mensuelle ou trimestrielle. Le paiement se fera selon la base de l'impôt exigé ou calculé l'année précédente. Selon le projet loi, la proposition stipule que ces sociétés acquitteront avant une certaine date<sup>316</sup> de l'année fiscale en cours, 50% de l'impôt payé sur le bénéfice de l'exercice antécédent.

Le calcul de l'impôt réel se fera à la fin de l'année et on procédera à une rectification. Si la différence d'impôt est en faveur de l'Etat, le restant dû sera payé par le contribuable, dans le cas inverse le solde fera l'objet d'une demande de restitution ou de remboursement du surplus payé par le contribuable.

Les sociétés de personnes, à leur tour, vont faire l'objet de certaines modifications. La déclaration et le paiement de l'impôt se font par les associés ; l'obligation de déclaration englobe aussi la société même et ceci pour pouvoir mieux contrôler les déclarations des associés et dans un but de statistiques.

---

<sup>316</sup> En principe le 20 Octobre ; cette date n'est pas définitive : elle pourra faire l'objet d'une future modification.

Quant aux organisations exemptées, actuellement, ces organismes n'ont aucune obligation vis-à-vis de l'administration fiscale (à part l'obligation de déclarer et de payer l'impôt sur traitement et salaire de leurs employés).

Mais la nouvelle proposition énonce que les sociétés coopératives de consommation, les syndicats, les coopératives agricoles, les entreprises publiques, la banque centrale, les organismes à but non lucratif ainsi que les organisations internationales exemptées de l'impôt et de toute déclaration, seront dans l'obligation de déclarer leurs revenus d'une manière similaire aux sociétés susceptibles de l'impôt.

## Conclusion du second chapitre

Le Ministère des Finances poursuit ses efforts dans la voie de la réforme économique et financière dans le but de s'adapter sans discontinuité aux transformations et aux changements survenus sur les plans local, régional et international.

Comme convenu et depuis 1943, le Liban n'a cessé d'œuvrer en vue de réformer son système d'imposition sur le revenu qui avait été établi en 1959, date de parution de la loi actuelle de l'impôt sur le revenu. Cette loi n'a guère connu d'amendement sur le fond, à l'exception de corrections ou de réajustements quant aux tranches de revenus et à leurs niveaux progressifs d'imposition.

Par ailleurs, ce système d'imposition qui n'a pas subi de mutation parallèlement à l'évolution dictée par les nécessités et les exigences économiques latentes en général, est basé sur les genres de revenus d'après leurs sources propres et vérifiées. A noter que la plupart des pays occidentaux dont la France ont opté pour un changement radical dans leur système d'imposition, lequel a été parachevé par l'adoption d'une nouvelle législation dénommée l'impôt unifié sur le revenu.

Dans cette optique, le Ministère des Finances, compte tenu des éléments structurels d'un plan de réforme global, a mis à exécution plusieurs projets de réforme dont celui qu'on a traité.

L'introduction de l'imposition globale est une nécessité primordiale et la nécessité de passage de l'imposition cédulaire rigide à ce type d'impôt est cruciale, surtout que l'application de l'impôt global a pour effet d'augmenter les recettes fiscales. Mais le but est d'avoir toujours un impôt « adapté » aux diverses catégories de revenus; ainsi, chaque activité professionnelle a des contraintes spécifiques qu'il faut respecter.

## Conclusion du Titre 1

Le système fiscal est organisé de manières différentes selon que l'on est dans un système d'économie libre ou de dirigisme économique, dans une démocratie représentative ou dans un régime où une minorité privilégiée possède le pouvoir. C'est ainsi que nous remarquons l'existence au sein d'un régime démocratique, d'un système d'impôt sur le revenu très évolué et d'une grande productivité (45% des recettes fiscales aux Etats-Unis)<sup>317</sup> alors que le système fiscal des pays socialistes se caractérisait par le rejet à l'arrière plan de l'impôt sur le revenu et la prédominance des impôts indirects sur la production.

Dans les pays en développement où une minorité privilégiée détient le pouvoir, on assiste à une volonté délibérée de rejeter sur les personnes les plus démunies l'essentiel de la charge fiscale par l'adoption d'un système d'impôts indirects sur les importations.

Le tableau ci-dessous vient prouver cette hypothèse. En effet, la banque mondiale en distinguant les pays entre pays à revenu élevé, pays à revenu moyen et pays à bas revenu, a cerné la structure des impôts entre impôts directs et impôts indirects.

**Tableau 31** : Structure des impôts.

	<b>Impôts directs</b>	<b>Impôts indirects</b>
Pays à revenu élevé	63%	37%
Pays à revenu moyen entre 1991 et 1996	43%	57%
Pays à revenu bas	25%	75%
Liban (Pays à revenu moyen)	24.5%	75.5%

*Source : World Development Indicators, 2009, p.197.*

L'impôt aussi doit prendre en compte la politique sociale; le système fiscal émane d'une société dont il est l'expression<sup>318</sup> et s'applique à cette société; son efficacité dépend dans une large mesure de l'ambiance sociale, des préjugés, des traditions historiques, de l'attachement au régime politique et du sens civique chez le contribuable; elle dépend aussi de la compétence technique et des qualités morales de l'agent de l'administration chargé de la mettre en œuvre.

L'impôt n'est pas isolé, il fait partie d'un système fiscal; le degré de cohérence, d'adaptation de l'ensemble du système affecte d'une manière directe chacun des impôts qui le composent.

<sup>317</sup> Gaudemet (P.M), *Précis de finances publiques*, Impôt et Emprunt, 2<sup>ème</sup> édition Montchrestien, Paris, 1970, T II.

<sup>318</sup> Gaudemet (P.M), *ibid.*

L'analyse de l'imposition des revenus a révélé l'existence d'imperfections, d'insuffisances et de lacunes qu'aucun effort n'a permis de corriger, ce qui maintient le système fiscal actuel dans une situation d'inertie et soulève avec acuité des problèmes intéressants à cet impôt.

La résolution de ces problèmes dépend dans une large mesure, des structures socio-économiques et politiques existantes.

En effet, les structures économiques commandent le choix du système fiscal, la liberté du législateur étant limitée par les exigences économiques. De plus, il convient de souligner que le système politique en vigueur, les centres de décision (le Parlement), les forces de pression agissantes, jouent un rôle déterminant dans le choix de l'impôt et l'avancement du système fiscal; ce rôle apparaît à chaque tentative de réforme; souvent la solution préférable sur les plans technique et financier s'avère impossible sur le plan politique.

## TITRE 2- L'IMPOT GLOBAL : IMPACTS ET DEFIS

Avec la multiplication des investissements au-delà des frontières nationales et l'intérêt croissant du commerce international, les pays à haute pression fiscale souffraient de l'exode des investisseurs talentueux qui changeaient les lieux de leurs implantations dans le but de réaliser le maximum d'économie d'impôt, d'autant plus que l'avènement des impôts indirects a pesé lourdement sur les différentes catégories de l'économie et l'inégalité a étouffé l'activité économique. D'où la nécessité d'un changement à l'échelle mondiale vers des impositions plus équilibrées et mieux structurées.

L'impôt sur le revenu joue un rôle primordial dans le système fiscal actuel et sans doute sa modernisation a des effets indirects sur l'économie. Pour cela, il convient d'étudier l'impact de cette hypothétique modernisation sur l'économie libanaise.

Le premier chapitre est relatif aux conséquences du passage à l'imposition globale et montre l'impact macro et micro-économique du système d'impôt. Le second chapitre montre les défis que peut affronter l'application de l'impôt global et les réformes que l'administration doit déclencher pour y faire face.

### Chapitre 1- Les conséquences du passage à l'imposition globale

Le passage de l'imposition cédulaire à l'imposition globale doit tenir en compte les principes juridiques constituant les fondements de la matière fiscale ; En effet ces principes s'avèrent primordiaux pour que l'impôt soit accepté mais aussi pour que l'administration fiscale puisse faire respecter les contraintes fiscales en découlant (taxation d'office, redressement...).

Le premier de ces principes est **le principe de légalité fiscale** qui laisse sous entendre que la loi est la seule source en matière fiscale. Par contre, on peut dire aisément que la fiscalité fait intervenir non seulement les textes législatifs mais aussi réglementaires et le plus important l'apport de la jurisprudence.

A ce principe s'ajoute **Le principe d'égalité et de non discrimination** qui permet une double interprétation : d'une part l'égalité devant la loi fiscale indépendamment de tout idéal de justice et impliquant que la loi doit s'appliquer de manière identique à tout contribuable ; d'autre part, la

notion de justice fiscale où la législation prend en compte les particularités liées aux contribuables.

A ces deux principes s'ajoutent **le principe de liberté** considéré comme un principe général du droit, il sous entend la liberté individuelle comme de la liberté du commerce et de l'industrie. Mais l'effet de ce principe est limité par un autre dit **principe de nécessité de l'impôt**. Le fondement de ce principe revient à la nécessité de couvrir les dépenses publiques à travers les impôts. Ce qui justifie, en même temps, la légitimité du contrôle fiscal et de la répression de la fraude, laquelle ne saurait se justifier au nom de la liberté individuelle.

Un autre principe vient justifier le contrôle fiscal : **le principe de l'universalité de l'impôt**, signifiant que chacun doit s'acquitter de sa dette fiscale sans exception. Ce principe se justifie aussi par la volonté du législateur de faire que les hommes soient égaux en droits et en devoirs. Mais ce principe dit aussi de généralité est limité par **le principe d'imposition en raison des facultés contributives du contribuable** où des aspects socio-économiques viennent s'ajouter à l'aspect juridique.

Après avoir assuré le droit de l'administration fiscale pour déclencher toutes les vérifications nécessaires, un autre principe vient garantir les droits du contribuable vérifié : **le principe du contradictoire**. A tout moment, le contribuable dont les déclarations sont contrôlées, doit avoir la possibilité de se défendre et de répondre aux éventuelles notifications que l'administration se propose de lui adresser.

Toutefois, le passage de l'imposition cédulaire à l'imposition globale pourra entraîner des conséquences multiples sur la dette publique, les budgets de l'Etat et les principes de la logique économique des impositions. D'où, l'importance d'une étude des impacts prévisionnels macro et micro économiques de cette imposition qui fera l'objet du présent chapitre. Mais avant de traiter ces impacts un petit résumé de la situation économique au Liban sera primordial.

## **Section 1- La situation économique actuelle**

L'attirance libanaise vers le commerce provient de circonstances sociologiques et historiques. Malgré les progrès qui furent constatés dans les premières années de reconstruction, la balance du commerce du Liban va dans une direction négative.

En particulier, la balance du commerce a souffert durant la guerre en 1975 de déficits croissants. Le déficit était de l'ordre de 768.6 millions de dollars avec un ratio de 66 % d'exportation. La raison est que les industries reculaient, l'importation des marchandises et des produits augmentaient ce qui a causé une augmentation supplémentaire des déficits dans la balance du commerce. Mais la situation n'est pas meilleure durant les années quatre-vingts. En effet, le déficit de la balance commerciale s'est élevé jusqu'à 1400 millions de dollars avec un nombre croissant d'importations face à la baisse continue de l'exportation. D'où nous développerons cette section en trois points :

### **§1- Une période de renaissance**

En 1991, 1992 et 1993, le déficit de la balance du commerce a commencé à augmenter pour atteindre 3536 millions de dollars en 1993. Ainsi l'économie libanaise a évolué, de plus en plus, vers une économie de consommation plutôt qu'une économie de production. Ceci a donné une importance additionnelle au secteur de commerce, puis sur les transactions du commerce avec le monde extérieur.

Néanmoins, l'importance du commerce dans un pays comme le Liban fut bien comprise. D'abord, un tel système économique dépendait toujours du secteur des services et du commerce. Aussi faut-il toujours remarquer que la situation géographique du Liban a toujours privilégié son rôle dans le commerce régional durant la période avant 1975 et a aidé le développement d'un énorme secteur de commerce qui a servi le marché intérieur.

Cependant, la guerre a causé la perte d'une partie des piliers forts du commerce libanais tout en considérant que le système économique libanais fut toujours très favorable au commerce et à l'avertissement dans ses activités commerciales.

En réalité, la situation d'après guerre a mis le Liban face à de sérieux défis qui caractérisent la sortie et l'après-crise dans beaucoup de pays.

Le Liban a dû en effet en même temps reconstruire son infrastructure et réaliser le développement de son système commercial. Pour cette raison, les décideurs politiques se sont tournés vers l'augmentation des taxes en vue d'augmenter les revenus. L'augmentation des taxes y compris les taxes des douanes eut un effet important sur les transactions d'importation et d'exportation et par la suite sur le commerce. Malgré cela, le commerce a persisté à se développer.

Des statistiques montraient que l'importation a touché 739 millions de dollars en 1994. D'un côté, les chiffres montraient à peu près 20% d'augmentation dans les revenus de l'importation en comparaison avec l'année précédente 1993.

D'un autre côté, à peu près 40% des importations du Liban en 1994 viennent de l'Europe et plus particulièrement de l'Italie (13.4 %), de l'Allemagne (10%) et des Etats-Unis (9.3%), avec une diversité des produits, comme par exemple, l'huile (8.4 %), des machines industrielles (8,2 %), des machines et des produits alimentaires (55%).

## **§2- Un retour à l'ouverture**

L'augmentation de l'importation et de l'exportation a montré en 1995 que les activités économiques de l'Etat sont la cause du développement. Le mécanisme du commerce extérieur a marqué à peu près 6248 millions de dollars. Il faut souligner que le secteur commercial libanais semble reprendre son énergie. Durant cette année, le commerce du Liban a augmenté avec les voisins arabes et le marché européen.

Le Liban fut inclus dans le système d'arrangement préférentiel de l'Union Européenne. Par ailleurs, un nombre important de sociétés étrangères ont réouvert leurs sièges sociaux et leurs bureaux à Beyrouth. Aussi la négociation avec l'Organisation Mondiale du Commerce a commencé. Tout ceci montre clairement l'intention du Liban de s'intégrer dans l'économie mondiale dans le but de ne pas être toujours loin de toute isolation politique ou économique.

Malgré ces signaux positifs, d'autres aspects négatifs continuèrent à exister. Le déficit budgétaire continue à augmenter et la dépendance excessive du gouvernement sur l'emprunt s'est élevée.

En 1996, la politique libanaise du commerce n'a pas beaucoup différé de celle adoptée en 1995. La balance du commerce a atteint 8058 milliards de dollars. La raison est la baisse de l'importation et celle de l'exportation. En outre, le volume de la dette a continué d'augmenter environ 10% en 1996.

L'année 97 a connu un autre déclin dans les exportations du Liban. L'économie libanaise a perdu l'augmentation considérable des exportations du Liban. L'économie libanaise a perdu l'augmentation considérable des exportations réalisée en 1996. Quant à l'importation, le Liban a constaté une baisse relativement marginale de 1% pour arriver à 7456 millions de dollars. Ceci montrait la place qu'occupe le grand volume du secteur commercial dans l'économie libanaise.

Le résultat est que la différence entre les exportations et les importations a continué d'être remarquable. Les importations furent 11 fois plus grandes que les exportations.

Ceci a montré clairement la faiblesse des secteurs industriels et agricoles. Le déficit commercial est d'environ 46 % du total du produit national.

La situation n'a pas été meilleure en 1998. Le commerce libanais a continué de suivre des politiques adoptées dans les années 1990. C'était une politique de libre commerce avec quelques restrictions. Les tarifs d'exemptions furent appliqués sur des articles variés, notamment sur les matières premières. Cela a aiguisé les débats sur la proposition de l'interdiction des importations de tous les produits agricoles qui font la concurrence à la production locale.

En plus, la structure des droits douaniers est entre 4% et plus que 100%. Cette différence de pourcentage dans les droits de douanes révèle clairement l'absence d'une politique claire dans ce secteur. Les coûts des droits douaniers ont eu tendance à augmenter tout au long des années consécutives. Cette tendance fut comprise comme une tentative du gouvernement pour obtenir des revenus additionnels dont il a besoin pour ses dépenses. Mais la hausse des tarifs n'a pas été conforme aux conditions de l'OMC qui encourageait la réduction des tarifs et le développement d'échange du libre commerce au niveau mondial. De surcroît, il est clair qu'en 1998 les relations commerciales du Liban ont touché 220 pays. Les marchés libanais d'exportation ont été divisés à partie égale entre les pays arabes d'un côté et l'Europe et les Etats-Unis de l'autre côté.

L'année 1999 a commencé avec une lente croissance du commerce. Le déficit n'a pas été réduit, ainsi que le chiffre réel du déficit dépassait les 50%. L'augmentation de déficit est le résultat de la chute des revenus des droits douaniers qui constituent normalement 70% des revenus des années précédentes. Le déficit du commerce a continué à augmenter et il est arrivé à 5046 millions de dollars.

### **§3- Une étape vers un commerce mondial**

En 2000, le gouvernement HOSS a levé le slogan de l'intégration et a visé à augmenter les revenus et à réduire les dépenses. Malgré cela, les exportations industrielles ont constaté une augmentation légère en comparaison aux deux années précédentes. Ceci est dû à l'ouverture du marché de l'Iraq au produit industriel libanais. Les pays arabes occupent le premier rang comme marché aux industries libanaises avec 6% du total des exportations libanaises. L'Europe occupe

le deuxième rang avec 40%, les Etats-Unis le troisième rang avec une augmentation de 4.5% en 1996 à 8,5% en l'an 2000.

Mais, toutes ces politiques et ces efforts n'ont pas réussi à limiter le pourcentage du déficit commercial. Le déficit arrivait aux environs de 5029 millions de dollars. Il faut noter que, le Liban a eu de nouvelles élections législatives dans le dernier mois de l'an 2000 et qui ont abouti au retour de M.HARIRI au pouvoir.

En 2002, le Liban a eu une augmentation de ses importations et ses exportations. Cette augmentation a réussi à limiter la baisse des revenus douaniers jusqu'à 16% en comparaison avec la même période de l'année précédente. Cette augmentation a été vitale pour compenser une partie des pertes des revenus prévus à cause de la baisse des droits douaniers. En plus, le trafic aérien a connu une augmentation comparée aux chiffres de la même période de l'année précédente. Ceci pourrait être dû à la politique de Ciel Ouvert « open air » qui fut adoptée par le gouvernement et qui a encouragé d'avantage les compagnies aériennes. Quant à la balance commerciale, elle a connu un déficit commercial qui atteint 5834 millions de dollars avec un taux d'importations de 6744 millions de dollars par rapport aux exportations de 712 millions de dollars.

L'analyse des mesures des réductions douanières permet de tirer un certain nombre de conclusions.

Premièrement, la capacité de cette réduction à stimuler le commerce s'est montrée minimale. Les mesures adoptées n'ont pas donné lieu à un changement radical. Dans certains cas, les mesures de la réduction du tarif ont causé l'augmentation du stock des commerçants, plutôt que la motivation du marché à la consommation.

Deuxièmement, le gouvernement s'attend à ce que la réduction des revenus douaniers fût récompensée par l'augmentation, en terme quantitatif. Les chiffres ont montré que l'augmentation du point de vue quantitatif eut bien lieu mais elle n'a pas été assez suffisante pour couvrir les premiers chiffres des revenus qui ont été collectés. Les revenus encaissés jusqu'en juin 2001 ont montré une baisse de 16% en comparaison avec la même période de l'année précédente.

Troisièmement, le changement des politiques des douanes a été de grande importance par rapport au commerce libanais et au commerce mondial. La réduction des tarifs pourra mettre le Liban dans une position qui permettra l'intégration de ce dernier à l'Organisation Mondiale du

Commerce car les tarifs douaniers relativement élevés sur les importations contrarient la tendance générale que le GATT a initiée et qui fut suivie par l'OMC.

Néanmoins, le déficit de la balance commerciale a baissé durant 2002 de 15.7% et la valeur des importations augmentait à 644 millions de dollars en comparaison avec les exportations qui marquent 1045 millions de dollars.

A côté de l'application de la taxe sur la valeur ajoutée, le gouvernement a émis au début de l'an de 2001 une nouvelle loi sur les douanes compatible avec les exigences des transactions douanières. Elle a été en vigueur en avril 2001. Cette même loi vise à faciliter le mouvement du commerce extérieur et réduire le coût à travers les portes douanières, ce qui a eu un effet positif par rapport au mouvement commercial du port et de l'aéroport de Beyrouth en 2002.

Face à ces données, nous remarquons que le déficit commercial continu à se creuser sans véritable choix politique qui avance de véritables solutions. En plus, le progrès de la balance de commerce n'a pas été ou n'est pas suffisant au moment où le Liban a besoin d'une décision claire et tranchée. Cela a conduit le gouvernement à se diriger envers l'emprunt de l'extérieur pour dépasser ou diminuer cette crise; d'où les accords de Paris II en 2002 et de Paris III en 2007.

## **Section 2- Les impacts économiques**

L'introduction de l'impôt global sur le revenu aura, bien entendu, un impact majeur sur les deux aspects micro et macro de l'économie. C'est pourquoi ces aspects doivent être traités minutieusement pour prévoir et par suite empêcher tout effet néfaste.

### **§1- L'impact micro-économique**

La sensibilisation des citoyens à l'intérêt des impôts dans la réduction fiscale a un impact socio-économique important. Elle permet de réduire l'effet d'inhibition qu'un individu peut développer vis-à-vis du paiement des impôts.

La prise en compte de l'effet d'inhibition fiscale amène à réduire d'une part le nombre d'impositions notamment par la suppression de celles à faible rendement et d'autre part à étudier l'impact de chaque imposition sur le comportement économique des contribuables.

L'effet de rente fiscale se produit notamment:

- a) Lorsque les techniques fiscales applicables comportent des anomalies conceptuelles qui favorisent les uns au détriment des autres.
- b) Lorsqu'un individu réalise une économie fiscale en recourant à la fraude ou lorsqu'il augmente sa part de marché en répercutant l'effet de la fraude fiscale.

Dans ces deux cas, il se produit un effet de rente fiscale qui limite à long terme la compétitivité de l'économie d'un pays.

Les réformes du régime fiscal actuel révèlent l'intérêt micro-économique d'un tel changement tel que la modernisation du système fiscal libanais et la restructuration des lois fiscales existantes.

La fonction sociale de l'impôt comporte deux aspects:

- 1) Celui de la contribution équitable à la couverture des charges publiques; en d'autres termes, les conditions d'exercice du devoir fiscal des citoyens dont le principe est constitutionnel. Il en est de même du principe de l'égalité des citoyens devant la loi fiscale. La contribution équitable suppose le respect de la règle d'universalité de l'impôt, règle qui se traduit par la participation réelle de tous, dans les mêmes conditions, au financement des charges publiques.
- 2) Celui de la recherche d'une régulation sociale par le biais de la redistribution des revenus. Ceci justifie le choix du Ministère des Finances à adopter un tel changement notamment en ce qui concerne la « redistribution des richesses ». Les mécanismes de l'économie de marché et le sous développement économique créent des distorsions justifiant l'intervention de l'Etat pour procéder aux corrections nécessitées par les équilibres sociaux et le développement humain. Aussi, appartient-il à l'Etat, par le biais de la fiscalité et des transferts, de procéder aux corrections et à la régulation sociales nécessitées par le développement économique et humain.

### **A- Les principes économiques de l'imposition**

Six principes fondamentaux expliquent la logique économique des impositions et permettent d'apprécier la validité des mesures fiscales au regard des bonnes règles de la gestion économique:

1. Le principe d'équité.
2. Le principe de neutralité.
3. La prise en compte de la règle de l'efficacité économique.
4. Le principe de la simplicité.
5. Le principe de compétitivité.

## 6. Le principe d'efficacité.

Deux grandes écoles se disputent sur le sens de l'équité fiscale: la première considère que l'imposition de chaque citoyen doit être basée sur sa capacité de payer (la capacité contributive) et la seconde estime que l'équité fiscale exige plutôt que chaque contribuable acquitte des impôts en fonction des services publics qu'il consomme, abstraction faite de sa capacité de payer.

### **1. Le principe d'équité**

Il suppose un traitement similaire entre les obligations et les devoirs tant de l'administration que du contribuable d'une part et le traitement des contribuables sur le même pied d'égalité d'autre part. Dans ce contexte, l'imposition globale est supposée suivre le sens de l'équité basé sur la capacité du contribuable à payer, notamment celle déduite de son revenu global.

### **2. Le principe de neutralité**

Il veille à ce que les règles d'imposition ne biaisent pas la concurrence et ne soient pas sources de concurrence déloyale. Ainsi, par exemple, les règles de l'imposition à la TVA doivent assurer la neutralité de cette taxe vis-à-vis des circuits et des biens.

Le manquement au principe de neutralité peut handicaper une économie nationale et favoriser les produits étrangers.

### **3. La prise en compte de la règle de l'efficacité économique**

Ce principe vise à s'assurer que l'allocation des ressources se fasse par les moyens économiques de façon optimale et ceci grâce à l'action des mécanismes des prix et de la rationalité des agents économiques (producteurs et consommateurs). Ni l'effet d'inhibition fiscale ni la recherche de rente fiscale ne doivent modifier le comportement des agents économiques.

Deux hypothèses contradictoires relatives à la théorie de l'efficacité des marchés sont envisageables:

- La première suppose qu'une économie sans imposition fiscale alloue de façon optimale les ressources économiques. Par conséquent, les mesures fiscales doivent tendre à être neutres c'est-à-dire conçues de sorte qu'elles n'influencent pas les décisions économiques.
- La seconde qui suppose une économie dirigée par l'imposition fiscale ne reconnaît pas au marché l'aptitude à allouer les ressources de façon optimale.

Les distorsions du marché rendent donc nécessaire l'intervention de l'Etat par le biais de plusieurs instruments tel que la fiscalité dont les avantages allouent les ressources à l'investissement dans les secteurs prioritaires.

#### **4. Le principe de la simplicité**

Le principe de la simplicité implique le droit à la bonne information du contribuable. Il conditionne la bonne application de la loi fiscale et favorise son acceptation par les agents économiques.

Il suppose que les textes et les procédures fiscaux soient d'une compréhension facile et accessible même aux non spécialistes. Ceci permet au contribuable d'accéder facilement à l'information sur ses obligations et ses droits et d'être capable d'évaluer le montant des impôts qu'il a à payer et à en tenir compte dans ses prises de décisions économiques.

Afin d'accroître le sentiment de sécurité et d'équité fiscales, les textes fiscaux doivent obéir à plusieurs critères dont les principes fondamentaux du droit et d'instructions administratives; la conformité aux textes réglementaires et la facilité d'accès pour tous. Plus un texte est explicite, plus il constitue un moyen de pression qui peut influencer le comportement des contribuables.

Ce principe simple, semble être d'une très grande importance. Il doit être pris en considération dans l'adaptation du texte final de la loi de l'impôt global sur le revenu.

#### **5. Le principe de compétitivité**

Un impôt est compétitif lorsqu'il est comparable à l'échelle internationale. S'il est trop lourd par rapport aux standards internationaux il risque de handicaper la compétitivité des entreprises nationales.

La fiscalité nationale doit, dès lors, tenir compte de celle des principaux pays partenaires et s'efforcer d'être moins lourde.

On peut présumer qu'au Liban les taux d'impôts sont compétitifs.

#### **6. Le principe d'efficacité**

Le principe d'efficacité est en corrélation avec celui de la simplicité fiscale.

Un impôt administré par l'Etat doit être respecté de manière efficace par les opérateurs et au moindre coût. Il faut admettre que le meilleur système fiscal ne vaut que par l'administration qui le met en œuvre.

Une administration efficace suppose une application généralisée de l'impôt, un pilotage et une surveillance administrative performants. De même, ce principe suppose que l'impôt soit effectivement prélevé sur des profits réels (imposition directe) ou sur la véritable valeur ajoutée (TVA non rémanente) et que le contribuable ait dégagé la Trésorerie nécessaire pour l'acquitter.

Aussi, l'efficacité de l'administration suppose que la pratique du contrôle fiscal ne soit pas une source de frustration et ne vienne pas affecter la confiance et l'esprit d'initiative des opérateurs économiques. Il est absolument nécessaire que la légitimité du contrôle soit admise. Des procédures de vérification et de contentieux équitables sont définies après un débat contradictoire impliquant toutes les parties concernées. Des règles d'imposition équitables, claires et sans piège, cimentent l'engagement commun et forment la base théorique du contrôle légitime.

Les principes économiques de l'imposition guident avec pertinence la réflexion et l'action de légalisations fiscales pour que l'impôt ne dégénère pas en facteur anti-développement.

Cependant, il n'est pas toujours possible de concilier tous les principes en même temps:

- Certains sont complémentaires: la neutralité dépend d'une bonne application de la loi alors que la simplicité aide à la bonne application de la loi.
- D'autres peuvent être controverses: le principe d'efficacité et celui d'équité ne se conjuguent pas toujours avec le principe de la simplicité. De même, le principe d'efficacité peut s'exercer au détriment de l'équité.

D'où, la nécessité de l'arbitrage entre les principes lorsqu'ils sont en conflit. Cet arbitrage s'effectue en fonction des objectifs explicites ou implicites que privilégie l'Etat.

Les conflits entre principes imposent une certaine marge de tolérance qu'il convient de définir pour l'application des principes économiques de l'imposition.

De même, il faut prendre conscience que le privilège d'un principe peut se faire au détriment d'un autre. L'important c'est de maintenir les transgressions dues aux arbitrages inévitables, à un niveau compatible avec les objectifs et la philosophie générale d'une fiscalité, non nuisible à l'économie et juste du point de vue social.

Pour cela, il est fondamental que les règles fiscales soient cohérentes entre elles et que la pratique de l'administration soit crédible pour éviter de désorienter les opérateurs économiques et de créer un sentiment de frustration fiscale de nature à influencer l'allocation des ressources vers les domaines oisifs ou spéculatifs.

L'intérêt micro-économique de la territorialité se dégage de l'intérêt mixte entre l'administration ou l'Etat et les entreprises ou plus largement les contribuables. En effet, la territorialité donne plus de contrôle sur les fuites et les déclarations.

## **B- Les contrôles sur les impositions et les déclarations**

Le contrôle de l'impôt constituent des champs particulièrement sensibles parce qu'ils mettent directement en rapport l'administration fiscale et le contribuable et que ce rapport, s'il n'est pas systématiquement ou ouvertement conflictuel, l'est toujours potentiellement.

D'où, dans son principe, le contrôle fiscal constitue la contrepartie logique et nécessaire du système déclaratif.

### **1. Le contrôle sur les fuites dans les impositions et les déclarations**

L'article 60 de la loi de la TVA exige d'un contribuable ayant deux ou plusieurs entreprises de même activité, de calculer la somme des chiffres d'affaires de ses entreprises afin de savoir si elles deviennent obligatoirement assujetties à la TVA.

Ceci met en relief le contrôle de la fuite par la loi. Il mène à éviter le recours au fractionnement des entreprises. L'implantation de l'impôt global sur le revenu traite plus largement la fuite sur tous les niveaux de revenus imposés. Ainsi, lorsque l'assiette de l'impôt d'un contribuable est calculée, tous ses revenus de sources libanaises et étrangères y seront intégrés. Par conséquent, aucun revenu n'échappera à l'assiette du contribuable; le revenu imposable sera ensuite calculé après les déductions prévues par la loi. Les fuites seront réduites puisque le contrôle de l'administration sera plus facile.

D'autres dispositions limitant aussi la fuite doivent être prises en compte. Ainsi en France et de point de vue obligations déclaratives, le voyageur français doit déclarer au fisc toute sortie ou rentrée d'argent de plus de 10 000 euros. En effet, il s'agit du transfert physique de fonds. De plus, chaque année, parallèlement à sa déclaration de revenu un citoyen français doit déclarer l'ensemble de ses comptes ouverts à l'étranger. Cependant, il est important de noter le débat entre le secret bancaire et le contrôle du fisc au Liban. Par conséquent, le bénéfice que tire l'économie libanaise du secret bancaire doit être pris en considération. L'application de la globalisation des impôts sur les revenus renforce la coordination des différents départements du ministère du fait que la déclaration devra englober tous les revenus d'un contribuable et permettre plus de contrôle sur ses déclarations.

## **2. La souplesse administrative**

Dans le régime cédulaire actuel, la multiplicité des cédules de revenus exige divers départements et unités de contrôle. Aussi, les documents à remplir par le contribuable et à déclarer sont nombreux. Ceci étouffe le contrôle fiscal et le rend très vaste, compliqué et même parfois contradictoire. Alors qu'avec le nouveau système, les procédures du contrôle et de collecte des taxes seront unifiées. Une seule unité fiscale pourra traiter le sujet d'impôt. Ce qui réduit la complexité à l'administration.

Selon l'imposition unique, les différents revenus du contribuable seront regroupés dans une seule assiette. Ceci lui donnera une plus grande compréhension de sa situation financière, et il saura par la suite la base sur laquelle son revenu est imposé. De plus, les taux d'impôts seront les mêmes quelque soit le type de revenu selon une échelle progressive. Le contribuable fera sa déclaration en englobant tous ses revenus. Il sera en contact avec une seule unité fiscale administrative ce qui lui réduira la bureaucratie.

Sur le plan économique, l'impôt global sur le revenu prendra en considération l'état familial du contribuable. Ainsi, malgré l'augmentation du niveau d'impôt pour certains, la plupart bénéficieront d'une justice fiscale puisque le calcul d'impôt se fera sur une base réelle du revenu. A noter que ce dernier est la somme des revenus que réclame le contribuable durant une période déterminée.

Il faut prendre en considération qu'il y a une autre théorie qui suppose que ces taux uniques sont injustes: il ne faut pas imposer de la même manière les revenus des capitaux mobiliers et ceux du travail. De plus cela peut entraîner une accélération de la progressivité; ceux qui travaillent plus seront pénalisés.

## **§2- L'impact macro-économique**

Une des principales qualités requises d'un impôt est que son rendement soit élevé. Certains impôts portant sur une assiette réduite, difficilement accessibles et fluides ont en général un faible rendement. Si les taux auxquels ils sont appliqués sont légers, le rendement ne pourra être élevé du fait de l'étroitesse de l'assiette. Si les taux sont lourds, il en résultera un rétrécissement de l'assiette dû aux évasions légale et frauduleuse. On avait déjà noté qu'au Liban, à cause de la faible accessibilité et de la fluidité de l'assiette, un impôt sur le revenu ne pourrait avoir un rendement élevé même et surtout à taux lourds.

Un impôt aura donc un rendement élevé lorsque son assiette est suffisamment large pour que les taux à y appliquer ne soient pas trop lourds, suffisamment accessible pour limiter l'évasion frauduleuse et suffisamment inélastique par rapport aux prix pour limiter l'évasion légale. Si de plus l'assiette a une élasticité-revenu élevée, le rendement de l'impôt devrait croître rapidement lorsque le Revenu National augmente.

Le nouveau système fiscal d'imposition semble répondre à ces conditions: l'étendue de son assiette va entraîner un rendement élevé même à faibles taux et par suite la croissance du revenu national.

### **A- Les bons de Trésor**

L'économie libanaise souffre essentiellement de la dette publique. Par conséquent, toute solution potentielle doit se concentrer sur ce problème. Dans tous les budgets du Ministère des Finances, une place primordiale est consacrée à la dette et aux moyens pour la réduire.

En principe, la dette résulte d'un déficit budgétaire. Elle survient lorsque les dépenses sont supérieures aux ressources de l'Etat.

#### **1. Du point de vue national**

Après 1992, l'Etat a eu recours à la dette pour reconstruire un pays sortant d'une longue guerre, ce qui a empiré la situation et le taux trop élevé sur les bons de Trésor. Cependant, ce taux ne cesse pas de diminuer depuis (tableau 32).

**Tableau 32** : Les moyennes du taux d'intérêt sur les bons de Trésor entre 1992 et 2007.

Durée	3 mois	6 mois	12 mois	24 mois
1992	22.39	23.94	26.94	29.51
1993	18.27	19.95	21.43	25.33
1994	15.09	17.21	18.68	19.24
1995	18.88	20.65	24.60	23.37
1996	15.19	16.93	17.88	22.79
1997	13.42	14.30	15.26	16.83
1998	12.70	13.78	15.17	16.72
1999	11.57	12.74	14.38	15.89
2000	11.18	12.12	13.43	14.64
2001	11.18	12.12	13.43	14.64
2002	10.86	11.87	13.06	14.15
2003	6.71	7.91	8.76	9.17
2004	5.30	7.40	7.75	7.94
2005	5.22	7.30	7.19	7.89
2006	5.22	7.24	7.75	8.68
2007	5.15	7.24	7.55	8.68
2008	5.14	6.93	7.17	8.43
2009	4.88	6.18	6.23	7.3
2010 (Jusqu'au Juillet)	3.9	4.42	4.58	5.36

Source : Ministère des Finances, BDL ; [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb)

Le gouverneur de la BDL Riad SALAME<sup>319</sup> a par ailleurs écarté l'éventualité de l'émission de nouveaux eurobonds en 2010. « *Même si une telle opération est menée, son montant sera faible car les autorités se réorientent vers la monnaie locale pour suivre les tendances du marché libanais. D'autant que le gouvernement a réussi à obtenir des financements en livre moyennant des taux d'intérêt relativement bas. Il ne faudrait donc pas s'attendre à une émission volumineuse d'eurobonds* »<sup>320</sup>.

A noter qu'une opération de « swap » d'eurobonds arrivant à échéance en mars 2010 sera bientôt menée, pour un montant total d'un milliard de dollars.

<sup>319</sup> Gouverneur de la Banque du Liban depuis l'an 1993.

<sup>320</sup> « L'Orient Le Jour » le 17 Février 2010.

## 2. Du point de vue international

La banque d'investissement américaine Merrill Lynch a maintenu ses recommandations sur les eurobonds du Liban à « under weight » ou « sous-pondéré ». En d'autres termes, la banque recommande aux investisseurs de rester prudents à l'égard des eurobonds locaux en allouant aux titres de la dette externe du Liban une fraction de leur portefeuille qui soit inférieure au benchmark de référence du marché. Cette fraction, également appelée « pondération », est de 2,1 %<sup>321</sup> pour le Liban dans le portefeuille modèle de Merrill Lynch qui est composé de titres représentatifs de la dette des pays émergents. Le rendement pour les investisseurs des titres de la dette externe libanaise est l'un des plus élevés de la région.

Rappelons qu'en janvier 2010, la banque a ramené ses recommandations sur les eurobonds libanais de « Market Weight » ou « pondération du marché » à « Under Weight ». En parallèle, elle avait aussi réduit la pondération du Liban de 5,5 % à 2,1 %, dans le cadre d'un remaniement de son portefeuille modèle visant à refléter ses projections pour l'évolution du marché de la dette externe des pays émergents en 2010.

La pondération attribuée au Liban était pour l'année 2009 de 5,9 % en juillet, 7,4 % en avril et 6,9 % en janvier, selon les chiffres cités par le « Lebanon This Week », bulletin économique hebdomadaire de la Byblos Bank.

En se voyant attribuer une recommandation de « sous pondéré », le Liban s'est retrouvé dans la même catégorie que le Brésil, la Colombie, le Pérou, les Philippines et l'Afrique du Sud. Sa recommandation est également similaire à celle attribuée par Merrill Lynch à l'ensemble de la région « Europe, Moyen-Orient et Afrique » (EMOA).

En mars 2010, le Liban a en outre représenté 6,9 % des allocations de la région EMOA, contre 7,5 % en janvier et 25 % en mars 2009. De plus, tout comme en janvier 2010, le pays est arrivé au 14<sup>ème</sup> rang en termes d'allocations.

En parallèle, selon le critère du rendement de la dette externe, le Liban a été classé 8<sup>ème</sup> parmi 20 pays de la région EMOA et 17<sup>ème</sup> parmi les 40 pays émergents inclus dans l'indice « Sovereign Plus Debt » de la banque américaine.

En effet, selon Merrill Lynch, le rendement des eurobonds du Liban s'est établi à 2,75 %, bien au-dessus de la moyenne de 1,88 % enregistrée pour l'ensemble de la région EMOA.

---

<sup>321</sup> « L'Orient Le Jour » le 15 mars 2010.

Ce résultat est également supérieur au rendement de 1,93 % enregistré par les pays de la même catégorie, ce qui reflète une rémunération quelque peu élevée des eurobonds du Liban. De plus, les eurobonds du Liban sont arrivés troisièmes en termes de rendement parmi 8 pays du Moyen-Orient et d'Afrique. Elles ont ainsi devancé les titres irakiens (2,69 %), tunisiens (1,67 %), marocains (1,31 %), sud-africains (0,87 %), égyptiens (-0,04 %), arrivant toutefois derrière les émissions ghanéennes (3,28 %) et gabonaises (3,32 %).

Après la guerre de 2006, et aussi dans le même but de reconstruire le pays, on entend actuellement parler de l'émission des nouveaux bons de Trésor.

### B- L'impact sur l'endettement

En général, l'impôt global constitue un moyen qui vise à augmenter les recettes budgétaires de l'Etat. Celles-ci sont composées en majorité (68.98 % en 2007) de recettes fiscales (tableau 15); leur croissance semble entraîner une augmentation du total des recettes. Ceci est supposé équilibrer, de plus en plus, les revenus et le total des dépenses de l'Etat afin de parvenir à réduire la dette.

**Tableau 33** : Composantes des revenus de l'Etat entre 2003 et 2009.

En Milliard L.L.	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
	Jan- Déc.	Jan- Déc.					
<b>Les recettes budgétaires,</b>							
<b>dont:</b>	<b>6.219</b>	<b>7,075</b>	<b>6,984</b>	<b>6,888</b>	<b>8,094</b>	<b>9.795</b>	<b>12.036</b>
<i>Les revenus des impôts</i>	4.502	5,169	4,867	4,943	5,583	7.182	8.967
<i>Recettes non fiscales</i>	1.717	1,907	2,117	1,945	2,511	2.613	3.069
<b>Les recettes du Trésor</b>	<b>436</b>	<b>439</b>	<b>421</b>	<b>428</b>	<b>655</b>	<b>758</b>	<b>669</b>
<b>Le total des revenus</b>	<b>6.654</b>	<b>7,515</b>	<b>7,405</b>	<b>7,316</b>	<b>8,749</b>	<b>10.553</b>	<b>12.705</b>

Source : Ministère des Finances; [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb) (1 Euro = 2140 L.L. environ)

Toutefois, l'impôt global sur le revenu n'étant pas un impôt nouveau. Le changement vers ce régime est, alors, supposé augmenter les recettes fiscales et réduire la dette publique. Sinon, il sera inefficace au niveau d'augmentation des recettes fiscales et on n'en tirera profit qu'au niveau de la justice fiscale. Dans ce cadre, l'impôt global sera orienté vers un système d'impôt unifié.

Afin d'illustrer ces données, il sera intéressant de faire un aperçu sur la conférence de Paris III pour le soutien au Liban et sur la structure de la dette publique et son poids au fil des années.

Le 25 janvier 2007, s'est tenue à Paris la conférence internationale de soutien au Liban, dite Paris III, convoquée et présidée par Monsieur le président Jacques CHIRAC.

C'était la troisième conférence en moins de dix ans ayant lieu à Paris et consacrée à l'aide au Liban, la première datant de 1998, et la deuxième de 2002.

Le but officiel de cette conférence était de mobiliser une aide financière « pour soulager la dette et créer une dynamique » selon les responsables français, après la terrible guerre d'agression de l'été 2006 menée par Israël. En sortant de la guerre, la dette publique est alors de 41 milliards de dollars; ce qui fait du Liban un des pays les plus endettés au monde par rapport à son nombre d'habitants.

Pour atteindre l'objectif de faire passer la dette à 144% du PIB en 2011, le premier ministre SINIORA a annoncé début janvier 2009 la liste des mesures prévues. L'une de ces mesures est l'augmentation de la TVA à 15% contre 10% actuellement, l'élimination du déficit budgétaire en cinq ans et la réforme de l'administration fiscale.

Le gouverneur de la BDL Riad SALAME a affirmé en février 2010 que « *l'un des objectifs de la BDL est de maintenir l'inflation en deçà des 4 % en 2010. Il prévoit également un ralentissement de la croissance en 2010* »<sup>322</sup>.

Selon les prévisions de la Banque du Liban (BDL) en 2009, le Liban pourrait viser une croissance supérieure à 5 % en 2010, en l'absence de tout changement majeur. A noter que ces prévisions ne sont pas précises car la situation au Liban est très changeante.

Selon le gouverneur de la BDL, « ... *après révision de nos statistiques, il s'est avéré que le produit intérieur brut (PIB) du Liban a progressé de 9 % en 2009 et non de 7 % comme prévu initialement* »<sup>323</sup>.

De même, et selon les prévisions de la BDL, le ratio de la dette publique au PIB est de 150% en 2009 et il devrait reculer à 147 % en 2010. Cette évolution demeure toutefois tributaire des conditions politiques et sécuritaires qui détermineront la croissance de l'économie dans son ensemble.

En effet, la conférence Paris III s'était conclue sur un plan qui reposait sur trois piliers pour réduire l'endettement : a) des prêts de 4 milliards à des taux préférentiels (en réalité, seulement

---

<sup>322</sup> « L'Orient Le Jour » le 17 Février 2010.

<sup>323</sup> « L'Orient Le Jour », Ibid.

2.4 milliards ont été effectivement déboursés) ; b) le deuxième pilier concerne des réformes de la fiscalité; c) le troisième porte sur la privatisation des services publics. Le Tableau suivant montre l'augmentation de la dette depuis Décembre 2004 jusqu'à Novembre 2009.

**Tableau 34** : Variation et composantes de la dette publique entre 2004 jusqu'à décembre 2009.

En Milliard L.L.	Déc.-04	Déc.-05	Déc.-06	Déc.-07	Déc.-08	Déc.-09
<b>La dette publique brute</b>	<b>54,082</b>	<b>57,985</b>	<b>60,851</b>	<b>63,350</b>	<b>70,888</b>	<b>77,019</b>
<b>La dette en monnaie locale</b>	<b>26,371</b>	<b>29,141</b>	<b>30,204</b>	<b>31,373</b>	<b>39,007</b>	<b>44,973</b>
a. La Banque Centrale (y compris les pensions et les prêts aux EDL pour financer les achats du carburant) <sup>324</sup>	10,652	11,686	9,588	9,052	8.781	10.334
b. Les banques commerciales	12,220	14,130	16,487	16,847	24.320	27.286
c. Autre dette en monnaie locale (T-bills)	3,500	3,325	4,129	5,474	2.906	7.353
<i>o/w entités publiques</i>	<i>2,187</i>	<i>2,446</i>	<i>3,313</i>	<i>4,796</i>	<i>5.062</i>	<i>6.078</i>
<b>La dette en devises étrangères<sup>325</sup></b>	<b>27,711</b>	<b>28,844</b>	<b>30,647</b>	<b>31,977</b>	<b>31,881</b>	<b>32,046</b>
a. Les prêts bilatéraux, multilatéraux et du secteur privé étranger	3,003	2,789	2,855	2,953	2,802	2,620
b. Dette liée à Paris II (Eurobonds and prêts) <sup>326</sup>	6.634	6.501	6.540	6.063	5.456	4.819
c. Dette liée à Paris III (Eurobonds and prêts) <sup>327</sup>	-	-	-	1,357	1.849	1.963
d. Eurobonds délivrés par le marché	17,686	18,729	20,399	20.776	20.925	21.736
e. Les intérêts courus sur la dette en devises étrangères	388	406	434	410	430	460
f. Bons de trésor spéciaux en devises étrangères <sup>328</sup>	-	419	419	419	447	417
<b>Dépôts de secteur public</b>	<b>4,359</b>	<b>5,590</b>	<b>4,444</b>	<b>4,527</b>	<b>8,326</b>	<b>10,522</b>
<b>La dette nette</b>	<b>49,723</b>	<b>52,395</b>	<b>56,407</b>	<b>58,823</b>	<b>62,562</b>	<b>66,497</b>
<b>La dette du marché brut<sup>329</sup></b>	<b>31,861</b>	<b>34,721</b>	<b>38,670</b>	<b>39,216</b>	<b>46,992</b>	<b>51,231</b>
<b>% de la dette totale</b>	<b>59%</b>	<b>60%</b>	<b>64%</b>	<b>62%</b>	<b>66%</b>	<b>67%</b>

Source : Ministère des Finances, BDL ; [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb) (1 Euro = 2140 L.L. environ)

<sup>324</sup> La BDL a accordé des prêts à l'EDL pour le montant équivalent de 300 millions de dollars pour l'achat du carburant. Ces prêts sont classés comme dette publique car ils sont garantis par le gouvernement.

<sup>325</sup> Le changement des chiffres du Déc. 04-Jan 06 à cause du taux de change de l'Euro.

<sup>326</sup> Dette liée à Paris II (Eurobonds et prêts) et diminuée à cause du rétablissement du profil de la dette détenue par la Malaisie dans le cadre de la contribution de ce pays à Paris III et en raison du paiement du capital de 30 millions d'euros à la dette de l'AFD en Février.

<sup>327</sup> Délivré à la Malaisie dans le cadre de sa contribution à Paris III, prêts de la BIRD, prêts d'ABOU DABI, (la partie des prêts d'ABOU DABI).

<sup>328</sup> Bons de trésor spéciaux en devises étrangères (obligations d'expropriation)

<sup>329</sup> La dette du marché brut est égale à la dette brute moins les portefeuilles de la BDL, la CNSS, les prêts bilatéraux et multilatéraux, les dettes liées à Paris II et Paris III.

En 1992, la dette publique nette représentait 46 % du PIB et 105% en 1998. En 2009, elle se partage entre dettes en livres libanaises et dettes en devises (tableau 34). La première atteint 44.973 milliards de livres libanaises et constitue 58.39% de la dette publique. Quant à la deuxième, elle atteint 32.046 milliards de livres libanaises soit 21.25 milliards de dollars américains et elle représente 41.61 % de la dette publique.

La dette en livres libanaises est composée de dettes à échéances différentes pour des périodes allant de trois mois jusqu'à trois ans. Les bons de Trésor de 3 ans représentent en moyenne 40% de la somme des émissions. Ces dernières traduisent la politique financière et les diverses décisions prises par le Ministère des Finances afin de baisser le risque de refinancement.

En effet, le but est de substituer à la dette à court terme une dette à long terme et à des taux d'intérêts réduits.

Cette théorie était aussi l'une des règles de Paris-2 et de Paris-3 dont les résultats sur l'économie et spécifiquement sur la dette publique sont :

- 1) Le remplacement des dettes à court terme par des dettes à long et moyen terme aux comptes des pays amis et de la banque du Liban pour des sommes de 7 milliards de dollars. Ceci a réduit les autres dettes pour les autres créanciers soit 61 % du total de la dette à la fin du mois d'août 2004.
- 2) La prolongation de la maturité moyenne des dettes extérieures pour qu'elle devienne 4 ans et demi.
- 3) La réduction de 3.82% du coût total de la dette à partir d'avril 2004. On estime que ce coût continuera à diminuer.
- 4) La diminution des taux d'intérêts sur les bons de Trésor de deux ans.
- 5) Le surplus de la balance des paiements a atteint 3.4 milliards de dollars en 2003 contre un déficit de 1.17 milliards de dollars en 2001.
- 6) L'augmentation des dépôts bancaires.
- 7) L'amélioration de 14.3% des recettes de la Trésorerie durant les 8 premiers mois de 2004.
- 8) La réduction des taux d'intérêts de la dette publique.

De plus, le Ministère des Finances a établi quelques dispositions qui traitent la dette publique et qui renforcent son administration.

*« La ministre des Finances, Raya ELHAFAR, s'est dite satisfaite de la formule portant sur le volet économique intégré à la déclaration ministérielle. Elle affirme être persuadée qu'il n'y*

*aura pas d'obstacles devant la mise en œuvre des réformes formulées dans le cadre de la conférence Paris III »<sup>330</sup>.*

Pour le Ministère des Finances, toute décision se rapportant aux taxes et impôts doit être liée à un panier complet de données. Ce panier sera adopté par le gouvernement réuni en Conseil des ministres, à la lumière d'une évaluation du système fiscal en vigueur et des politiques qui suivraient le gouvernement concernant le problème de la dette publique.

### **C- Impact sur le budget et la relance économique**

Entre 2001 et 2002, période durant laquelle la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) entame sa première année au Liban, le surplus primaire par rapport au PIB est passé de -2.3% à 3% soit une augmentation de 5.3%. Dans ce même contexte, le changement vers le système d'impôt global sur le revenu est supposé améliorer la structure budgétaire.

Les demandes de la hausse des salaires, d'amélioration du service public, de la santé et de l'éducation ainsi que les préoccupations sociales ne peuvent en aucune façon être négligées. Ceci s'oppose à la théorie de réduction des dépenses publiques. Bien que les recettes fiscales augmentent, le déficit budgétaire persista ainsi, car les dépenses publiques ne cessent d'augmenter. Le recours à la dette ne fait qu'alourdir le déficit et le même cycle se répète. Le tableau 35 montre l'évolution des recettes et des dépenses fiscales ainsi que le déficit depuis 1997 jusqu'à 2007.

---

<sup>330</sup> « L'Orient Le Jour » le 1/12/2009.

**Tableau 35** : Variation du déficit budgétaire entre 1997 et 2009 en milliards de livres libanaises.

Source : Ministère des Finances. Public Finance Monitor. [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb) (1 Euro = 2140 L.L. environ).

Année	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Recettes budgétaires	3.510	3.979	4.466	4.188	4.263	5.385	6.217	7.074	6.983	6.887	8.094	9.795	12.036
Recettes Fiscales	2.894	3.097	3.350	2.936	2.961	3.995	4.501	5.168	4.866	4.942	5.582	7.182	8.967
Recettes non Fiscales	616	882	1.116	1.252	1.302	1.390	1.716	1.906	2.117	1.945	2.511	2.613	3.069
Dépenses	9.162	7.563	8.190	8.868	8.255	8.931	8.831	8.868	8.459	9.478	10.219	11.152	13.169
Salaires	2.466	2.352	2.760	2.908	2.992	3.008	3.087	3.094	3.193	3.307	3.583	3.970	4.936
Service de la dette	3.378	3.352	3.624	4.197	4.312	4.622	4.874	4.021	3.534	4.557	4.695	4.957	5.784
Autres dépenses courantes	1.851	798	709	863	626	691	870	936	1.198	1.063	1.383	1.711	1.899
Dépenses d'investissements	1.467	1.061	1.097	900	325	610	714	817	534	551	558	514	550
Déficit budgétaire	-5.652	-3.584	-3.724	-4.680	-3.992	-3.546	-2.614	-1.794	-1.476	-2.591	-2.122	-1.357	-1.133
Encaissement au compte de trésorerie	243	470	407	581	386	445	436	439	421	428	655	758	669
Paiements du compte trésorerie	0	343	265	1.754	624	1.208	1.783	2.235	2.401	2.447	2.517	3.973	4.139
Trésorerie nette	243	127	142	-1.173	-238	-763	-1.347	-1.796	-1.980	-2.019	-1.862	-3.215	-3.650
Revenu Total	3.753	4.449	4.873	4.769	4.649	5.830	6.653	7.513	7.404	7.315	8.749	10.553	12.705
Dépense Totale	9.162	7.906	8.455	10.622	8.879	10.139	10.614	11.103	10.860	11.925	12.736	15.125	17.308
Déficit Total	-5.409	-3.457	-3.582	-5.853	-4.230	-4.309	-3.961	-3.590	-3.456	-4.610	-3.987	-4.572	-4.603
%Déficit / Dépenses	-59%	-44%	-42%	-55%	-48%	-42%	-37%	-33%	-32%	-38%	-32%	-31%	-27%
%Services dette / Revenus	905	75%	74%	88%	93%	79%	73%	53%	47%	63%	54%	47%	46%

D'après le tableau 35, les revenus et les dépenses de l'Etat ont augmenté respectivement de 71% et de 47 % entre 1997 et 2009. Si la dette est isolée des dépenses, les dernières années aboutiront à des surplus budgétaires; par exemple en 2009:

Revenus - dépenses (exception service de la dette) =  $12.705 - (17.308 - 5.784) = 1.181$  milliards de livres libanaises.

Par conséquent, la solution semble résider dans la réduction voire l'annulation du service de la dette. Ceci nécessite un plan échelonné sur plusieurs années durant lesquelles les revenus doivent augmenter, tout en réduisant les dépenses possibles. A ce stade, le Ministère des Finances a établi un plan pour résoudre le problème de la dette publique.

## Conclusion

Dans ce chapitre on a traité les effets macroéconomique et microéconomique de l'introduction de l'impôt uni dont on a exposé les effets économiques souhaitables en introduisant ce nouveau système d'imposition.

Comme on l'a déjà mentionné, l'économie libanaise souffre actuellement de gros problèmes mais il est à noter que malgré la situation très changeante du pays, il y a beaucoup de progrès et d'améliorations à ce niveau.

L'indice de liberté économique pour 2010, préparé par la Fondation «Heritage Foundation» en collaboration avec le Wall Street Journal et couvrant 179 pays à travers le monde, classe l'économie libanaise au 89<sup>ème</sup> rang mondial et au neuvième rang régional.

L'étude montre que l'économie libanaise a enregistré un progrès en la décrivant comme libre de 59.5 pour cent dépassant ainsi la moyenne mondiale à 59.4 pour cent contre 58.1 pour cent en 2009. Sur le plan régional, le Liban a été classé devant le Maroc, l'Egypte et la Tunisie, mais derrière l'Arabie Saoudite, la Jordanie et les Emirats Arabes Unis.

L'indice mesure la liberté économique des catégories suivantes: la liberté d'entreprise, la liberté commerciale, monétaire, financière, la taille du gouvernement, les investissements, les droits de propriété et la liberté des employés.

Le progrès que le Liban a connu a été enregistré essentiellement dans trois domaines, notamment la liberté d'investissement, reflétant une augmentation des investissements dans le pays, la liberté du commerce, profitant des tarifs douaniers bas, ce qui lui permettait de contourner le niveau régional, et la liberté financière: en fait, la charge fiscale et l'impôt sur les sociétés en particulier sont considérés comme relativement bas; d'autre part, le secteur financier est bien développé offrant une large gamme de services, et comprenant un grand nombre de banques à comparer avec les autres pays de la région.

En chiffres, le Liban a réalisé le taux le plus élevé en matière de liberté financière (91.6 pour cent) dépassant ainsi la moyenne régionale de 75,4 pour cent et la moyenne mondiale de 87 pour cent. L'étude ajoute que le Liban bénéficie d'un faible taux d'imposition où le plus haut niveau de l'impôt sur le revenu est de 20 pour cent, tandis que l'impôt sur les sociétés est de l'ordre de 15 pour cent, et le ratio Taxe/PIB est relativement bas à comparer avec les pays de la région (avec un taux de 14.11 pour cent).

**Tableau 36 : Ratio Taxe/PIB entre 1994 et 2003.**

<b>Pays</b>	<b>Taxe/PIB (1994-2003)</b>
Algérie	30.30
Bahreïn	7.35
Egypte	19.23
Iran	9.62
Jordanie	19.16
Liban	14.11
Oman	7.36
Syrie	16.94
Tunisie	25.74
Turquie	16.73

*Source: Expanding Taxable Capacity and reaching revenue potential paper- World Bank- March 2008.*

Au niveau de la liberté d'investissement, le Liban a connu un bond de 25% à ajouter au 30% réalisé en 2009, enregistrant ainsi 55% en 2010.

Maintes réformes ont contribué à ce résultat: l'adoption d'un certain nombre de lois visant à encourager l'investissement, ce qui a aidé le Liban à devancer la moyenne mondiale de 49%, ainsi que la moyenne régionale de l'ordre de 48,1%.

À la fin de l'année dernière, un rapport préparé par l'organisation canadienne Fraser spécialisée dans l'étude de la concurrence des marchés, a montré que le Liban a été classé en deuxième place sur l'indice annuel de la liberté économique parmi les 15 pays inclus dans l'indice en 2009, progressant de la cinquième place en l'an 2008 et quatrième en 2007.

## **Chapitre 2- Une mise en œuvre difficile**

Les moyens juridiques et techniques mis à la disposition de l'administration des impôts et de ses agents sont insuffisants et inadaptés. En effet, la législation fiscale actuelle se caractérise par la multitude de textes, à objectifs contradictoires, de sources hétérogènes, et dont l'interprétation est arbitraire et peu cohérente.

Ce chaos fiscal a des effets néfastes sur les recettes de l'Etat et il contribue à la corruption du fisc. Certains agents profitent du désordre des textes; ceci leur permet de monnayer leurs fonctions et d'exercer leurs exactions sur les contribuables. Également, cette anarchie fiscale pousse les contribuables à l'évasion et à la fraude sans risques de répression.

L'application effective de l'impôt général sur le revenu impliquerait l'adoption d'une législation cohérente et unifiée; il s'agit de mettre de l'ordre dans la réglementation par la diminution du nombre des textes, la simplification de leur contenu et la clarification de leur forme. Cela permettrait de réduire le pouvoir d'interprétation discrétionnaire et « orienté » par l'agent au cours de l'exercice de sa fonction.

En ce qui concerne le contribuable, la simplification des textes lui permettrait d'en avoir une meilleure compréhension; elle renforce, ainsi, sa collaboration avec le fisc pour une bonne gestion de l'impôt.

Le contribuable pourrait procéder lui-même, le cas échéant, à la liquidation et au calcul de son propre impôt. Pour y parvenir, il doit procéder à la substitution des techniques multiples d'un ensemble ordonné: la codification des textes de lois, règlements, instructions, circulaires, etc.

De plus, la simplification implique le recours à l'organisation méthodique du travail et l'usage de l'informatique pour l'exécution des travaux de calcul répétitifs. Ceci doit permettre aux cadres de se consacrer aux tâches de gestion de l'impôt et à l'étude des moyens propres à assurer son évolution.

Ce chapitre met le point sur les défis que peut affronter l'application de l'impôt global au Liban et sur les réformes que l'administration doit déclencher pour faire face.

### **Section 1- Le principal défi de l'application de l'impôt global**

L'une des importantes limites apportées à l'évaluation des revenus, c'est « Le secret bancaire ». Cette section traite les objectifs et les effets du secret bancaire sur l'économie et la fiscalité au

Liban tout en faisant une comparaison avec d'autres systèmes bancaires.

## **§1- Le secret bancaire : Définition et histoire**

Le secret bancaire n'est qu'une simple obligation de discrétion du banquier visant à protéger les intérêts de son client. Il peut être comparé au secret professionnel des avocats, des médecins et des ecclésiastiques, avec la différence que la banque est dépositaire non seulement de confidences, mais aussi de biens matériels<sup>331</sup>.

L'activité bancaire au Liban remonte à la période ottomane du XIX<sup>ème</sup> siècle. Elle s'est développée durant le mandat français qui a ouvert au Liban une nouvelle période de l'histoire du secteur bancaire. Ce dernier était nettement dominé par les établissements étrangers notamment français.

Le secret bancaire au Liban remonte à plus de cinquante ans (loi du 3 septembre 1956)<sup>332</sup>; son institution a considérablement contribué au développement des établissements de crédit dont le nombre s'est beaucoup accru en même temps que le montant des dépôts.

A la veille de la promulgation de la loi sur le secret bancaire en 1956, le Liban était devenu un refuge pour les avoirs étrangers grâce à sa stabilité politique, son libéralisme économique, la légèreté des impôts sur les revenus par rapport aux pays voisins, et l'absence de restrictions sur les importations et les exportations de capitaux.

Le Liban compte parmi les rares pays qui ont instauré un régime juridique spécial d'un secret renforcé, distinct du secret professionnel. En effet, ce régime se caractérise par sa portée particulièrement stricte qui déborde le cadre classique du secret professionnel, empêchant toute investigation ou demande de renseignements. Il s'oppose ainsi aux différentes autorités administratives et judiciaires et n'admet que certaines dérogations à titre exceptionnel.

La loi libanaise sur le secret bancaire s'est profondément inspirée de la loi suisse. Les secrets bancaires de la Suisse et du Liban, tous les deux extensifs et partageant des éléments d'extranéité similaires, sont dus à des ressemblances d'ordre sociopolitique<sup>333</sup>. Il a été précisé que la loi instituant le secret bancaire avait pour but d'attirer au Liban des capitaux étrangers. D'ailleurs, c'est l'exposé des motifs du projet de loi qui l'énonce: « *Le moyen d'assurer une telle situation privilégiée pour le Liban est d'élaborer une législation instaurant un régime de secret bancaire*

---

<sup>331</sup> *Le secret professionnel: un concept incertain et évolutif*, Gaz., 18-19/2/2005, pp. 242-249. V. aussi : *Secret professionnel*, Gaz., Répertoire universel de la jurisprudence française, T. 1, 2003, p. 735.

<sup>332</sup> Voir annexe n° 2, loi Libanaise du 3/9/1956 sur le secret bancaire.

<sup>333</sup> MORCOS (P), *Le secret bancaire face à ses défis*, idem, p. 101.

*tel qu'il est appliqué en Suisse* »<sup>334</sup>. En fait, le surnom de « Suisse du Moyen-Orient » qui est souvent attribué au Liban, est dû en partie à quelques similitudes des paysages géographiques, mais principalement à la comparaison de son système politique et bancaire avec celui de la Suisse.

Toutefois, le secret bancaire libanais est devenu plus rigoureux que le suisse, modéré au fil des ans sous la pression des places financières concurrentes<sup>335</sup>.

Les banques au Liban jouent principalement un rôle traditionnel d'intermédiaire financier dans un marché financier ouvert et libéral qui incite à la compétition.

La représentation étrangère est importante et considérable sous forme de banques étrangères ayant des branches au Liban (actuellement 10 banques, ex : BNPI, HSBC, Arab Bank) ou des participations dans le capital de plusieurs banques locales (ex : Société générale, Crédit agricole). En plus, 16 banques étrangères ont un bureau de représentation au Liban. Les banques commerciales sont universelles; elles traitent des opérations avec les particuliers et les entreprises et elles sont fortement reliées aux places financières internationales.

## **§2- La loi sur le secret bancaire**

Tout d'abord, le système bancaire était sous le régime du secret professionnel du droit commun. En effet, la banque avait l'obligation de « tenir secret tous les faits qui rentrent dans le domaine de l'activité bancaire » et qu'elle a pu connaître à l'occasion de l'exercice de sa profession. Cependant, elle ne pouvait opposer ce droit au secret à l'encontre du fisc.

Plusieurs dérogations au principe du secret professionnel rétrécissaient son champ d'application spécialement dans les relations de la banque avec les administrations publiques et en particuliers avec le fisc.

En effet, la banque jouait le rôle d'auxiliaire du fisc dans ses investigations: Les documents de la banque mis à la disposition du vérificateur permettaient de déceler les opérations que les contribuables ont effectuées par leur intermédiaire et qui sont taxables.

De même, la banque était obligée de souscrire certaines déclarations au fisc, de lui communiquer certains renseignements sans pouvoir lui opposer le droit du secret professionnel.

---

<sup>334</sup> Recueil des procès-verbaux de la Ch. des députés, Archives du parlement libanais, Beyrouth, 1956.

<sup>335</sup> MORCOS (P), idem, p. 35.

L'impôt sur les bénéfices des capitaux mobiliers repose sur la déclaration et la retenue à la source de l'impôt par les personnes émettrices de valeurs mobilières imposables ou leurs représentants.

Les banques figurent parmi ces personnes; elles jouent actuellement un rôle important dans l'encaissement et dans le paiement effectif des revenus des capitaux mobiliers aux bénéficiaires à la place de la société émettrice. Par conséquent, elles doivent remplacer cette dernière dans l'accomplissement de ses obligations de déclaration, de rétention et de paiement de l'impôt.

Alors, la banque assurait le rôle de percepteur d'impôt, par la retenue à la source; elle encaissait pour le compte du Trésor l'impôt dû par les bénéficiaires sur les opérations effectuées par son intermédiaire (paiement d'intérêts par exemple). *« Les avantages qu'en retira l'économie libanaise compenseront amplement les inconvénients qu'une telle législation présente au point de vue fiscal pour la perception par exemple de l'impôt sur les successions »*<sup>336</sup>.

Par la suite, l'article 93 de la loi de l'impôt sur le revenu du 4 septembre 1944 interdisait à quiconque, même aux administrations de l'Etat et aux collectivités publiques, d'opposer le secret professionnel aux agents qualifiés de l'administration des finances en demande des documents qu'ils détiennent<sup>337</sup>.

Cette obligation au secret a privé le fisc d'une source précieuse d'information et d'investigation; la banque interdit au fisc les faits et les opérations imposables relatifs à l'activité de ses clients. De même, elle s'oppose à toute recherche dans ses bureaux et sur ses registres. Alors, le fisc doit chercher ailleurs les renseignements qui l'éclairent sur la matière imposable des contribuables.

Les articles 93 et 95 de la loi de l'impôt sur le revenu de 1944 ont été abrogés par l'article 9 de la loi du 3 septembre 1956 ainsi que toutes les dispositions contraires à sa teneur.

Par conséquent, la loi du 3 septembre 1956 qui soumit la banque au secret absolu en faveur de ses clients.

Cependant, l'article 7 de la loi déjà mentionnée, oblige les banques à enlever le secret bancaire au pouvoir juridique dans le cas des procès d'enrichissement injuste.

*« Toute personne, physique ou morale, résidant au Liban, est obligatoirement tenue de communiquer aux agents qualifiés des finances, sur leur réquisition, tous registres, pièces et renseignements en leur possession de nature à déterminer l'assiette de l'impôt éventuellement*

---

<sup>336</sup> Rec. des procès-verbaux de la Ch. des députés, archives du parlement Libanais, Beyrouth 1956. Cf. annexe n°3 : débats sur la loi libanaise sur le secret bancaire au cours de la séance parlementaire du 26/7/1956, en arabe.

<sup>337</sup> « ...sont tenus de présenter à toute réquisition des agents de l'Administration des Finances, tous les registres et documents comptables ainsi que toutes justifications propres à établir l'exactitude de la déclaration par le tiers », article 95 de la loi de l'impôt sur le revenu du 4 septembre 1944.

*exigible d'elle ou de tous autres contribuables. Les dispositions du présent article ne sont pas exécutoires à l'encontre des banques soumises à la loi du 3 septembre 1956 relative au secret bancaire»<sup>338</sup>.*

Jusqu'à présent, l'article 103 du décret loi n° 144 du 12/6/1959 déjà mentionné n'a pas été modifié<sup>339</sup>.

Néanmoins, on peut se demander sur l'étendue de ce secret dans le domaine fiscal et si son champ d'application n'a pas été exagérément élargi, au point de ne connaître aucune limite. Pour bien illustrer ces interrogations, la relation entre le secret bancaire et l'impôt sur le revenu doit être établie.

### **A- Une controverse sur l'existence du secret bancaire en droit fiscal**

Afin de conserver le secret bancaire, le législateur a exclu expressément les banques de l'obligation de communiquer au fisc l'ensemble des registres, des documents et des renseignements dont la nature permet de déterminer l'assiette de l'impôt éventuellement exigible d'elles ou de ses clients.

L'opposabilité du secret bancaire au fisc, en matière d'impôt sur le revenu, a fait l'objet d'une controverse<sup>340</sup> qui a pris naissance à la suite de la réforme administrative et fiscale effectuée par les différents décrets-lois promulgués simultanément le 12 juin 1959.

En effet, cette réforme avait rendu entièrement opposable le secret bancaire aux agents du fisc; *« En réalité, il n'en était rien, à notre sens; la méprise était due au fait que le texte qui implique le maintien du secret bancaire est tout simplement passé inaperçu »<sup>341</sup>*. Ce texte a trait à la perception de l'impôt sur les capitaux mobiliers<sup>342</sup>.

Ainsi, les agents du fisc sont privés de tout droit de vérifier, sur les registres comptables et les documents détenus par les banques, les déclarations présentées par ces dernières concernant leurs propres bénéficiaires.

---

<sup>338</sup> Article 103 du décret loi N°144 du 12 juin 1959, modifié par le décret loi du 20/6/1961,

<sup>339</sup> Article 23 du décret loi N°44 du 11/11/2008 (Livre des procédures Fiscales).

<sup>340</sup> FARHAT (R.), *Le secret bancaire*, Etude de droit comparé (France, Suisse, Liban), Paris, 1970, p. 106.

<sup>341</sup> DEBBANE (F.), *Secret bancaire et Fiscalité au Liban*, 1975, p. 2.

<sup>342</sup> Ces capitaux mobiliers désignés aux paragraphes 9 et 10 de l'art. 69 (intérêts, arrérages et produits des créances civiles et des comptes courants notamment), perception effectuée fréquemment, on le sait, par l'intermédiaire des banques, et au moyen du procédé du stoppage à la source. Il précise que « le nom du créancier doit être déclaré ou le numéro de son compte en cas de secret... » (art.89, al.2, du D.-L. N° 144 précité).

## **B- Les privilèges du secteur bancaire**<sup>343</sup>

Cette controverse a abouti à la promulgation de la loi du 20 juin 1961, dont l'objectif était d'aboutir à la suppression de tout contrôle du fisc sur les banques agréées.

Le secret bancaire tel qu'il est étendu à la suite de la promulgation de la loi de 1961 semble faire disparaître tout droit de contrôle de la part des agents du fisc sur les établissements de crédit.

Par conséquent, le secret bancaire, prévu à l'origine pour protéger les clients de la banque, finit par une extension abusive de son domaine, pour couvrir également le banquier lui-même contre les investigations du fisc.

Il en résulte que le fisc, ne se considérant pas à même de contrôler des bénéficiaires déclarés par les banques, se borne à les comparer avec ceux des entreprises d'importance équivalente. Ce contrôle est approximatif; il aboutit à soumettre les établissements bancaires au Liban à une sorte de forfait, en violation de l'art. 11, par. 4, du D.L.144 qui assujettit expressément les banques au régime du bénéfice réel.

Il est indispensable pour le préciser, de passer en revue les articles 100, 101, et 103 du D.L. 144 qui sont le siège de la matière.

Tout d'abord, l'article 100 est le texte de base en matière du droit de communication<sup>344</sup>. L'article 101 dispose qu'aucune personne ne peut opposer aux fonctionnaires des Finances le secret professionnel.

Quant à l'article 103, il constitue un texte d'appoint enjoignant à toute personne se trouvant au Liban de communiquer tout document ou renseignement « *pouvant aider à déterminer l'assiette de l'impôt qu'elle doit ou qui est dû par tout autre contribuable* »<sup>345</sup>.

Mais, en raison de la rédaction ambiguë de l'article 103 (qui semble englober aussi bien l'impôt dû par le contribuable lui-même que celui qui est payable par les tiers), l'opinion précitée a donné à la loi de 1961 une portée générale aboutissant à la suppression de tout contrôle (droit de communication) du fisc sur les banques agréées.

---

<sup>343</sup> Loi du 20 Juin 1961.

<sup>344</sup> Art.100. « les contrôleurs de l'impôt sur le revenu ont le droit de prendre communication, auprès des contribuables ou des personnes chargées de payer l'impôt, de tous les registres et documents ainsi que de toutes pièces pouvant servir à déterminer l'assiette de l'impôt».

<sup>345</sup> Art. 103. « Toute personne physique ou morale se trouvant au Liban est tenue de communiquer aux fonctionnaires des Finances qualifiés, quand elle est requise, tout ce qui est en sa possession comme registres, documents renseignements qui peuvent aider à déterminer l'assiette de l'impôt qu'elle doit ou qui est dû par toute autre contribuable».

Par conséquent, seul l'article 103 a été visé par la loi du 20 juin 1961 qui le déclare inapplicable aux banques<sup>346</sup>.

Résultat identique, en somme, à celui que l'on aurait obtenu en étendant la portée de la loi de 1961 à l'article 100, alors que le législateur s'est cependant abstenu d'édicter formellement cette extension.

### **C- Quelques Observations**

Plusieurs observations s'imposent :

a) Rappelons que l'article 100 constitue le texte fondamental, l'article 103 prévoyant le recours à des documents ou renseignements qui peuvent aider à déterminer l'assiette de l'impôt.

b) Si l'on confronte le texte de l'article 103 avec celui de l'article qui y correspondait dans l'ancienne loi (à savoir l'article 95 de la loi du 4 Décembre 1944 qui a institué l'impôt sur le revenu au Liban) l'on constate que ce texte ne concerne que la vérification de la déclaration présentée par des tiers<sup>347</sup>, le banquier ou toute personne faisant profession de payer des revenus de valeurs mobilières<sup>348</sup> devant se prêter à toute vérification relative « l'exactitude de la déclaration présentée par des tiers ».

c) Si l'on adopte cette interprétation restrictive de l'article 103, tout s'éclaire et l'on comprend pourquoi le législateur de 1961 s'est borné à ne soumettre au régime du secret bancaire que le seul domaine de l'article 103, ayant essentiellement pour objet le contrôle des déclarations présentées par les tiers.

d) La rédaction actuelle de l'article 103 (telle qu'elle se présente matériellement et telle qu'elle a été interprétée), fait prendre à cet article sa raison d'être car ce texte fait apparemment double emploi avec l'article 100, le domaine des deux articles 100 et 103 se confondant pratiquement<sup>349</sup>; tandis que, si l'on adopte la rectification proposée, l'article 103 n'aurait pour

---

<sup>346</sup> Loi de 1961 : « Les dispositions de cet article ne s'appliquent pas aux banques soumises à la loi du 3 septembre sur le secret bancaire ».

<sup>347</sup> Art .95 ancien: (loi du 4 décembre 1944) : « toute banquier, administrateur de biens et commerçant faisant de profession de payer des revenus de valeurs mobilières, ainsi que toutes les sociétés et tous les commerçants sont tenus de présenter à toute réquisition des agents de l'administration des Finances spécialement habilités à cet effet, tous registres et documents comptables ainsi que toutes les justifications propres à établir l'exactitude de la déclaration présentée par des tiers ».

On remarquera qu'à l'occurrence, et à l'inverse de la terminologie utilisée habituellement par les auteurs, la loi désigne pour le mot tiers, non pas le banquier, c'est-à-dire l'intermédiaire chargé de déclarer l'impôt dû par le contribuable et éventuellement de le régler, mais le contribuable légal lui-même.

<sup>348</sup> Ou plutôt des revenus des capitaux mobiliers, devrait-on dire, y compris notamment les revenus des créances.

<sup>349</sup> La seule différence entre les deux articles consiste en ce que l'art.103 ajoute aux pièces citées par l'art. 100, les documents et renseignements que peut réclamer le Fisc à « toute personne se trouvant au Liban ».

objet, à l'instar de l'article 95 ancien (qui correspondait, dans la loi de 1944 à l'article 103), que d'assurer le contrôle des déclarations présentées par les tiers.

e) Cette interprétation est également en harmonie avec le texte ignoré de l'article 89 précité, l'intervention de la loi du juin 1961 devenant inutile, comme on l'a vu plus haut.

f) Cette interprétation restrictive est aussi conforme à la pratique des pays étrangers, et notamment au droit suisse<sup>350</sup> dont s'est inspirée la législation libanaise de 1956 sur le secret bancaire. Celle-ci admet le droit de communication au fisc les registres comptables et les documents détenus par une banque en vue de contrôler la déclaration présentée par cette dernière et concernant ces propres bénéficiaires, et dans ce but seulement<sup>351</sup>. Ces registres ne devant pas, en principe, contenir d'indications relatives aux noms des clients de la banque; ces derniers pouvant être désignés par des sigles, lettres ou chiffres quelconques. Ceci est en dehors de l'hypothèse spéciale des comptes de dépôts numérotés (objet de l'article 103 de la loi de 1956: l'identité, du titulaire n'est connue que du directeur de la banque).

g) Enfin, seule l'interprétation restrictive de l'article 103 permet d'assurer l'application de l'article 11, par. 4, du D.L. 144, qui soumet obligatoirement au régime du bénéfice réel: « ...les banques, banquiers, changeurs et les personnes qui se livrent à des opérations d'escompte et de banques ». Sinon ce texte devient inapplicable, et l'on a vu plus haut qu'il est devenu en fait, dans une large mesure, lettre morte, tout au moins pour les banques agréées (qui sont soumises au secret bancaire et qui représentent la quasi-totalité du secteur bancaire).

---

<sup>350</sup> « Le banquier, écrit par exemple DELACHAUX, est en droit de masquer le nom de ses clients en présentant ses livres à l'inspecteur des contributions » (cité par R. FARHAT. Le secret bancaire, précité, p.109)

<sup>351</sup> Le prof. H. SCHONLE, l'université de Genève, après avoir rappelé l'interdiction faite, en Suisse, au banquier, de renseigner le Fisc sur les affaires de ses clients, ajoute : « selon les lois Fiscales fédérales et cantonales, seul le contribuable doit fournir les indications nécessaires pour éviter une taxation d'office », et il poursuit: « ce principe de la garantie des libertés individuelles contre les investigations de l'Etat va si loin que les fonctionnaires Fiscaux eux-mêmes ont une obligation de discrétion lorsqu'ils effectuent des vérifications auprès des banques et prennent par là connaissance du nom de certains titulaires de comptes » (H.SCHONLE, le secret bancaire en Suisse, in le secret bancaire dans la C.E.E. et en Suisse, (ouvrage collectif), Paris, P.U.F., 1973, pp. 186/7).

Sans doute s'agit-il de cas plutôt rares, mais on voit par là que les agents du Fisc possèdent en Suisse le droit de communication aux fins de vérifier les déclarations présentées par les banques et relatives aux bénéficiaires de ces dernières.

D'autre part, il y a lieu de signaler que l'Italie a également adopté récemment le principe du secret bancaire opposable au Fisc, (CF. Guido RUTA, le secret bancaire en droit italien, dans l'ouvrage coll. Précité, p.126.)

En revanche le droit belge a évolué en sens inverse. Après avoir refusé, dans la première moitié de XIX<sup>ème</sup> siècle, tout droit d'investigation aux agents du Fisc dans les livres et documents des établissements bancaires, il confère aujourd'hui assez largement ce droit à ces derniers, « afin d'assurer la juste perception des impôts directs et indirectes ». (Prof. R. HENRION, le secret bancaire en Belgique, in ouvre, coll. cité. p.62).

En conséquence, le législateur libanais n'a jamais méconnu le principe du secret bancaire en matière d'impôt sur le revenu depuis 1956. Ceci est sans distinction entre la législation par Décrets-lois d'une part, et la législation ordinaire de l'autre.

De même, la loi de 1961 n'a pas été innovée. En réalité, la promulgation de cette loi s'avère inutile; elle s'explique par l'oubli dans lequel paraît être tombé l'article 89 du D.L. 144 qui admettait déjà sans équivoque le secret bancaire (bien que cet article ne se réfère pas formellement à la loi de 1956).

A la fin, il est important de signaler que la pratique administrative a, de son côté, montré une timidité excessive dans le contrôle fiscal des établissements de crédit<sup>352</sup>. Cette timidité trouve cependant, une justification, du moins une excuse, dans l'ambiguïté apparente des textes les plus récents. Il conviendrait ainsi de l'inciter à revenir à une pratique plus rationnelle et plus conforme à l'esprit des textes et ce, à l'instar de l'exemple suisse. Ceci se fait en rectifiant l'article 103 de manière à l'harmoniser avec les autres articles du D.L. 144 et à organiser un contrôle fiscal discret, sans doute, mais efficace sur les bénéfices des établissements bancaires. Sinon, mieux vaudrait amender l'article 11 du D.L. 144 en soustrayant les banques au régime du bénéfice réel et à les soumettre à un régime spécial de forfait.

La réforme consisterait en somme à harmoniser les différents textes en fixant le régime fiscal des établissements de crédit ainsi que les modalités pratiques du régime choisi. Celles-ci devraient favoriser un régime de bénéfice réel.

### **§3- Les objectifs de l'instauration du secret bancaire**

Le secteur bancaire a pu jouer un rôle majeur dans la réhabilitation de l'économie d'après-guerre. L'activité bancaire représente l'un des atouts dont pouvait disposer le Liban pour combler le déficit de la balance commerciale et les lacunes de ses ressources, voire un moyen de rembourser sa dette publique qui a considérablement augmenté au lendemain de la guerre. Autrement, *« il semble que c'est pour cette raison que la Suisse et le Luxembourg sont devenus des paradis bancaires. En revanche, dans les pays qui appliquent le secret professionnel au cas*

---

<sup>352</sup> Des sondages auxquels nous sommes personnellement livrés dans les milieux bancaires de Beyrouth, il résulte que le contrôle du Fisc sur la comptabilité des banques en vue de vérifier les déclarations de ces dernières concernant leurs propres bénéficiers n'est effectué en fait qu'auprès de celles des banques qui veulent bien s'y prêter (lesquelles s'abstiennent alors, bien entendu, de communiquer les noms des titulaires de comptes).

*du banquier, on n'a pas assisté au même essor économique et bancaire que celui des « paradis bancaires », comme c'est le cas de la France par exemple »<sup>353</sup>.*

L'institution du secret bancaire libanais avait pour but de dévier les investissements étrangers, surtout arabes, du secteur foncier vers le secteur bancaire. Elle a effectivement permis d'attirer une partie de leurs capitaux vers l'épargne afin d'éviter et de limiter leur possession de terrains et d'immobilier au Liban. Un autre but était d'attirer des capitaux pour augmenter les dépôts bancaires et par suite atteindre la prospérité économique à travers celle du système bancaire. Jadis, on se posait la question de savoir si « *les banques allaient permettre à l'économie de disposer de moyens de financement exceptionnels, capables de promouvoir une croissance à un taux élevé* »<sup>354</sup>.

#### **§4- Les autorités fiscales et le secret bancaire**

Divers avis ont été donnés à propos du secret bancaire en matière fiscale, les uns étant fort hostiles au principe même du secret, lui reprochant d'être un moyen d'échapper au fisc; les autres, au contraire, le faisant prévaloir sur les besoins du Trésor.

Les systèmes bancaires du Liban, du Luxembourg, de la Suisse et de la Syrie présentent des particularités fondamentales allant de l'obligation de ne pas révéler les faits couverts par le secret bancaire et de refuser catégoriquement toute investigation. Par contre, en Egypte, il existe une collaboration étroite avec les agents du fisc pour la juste perception de l'impôt et une large collaboration en France et en Jordanie.

Les divergences entre les systèmes juridiques mènent à une classification des secrets bancaires selon trois catégories: les régimes d'opposabilité absolue, les régimes d'opposabilité partielle et les régimes d'inopposabilité.

##### **A- Le régime d'opposabilité absolue**

L'expression d'autorité administrative qui figure dans l'article 2 de la loi libanaise sur le secret bancaire vise le fisc et ses agents. C'est d'ailleurs à l'égard de celui-ci que la discrétion du banquier est hautement appréciée par le client. Le secret que la banque détient est opposable au fisc libanais même en cas de décès du client. La banque doit s'abstenir de se prêter aux investigations des agents du fisc, de faire des déclarations comportant la révélation des noms, des

---

<sup>353</sup> MORCOS (P), *idem*, p. 146.

<sup>354</sup> FARHAT (R.), *le secret bancaire...*, *op. cit.* p. 232.

avoirs, des faits du client, de produire ses livres et registres pour vérifier l'exactitude des déclarations des clients pour l'impôt sur le revenu.

A l'exception du Liban, le secret bancaire ne s'oppose pas aux autorités fiscales dans l'ensemble des pays du Moyen-Orient (Egypte, Jordanie...); un avis juridique avance que la loi égyptienne sur le secret des comptes doit opposer le secret bancaire aux autorités fiscales.

Cette opposabilité est absolue, puisqu'elle ne se limite pas à la non-révélation, mais fait face à toute investigation fiscale et s'applique indifféremment de tenir compte de la nature de l'imposition ou de l'objet imposable.

### **B- Le régime d'opposabilité partielle**

Il existe des régimes de discrétion bancaire qui consistent en une opposabilité partielle, quasi-absolue à l'égard du fisc. Au Luxembourg et en Suisse, les administrations fiscales ne sont pas autorisées à exiger des établissements financiers et des renseignements individuels sur leurs clients. Plus précisément, elles n'ont pas le droit de demander, à des fins de contrôle des impôts, des renseignements sur tous les comptes d'une catégorie ou d'une importance déterminée.

Exception faite à ce sujet, c'est en cas d'une « Escroquerie fiscale » où le secret bancaire n'est plus opposable à l'administration fiscale. Ces pays attachent une grande importance au respect de la vie privée qu'à la fiscalité. Le système fiscal se fonde sur le principe de la déclaration fiscale du contribuable qui, seul, remplit ses obligations vis-à-vis du fisc.

En Belgique, une particularité est spécifique au régime fiscal. Au stade d'une déclaration introduite par le contribuable, le secret bancaire ne peut plus être opposé au fisc. Un fonctionnaire de l'administration des contributions directes d'un grade supérieur à celui du contrôleur dispose de tous les moyens d'investigation et peut demander à la banque tous les renseignements sur les avoirs du client. Le principe est donc de maintenir le secret au stade de la déclaration, mais de lever le secret au stade de la réclamation.

### **C- Le régime d'inopposabilité**

C'est l'un des régimes de discrétion bancaire qui ne connaissent aucune opposabilité à l'égard du fisc. A la différence du droit libanais, le droit français a réglé le problème de l'opposabilité du secret bancaire à l'égard du fisc de façon diamétralement opposée.

Les articles 1991 et 2002 du Code Général des Impôts accordent le pouvoir aux administrations fiscales de se faire communiquer par les banques tous documents et livres aux fins de vérifier la

situation fiscale du contribuable. En France, le secret professionnel du banquier ne s'oppose ni au fisc<sup>355</sup> ni aux douanes<sup>356</sup>.

## **§5- Comparaison avec les autres pays appliquant le secret bancaire**

La comparaison entre les secrets bancaires du Luxembourg et du Liban révèle le caractère extensif des deux systèmes. Ces derniers partagent des éléments d'extranéité similaires, dus aux ressemblances géopolitiques des deux pays.

Cependant, et en comparant le Liban et la France, il faut noter que le Liban prête une attention spéciale à la France, vu les relations étroites qui rapprochent le droit libanais du droit français. Ainsi, le Liban qui « imite » la France dans toute l'évolution de son système juridique, se distingue par un régime de secret bancaire quasi-absolu et codifié, alors que la France se contente d'avoir recours au régime du secret professionnel.

Le concept de secret professionnel du banquier est d'ailleurs adopté dans de nombreux pays.

En comparant le Liban avec les pays arabes du Moyen-Orient telles que la Syrie, l'Egypte et la Jordanie, on remarque que la plupart de ces pays ignorent la notion du « secret bancaire » telle qu'adoptée au Liban et dans certains systèmes juridiques d'Europe. Dans ces pays ce secret ne tarde pas à disparaître chaque fois que les agents du gouvernement jugent utile, de part leur pouvoir discrétionnaire, de se renseigner auprès des banques, et chaque fois que naît un besoin judiciaire ou fiscal.

Pour cela, le Liban jouissant d'un régime quasi-absolu du secret bancaire, devient le banquier des pays de la région. Le Liban demeure un pays-refuge pour ses riches voisins, surtout les ressortissants des pays arabes du Golf qui peuvent déposer leurs avoirs au Liban sans être obligés d'effectuer de longs voyages.

---

<sup>355</sup> Art. 1987 et 1991, C.G.I.

<sup>356</sup> Art. 455 du Code des Douanes.

**Tableau 37 : Panorama comparatif des différents pays appliquant le secret bancaire.**

<b>Base légale</b>	<b>Liban</b>	<b>France</b>	<b>Suisse</b>	<b>Luxembourg</b>	<b>Syrie</b>	<b>Egypte</b>	<b>Jordanie</b>
	Loi du 3/9/1956 sur le secret bancaire	Art. 226-13 et 226-14 Code pénal	Art. 47 LB du 8/11/1934 modifié en 1971	Art. 458 Code pénal, art. 41 (1) loi bancaire, et art. 16 de la loi de 1981	Loi n°29 du 16/4/2001 sur le secret bancaire	Loi n°88 du 15/6/2003, remplacée par la loi n°205/90	Loi du 8/1/2000 sur les banques, modifiée par la loi n°46/2003
<b>Autonomie</b>	Secret bancaire	Secret professionnel	Secret bancaire	Secret bancaire	Secret bancaire	Secret professionnel	Secret bancaire
<b>Objectifs principaux</b>	Indépendance nationale & attraction des capitaux	Attraction de capitaux & protection de la sphère privée	Indépendance, attraction de capitaux & protection de la sphère privée	Attraction de capitaux & protection de la sphère privée	Attraction de dépôts des émigrants	Attraction de capitaux	Attraction de capitaux & protection de la sphère privée
<b>Opposabilité au fisc</b>	<b>Très favorable</b>	<b>N'existe pas, défavorable</b>	<b>Existe, favorable</b>	<b>Existe, favorable</b>	<b>Existe, favorable</b>	<b>Moyen, modéré, solution nuancée</b>	<b>N'existe pas, défavorable</b>

*Source : MORCOS (P), « le secret bancaire face à ses défis », op. cit., p. 521.*

Au niveau législatif et fiscal, il convient de reformuler le secret bancaire et le définir. Nous proposons de limiter l'opposabilité du secret bancaire libanais aux pouvoirs judiciaires, dans le cadre de l'aide du banquier à la justice fiscale et à la coopération pénale internationale.

D'après tout ce qu'on a exposé, une comparaison simplifiée des systèmes bancaires entre les pays déjà cités est cruciale.

Nous relevons une distinction encore plus marquée pour ce qui est du secret bancaire libanais, encore complètement opposable aux autorités fiscales et aux autorités judiciaires, nationales ou étrangères, à l'exception du cas particulier du blanchiment des capitaux. Le droit français admet une large dérogation en faveur du fisc. Il en va différemment en droits libanais, suisse et luxembourgeois, où le principe demeure l'opposabilité du secret, à l'exception toutefois de l'escroquerie fiscale. Par conséquent, cette différence de régimes présente des incidences dans le domaine de l'entraide internationale octroyée par la Suisse et le Luxembourg en matières judiciaires en présence d'infractions fiscales, ainsi qu'en matière d'entraide administrative.

Toute fiscalité ne peut véritablement remplir, équitablement, son rôle que si le prescripteur de l'impôt est en mesure d'en contrôler le calcul et le prélèvement. Ce précepte de base est constamment bafoué par l'existence des paradis fiscaux et du secret bancaire.

## §6- L'adaptation du fisc

Veiller à la modification du secret bancaire et établir la confiance dans les banques ne suffisent pas pour garantir la survie du secret. Il faut aussi veiller à l'adaptation du fisc. Tout comme un secret bancaire rigide, un fisc rigide est déconseillé. Plus le fisc est modéré, adapté à l'existence d'un secret bancaire modéré mais efficace, plus la vie privée est protégée. La sphère privée est un droit fondamental que l'Etat doit garantir même au risque de perdre quelques entrées fiscales car si le fonctionnaire a le droit d'enquêter, il le fera quelles que soient les conditions auxquelles le législateur soumettra cette activité. Le partenariat entre l'Etat et le contribuable est du point de vue fiscal plus rentable que la criminalisation du moindre délit fiscal par un régime policier onéreux et suscitant la méfiance. Sur ce point, « *l'exemple récent donné par les banques Suisse relatif à l'impôt prélevé sur les comptes d'épargne ouverts en Suisse par des ressortissants de l'Union Européenne, pour le compte des pays de l'UE, illustre fort bien l'un des nombreux aspects de l'adaptation du fisc* »<sup>357</sup>.

Toutefois le secret bancaire Libanais entrave le déroulement du processus de vérification: il prive le fisc d'une source d'information et d'investigation particulièrement importante en ce qui concerne la détermination de l'assiette des bénéficiaires des capitaux mobiliers et de toutes les opérations accomplies par l'intermédiaire de la banque.

L'utilisation de comptes et de coffres-forts numérotés ne fait que renforcer encore ce droit au secret des clients de la banque.

Si les lois sur le secret bancaire, très appréciées par les dépositaires étrangers<sup>358</sup>, ont contribué dans le passé à renforcer la situation de Beyrouth comme « *l'un des centres financiers les plus importants au Moyen Orient et l'un des paradis fiscaux les plus utilisés...* »<sup>359</sup>, elles constituent un handicap à toute tentative d'institution d'un impôt général sur le revenu fondé sur l'ensemble des ressources du contribuable. En effet, ce dernier pourra continuer à dissimiler une partie importante de ses revenus qui resteront hors d'atteinte du fisc.

Dans certains pays développés, et malgré le secret professionnel du droit commun auquel elles sont tenues, les banques soutiennent le fisc auquel, elles doivent présenter des déclarations diverses (déclaration d'ouverture et de clôture des comptes, déclarations des contrats de prêts, déclaration des sommes, des valeurs dépendant d'une succession, etc.). « *De même elles sont*

---

<sup>357</sup> MORCOS (P.), *Le secret bancaire face à ses défis*, idem, p. 488.

<sup>358</sup> BEAUCHAMP (A.), *Guide Mondial des Paradis Fiscaux*. Nouvelle édition 1983 p. 435

<sup>359</sup> MORCOS (P.), *Le secret bancaire face à ses défis*, idem, p. 488.

*obligées de retenir l'impôt, de communiquer au fisc les livres et documents relatifs aux comptes de leurs clients et de permettre au vérificateur l'investigation directe dans leurs bureaux »<sup>360</sup>.*

Après l'exposition des relations entre les autorités fiscales et le secret bancaire au Liban et dans d'autres pays, il faut noter que la modernisation de la fiscalité directe et surtout l'introduction de l'imposition globale devrait être accompagnée de certaines modifications en ce qui concerne le secret bancaire.

Comme déjà signalé, l'un des buts de l'inauguration du secret bancaire était d'attirer des capitaux pour augmenter les dépôts bancaires et par suite atteindre la prospérité économique à travers celle du système bancaire. Mais et avec le temps, ce but n'a pas atteint les résultats attendus. « *Les effets de l'institution du secret bancaire sur l'économie n'ont pas été entièrement conformes aux attentes* »<sup>361</sup>. La question ici n'est pas d'éliminer le secret bancaire mais de trouver une certaine modernisation de la loi du secret bancaire de point de vue des renseignements aux fiscaux pour que l'introduction de l'imposition globale soit plus efficace.

## **§7- Les solutions proposées pour la bonne application de l'imposition globale**

Le premier chapitre du présent titre a mis l'accent sur l'impact du secret bancaire sur l'application de l'impôt global sur le revenu. En effet, le secret bancaire semble être l'un des plus importants défis qui limitent le rendement de l'impôt sur le revenu et aussi la bonne application du système de l'imposition globale. La rescision de ce secret est impossible en raison des objectifs de son instauration et de l'importante place occupée par le régime bancaire au Liban. Pour cela, il est important de proposer des solutions pour une bonne application de l'imposition unique sous la domination du secret bancaire. Parmi les solutions, les expériences égyptienne et tunisienne présentent des atouts majeurs dans l'application du système de l'impôt global sur le revenu.

---

<sup>360</sup> FARHAT (R.), *Le secret bancaire*, Thèse 1970, L.G.D.J. p. 25-31; et sur le secret bancaire en France : THOMAZEAU (Y.), *Fiscalités et banques*, Sirey, 1972. p. 163.

<sup>361</sup> MORCOS (P.), ..., idem, p. 189.

## **A- L'expérience Egyptienne**

En Egypte, la loi n°157 portant sur l'impôt sur le revenu a été promulguée en 1981<sup>362</sup>. Elle a été modifiée par la loi portant le n°187 date 1993 et portant sur l'impôt global sur le revenu.

Les articles 9, 10 et 11 de la loi n°157 stipulent que toute société, banque, organisme, ou établissement doivent retenir du montant à verser comme dividende provenant des revenus des capitaux mobiliers<sup>363</sup>, une part fixée du total des revenus imposables et cela lors de toute distribution ou paiement à un bénéficiaire qu'il soit résident ou non en Egypte. La personne chargée de cette retenue doit rembourser ces montants à la direction des impôts durant une période déterminée.

L'article 6 de la présente loi précise les revenus imposables tels que ceux des obligations et des emprunts. De même, les bénéfices des personnes physiques provenant des obligations issues par des sociétés résidents ou non en Egypte sont assujettis à l'impôt. Enfin sont imposables, les intérêts des dettes, les indemnités et les salaires des membres du conseil d'administration, ainsi que les jetons de présence des assemblées générales, indemnité de représentation, primes, indemnité en nature,...

Quant aux revenus des activités commerciales et industrielles, la direction des impôts égyptiens a adopté le système de « déduction, de l'addition et de la collecte ».

En effet, et selon l'article 37 de la loi 157, les sociétés de capitaux, les ministères, les établissements publics, les associations, les établissements scolaires, les filiales des sociétés étrangères, la presse, les hôtels,... doivent déduire de tout montant payé à toute personne du secteur privé, une part de ce montant à titre d'impôt. Ce montant déduit est pris en considération lors du calcul de l'impôt dû par cette société.

Alors que, selon les articles 39 et 40, les institutions mentionnées dans l'article 37, lors de toute opération de vente ou de distribution de n'importe quelles marchandises, au secteur privé dans un but commercial ou industriel, doivent ajouter un pourcentage au montant touché qui sera récolté avec le montant dû.

De même, et selon l'article 41, les institutions autorisant la commercialisation de certains produits ou l'exercice d'une certaine profession, doivent collecter un pourcentage déterminé de

---

<sup>362</sup> J.O. n° 37 date 10/9/1981.

<sup>363</sup> Article 6 de la loi n° 157 du 1981.

la personne autorisée et ce, lors de l'émission de l'autorisation ou de son renouvellement. Il est strictement interdit d'émettre cette autorisation sans avoir collecté le montant de l'impôt.

Toutes les institutions mentionnées ci-dessus doivent et selon l'article 46, présenter des déclarations trimestrielles contenant les montants déduits et ceux collectés et par suite faire la régularisation. La direction des recettes doit, après avoir étudié ces déclarations, soit rendre le surplus ou collecter le restant dû.

En ce qui concerne les professions libérales, les articles 74, 75, 76 et 77 de la présente loi exigent que les institutions mentionnées dans l'article 37 doivent déduire des montants dus pour toute personne exerçant une profession libérale comme les ingénieurs, les médecins, les avocats...

Les greffes des tribunaux doivent collecter un certain montant des avocats pour toute affaire et ce pour le compte de l'impôt dû par l'avocat. De même, les hôpitaux doivent collecter un certain montant des médecins pour toute opération et ce pour le compte de l'impôt dû par le médecin. Enfin, la direction des douanes doit collecter un certain montant des commissionnaires en douane pour toute déclaration en douane présentée et ce pour le compte de l'impôt dû par le commissionnaire en douane.

L'impôt dû par ces institutions est calculé selon le système de « *déduction, de l'addition et de la collecte* »<sup>364</sup>.

## **B- L'expérience tunisienne**

D'après l'expérience tunisienne deux points sont à prendre en considération, celui des « Acomptes provisionnels » et celui de la « Retenue à la source ».

Concernant les acomptes provisionnels, les articles 51, 51 BIS et 51 TER de la loi n°89-114 du 30/12/1989 portant promulgation du code des droits et des procédures fiscales, stipulent qu'à l'exception des exploitants dans les secteurs de l'agriculture et de la pêche, des artisans soumis au régime forfaitaire et des personnes physiques soumises à l'impôt forfaitaire optionnel visé à l'article 44 de la loi, les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés et les personnes soumises à l'impôt sur le revenu exerçant une activité commerciale ou une profession non

---

<sup>364</sup> MOURRAD (A.), *Commentaire sur les lois de l'impôt sur le revenu et l'impôt global en Egypte*, loi n° 157 date 1981). Maison des livres et de la documentation égyptienne.

commerciale sont soumises au paiement de trois avances au titre de l'impôt dû en raison de leurs revenus ou bénéfices globaux appelés «*Acomptes provisionnels*»<sup>365</sup>.

Toutefois, sont exonérées du paiement du premier acompte provisionnel les personnes physiques qui exercent une activité artisanale.

Les acomptes provisionnels payables à compter de la 2<sup>ème</sup> année d'activité sont perçus par échéances égales chacune à 30% de l'impôt dû au titre des revenus ou bénéfices de l'année précédente.

Les déclarations d'acomptes provisionnels et leur paiement s'effectuent pour les personnes soumises à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés pendant les vingt jours qui suivent la clôture de l'exercice.

De même, l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés font l'objet d'une avance au titre des importations des produits des consommations au taux de 10%<sup>366</sup> de la valeur en douane des produits, majorée des impôts et droits exigibles. La liste des produits soumis à cette avance est fixée par décret<sup>367</sup>.

D'ailleurs, selon l'article 52 de la présente loi, l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés font l'objet d'une retenue à la source aux taux suivants :

- 10% au titre des honoraires, commissions, courtages, loyers et rémunérations des activités non commerciales qu'elle qu'en soit l'appellation payée par l'Etat, les collectivités locales, les personnes morales ainsi que les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel.
- 15% au titre a) des rémunérations et revenus servis aux non domiciliés ni établis et non réalisés dans le cadre d'un établissement situé en Tunisie et ce, sous réserve de certains alinéas, b) des jetons de présence servis aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance dans les sociétés anonymes et les sociétés en commandite par actions, c) du prix des cessions des immeubles ou des droits visés payé par l'Etat, les collectivités locales, les sociétés ou les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel.
- 20% au titre des revenus des capitaux mobiliers.
- 2.5% au titre des intérêts des prêts payés aux établissements bancaires non établis en Tunisie.

---

<sup>365</sup> L'article 50 est modifié par Art. 28 LF 96-113 du 30/12/1996 et Art. 62 LF 98-111 du 28/12/1998.

<sup>366</sup> Article 51 TER de la loi n°89-114 du 30/12/1989.

<sup>367</sup> Décret n°96-500 du 25 mars 1996 portant fixation de la liste des produits de consommation soumis à l'avance de 10% à l'importation.

- 2.5% du prix de cession déclaré dans l'acte et payé par l'Etat, les collectivités locales, les personnes morales et les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel, au titre de la plus-value immobilière visée à l'article 27 de la loi. Les sommes retenues à la source sont déductibles de l'impôt sur le revenu dû, au titre de la plus-value immobilière.

Selon l'article 54 de la présente loi, et sur justification, les acomptes provisionnels, l'avance et les retenus, autres que libératoires visés aux articles 51, 51 bis et 52 du présent code et payés par tout contribuable ou pour son compte au titre d'un exercice, sont imputables sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû à raison des revenus ou bénéfices réalisés par l'intéressé ou lui revenant pendant ce même exercice.

En cas d'impossibilité d'imputation totale ou partielle, l'excédent non imputé est reportable sur les acomptes provisionnels ou sur l'impôt annuel exigible ultérieurement, il peut faire l'objet d'une restitution s'il provient de l'avance ou de la retenue à la source.

En cas d'impossibilité d'imputation de l'excédent provenant des acomptes provisionnels dans un délai de 3 ans à partir de la date de sa constatation ou en cas de cessation d'activité, l'excédent peut faire l'objet d'une restitution sur demande<sup>368</sup>.

## **Section 2- Les caractères techniques de l'impôt global**

Beaucoup de mesures applicables dans la toute récente période ne sont que la continuation des politiques précédentes avec parfois un petit infléchissement. Pour cela, et en se basant sur les anciennes expériences, la nouvelle réforme devra prendre en compte plusieurs caractéristiques. A ce stade, et malgré que la loi instituant l'impôt global sur le revenu n'a toujours pas été promulgué, le ministère des finances a déjà lancé plusieurs chantiers préparant l'entrée en vigueur de cette nouvelle loi.

A ce stade, il faut savoir que les réformes sont une continuité : on ne peut jamais arrêter de réformer. C'est pourquoi l'administration fiscale a déjà mis en application une série de réformes (§1) servant de base pour l'application de l'impôt globale (§2), en tenant en compte ses effets sur les conventions fiscales (§3).

---

<sup>368</sup> Cet article est modifié selon l'article 46 L.F. 90-111 du 31/12/1990.

## **§1- La description de l'impôt global à appliquer**

La DGI a lancé des chantiers préparatoires pour introduire l'imposition unique. On distingue des travaux déjà faits (A) et des plans futurs à exécuter (B).

### **A- Les réformes déjà en application**

L'introduction de l'impôt unique nécessite plusieurs préparatifs. Pour cela, de nombreux services furent créés dont le but essentiel est l'organisation administrative des départements en relation.

Parmi ces services figurait un groupe de travail comprenant des agents qui doivent travailler en étroite collaboration avec des experts internationaux pour élaborer une politique fiscale appropriée face à la conjoncture présente et au développement économique entrevu.

Également, le service de traitements et salaires, responsable de la DASS, est chargé des dossiers d'environ 500000 fonctionnaires et employés dans les secteurs public et privé ainsi que des dossiers des 35000 chefs d'entreprise.

De plus, le service de la DGE dont le but est de traiter les affaires fiscales des grandes entreprises avec rectitude et transparence par des fonctionnaires expérimentés et intégrés.

Cette nouvelle création a abouti au processus de simplification. Ceci ne pourra que profiter à l'essor économique d'ensemble pour le bénéfice conjugué de l'Etat et de ses citoyens.

A ceci s'ajoutent un service chargé de l'élaboration d'une base de données centrale de tous les contribuables afin de faciliter les activités de l'administration fiscale et une commission d'experts avertis dans le domaine juridique et d'anciens fonctionnaires du Ministère des Finances. Le but de cette commission est de réétudier et d'analyser les termes de la loi de l'impôt sur le revenu, ainsi que les textes d'application ou d'interprétation. Cette commission aura à réexaminer les propositions d'unification, d'abrogation et de complétion le cas échéant, de la teneur de ces textes ou dispositions.

Elle discutera en outre des résultats des travaux du groupe de travail chargé de la préparation du projet de loi concernant l'impôt unifié sur le revenu.

### **B- Le plan de l'application de l'impôt global sur le revenu**

Le Ministère des Finances a élaboré un plan pour l'application du système de l'impôt unifié sur le revenu à titre de substitution au précédent système de l'impôt cédulaire.

Une partie du plan a déjà été lancée et l'on s'attend à l'entrée en application de la partie restante. Celle-ci ne peut voir le jour qu'après l'achèvement des études sur la politique d'imposition et sur

les fiscalités comparées, à la lumière de l'expérience vécue dans d'autres pays, afin de proposer la politique d'imposition la plus conforme au Liban.

Ensuite vient l'amendement de la loi en vigueur de l'impôt sur le revenu afin de faciliter l'application du système de l'impôt unifié sur le revenu.

De plus, toute réforme nécessite l'élaboration d'un projet de loi sur les modalités de fonctionnement de l'imposition fiscale proposée et la préparation des textes d'application nécessaires (décrets, arrêtés, circulaires, etc.) après délibération avec les organismes responsables.

A ceci s'ajoute la réorganisation au sein du Ministère des Finances notamment la révision de la direction des recettes pour répondre à l'importance, au rôle et au volume des tâches qui lui sont confiées ; la formation des fonctionnaires affectés à la mise en exécution de la nouvelle loi et de ses modalités et la préparation des campagnes d'information vis-à-vis des contribuables et des citoyens, à l'effet d'expliquer le système de l'impôt unifié sur le revenu, étant donné que son application requiert la collaboration efficace de tous sans aucune omission.

## **§2- Les réformes nécessaires pour une meilleure application**

La réforme fiscale doit viser notamment l'amélioration de l'efficacité de la gestion de cet impôt de point de vue législative (A) et administrative (B).

### **A- Une unité de législation**

L'impôt général sur le revenu implique la mise en place d'une législation unique qui se substituera aux différentes lois relatives aux impôts cédulaires sur le revenu. La loi nouvelle sera cohérente, simple, elle sera détaillée afin d'éviter les amendements successifs qui risqueraient de multiplier les textes et d'aboutir à la complexité. Dans ce but plusieurs mesures seront prises.

La codification des lois fiscales permettra de substituer à la multitude des textes, un texte unique voire un code des impôts. Le texte de l'impôt général sur le revenu en constituera le noyau, les textes relatifs à l'impôt sur les sociétés, les impôts indirects, d'enregistrement seront aussi codifiés, ainsi que toute nouvelle loi fiscale.

Dans ce but il est souhaitable de mettre à la disposition du service de la législation fiscale les moyens matériels et humains nécessaires à l'élaboration des textes de l'impôt global. Les

parlementaires, les juristes, les hauts fonctionnaires de l'administration des impôts, les représentants des contribuables participeront à ce travail.

Il est nécessaire de mettre en œuvre un pilotage stratégique de la réforme des administrations financières, afin de la conduire de façon cohérente, continue, et en étant à l'écoute de tous. L'annonce d'expérimentations permettant de favoriser la discussion et le dialogue, afin d'aboutir à une « *réforme partagée* »<sup>369</sup>.

La réforme sera consacrée au système d'impôts cédulaires sur le revenu. Les textes concernant les différentes cédules seront abrogés, une nouvelle législation unifiée et cohérente sera mise en place.

Les procédures d'application concernant l'imposition, la liquidation et la perception de l'impôt seront réglementées. La cohérence, l'unité de la législation et l'uniformité des mesures d'application conditionnent l'efficacité des lois.

## **B- La modernisation des techniques administratives**

Les textes législatifs et réglementaires feront l'objet d'instructions, circulaires et interprétations administratives. Ceci se fait afin d'assurer l'uniformité de l'application des textes fiscaux qui figureront dans un code spécial; celui-ci guidera l'agent dans l'exercice de ses fonctions.

Un « guide » de l'impôt sur le revenu regroupera toutes les instructions, circulaires, commentaires et réponses émanant de l'administration des impôts.

La mise en application de l'impôt nouveau exigera de l'administration de procéder à l'initiation de ses agents aux différentes modalités d'application. Ceci permet d'assurer l'uniformité et d'interdire les interprétations individuelles des textes.

Les instructions, les circulaires et les commentaires considérés comme secrets et réservés à l'usage interne de l'administration et de ses agents, seront ultérieurement mis à la disposition des contribuables.

La réorganisation de l'administration des impôts en vue de parvenir à une unité de conception et une uniformité d'application des textes, implique en outre la mise en place des techniques modernes de gestion visant à améliorer les méthodes de travail et à augmenter la productivité des fonctionnaires tout en simplifiant les procédures fiscales. L'introduction de l'informatique développée est indispensable, aussi bien pour faciliter la tâche du fisc que celle des contribuables. En effet, une gestion moderne de l'impôt n'est possible que si l'administration

---

<sup>369</sup> MIGAUD (D.), *Rapport sur le recouvrement de l'impôt*, Assemblée Nationale n°2543, 2000, P.7.

dispose d'un matériel technique évolué, dont l'utilisation par des agents bien formés permet de remédier aux déficiences fiscales.

Les insuffisances techniques sont encore multiples; le manque de recensement de la matière imposable et des contribuables, le défaut de statistiques et l'inefficacité des méthodes de contrôle et de vérification handicapent la gestion de l'impôt.

Les moyens financiers limités ne doivent pas constituer un obstacle à l'installation d'une infrastructure technique évoluée, pouvant répondre aux exigences de l'impôt nouveau. Le recensement des contribuables, l'élaboration de statistiques fiables, l'amélioration de la collecte de l'information et son exploitation seront parmi les objectifs techniques visés.

### **1. L'amélioration des méthodes de travail**

L'anarchie et le manque de clarté des procédures fiscales utilisées sont sources de complexité, de double emploi, de perte de temps et de déperdition de recettes.

La simplification des procédures nécessite la répartition des tâches et la délimitation des attributions entre les services, les bureaux et les divisions. La fixation claire des tâches relève de la compétence de chaque agent.

Des techniques nouvelles seront mises en place pour assurer l'application effective de l'impôt. L'importance du dossier fiscal du contribuable et sa mise à jour par le service administratif ont été signalés. Nous insistons sur le besoin urgent d'attribuer à chaque contribuable un numéro d'identification fiscale.

L'utilisation de l'ordinateur (déclaration fiscale via Internet) permet de mieux contrôler les contribuables, d'identifier leurs revenus et de libérer les cadres pour l'établissement de l'assiette (contrôle et vérification) et la perception de l'impôt; ceci permet d'assurer une gestion moderne et efficace des impôts.

### **2. L'informatisation progressive des procédures fiscales**

L'informatique définie comme étant « la science du traitement rationnel notamment par ordinateur de l'information » était une nécessité technique pour les Finances Publiques Libanaises. La nécessité d'introduire l'informatique dans la gestion des Finances Publiques a été ressentie depuis des années par le gouvernement et l'administration. Le recours du secteur

privé<sup>370</sup> à cette technique et son évolution rapide dans ce domaine ont mis l'administration des impôts dans une situation d'infériorité par rapport aux contribuables dont elle assure l'imposition (les banques, les sociétés d'assurances, etc.).

Les techniques modernes de gestion, particulièrement, l'informatique trouvent dans les Finances Publiques leur champ d'élection.

A noter que les nouvelles techniques de recherche et de contrôle via internet ne sont pas disponibles jusqu'à présent auprès de la MDF.

L'informatisation de l'impôt et de son administration est à l'ordre du jour. Elle offre de grandes possibilités de simplification de la gestion du système fiscal :

- Les travaux répétitifs comptables ou de gestion simples mais très nombreux, de calcul et d'encaissement, permettent à l'ordinateur de se substituer complètement aux fonctionnaires des impôts.
- Les travaux concernant le contribuable s'adaptent aussi à l'informatique: le suivi des informations, l'adresse, la situation personnelle, la réception et le classement des dossiers, l'élaboration des avis d'impositions, etc.
- L'informatique permet aussi d'améliorer les relations avec le contribuable en lui fournissant des documents ordonnés, précis et sans erreurs (déclaration, avis d'imposition).

Cependant, il faut tenir compte du fait que l'ordinateur n'est qu'une machine; l'intervention d'un opérateur compétent reste considérable pour en assurer le bon fonctionnement.

La formation des agents qui sont en contact permanent avec l'ordinateur pour la préparation des données, la réalisation des programmes et leur exploitation sur la machine doit être soigneusement entreprise au Liban.

### **§3- Les conséquences stratégiques pour les conventions fiscales**

L'internationalisation des échanges des entreprises a donné un nouvel aspect au contrôle fiscal propre à chaque état. Dorénavant, les conventions internationales sont devenues cruciales puisque l'étendue des entreprises dépasse le cadre du territoire national.

Par conséquent toute réforme législative doit tenir compte des conventions préexistantes afin d'éviter tout chevauchement et/ou controversions entre les différents régimes d'imposition.

---

<sup>370</sup> Le secteur public a pris du retard par rapport au secteur privé dans ce domaine. Voir MEHL (L.), *les enjeux du développement de l'informatique dans les Finances Publiques*.

Dans ce cadre, l'introduction de l'IG doit prendre en considération les conventions internationales. Mais, avant de les traiter, une vue générale sur les conventions est indispensable du point de vue stratégie fiscale internationale (A), influence de la nouvelle réforme sur les conventions (B) et répartition de l'assiette imposable en cas des conventions (C).

### **A- Une stratégie fiscale internationale**

Avec le développement des moyens de communication et « l'éclatement » des frontières, les économies sont devenues fortement interdépendantes, liées les unes aux autres par des flux contenus de devises et de capitaux.

Cette internationalisation des échanges a incité les entreprises à s'étendre et à se développer en dehors des frontières nationales, en intervenant soit directement soit par le biais d'une succursale ou d'une filiale voir même d'un réseau indépendant de distribution. Leur volume et leur puissance ne cessaient de croître à mesure qu'ils diversifiaient leurs activités et s'implantaient dans les diverses parties du globe.

Par la puissance économique et financière qu'ils détenaient dans certains pays, ils réussissaient à faire « ombrage » aux autorités locales en détenant les rênes du pouvoir et en devenant un véritable Etat dans l'Etat. Les autorités étatiques furent de la sorte amenées à prendre des mesures sévères afin de contrer la « montée en puissance » de ces sociétés et à les ramener à une juste proportion.

En raison de l'internationalisation des échanges et de la multinationalisation des entreprises, les réglementations et les dispositions étatiques en vigueur dans chaque pays ont vu leur impact dépasser le cadre du territoire national et sont venues se superposer les uns aux autres; la dimension internationale soumettant échanges et entreprises aux règlements de plusieurs pays.

Ceci s'est révélé particulièrement vrai dans le domaine fiscal. La circulation des biens, des personnes et des revenus a entraîné à la fois des phénomènes de double imposition et des phénomènes de non imposition.

Il y aura double imposition: d'une part, lorsqu'un contribuable ayant des activités génératrices de revenus en dehors du territoire national se fait taxer à la fois par l'Etat d'où il tire ses bénéfices et par son Etat de résidence (l'un appliquant le principe de la territorialité de l'impôt l'autre celui de la mondialité). D'autre part, il peut y avoir aussi double imposition lorsqu'un revenu, transféré entre deux résidents d'Etats différents, est imposé au niveau de chaque résident. D'autres exemples de double imposition économique: le bénéfice de la société est d'abord

imposé auprès de la société, il est ensuite imposé une deuxième fois auprès de l'actionnaire (dividende); La société n'est pas la même personne que l'actionnaire: il s'agit donc d'une double imposition économique et non pas juridique.

Celles-ci concernent le même contribuable imposé dans deux pays différents sur le même revenu. De même pour la double imposition économique qui concerne le même revenu imposé auprès de deux contribuables différents. Notons que le droit national peut éliminer lui-même la double imposition en renonçant au prélèvement de l'impôt. Alors le but essentiel des conventions fiscales internationales est alors d'éliminer les doubles impositions juridiques. Elles ont aussi pour but de lutter contre l'évasion et la fraude fiscale.

Cela peut aussi entraîner des cas de non-imposition lorsqu'un revenu, par le transfert d'un pays à un autre pays à fiscalité privilégiée échappe à l'imposition face à cette situation. Les Etats se sont vus pressés de réagir pour mettre terme à certaines injustices et pour contrer les trop nombreux cas d'évasion fiscale.

Dans un premier temps, ils ont cherché à adopter des règles claires fixant les conditions qui rendent une opération imposable sur leur territoire. Dans un deuxième temps, ils cherchèrent à harmoniser leurs législations par l'intermédiaire de conventions calquées sur le modèle de l'OCDE. Or toutes ces mesures, prises parfois de concert, n'ont pas découragé certains intrépides qui réussirent à tirer profit des disparités fiscales nationales.

## **1. Les conventions fiscales**

L'analyse des conséquences fiscales d'une opération internationale dépend en grande partie de l'existence ou non d'une convention fiscale. S'il n'en existe pas, chacun des Etats concernés applique sans réserve son droit interne.

En revanche, s'il en existe une, la situation est différente: la convention s'impose normalement aux Etats et prend le pas sur les législations internes. Les doubles impositions sont en principe éliminées, ou du moins atténuées.

Lorsqu'une convention fiscale a vocation à s'appliquer, il convient de s'assurer d'une part, que les intéressés, même s'ils ont la qualité de résidents au sens du droit interne, ne sont pas écartés du bénéfice de la dite convention. Une disposition de la convention ne redonne pas au pays de résidence du bénéficiaire du revenu, le droit d'imposer initialement dévolu à l'autre Etat.

Les mesures conventionnelles destinées à lutter contre l'évasion fiscale peuvent prendre aussi d'autres formes que celle de l'exclusion. Elles peuvent consister en:

- Des clauses d'échange de renseignements.
- Des mesures anti-abus d'ordre général.
- Des mesures particulières anti-abus.
- Des clauses d'assistance au recouvrement.

C'est précisément sous cette dernière forme que se présente la convention fiscale franco-libanaise du 24/7/1962. Elle est bâtie sur le même moule que les autres conventions issues des travaux de l'OCDE et de l'ONU, et consiste notamment en un échange de renseignements (sur les actes d'un contribuable dans l'autre Etat contractant) et en un appui au recouvrement de l'impôt suivant les règles propres à la législation ou réglementation respectives.

Le résident de chacun des deux Etats est imposé en principe exclusivement par l'Etat de sa résidence, en prenant en considération le centre d'intérêt professionnel ou familial du contribuable (domicile, résidence, siège de direction, ...). L'établissement stable est désigné comme une installation fixe d'affaires où une entreprise exerce tout ou partie de son activité.

## **2. Les manipulations du fait des disparités**

Les transactions portant sur les biens sont les plus courantes dans la vie des entreprises; aussi bien au niveau interne que sur le plan international. Elles permettent un transfert de bénéfices par une manipulation (majoration ou minoration) du prix de vente ou d'achat des marchandises circulant entre les entreprises.

Ainsi, la vente d'un produit à une filiale située dans un pays de plus faible imposition pour un prix très minoré, permet de diminuer les revenus imposables du vendeur. La faible imposition de la filiale permettant de palier l'augmentation de son assiette imposable qui résulte de cette transaction. Il découle de cette opération, une économie d'impôts non négligeable.

Si c'est l'inverse qui se produit, avec une vente au prix fort du pays à faible imposition au pays à forte imposition, l'avantage qui en résulte est la diminution de la marge au moment de la retenue au consommateur.

Ce type d'opération est bien évidemment très défavorable à l'administration fiscale du pays à forte imposition, puisqu'elle se traduit par une diminution nette de ses recettes.

De même, les transactions portant sur les transferts de techniques (rémunérations des frais de recherche), de marques, de brevets ou d'autres droits assimilés, au même titre que les prestations de service, donnant elles aussi lieu à un transfert de bénéfices par le biais d'une manipulation de charges et selon un procédé pratiquement similaire à celui indiqué en haut.

Dans ces deux cas de figure, les manipulations ne peuvent être combattues que lorsque l'administration parvient à démontrer le caractère excessif du prix (ou de la redevance).

De nombreux autres cas de manipulations peuvent aussi se présenter et déjouer les règles et barrières érigées par les Etats séparément ou collectivement. La lutte pour les annihiler s'avère très souvent vaine.

## **B- L'influence de la nouvelle réforme sur les conventions**

Les conventions fiscales occupent une place importante dans presque tous les pays qui adoptent dans leur fiscalité le système d'impôt global sur le revenu, afin d'éviter la double imposition. Le législateur subit la concurrence des sources de caractère international. Les traits internationaux régulièrement ratifiés ont une autorité supérieure à celle des lois internes et prennent le pas sur elles.

Pour éviter les doubles impositions des ressortissants nationaux à l'étranger ou des sociétés nationales à l'étranger, des accords bilatéraux sont de plus en plus souvent conclus avec d'autres pays. Ces accords dérogent aux règles nationales générales.

De plus, les conventions fiscales jouent toujours un rôle essentiel en Finances publiques; elles ont parfois une force juridique supérieure à la loi même. En France, les conventions ont une valeur juridique supérieure aux règles nationales, en vertu de l'article 55 de la constitution de 1958.

Le Liban est un pays dont le système commercial est libre et ouvert. Les efforts de libéralisation du commerce ont été axés sur l'Union européenne (UE), l'Organisation mondiale du commerce (OMC) et à l'AFTA, zone de libre échange arabe.

Sur le plan international, un partenariat prévu avec l'Union Européenne vise à établir une zone franche entre l'Union et les Etats de la Méditerranée et de parvenir à une baisse des droits de douane jusqu'à la levée des barrières douanières.

L'accord d'association entre le Liban et l'UE est entré en vigueur en mars 2003. Il prévoit un libre-échange réciproque pour la majorité des biens industriels et la libéralisation du commerce pour un large éventail de produits agricoles transformés ou non.

Le Liban a entamé le processus d'accession à l'OMC. Après avoir obtenu le statut d'observateur en 1999, il a tenu ses premières négociations au sein d'un groupe de travail en octobre 2002.

Sur le plan régional, des accords bilatéraux avec des pays voisins tels la Syrie et l’Egypte et la convention pour une zone franche arabe visent à l’abolition des restrictions et des droits sur le mouvement des biens et des services entre le Liban et les pays membres.

Depuis l'année 2001, le gouvernement libanais a beaucoup réduit les droits de douane qui constituaient à l'époque l'une des principales ressources fiscales pour l'Etat. Cette réduction voire l'annulation de certains droits a conduit à l'implantation de la TVA pour des obligations relatives à l'organisation mondiale du commerce, à l'union européenne et à d'autres pays qui exigent cette condition.

Mais la raison principale de cette réduction revient à la nature même de la taxe.

Le Liban a signé et ratifié des conventions générales visant à éliminer les doubles impositions avec un certain nombre de pays<sup>371</sup>.

### **C- La répartition de l’assiette imposable en cas des conventions**

Les conventions fiscales internationales répartissent la matière imposable mais ne créent jamais l'impôt ce qui peut avoir pour conséquence une double exonération.

Les critères de répartition des pouvoirs d'imposition en cas des conventions se divisent en deux comme suit:

- Il faut considérer les liens économiques et attribuer le pouvoir d'imposition au pays où ce lien est le plus fort.
- Il faut distinguer entre pays développés et pays en voie de développement :

Pour les pays développés, il faut faire la différence entre ces pays de la prédominance du critère de résidence. L'imposition est exclusive dans l'Etat de résidence: a) sur tous les revenus non suffisamment rattachables à l'Etat de la source; b) sur les revenus de la fiscalité des entreprises sauf en cas d'établissement stable; c) sur les salaires en présence de missions temporaires; d) sur les pensions publiques; e) sur les gains en capital.

Pour les pays en voie de développement, le critère de la source des revenus est prédominant. L'imposition est exclusive dans l'Etat de la source: a) sur les établissements stables (fiscalité des entreprises); b) sur les salaires sauf pour les missions temporaires y compris les frontaliers; c) sur les pensions privées; d) sur les immeubles.

---

<sup>371</sup> Voir annexe n°4, liste des conventions entre le Liban et les autres pays.

L'imposition mixte concerne deux cas, celui de l'imposition limitée dans l'état de la source et l'imposition complémentaire dans l'état de résidence, et celui des revenus des capitaux mobiliers. D'où, l'importance des conventions fiscales dans la création d'un système d'imposition globale. Il faut prendre en considération la double imposition possible et la traiter par le biais des conventions fiscales.

Dans le contexte actuel et vu que le Liban n'applique pas déjà l'impôt global sur le revenu, les conventions déjà existantes ne traitent pas le problème de la double imposition.

Par suite, le système d'impôt global sur le revenu, une fois établi, exige la création de nouvelles conventions fiscales entre le Liban et les autres pays ainsi qu'une modernisation des conventions déjà existantes pour qu'elles soient compatibles avec le nouveau système.

## Conclusion du second chapitre

L'impôt global sur le revenu semble être un avantage pour l'économie et les finances publiques au Liban. Ne constituant en aucune façon une nouvelle taxe, l'application de cet impôt peut établir une meilleure justice entre les contribuables. Pour l'administration, la fuite dans les déclarations sera contrôlée davantage, les lois fiscales seront unifiées.

L'impôt global augmente le rendement fiscal sans qu'il constitue un nouvel impôt parce que l'assiette imposable demeurera la même; seul le montant de l'impôt diffère.

Cette augmentation fiscale sera justifiée par l'impôt sur les tranches supérieures des revenus pour les contribuables à revenu élevé. Sur ce point, et dans un pays où l'on parle de l'élimination de la classe sociale moyenne, la classe supérieure sera-t-elle prête à sacrifier plus de son patrimoine au profit de l'Etat?

Quant à la classe pauvre, les "petits" contribuables qui ont des revenus de différentes sources et origines et qui profitent d'une part, de la non globalisation de l'impôt et d'autre part d'une certaine fuite dans leurs déclarations, supporteront-ils cette unification de l'impôt contre sa personnalisation?

L'impôt global semble être bénéfique à différents niveaux, mais dans des conditions très précises. C'est un redressement complet aux niveaux administratif, social, politique et surtout économique. La réforme du système fiscal au Liban devra être en priorité, celle de l'impôt sur le revenu. Pour cette raison, le Ministère des Finances poursuit ses efforts dans la voie de la réforme économique et financière. Plusieurs projets de réforme ont été achevés avec succès (l'informatisation du système d'imposition, la formation d'un personnel jeune, la création d'un numéro d'identification pour chaque contribuable, l'application de la TVA, etc.). Ceci a permis le recours à des études et des recherches sur les différents systèmes fiscaux qui pourraient constituer la base d'application de l'impôt global sur le revenu au Liban.

Partant de l'étude présentée, un remodelage de l'ensemble des données sera indispensable en fonction des besoins des finances publiques et de l'impact fiscal. Sans oublier évidemment et inconditionnellement qu'une nouvelle adaptation de la mentalité libanaise au projet de la globalisation de l'impôt est nécessaire. Ceci nécessite une information de masse que l'Etat doit prendre en charge comme c'était le cas avec la TVA.

## Conclusion du second titre

La réforme de l'impôt est extrêmement difficile dans la situation actuelle d'un Liban en pleine reconstruction; même la modernisation de son système fiscal est indispensable pour le gouvernement libanais pour faire face à sa dette : Les réformes fiscales et douanières déjà existantes doivent se poursuivre et se développer.

En conclusion, de tout ce que nous avons développé dans cette étude, nous résumons nos propositions de réforme par les idées suivantes.

En ce qui concerne l'impôt sur le revenu, nous considérons que les recettes qui en sont issues restent faibles et pourraient être augmentées, notamment grâce à une assiette plus large et en limitant les exonérations. En outre, il semble que le taux d'imposition sur les revenus élevés est faible.

L'impôt foncier pour lequel existent de larges marges de progression à la hausse, doit être repris en considération surtout concernant les grandes propriétés.

Il s'agit aussi de renforcer la rationalisation des dépenses publiques, surtout en ce qui concerne le service de la dette. Ceci ne peut apparemment s'effectuer que dans un cadre de baisse durable des taux d'intérêt réels et d'une reprise de la croissance économique du pays.

Enfin, l'économie libanaise se caractérise par une réglementation favorable à l'entreprise et à l'investissement, avec une imposition à des taux modérés. Le Liban est doté d'une main d'œuvre hautement qualifiée grâce à l'excellent niveau de l'Enseignement Supérieur. Le secteur financier libanais est connu pour son développement continu malgré les circonstances politiques instables. L'objectif du Liban est de retrouver la place et le rôle qu'il occupait au sein de la Méditerranée avant la guerre. Plusieurs défis sont à relever et des opportunités sont à saisir. Le soutien international est d'une grande importance pour la renaissance économique, fiscale et législative du Liban.

## Conclusion de la seconde partie

Cette partie a porté sur les réformes antérieures qu'ont connues les impôts directs notamment avec la création de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et de la Déduction à la Source des Salaires (DASS). Ces deux services ont amélioré le rendement de la fiscalité directe au Liban ; cette conclusion a été prouvée par les résultats traités précédemment.

De même, on a exposé les orientations du ministère des finances en ce qui concerne l'imposition globale sur le revenu. Le fisc est conscient que le nouveau type d'imposition doit répondre aux failles du système actuel et il aura des effets non négligeables sur l'économie libanaise et sur le problème majeur de l'endettement dont souffre le pays et qui constitue le pivot secret et non apparent de toute réforme.

Plus que le facteur économique, le facteur politique influence d'une façon décisive la structure et la pression fiscale dans les PVD. Il est responsable de l'inexploitation des larges potentialités fiscales que recèle l'économie de ces pays. Aussi est-il ambigu de dire qu' « *à chaque structure économique correspond un type de système fiscal possible, et la première préoccupation du fisc doit être d'en tenir compte* »<sup>372</sup>.

Dans la théorie économique contemporaine, la fiscalité est conçue comme un ensemble d'outils institutionnels permettant de pallier aux imperfections de l'équilibre du marché à savoir essentiellement de réduire l'inégalité des revenus et de corriger les externalités. Cette perspective diffère sensiblement de celle qui a présidé au développement de la fiscalité effective des Etats contemporains, marqué avant tout par la nécessité de trouver des recettes fiscales pour financer des dépenses considérées comme constitutives de l'Etat et de ses missions, ainsi que par la gestion conflictuelle du rapport capital-travail, à travers le développement de la protection sociale.

Le secret bancaire constitue un important défi voire une limite à ce nouveau type d'imposition. En fait, l'abolition du secret bancaire n'est pas envisageable actuellement considérant son rôle majeur dans la réhabilitation de l'économie Libanaise et dans l'attraction des capitaux étrangers. De plus, les revenus de l'activité bancaire comblent le déficit de la balance commerciale et les lacunes de ses ressources.

Pour cela, l'administration fiscale doit essayer de trouver des solutions et des politiques fiscales pour parvenir à la bonne application de l'imposition globale.

---

<sup>372</sup> ARDANT (G.), *Théorie sociologique de l'impôt*, SEVPEN, 1965, P. 492.

Dès lors que les administrations fiscales seront conscientes de leurs forces et de leurs faiblesses, les décisions à prendre devront s'inscrire dans un cadre permettant une mise en œuvre efficace. L'efficacité est garantie dès lors que chacun exerce la mission qui lui revient. Selon la ministre des Finances, Raya ELHAFFAR, « *avant toute majoration des taxes et des impôts, une évaluation de la politique fiscale en vigueur sera nécessaire afin de la rendre plus équitable et proportionnellement mieux distribuée entre les contribuables* »<sup>373</sup>.

---

<sup>373</sup> «L'Orient Le jour» le 1/12/2009.

## CONCLUSION GENERALE

La principale question dans toute réforme est « Comment fiscaliser ? ». Le choix des impôts à mettre en œuvre est primordial. La fiscalisation suppose une réflexion préalable sur la gestion des organismes de protection sociale et sur l'option entre budgétisation et impôts affectés.

Epineux problème, qu'il s'agisse de choisir des impôts affectés ou d'augmenter les recettes fiscales du budget de l'Etat pour lui permettre de faire face à l'accroissement des charges qui lui sont imputées. Sur un plan très général, on peut dire que la fiscalité a pour mission de financer des dépenses publiques de la manière la plus équitable et la moins anti-économique possible. Mais ces deux critères sont très relatifs, car ils sont liés à des choix politiques, économiques et sociaux variables selon les pays, les époques et les circonstances. Ainsi, la définition de l'équité relève-t-elle largement d'options relatives à la hiérarchie des revenus jugés souhaitables et aux objectifs que les pouvoirs publics entendent assigner aux mécanismes de redistribution des revenus et de réduction des disparités de conditions sociales. Quant au critère économique, il doit tenir compte de l'ouverture aux échanges extérieurs et des exigences de la compétitivité des entreprises face à une concurrence internationale très vive. Par rapport à ces exigences, les impôts les moins anti-économiques sont ceux qui risquent le moins de se répercuter sur les coûts de la main-d'œuvre et d'affecter les capacités d'autofinancement des entreprises.

*« ... Dans bien de pays sous-développés, les systèmes fiscaux existants répudient des buts tels que le traitement égal des égaux, la lutte contre une concentration socialement dangereuse de la richesse, la promotion du civisme fiscal, etc., autant que l'objectif du développement qui est la cause de cet abandon, mais plutôt les courtes vues de ceux qui déterminent la politique de ces pays, les carences administratives, et, indiscutablement, l'indifférence pour des desseins, comme le développement ou toute autre chose »<sup>374</sup>.*

Le but essentiel de la réforme est d'avoir une fiscalité correctrice des imperfections de l'équilibre de marché qui conduit spontanément à une inégalité de la distribution du revenu qui contredit le sens de la justice sociale.

Dans tous les pays, le budget est voté chaque année et, à cette occasion, des modifications sont introduites dans le régime fiscal applicable aux revenus des personnes, aux entreprises, aux transactions sur biens et services, etc. Le terme de réforme fiscale est, toutefois, généralement employé pour désigner une réforme globale de tout ou partie du système de prélèvement dans la

---

<sup>374</sup> SHOUP (C.), *Taxes and economic development*, Finanzarchiv, 1966, n°3, p. 397.

poursuite d'objectifs clairement définis. En pratique, la frontière de cette catégorie est mouvante, dans la mesure où, notamment, les réformes ne concernent jamais l'ensemble du système des prélèvements obligatoires, ni même l'ensemble de la fiscalité: le plus souvent, elles ont été limitées à la fiscalité indirecte.

Dans la plupart des pays, on remarque la prédominance des impôts indirects sur les impôts directs. En France, « *Les impôts courants sur le revenu et le patrimoine, qui constituent environ 40% de la fiscalité française, contre environ 60% aux impôts liés à la production et à l'importation(...)* cette structure, alimente le débat traditionnel en France sur la réforme fiscale »<sup>375</sup>.

Les accords économiques avec les pays arabes, le partenariat avec les Etats de l'UE ont fait que le Liban ne pouvait plus rester hors du circuit mondial. Sa décision ferme d'intégration au sein de l'OMC a fait qu'il a dû instaurer la TVA avec l'objectif de supprimer progressivement les droits de douanes et de créer des zones de libre échange.

Au-delà de la solution partielle qui est celle d'instaurer la TVA, reste la réforme structurelle de la fiscalité libanaise qui consiste à passer du système cédulaire à l'imposition globale et l'instauration de l'assiette générale d'impôt. Ceci s'inscrit dans l'optique d'une meilleure redistribution des taux d'imposition de telle sorte que les ménages à revenus faibles et modérés puissent bénéficier de plus d'exemptions et d'abattements que les détenteurs de grandes fortunes ou les foyers à revenus élevés.

A ce niveau, il est à noter que l'introduction de la TVA en 2002 était l'une des réformes majeures de la fiscalité indirecte au Liban.

Une des principales qualités requises d'un impôt est que son rendement soit élevé. Certains impôts portant sur une assiette réduite ont en général un faible rendement. Si les taux auxquels ils sont appliqués sont légers, le rendement ne pourra être élevé du fait de l'étroitesse de l'assiette. Si les taux sont lourds, il en résultera un rétrécissement de l'assiette dû aux évasions légales et frauduleuses.

La TVA semble répondre à ces conditions: l'étendue et le coefficient d'accessibilité de son assiette vont entraîner un rendement élevé même à faible taux surtout qu'elle a un effet anesthésiant pour le contribuable, étant incorporée dans le prix.

Actuellement, la TVA donne la possibilité d'envisager une hausse à plus ou moins long terme à hauteur de 15% comme c'était convenu à Paris III, ce qui pèserait particulièrement sur tous les

---

<sup>375</sup> SAIDJ (L.), *Finances Publiques*, DALLOZ, 2000, 3<sup>ème</sup> édition, p.109.

ménages sans distinction entre ceux ayant les revenus les plus bas et ceux dotés de niveaux de revenus intermédiaires et élevés. « *L'imposition sur la valeur ajoutée appliquée au Liban reste une question fort épineuse, d'autant qu'elle est instaurée en période de récession et que le gouvernement met tout son effort pour relancer l'économie et hâter la croissance* »<sup>376</sup>. Il est à noter qu'une hausse du taux de la TVA augmente les prix à la consommation et ampute le pouvoir d'achat des ménages comme tout prélèvement sur leurs revenus réels. Elle a donc un effet récessif immédiat à travers une diminution de la consommation.

Il faut souligner qu'actuellement les impôts directs représentent en moyenne 28% du total des recettes et les impôts indirects 72% au Liban.

Tout au long de cette étude nous avons essayé de montrer les avantages et les inconvénients des impôts directs et la nécessité de la modernisation de la fiscalité directe dont la supériorité a été et reste souvent prônée.

Dans cette thèse, on a étudié l'histoire de la fiscalité directe, son état actuel en faisant ressortir ses lacunes propres, ses failles et ses distorsions.

Les distorsions provoquées par l'impôt direct sont, sinon des facteurs de déséquilibre de l'économie libanaise, du moins un élément de leur accentuation ou encore un obstacle à leur correction.

C'est pourquoi on a abordé la relation de la fiscalité directe avec la dette publique, les réformes déjà adoptées et celles qui suivront dont la principale est l'introduction de l'impôt global.

faites et à faire dans le futur dont la principale est l'introduction de l'impôt globale.

Ce type d'imposition peut être appliqué au Liban mais en prenant en compte les contraintes et les distorsions qui ne peuvent qu'accroître les déséquilibres dont souffre l'économie libanaise. Toutefois, il ne faut pas oublier l'argument majeur en faveur de cette modernisation, à savoir son rôle positif dans le domaine de la justice sociale et de la redistribution des revenus.

De plus, ce nouveau système fiscal pourrait avoir un impact probable sur la réduction de l'évasion légale et de l'évasion frauduleuse. Il est très probable que le rendement de l'imposition unique soit aussi élevé que celui de l'impôt cédulaire actuel. Il n'en reste pas moins que l'impôt uni n'est pas une augmentation fiscale mais plutôt une réforme fiscale.

A part la recherche d'un rendement élevé, qui est une préoccupation essentielle dans le choix d'un impôt, il faudrait également que ce nouveau type d'imposition constitue un instrument de

---

<sup>376</sup> GHANEM (G.), FREIFER (R.), *Les fondements juridiques, financiers, fiscaux et comptables de la TVA*, éditions juridiques SADER, 2003, p. 79.

développement économique ou tout au moins n'entrave pas le développement. Pour cela, l'impôt global devra répondre à trois critères: la neutralité de l'impôt, les incitations de l'impôt et l'utilisation de l'impôt en tant qu'instrument de politique économique. Il semble paradoxal de parler en même temps d'un impôt neutre et d'un impôt ayant des effets favorables sur l'économie. En fait, on entend par impôt neutre l'impôt qui ne provoque pas des distorsions non voulues, imprévisibles et incontrôlables par les autorités.

Comme il est difficile qu'un impôt puisse tendre vers la réalisation simultanée de plusieurs objectifs, il est nécessaire de faire un choix et de donner la priorité à certains objectifs en égard aux nécessités de chaque pays. Pour le Liban l'action correctrice que pourrait exercer l'imposition unique sur les déséquilibres structurels et les incitations qu'elle pourrait provoquer en faveur de l'effort productif, de l'épargne, de l'investissement et de la productivité justifient son application.

L'application du système de l'imposition globale sur le revenu au Liban semble être d'une importance majeure pour augmenter les recettes de l'Etat. Toutefois, ce nouvel impôt ne doit pas, avoir un effet sur le secret bancaire dont bénéficie le secteur financier vu l'importance de ce dernier dans l'économie du pays. Pour cela, le projet loi de l'imposition globale doit prendre en considération l'ensemble des facteurs qui peuvent influencer les revenus de l'Etat tout en respectant les autres secteurs économiques.

L'expérience égyptienne constitue un modèle d'imposition globale intéressant, notamment en ce qui concerne le contrôle fiscal des revenus des capitaux mobiliers, des activités commerciales et industrielles et les professions libérales.

L'expérience tunisienne est avantageuse spécialement en ce qui concerne l'application des « acomptes provisionnelles » et de « la retenue à la source » des impôts.

Au Liban, et parallèlement à l'application de l'imposition unique, l'adoption d'une loi similaire à celles de l'Egypte et de la Tunisie est recommandable, sachant qu'elle peut améliorer les revenus de l'Etat tout en respectant les consignes du secret bancaire.

Le projet loi de l'imposition globale doit prendre en compte les éléments suivants :

- Les principaux secteurs de l'économie,
- les exemptions actuelles,
- la situation politique du pays,
- la contrainte du secret bancaire.

A la lumière de l'ensemble des données, des hypothèses et des objectifs, il est possible d'esquisser les grands traits de ce qui nous semble devoir être le système fiscal direct le plus adéquat au Liban: l'impôt global à un taux progressif bien étudié, juste et équitable devrait pouvoir rapporter un bon rendement et atteindre les objectifs demandés. Cependant, il serait souhaitable d'appliquer avec ce type d'imposition les principes des « acomptes provisionnelles » et de « la retenue à la source » des impôts. Ce que nous venons de proposer ne serait peut-être jamais concrétisé.

Enfin, un tel système fiscal semble correspondre le mieux à l'état actuel des structures économiques, politiques et sociales du Liban.

Quoi qu'il en soit, il faut passer à l'action tout de suite en espérant avoir un système fiscal éliminant les problèmes existants, « *Le chemin est encore long, parsemé d'obstacles; mais l'espoir reste permis* »<sup>377</sup>.

---

<sup>377</sup> BANGO (A.), *L'élaboration et la mise en œuvre de la fiscalité dans les pays de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC)*, Thèse, 3/7/2009, p. 626

# BIBLIOGRAPHIE

## 1- OUVRAGES GENERAUX :

(Par ordre alphabétique)

- ALBERT (J.L.) et SAIDJ (L.) :** « Finances Publiques », DALLOZ, 2009, 6ème édition.
- ARDANT (G.) :** « Théorie sociologique de l'impôt », Bibliothèque générale de l'Ecole pratique des Hautes Etudes, S.E.V.P.E.N., Paris, 1965, 2 volumes.
- ATTOUI (F.) :** « Les Finances publiques », Beyrouth, 2003 (En Arabe).
- AWADA (H.) :** « Les Finances Publiques », Beyrouth, 1995 (En Arabe).
- BEAUCHAMP (A.) :** « Guide mondial des paradis fiscaux ». Nouvelle édition 1983.
- BELTRAME (P.) :** « L'imposition des revenus », Berger-Levrault, 1970.
- BELTRAME (P.) :** « Les systèmes fiscaux », P.U.F, QSJ? n°1599, 2ème édition, 1979.
- BELTRAME (P.) :** « La fiscalité en France », Edition Hachette Supérieur, Les Fondamentaux, 7ème édition, 2000.
- BERGERON (R.) :** « L'anti-développement: le prix du libéralisme », L'harmattan, 1992.
- BERGERES (M.C.) :** « Le secret professionnel face aux prérogatives du fisc ». Dalloz, 1981.
- BOURDIEU (P.) :** « L'architecte de l'euro passe aux aveux », Le Monde diplomatique, septembre 1997.
- CHELLIAH (R.) :** « Trends in taxation in developing countries », Staff Papers du FMI.
- CORM (G.) :** « Fiscalité et économie de la rente dans le monde arabe », Problèmes Economiques, n° 2, 31 mai 1995.
- COULD (D.J.) et AMARO-REYES (J.A.) :** « The effects of corruption on administrative performance », World Bank Staff papers, number 580.
- DAHER (Karim) :** « Les impôts au Liban », Librairie Antoine, 2002.
- DEMOBYNES (G.) :** « Les institutions islamiques », Flammarion, Paris, 1921.
- DUBERGE (J.) :** « La psychologie sociale de l'impôt dans la France d'aujourd'hui », Paris, P.U.F. 1961.
- DUVERGER (N.) :** « Eléments de fiscalité », 8ème édition, 1975.
- EL KHOURY (F.) :** « Sciences des finances », damas, 1924 (En Arabe).
- FEVRY (B.), GLADU (M.) :** « La TVA au Liban », ESA, DELTA, 2002.

- JERRAYSATI (S.)** : « Avis sur la constitution Libanaise », édition SADER, Beyrouth, 2010 (En Arabe).
- GANNAGE (E.)** : « Financement du développement », Presses Universitaires de France P.U.F. 1969.
- GAUDEMET (P.)** : « Précis de finances publiques », Edition Montchrestien, Paris, 1970, T II.
- GHANEM (G.), FREIFER (R.)** : « les fondements juridiques, financiers, fiscaux et comptables de la TVA », éditions juridiques SADER, 2003, T I et II.
- LAURE (M.)** : « Traité de politique fiscale », Presses Universitaires de France P.U.F., Paris, 1956.
- LAURE (M.)** : « Science fiscale », Presses Universitaires de France P.U.F., Paris 1993.
- MARGAIRAZ (A.)** : « La fraude et ses succédanées », 2ème édition, Lausanne 1972.
- MATHIEU (J.)** : « La politique fiscale », Economica, 1999.
- MEHL (L.) et BELTRAME (P.)** : « Science et technique fiscales », Thémis, 1984.
- MICHEL (A.)** : « lettre ouverte aux contribuables », collection lettre ouverte, 1985.
- MIGAUD (D.)** : « Rapport sur le recouvrement de l'impôt », Assemblée Nationale n°2543, 2000.
- MGHABGHAB (N.)** : « Le secret bancaire », Beyrouth, édition SADER, 1996.
- MORCOS (P.)** : « Le secret bancaire face à ses défis », édition SADER, 2008.
- MOUCHAWAR (A.)** : « Notice sur les impôts et taxes au Liban », Beyrouth, 1934.
- MOURRAD (A.)** : « Commentaire sur les lois de l'impôt sur le revenu et l'impôt global en Egypte, loi n° 157 date 1981 », (en arabe), Maison des livres et de la documentation égyptienne.
- MUSGRAVE (B.), MUSGRAVE (P.)**: «Public Finance in theory and practice», 3rd édition, 1969.
- NAJJAR (G.)** : « Code de l'impôt sur le revenu », Beyrouth, 1960.
- NEUJISSE (A.)** : « Histoire de l'impôt ». "Que sais-je" n° 651.
- NGAOSYVATHN (Ph.)**, « Le rôle de l'impôt dans les pays en voie de développement », librairie Générale de droit et de Jurisprudence, 1978, T.1.
- Organization des Nations Unies**: «Taxation and economic development in Asian countries », Economic Bulletin for Asia and the Far East, volume IV, 1953, n°3.
- Organization des Nations Unies** : « Les finances publiques de l'après-guerre », Etude sur la situation économique de l'Asie et de l'Extrême-Orient en 1960, 1961.

**PIRENNE (H.)** : « Histoire du moyen âge », la civilisation occidentale au Moyen-âge du XIe siècle au milieu du droit international privé dans l'islam, tome VIII, paris, 1938.

**PLASSCHAERT (S.)**: « Scheduler and Global systems of income taxation», BIRD, 1980.

**POLPUL et TUENI** : « L'impôt sur le revenu au Liban », Beyrouth, 1945.

**RABBATH (E.)** : « La formation historique du Liban politique et constitutionnel », Beyrouth, Librairie Antoine, 1973.

**SAADE (F.)** : « L'imposition des terres au Liban », Paris, 1945.

**SAIDJ (L.)** : « Finances Publiques », DALLOZ, 2000, 3ème édition.

**SALAMA (P.) - VALIER (J.)** : « Pauvretés et inégalités dans le Tiers Monde », éd. La Découverte, Paris, 1994.

**SALEM (K.)** : « The Lebanese Tax System », Beyrouth, 1960.

**SCHMIDT (J.)** : « Fiscalité immobilière ». LITEC 1970.

**SCHOPPOF** : « Les Réformes et la protection des chrétiens en Turquie », Paris, 1904.

**SHOUP (C.)**: « Taxes and economic development », Finanzarchiv, 1966.

**SIMONOT (PH.)** : « le Liban paradis fiscal ou paradis terrestre ». Le Monde de Beauchamp, Guide mondial de paradis fiscaux, 29 octobre 1983.

**THOMAZEAU (Y.)** : « Fiscalités et banques Sirey », Beyrouth, 1972.

**TIXIER (G.)** : « Rapport du Ministère des Finances Libanais », Paris, 1983.

**TIXIER (G.), GEST (G.)** : « Droit fiscal International », P.U.F., Droit fondamental, 1985.

**TORBAY (J.)** : « Plan Comptable General Libanais », Beyrouth, 1982.

**VILLEMOT (D.)** : « Quelle réforme fiscale ? », Harmattan, 2007.

**YOUNG (G.)** : « Corps du droit ottoman », Edition française, Oxford, 1906.

## **2-THESES et MEMOIRES :**

**BANGO (A.)** : « L'élaboration et la mise en œuvre de la fiscalité dans les pays de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC) », Thèse Lyon 3, 3/7/2009.

**BENHAMANI (B.)** : « Le parlement marocain et les finances publiques », Thèse, Paris Nord, 1985.

**BENSALAH (A.)** : « La fiscalité face au développement économique et social du Maroc », Thèse, Paris, 1982.

**FARHAT (R.)** : « Le secret bancaire », Thèse, Paris, 1970.

**GANNAGE (E.)** : « La reforme des impôts directs au Liban et en Syrie », Thèse, paris, 1947.

**HAJAM. (M.)** : « Le rôle du FMI dans le développement du Maghreb », Thèse en droit, Université de Toulouse, 1991.

**KANDIL (A.)** : « Fiscalité et développement : l'expérience algérienne », Thèse Paris, 1969.

**LHOMME (J.)** : « Anciens et nouveaux impôts directs », Thèse, Paris, 1925.

**MAKALOU (O.)** : « Le problème de l'équilibre budgétaire dans les pays en voie de développement », Mémoire D.E.S. Paris, 1968.

**RABBATH (E.)** : « L'Evolution politique de la Syrie sous mandat », Thèse, paris, 1929.

**RMEILI (N.)** : «Les exonérations en matière de bénéfices industriels et commerciaux en faveur de l'industrie au Liban », Thèse, Paris 1982.

### **3 – ARTICLES ET NOTES :**

ATLASECO, Atlas Mondial, 1984, P.T.I.

Archives de la Chambre des Députés.

**BAZ (F.)** : « Quelle politique financière le Liban doit-il choisir ». Revue « Commerce du Levant », n° 4815 du 10 août 1981.

**CHRETIEN (CM.)** : « Les gains en capital », Article D.F. 1976, n°24.

Débats sur la loi Libanaise sur le secret bancaire au cours de la séance parlementaire du 26/7/1956 (en arabe).

**Financial Times**, World Tax Report June 1985.

**HADJ MANSOUR (M.)** : « La réforme du système fiscal tunisien dans la politique d'ajustement », Annales de l'IEDF, 1995.

**HIGGINS (B.)** : « Le financement de la croissance accélérée », dans Finances Publiques Développement Economique, 1955.

**I.R.F.E.D.** Le Liban face à son développement 1961.

**ISAAC (G.)** : « A propos de la retenue à la source sur les salaires : l'impôt sur les traitements et salariés (I.T.S.) algérien », Revue de Sciences Financières, 1968.

**JACQUILLAT (T.)**, Conférence à la chambre de commerce de Paris, 27 juin 2001.

**JACOBY (N.)**: « Taxation in Laos: policies for a new country with an under developed economy », National Tax Journal, 1961, n°2.

**JEANNENEY (J.W.)** : « La bataille de la progressivité sous la III<sup>ème</sup> République », Revue, Pouvoirs, 1985, no 23.

**LAULAN (Yves) :** « L'impôt sur les plus values est-il conservateur? » Article Le Monde 26 août 1975.

**LALUMIERE (P.) :** « Taxation des plus-values, une nouvelle définition du revenu », le Monde, 25 juin 1974.

L'économie et les Finances au Liban. La documentation française Notes et études documentaires, n° 3608 du 11 juillet 1969.

Les comptes économiques du Liban, 1997-2002. Projet PNUD - Ministère de l'économie et du commerce, 2002.

**MARTINEZ (J.) :** « La légitimité de la fraude fiscale, Etudes de finances publiques », Mélange offerte à Paul-Marie Gaudemet, Economica, 1984.

**MARTIN (J.P.) :** « Imposition cédulaire et imposition unitaire », R.S.F., 1956.

**MEHL (L.) :** « Les résistances à l'impôt », Avant propos. Revue. Fr. Fin. 1985.

**MEHL (L.) :** « Le Parlement et la fiscalité », Rev. Pouvoir « l'impôt », 1982.

**RICHUPAU (S.) :** « Comment mesurer la fraude fiscale. Finances et Développement », décembre 1984, vol. 21, n° 4 (FMI BIRD).

**RULLIERE (G.) :** « Utilité et réalité de la distinction entre impôts directs et impôts indirects », R.S.F., 1966, n°2.

Tax ratios and Tax efforts in developing countries. 1997-2002, Staff papers du FMI.

**TIXIER (G.) :** « Le rôle de La fiscalité directe dans la croissance économique des PVD (Afrique noire) », R.S.F., 1970, n°3.

#### **4 – RECUEIL :**

Recueil des procès-verbaux de la Ch. Des députés, Archives du parlement libanais, Beyrouth, 1956. Débats sur la loi libanaise du secret bancaire au cours de la séance parlementaires du 26/7/1956, en arabe.

Recueils des lois et règlements ottomans « Ad-Destour ».

Recueils des lois de SADER (Edition arabe).

Recueil des actes administratifs du Haut –Commissariat.

Recueil des arrêtés, lois et décrets du Liban.

Recueil Jurisprudence Sader et Bridi, « L'ensemble des jurisprudence de la comite de législation de la Ministère de Justice ».

Revue : « Commerce du Levant », n° 5053, 14 avril 1986.

Revue : «La Syrie», journal du 28 novembre 1926.

Revue : « Hadith el Malia » 2004.

### **5 – LOIS ET JOURNAUX OFFICIELS :**

Décret législatif n° 144 du 12 juin 1959 de l'impôt sur le revenu.

Journal officiel de la république libanaise.

Journal officiel de la république Syrienne.

Journal officiel n° 49 du 6 décembre 1944 (supplément n° 2).

Journal officiel n° 52 du 26 décembre 1951 « L'impôt des terres - Liban».

Loi libanaise du 17 septembre 1962 (l'impôt sur la propriété bâtie au Liban).

Loi libanaise du 3 septembre 1956 sur le secret bancaire. (Traduite par la BDL et par D. MORCOS dans son Livre « le secret bancaire face à ses défis »).

### **6 – RAPPORTS :**

Rapport présenté à la conférence financière du Moyen Orient, « L'économie de guerre dans les états de Syrie et du Liban », Beyrouth, 1944.

Rapport du Ministère des Finances Libanais de 1992-2004.

Rapport interne du FMI, 7 janvier 1985.

Rapport du C.C.I.B., Assafir, n° 3813 du 1 janvier 1985.

Rapports du Gouvernement Libanais sur les lois de Finances.

Rapports de la Chambre du Commerce et de l'Industrie de Beyrouth.

Rapports économiques libanais. Etudes et consultations économiques, Décembre 1985.

Rapport de l'équipe de préparation de l'imposition globale sur le revenu, « Hadith el Malia », institut des Finances, 2004.

Rapport World Development Indicators, 2010.

### **7– SITES INTERNET :**

[www.finances.gov.lb](http://www.finances.gov.lb)

[www.economie.gov.lb](http://www.economie.gov.lb)

[www.transparencyinternational.org](http://www.transparencyinternational.org)

Le système informatique du Ministère des Finances “SIGTAS”

## Liste des tableaux

<b>Tableau 1</b>	:	Taux de croissance du PIB entre 1997 et 2008.
<b>Tableau 2</b>	:	Evolution en pourcentage de la répartition du PIB entre 1997 et 2007.
<b>Tableau 3</b>	:	Rapport du Fonds Monétaire International.
<b>Tableau 4</b>	:	Produit Intérieur Brut (PIB) par tête d'habitant.
<b>Tableau 5</b>	:	Barème de l'impôt fixé par l'article 32 du décret de la loi n°107/99.
<b>Tableau 6</b>	:	Barème de l'impôt fixé par l'article 58 du décret de la loi n°107/99.
<b>Tableau 7</b>	:	Evolution des IR et des IPB entre 1953 et 1971.
<b>Tableau 8</b>	:	Barème de l'IPB.
<b>Tableau 9</b>	:	Comparaison en pourcentage des participations des secteurs économiques au PNB et de la main d'œuvre employée en 1964.
<b>Tableau 10</b>	:	Nombre des nouveaux recrutés par le Ministère des Finances entre 1996 et 2009.
<b>Tableau 11</b>	:	Nombre des heures de formation à l'insertion professionnelle effectuées au sein de l'institut des finances.
<b>Tableau 12</b>	:	Indice de perception de la corruption entre 2005 et 2009.
<b>Tableau 13</b>	:	Les recettes totales en Milliard L.L.
<b>Tableau 14</b>	:	Augmentation ou diminution des recettes en Milliard L.L.
<b>Tableau 15</b>	:	Variation, en pourcentage, des impôts en fonction des recettes totales. En Milliard L.L.
<b>Tableau 16</b>	:	Variation des impôts sur le revenu, en Milliard L.L.
<b>Tableau 17</b>	:	Comparaison des impôts sur le revenu par rapport au total des impôts, en Milliard L.L.
<b>Tableau 18</b>	:	Les taxes directes en chiffres entre 1997 et 2009.
<b>Tableau 19</b>	:	Pourcentage de chaque cédule des impôts sur les bénéfices des professions industrielles, commerciales et non commerciales par rapport au total des impôts directs.
<b>Tableau 20</b>	:	Impôt foncier sur la propriété bâtie, en Milliard L.L.
<b>Tableau 21</b>	:	Comparaison des impôts fonciers sur la propriété bâtie par rapport au total des impôts, en Milliard L.L.
<b>Tableau 22</b>	:	Exemptions accordées à l'investissement au Liban.

<b>Tableau 23</b>	:	Distribution des grands contribuables en 2003 selon leur profile fiscal et leur activité.
<b>Tableau 24</b>	:	Nombre total des grands contribuables entre 2003 et 2009.
<b>Tableau 25</b>	:	Evolution du nombre des contribuables ayant plus qu'un employeur entre 2001 et 2009 pour chaque région.
<b>Tableau 26</b>	:	Evolution du nombre total des contribuables entre 2001 et 2009.
<b>Tableau 27</b>	:	Evolution des montants en L.L déclarés par les contribuables entre 2001 et 2009 pour chaque région.
<b>Tableau 28</b>	:	Evolution des montants en L.L totaux déclarés par les contribuables entre 2001 et 2009.
<b>Tableau 29</b>	:	Résultats des redressements fiscaux entre 2005 et 2009 en L.L.
<b>Tableau 30</b>	:	Résultats des redressements fiscaux entre 2005 et 2009 en L.L de l'ensemble des établissements exemptés selon l'article 5 du décret loi n°144 du 12/06/1959.
<b>Tableau 31</b>	:	Structure des impôts.
<b>Tableau 32</b>	:	Les moyennes du taux d'intérêt sur les bons de Trésor entre 1992 et 2007.
<b>Tableau 33</b>	:	Composantes des revenus de l'Etat entre 2003 et 2009.
<b>Tableau 34</b>	:	Variation et composantes de la dette publique entre 2004 jusqu'au 2009.
<b>Tableau 35</b>	:	Variation du déficit budgétaire entre 1997 et 2009 en milliards de livres libanaises.
<b>Tableau 36</b>	:	Ratio Taxe/PIB entre 1994 et 2003.
<b>Tableau 37</b>	:	Panorama comparatif des différents pays appliquant le secret bancaire.

## **Liste des graphiques**

- Graphique 1** : Organigramme du service de la Direction des Grandes Entreprises (DGE).
- Graphique 2** : Organigramme du département de la retenue à la source des salaires (DASS).

## **ANNEXES**

- Annexe 1** : Décret - Loi relative à l'impôt sur le revenu au Liban, n°144 du 12 juin 1959.
- Annexe 2** : Décret n°19547 Fixant la procédure à suivre pour les oppositions aux impôts et taxes ainsi que les délais pour statuer sur les oppositions.
- Annexe 3** : Loi Libanaise du 3/9/1956 sur le secret bancaire. (Traduite par la BDL et par D. MORCOS dans son Livre « le secret bancaire face à ses défis »).
- Annexe 4** : Débats sur la loi Libanaise sur le secret bancaire au cours de la séance parlementaire du 26/7/1956 (en arabe).
- Annexe 5** : Tableau des conventions entre le Liban et les autres pays.

# Annexe 1



## LOI RELATIVE A L'IMPOT SUR LE REVENU

AU LIBAN

### TRADUCTION FRANÇAISE

établie sous la direction de Me. Maroun Kh. Fadel - Avocat à la Cour - Beyrouth - Liban

BUREAU DE DOCUMENTATION LIBANAISE ET ARABE

Rue Sodcco - Tél. (01) 219113 - (03) 493298 - Fax (01) 219955 - Beyrouth - Liban

JANVIER 2003

## S O M M A I R E

LOI RELATIVE A L'IMPOT SUR LE REVENU

Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959  
(avec ses modifications)

	Page
<b>TITRE I</b>	
<b>DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES PROFESSIONS INDUSTRIELLES, COMMERCIALES ET NON COMMERCIALES</b>	<b>1</b>
Chapitre 1	1
Chapitre 2	2
Chapitre 3	5
Chapitre 4	16
Chapitre 5	18
Chapitre 6	19
<b>TITRE II</b>	
<b>DE L'IMPOT SUR LES TRAITEMENTS, SALAIRES ET PENSIONS DE RETRAITE</b>	<b>21</b>
Chapitre 1	21
Chapitre 2	22
Chapitre 3	23
Chapitre 4	25
Chapitre 5	26
<b>TITRE III</b>	
<b>DE L'IMPOT SUR LES REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS</b>	<b>28</b>
Chapitre 1	28
Chapitre 2	29
Chapitre 3	29
Chapitre 4	30
Chapitre 5	32
Chapitre 6	34
Chapitre 7	35
Chapitre 8	35
<b>TITRE IV</b>	
<b>DISPOSITIONS COMMUNES</b>	<b>36</b>
Chapitre 1	36
Chapitre 2	38
Chapitre 3	39
Chapitre 4	40

LOI RELATIVE A L'IMPOT SUR LE REVENU

Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959

(avec ses modifications)

Le Président de la République Libanaise,  
Vu la Constitution,  
Vu la Loi du 12 décembre 1958,  
Sur proposition du Ministre des Finances,  
Et après approbation du Conseil des Ministres,  
Décrète ce qui suit :

Article 1

L'impôt sur le revenu s'applique :

- 1 - Aux bénéfices des professions industrielles, commerciales et non commerciales;
- 2 - Aux traitements, salaires et pensions de retraite;
- 3 - Au revenu des capitaux mobiliers.

**TITRE I - DE L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES PROFESSIONS INDUSTRIELLES,  
COMMERCIALES ET NON COMMERCIALES**

**CHAPITRE 1 - Des Activités et Professions Imposables**

Article 2

L'impôt s'applique aux bénéfices des professions et entreprises commerciales, industrielles et artisanales, aux bénéfices des professions libérales, ainsi qu'aux bénéfices de toute activité lucrative non soumis à un autre impôt sur le revenu. Aucun revenu n'est exempté de l'impôt si ce n'est par un texte de loi formel.

Article 3

L'impôt est dû à raison du total de leurs bénéfices réalisés au Liban, par les personnes, physiques ou morales, domiciliées au Liban ou à l'étranger.

Article 4

Figurent parmi les contribuables soumis au présent impôt :

A - Les sociétés, quels qu'en soient la nature et l'objet.

B - Les personnes physiques ou morales :

- 1 - qui servent d'intermédiaire dans des opérations d'achat et de vente de biens immobiliers ou d'entreprises commerciales, ou qui les achètent en leur nom et les revendent dans un but commercial;

- 2 - qui donnent en location une entreprise commerciale ou industrielle avec son mobilier ou dotée du matériel nécessaire à son exploitation, que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels dont se compose l'entreprise;
  - 3 - qui bénéficient des produits de l'exploitation des matières tréfoncières.
- C - Les courtiers, agents, intermédiaires et, en général, toute personne, physique ou morale, qui interviennent dans des opérations d'achat ou de vente de toutes sortes de biens.
- D - Toute personne, physique ou morale, ayant tiré d'une activité lucrative un bénéfice non soumis à un autre impôt sur le revenu.

#### CHAPITRE 2 - De l'Exemption de l'Impôt

Article 5 (tel que modifié par la Loi N° 7/85 du 10 août 1985  
(et la Loi N° 392 du 8 février 2002

Ne sont pas soumis à l'impôt :

- 1 - Les établissements d'enseignement.
- 2 - Les hôpitaux, les orphelinats et les asiles qui admettent des malades gratuitement et toute institution similaire d'hospitalisation et de secours, dans la limite de leurs bénéfices nets provenant de fonds et subventions publics ou privés.  
  
Quant aux hôpitaux, orphelinats, asiles, maisons de retraite, sanatoriums, et autres établissements similaires de soins médicaux et d'assistance, appartenant à des institutions, des associations ou des organisations à but non lucratif, ou bien exploitées par elles, ils sont exemptés de l'impôt sur la totalité de leurs bénéfices.
- 3 - Les asiles d'aliénés et les sanatoriums pour tuberculeux.
- 4 - Les sociétés coopératives de consommation, les syndicats et les coopératives agricoles, s'ils n'ont pas de caractère commercial.
- 5 - Les exploitants agricoles, à moins qu'ils n'exposent les produits de leur terres, le bétail qu'ils y élèvent et les produits de ce bétail dans un lieu de vente, ou qu'ils les vendent après transformation.
- 6 - Les compagnies de navigation aérienne et maritime, et, sous réserve de réciprocité, les compagnies étrangères appartenant à des pays où opèrent des compagnies libanaises.
- 7 - Les services publics qui ne concurrencent pas les entreprises privées <sup>(1)</sup>.  
  
- Les taxes que les Moukhtars ont le droit de percevoir en vertu de l'article 17 de la loi relative aux Moukhtars, la gratification mentionnée à l'article 20 de la Loi promulguée par le Décret N° 146/59 et ses amendements (droit de mutation), et les indemnités que l'Etat octroie aux Moukhtars.

---

(1) L'article 1 du Décret-Loi N° 58 du 5 août 1967 stipule :

*Le texte du paragraphe 7 de l'article 5 du Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959 doit être compris comme concernant les établissements publics et les offices autonomes à caractère industriel ou commercial.*

Article 5 bis (tel qu'inséré par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980 et modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

I - Les établissements industriels peuvent couvrir par une partie déterminée de leurs bénéfices annuels nets les montants qu'ils destinent, à partir de l'année 1980, à leurs - auto-investissements, et ce aux conditions suivantes :

1 - L'investissement doit être effectué pour réaliser un des objectifs suivants :

A - Installation d'équipements industriels nouveaux capables d'augmenter la capacité de production quantitative ou qualitative de l'établissement. Ne seront pas pris en considération les investissements effectués pour des installations ou des constructions à caractère provisoire comme celles établies pour un chantier déterminé et qui ne seront supprimées à la fin des travaux. Il en est de même pour les équipements et matériels importés sous le régime de l'admission temporaire.

B - Construction d'habitations pour loger les employés et les salariés travaillant dans l'établissement conformément aux dispositions de la loi relative à l'habitat et des règlements y relatifs, à condition :

- Que les habitations restent la propriété de l'établissement durant une période non inférieure à 12 ans.
- Qu'elles ne soient utilisées à aucun moment pour un but autre que celui auquel elles sont destinées.
- Que le loyer annuel perçu par habitation ne dépasse pas 15% de l'ensemble des traitements, salaires annuels et suppléments permanents, de l'employé ou du salarié.

C - Les dispositions des lois exceptionnelles sur les loyers ne s'appliquent pas à ces habitations.

2 - Les établissements industriels désirant bénéficier des dispositions susmentionnées doivent informer par écrit le Service compétent des Finances de leur intention, un mois au moins avant de procéder à l'investissement, et ils doivent indiquer l'année durant laquelle ils voudraient que le prélèvement sur leurs bénéfices commence. Ils doivent aussi joindre à leur notification des relevés détaillés sur les investissements qu'ils désirent effectuer sous peine de perdre leur droit à l'exemption.

Est considérée comme début d'investissement, toute opération financière effectuée par l'établissement et découlant d'un engagement définitif avec des tiers, en exécution des objectifs de l'investissement.

3 - Au cas où les conditions susmentionnées sont remplies, les montants investis pour chaque opération seront couverts graduellement par le prélèvement d'un montant maximal de 50% sur les bénéfices de l'exercice durant lequel a lieu l'investissement financier, et des trois exercices suivants.

Ce pourcentage sera porté jusqu'à 75 % comme limite maximale si l'investissement est effectué dans une des régions que le gouvernement désire développer et qui seront délimitées par décret pris en Conseil des Ministres.

- 4 - La portion prélevée sur les bénéfices annuels nets et utilisée pour couvrir les auto-investissements conformément aux dispositions mentionnées ci-dessus, sera exemptée de l'impôt sur le revenu, à condition que le prélèvement ne dépasse pas la limite des quatre exercices susmentionnés pour chaque opération d'investissement.
  - 5 - Les Services compétents des Finances, quel que soit le délai écoulé, ajouteront les montants prélevés pour des buts d'investissements aux bénéfices de n'importe quel exercice ultérieur, et les soumettront ensemble à l'imposition, avec une amende s'élevant à 3 % par mois à dater de l'exercice qui suit l'exercice durant lequel a eu lieu le prélèvement sur les bénéfices pour couvrir l'investissement, et ce au cas où l'investissement n'a pas été effectué, ou si l'établissement a enfreint une des conditions susmentionnées.
- II - 1 - Les bénéfices des établissements industriels qui seront établis au Liban à partir de l'année 1980 seront exemptés de l'impôt sur le revenu pour une durée maximale de dix ans à dater du début de la production, si ces établissements se conforment à toutes les conditions suivantes, et ce dans les limites maximales énoncées au paragraphe D suivant :
- A - L'usine doit être établie dans une des régions que le gouvernement désire développer et qui seront délimitées par décret pris en Conseil des Ministres.
  - B - L'établissement doit avoir pour objectif de produire des articles et des produits nouveaux non encore manufacturés au Liban avant le 1er janvier 1980. Il faut entendre par articles et produits nouveaux ceux qui n'ont pas été antérieurement produits au Liban. Ils incluent les produits provenant de la transformation des matières premières en produits semi-finis ou produits finis, ou de la transformation de produits semi-finis en produits finis. Il en est de même pour les produits et articles nouveaux manufacturés par les industries de montage ou d'assemblage qui achèvent la production d'articles ou de produits semi-finis importés de l'étranger.
  - C - Que la valeur de l'actif immobilisé dont dispose le nouvel établissement au Liban et qu'il destine à la production d'articles ou de produits nouveaux ne soit pas inférieure à cinq cent millions de livres libanaises.
  - D - Que l'ensemble des bénéfices exemptés de l'impôt sur le revenu durant la totalité des années d'exemption ne dépasse, en aucun cas, la valeur de l'actif immobilisé avant l'amortissement, et investi jusqu'à la date de commencement de la production.
- 2 - Les établissements industriels qui désirent bénéficier des dispositions susmentionnées doivent en informer, par écrit, le Service compétent des Finances, avant le commencement de la production, et joindre à la notification les documents et relevés

détaillés relatifs à la valeur de leur actif immobilisé et aux spécifications de leurs produits.

- 3 - L'exemption sera accordée par décret sur proposition du Ministère des Finances et du Ministère de l'Industrie et du Pétrole.
- 4 - L'établissement qui bénéficie des exemptions mentionnées dans la présente loi doit faire parvenir aux Services compétents des Finances, et ce dans le délai fixé pour la présentation des déclarations sur les résultats des activités annuelles, toutes les déclarations et les documents requis par la loi relative à l'impôt sur le revenu.

Il doit également conserver tous les registres et les documents comptables relatifs à la période d'exemption, pendant la durée prévue au Code de Commerce.

- 5 - Le Service compétent des Finances exerce un contrôle permanent sur les établissements qui bénéficient des dispositions de la présente loi dans le but de s'assurer qu'ils se conforment aux conditions prescrites.

### CHAPITRE 3 - De la Détermination des Bénéfices Imposables

#### Article 6

L'impôt est établi sur le bénéfice net de l'année précédant celle de l'imposition, quand bien même la source de revenu se tarit durant l'année d'imposition ou avant.

Article 7 (tel que modifié par la loi promulguée par le Décret N° 15735 du 11 mars 1964, (la Loi N° 26/67 du 8 mai 1967, la Loi N° 1/70 du 19 janvier 1970, (la Loi promulguée par le Décret N° 39 du 23 février 1977, (le Décret-Loi N° 83 du 27 juin 1977, la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, et (la Loi N° 286 du 12 février 1994

Le bénéfice net est constitué par l'ensemble des revenus imposables du contribuable, déduction faite de toutes les dépenses et charges inhérentes à l'exercice du commerce, de l'industrie ou de la profession.

Les dépenses et charges déductibles comprennent en particulier :

- 1 - Le prix d'achat des marchandises et denrées vendues et le coût des services rendus au cours de l'exercice.
- 2 - Le loyer des locaux professionnels ou, s'ils sont la propriété du contribuable, leur valeur locative.
- 3 - Les intérêts des emprunts contractés auprès des tiers pour les besoins de l'entreprise.
- 4 - Les traitements, salaires et toutes sommes payées aux employés et ouvriers en rémunération de leurs services, ou comme indemnités de licenciement conformément à la législation relative aux employés et ouvriers.

- 5) - Tous autres frais généraux d'usage, dont les primes d'assurances des employés et ouvriers.
- 6) - Les impôts et taxes à la charge de l'entreprise ou de la profession, mis en recouvrement au cours de l'exercice, exception faite des impôts prévus au présent décret-loi.
- 7) Les amortissements calculés sur la base du prix de revient initial pour les éléments de l'actif matériel immobilisé de l'établissement.

Le Ministre des Finances prendra, sur proposition du Directeur Général des Finances, un arrêté fixant les taux de ces amortissements dans les limites minimales et maximales. Le contribuable a le droit de choisir le ou les taux qui s'appliquent à la situation de son établissement, à condition qu'il dépose à l'avance auprès du Service compétent des Finances le programme des amortissements, faute de quoi il sera considéré comme ayant choisi le taux minimal d'amortissement.

Le ou les taux choisis demeurent fixes et obligatoires pour toute la période nécessaire à l'amortissement du prix de revient initial.

L'actif immobilisé non matériel ne peut être amorti que si on doit s'en désister sans contrepartie à un terme déterminé. Dans ce cas, les amortissements s'opèrent par tranches annuelles égales durant toute la période restante jusqu'à l'échéance du terme.

- 8) Les réserves constituées en vue de faire face aux pertes provenant de débiteurs en faillite ou en vue du paiement des indemnités de licenciement, des pensions de retraite ou d'accidents de travail, conformément à la législation en vigueur. Les banques sont autorisées, à partir des opérations 1977, à réserver une provision pour faire face aux pertes de créances douteuses avant la déclaration en faillite du débiteur. La créance sera considérée douteuse après approbation de la Commission de Contrôle Bancaire auprès de la Banque du Liban, à la demande de la banque créditrice.

Les réserves qui ne reçoivent pas, en tout ou en partie, une utilisation conforme à leur destination ou qui ne deviennent sans objet au cours de l'exercice ultérieur, sont ajoutées aux bénéfices de l'exercice considéré.

- 9) - Les sommes payées à titre de secours, dons et subventions à des sociétés de bienfaisance ou à des organisations sociales, culturelles et sportives reconnues officiellement, et ce dans le cadre des limites générales qui seront fixées par décret pris en Conseil des Ministres (1).

Toutes les donations et subventions versées au cours des années 1964, 1965, 1966, 1967 et 1968 au Syndicat de la Presse Libanaise, à titre de contribution à l'édification de la

---

(1) L'article 1 du Décret N° 14913 du 17 juillet 1970 stipule :

*Le maximum des montants qui peuvent être déduits des bénéfices soumis à l'impôt sur le revenu et qui sont payés à titre d'assistance, de libéralités ou de bienfaisance conformément au paragraphe 9 de l'article 7 du Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959 est fixé à 1 pour mille de la totalité des revenus annuels bruts imposables de l'établissement, à condition qu'il n'excède pas 15.000 livres libanaises par an. Ce maximum pourra être modifié, en cas de besoin, par décrets pris en Conseil des Ministres.*

Maison de la Presse, sont considérées comme des dépenses et des charges déductibles des bénéfices des années considérées.

Les donations, les subventions et les dons, dans leur totalité, payés au cours de l'année 1993 et qui seront payés au cours des années suivantes à l'Etat Libanais, sont considérés comme frais et charges déductibles des bénéfices de l'année au cours de laquelle ils ont été ou seront payés.

- 10 - Les créances échues qui s'avèrent effectivement irrécupérables, après avoir pris toutes les mesures nécessaires à leur récupération.
- 11 - Les frais d'annonce et de publicité commerciale établis par des documents réglementaires, et ce dans les limites qui seront fixées par décret pris en Conseil des Ministres.
- 12 - La majoration imposée sur les revenus des propriétés bâties pour le compte des municipalités conformément à l'article 57 de la Loi du 17/9/1962 et qui est due par les sociétés de capitaux.

Ne sont pas déductibles :

- 1 - Les intérêts du capital et les dépenses qui accroissent sa valeur telles que les dépenses qui bonifient l'actif, à moins qu'il ne s'agisse de dépenses d'entretien rentrant habituellement dans la catégorie des frais généraux.
- 2 - Les impôts ou taxes dus ou payés à un gouvernement étranger au titre d'un revenu réalisé au Liban ou pour tout autre motif.
- 3 - Les pertes subies par le contribuable du fait d'entreprises, succursales, agences, bureaux ou autres établis hors du Liban, dépendant de lui ou dont il dépend, même si la dépendance revêt simplement la forme d'un contrôle.
- 4 - Les dépenses et charges que le contribuable ne prouve pas avoir supportées par sa participation à l'activité d'entreprises, succursales, agences, bureaux ou autres établis à l'étranger, dépendant de lui ou inversement.
- 5 - Les dépenses personnelles, y compris les prélèvements que le chef d'entreprise ou son associé opère à titre de rémunération ou de frais personnels.
- 6 - Les indemnités de représentation qui dépassent 10% du traitement de base de l'employé, de même que toute exagération ou majoration des limites usuelles des traitements, salaires et tous frais nécessités par l'exercice du commerce, de l'industrie ou de la profession.
- 7 - Les impôts exceptionnels et les amendes personnelles.

Article 8 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, et  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Les revenus des capitaux mobiliers et des biens-fonds bâtis ou non bâtis, constituant partie intégrante de l'actif de la profession ou de l'entreprise, sont considérés comme faisant partie des revenus imposables.

Toutefois, si ces revenus sont originellement imposables au titre d'un autre impôt spécifique sur le revenu et sont ajoutés aux bénéfices lors de leur réalisation, il est possible de les déduire intégralement de ces bénéfices et d'éviter de les soumettre à l'impôt visé au présent Titre.

Article 9 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980)

Les dividendes perçus par les sociétés de capitaux libanaises et provenant d'actions ou de parts dans d'autres sociétés de capitaux libanaises sont déduits intégralement de leurs revenus soumis à l'impôt prévu au présent Titre, mais ils restent soumis lors de leur redistribution à l'impôt prévu au nouvel article 72 bis de la loi relative à l'impôt sur le revenu.

Article 10

Pour la détermination du bénéfice net imposable, tout contribuable astreint en vertu du Code de Commerce à la tenue des livres, doit déclarer son bénéfice réel ou son chiffre d'affaires. Dans ce deuxième cas, l'Administration détermine forfaitairement le bénéfice net imposable en appliquant au chiffre d'affaires un taux approprié.

Les bénéfices du contribuable non astreint à la tenue des livres sont estimés conformément aux dispositions de la Section C du Chapitre 3 du présent Titre.

Le contribuable exerçant une profession non commerciale et non industrielle, doit déclarer son chiffre d'affaires, à moins qu'il ne réclame son imposition sur base du bénéfice réel, conformément aux dispositions de la Section A du Chapitre 3 du présent Titre.

L'associé gérant dans les sociétés en nom collectif ou en commandite ainsi que le tuteur de tout associé mineur à qui revient l'association en vertu des dispositions de l'article 66 du Code de Commerce, sont personnellement responsables de la présentation de la déclaration qui les concerne, et la société en commandite demeure responsable de la présentation de la déclaration globale des parts de bénéfices ou de pertes attribuées aux associés commanditaires.

Article 11 (tel que modifié par le Loi N° 326 du 28 juin 2001)

La déclaration du bénéfice réel est obligatoire pour les catégories suivantes de contribuables :

- 1 - Les sociétés de personnes et de capitaux, les sociétés coopératives de consommation, les syndicats et les coopératives agricoles ayant un caractère commercial.
- 2 - Les succursales des entreprises visées à l'alinéa précédent, ayant leur siège à l'étranger.
- 3 - Les usines, fabriques et toutes autres entreprises industrielles qui emploient plus de quatre personnes de manière permanente, à l'exclusion des entreprises artisanales.

- 4 - Les banques, banquiers, changeurs et les personnes adonnées aux opérations d'escompte et de banque.
- 5 - Les exportateurs et les importateurs, les commerçants en gros et demi-gros, les agents et les courtiers, les représentants de fabriques et de maisons de commerce.
- 6 - Les commerçants en détail employant plus de quatre personnes.
- 7 - Les propriétaires des dépôts de produits pharmaceutiques et chimiques.
- 8 - Les exploitants d'établissements de pari mutuel (course de chevaux, tir aux pigeons, etc.).
- 9 - Les exploitants d'hôtels de première et deuxième classes, conformément à la classification officielle.
- 10 - Les exploitants de théâtres et de salles de cinéma de première et deuxième classes, conformément à la classification officielle.
- 11 - Les maisons d'édition et les imprimeries qui emploient pour leurs activités plus de quatre personnes de manière permanente.
- 12 - Les moulins fonctionnant autrement que par l'eau et le vent, qui emploient plus de quatre personnes de manière permanente.
- 13 - Les bailleurs d'établissements équipés.

#### Article 12

Pour les catégories de contribuables non énumérées à l'article précédent, l'imposition est établie sur la base du bénéfice forfaitaire ou estimé. Toutefois, tout contribuable peut demander à être imposé sur la base du bénéfice réel, à condition de présenter sa requête avant le 31 janvier de l'année d'imposition.

Le contribuable qui a opté pour le mode d'imposition d'après le bénéfice réel ne peut, pour les années suivantes, demander à être imposé sur la base du bénéfice forfaitaire ou estimé.

#### A - Du Régime d'Imposition sur la Base du Bénéfice Réel

Article 13 (tel que modifié par le Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, et (le Décret-Loi N° 49 du 15 juillet 1983

La déclaration du bénéfice réel est présentée aux Services compétents des Finances avant le 1er avril de chaque année, et pour les sociétés de capitaux avant le 1er juin de chaque année. Cette déclaration est accompagnée d'une copie du bilan, d'un résumé du compte "pertes et profits", et d'un relevé des frais et charges déductibles conformément aux dispositions de l'article 7. Quant au rapport des commissaires de surveillance et aux relevés explicatifs y relatifs pour les sociétés soumises au régime des commissaires de surveillance conformément aux dispositions du Code de Commerce, il est présenté avant le 1er septembre de chaque année. Les commissaires de surveillance doivent répondre dans les plus brefs délais à toute demande d'information ou d'explication présentée par le Service des Finances chargé de l'impôt sur le revenu et se rapportant au contrôle qu'ils ont effectué, et ce sous peine de l'application des dispositions de l'article 108 de la loi relative sur l'impôt sur le revenu.

Les contribuables qui n'exercent pas de profession commerciale et industrielle doivent, à défaut du bilan, accompagner leur déclaration d'un relevé indiquant le montant global de leurs recettes brutes, celui de leurs dépenses professionnelles et charges déductibles, ainsi que le chiffre du bénéfice net de l'année précédente.

Les entreprises qui adoptent pour leurs comptes, avec l'approbation des Services compétents des Finances, un exercice autre que l'année civile, profitent du délai fixé dans le présent article (trois ou cinq mois), sous réserve que ce délai commence à courir à dater de la clôture annuelle des comptes. L'Administration peut proroger ledit délai d'un mois si elle constate des raisons valables justifiant la prorogation.

#### Article 14

Le bénéfice à déclarer est le bénéfice réel réalisé durant l'exercice précédent ou durant la période des douze mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan (dans le cas où cette période ne coïncide pas avec l'année civile) ou, dans le cas d'une entreprise nouvelle, depuis le commencement des opérations jusqu'au 31 décembre de l'année précédant celle de l'imposition.

#### Article 15

S'il apparaît que des entreprises dépendant ou contrôlant des entreprises situées hors du territoire libanais, transfèrent une partie de leurs bénéfices à l'étranger, en majorant ou en diminuant les prix d'achat ou de vente, ou autrement, les bénéfices ainsi transférés doivent être incorporés, lors de l'imposition, aux bénéfices constatés par les comptes.

A défaut de preuves suffisantes pour déterminer le bénéfice réel, ce dernier est fixé par comparaison avec ceux des entreprises similaires, en sus des apparences extérieures et des renseignements des Services compétents des Finances.

Article 16 (tel que modifié par le Décret-Loi N° 81 du 27 juin 1977,  
(la Loi N° 2/79 du 22 mars 1979, la Loi N° 6/79 du 21 décembre 1979,  
(le Décret-Loi N° 59 du 9 septembre 1983, la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, et  
(la Loi N° 14 du 20 août 1990

En cas de déficit au cours d'un exercice donné, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réel qui aurait été réalisé durant ledit exercice. Si le bénéfice ne suffit pas pour couvrir entièrement la perte, l'excédent est déduit du bénéfice du deuxième exercice, puis, si un solde subsiste, de celui du troisième exercice. Aucun report de déficit ou de solde de déficit ne peut être effectué au-delà de la troisième année qui suit l'exercice déficitaire.

Le montant du déficit doit être déclaré dans les délais et formes prévus pour la déclaration du bénéfice réel.

Toutefois, à titre exceptionnel, le déficit subi durant chacune des deux années 1975 et 1976 pourra être reporté pendant huit années consécutives au lieu de trois, sous réserve que le déficit en question soit couvert progressivement durant la période mentionnée, comme suit :

- Au moyen de la totalité des bénéfices des quatre premières années;
- Puis, en déduisant un montant s'élevant au maximum à cinquante pour cent des bénéfices annuels du contribuable durant chacune des quatre dernières années.

Le solde du déficit en question ne pourra pas être reporté au-delà des huit années qui suivent l'année durant laquelle il a pris naissance; le solde des bénéfices réalisés durant les quatre dernières années susmentionnées reste soumis aux dispositions législatives ordinaires.

Lors du report du déficit, survenu au cours de chacun des exercices 1975 et 1976, aux résultats des exercices suivants, l'exercice 78, si son résultat est déficitaire, n'entre pas dans le compte des huit années mentionnées dans le Décret-Loi N° 81 du 27/6/1977. Dans ce cas, le contribuable bénéficie d'une neuvième année additionnelle pour le report du déficit.

Par ailleurs, le report du déficit survenu aux contribuables de l'impôt sur le revenu durant l'exercice 1978 est soumis aux dispositions prévues par le Décret-Loi N° 81 du 27/6/1977 concernant le déficit survenu au cours de chacun des exercices 1975 et 1976.

Toutefois, à titre exceptionnel, le déficit subi durant chacune des deux années 1981 et 1982 pourra être reporté pendant huit années consécutives au lieu de trois, sous réserve que le déficit en question soit couvert progressivement durant la période mentionnée, comme suit :

- Au moyen de la totalité des bénéfices des quatre premières années;
- Puis, en déduisant un montant s'élevant au maximum à cinquante pour cent des bénéfices annuels du contribuable durant chacune des quatre dernières années.

Le solde du déficit en question ne pourra pas être reporté au-delà des huit années qui suivent l'année durant laquelle il a pris naissance; le solde des bénéfices réalisés durant les quatre dernières années susmentionnées restera soumis aux dispositions législatives ordinaires.

Toutefois, à titre exceptionnel, le déficit subi durant chacune des deux années 1983 et 1984 pourra être reporté pendant huit années consécutives au lieu de trois, sous réserve que le déficit en question soit couvert progressivement durant la période mentionnée, comme suit :

- Au moyen de la totalité des bénéfices des quatre premières années;
- Puis, en déduisant un montant s'élevant au maximum à cinquante pour cent des bénéfices annuels du contribuable durant chacune des quatre dernières années.

Le solde du déficit en question ne pourra pas être reporté au-delà de la huitième année qui suit l'année durant laquelle il a pris naissance; le solde des bénéfices réalisés durant les quatre dernières années susmentionnées restera soumis aux dispositions législatives ordinaires.

Toutefois, à titre exceptionnel, le déficit subi durant chacune des deux années 1989 et 1990 pourra être reporté pendant huit années consécutives au lieu de trois, sous réserve que le déficit en question soit couvert progressivement durant la période mentionnée, comme suit :

- Au moyen de la totalité des bénéfices des quatre premières années;
- Puis, en déduisant un montant s'élevant au maximum à cinquante pour cent des bénéfices annuels du contribuable durant chacune des quatre dernières années.

Le solde du déficit en question ne pourra pas être reporté au-delà des huit années qui suivent l'année durant laquelle il a pris naissance; le solde des bénéfices réalisés durant les quatre dernières années susmentionnées restera soumis aux dispositions législatives ordinaires.

#### B - Du Régime d'Imposition sur la Base du Bénéfice Forfaitaire

##### Article 17

Les contribuables non soumis à l'imposition sur base du bénéfice réel ou estimé doivent, avant le 1er février de chaque année, déclarer aux Services des Finances le montant de leur chiffre d'affaires durant l'exercice précédent.

##### Article 18 (tel que modifié par la Loi N° 7/85 du 10 août 1985)

On entend par recettes devant être déclarées pour l'imposition, sur base du bénéfice forfaitaire, les encaissements du contribuable résultant de toutes les opérations qu'il a effectuées sous toutes les formes de manière effective et définitive durant l'année qui précède l'année d'imposition, et notamment la totalité de ce que le contribuable a perçu comme prix des marchandises, denrées, produits, ou fournitures qu'il a vendus ou donnés en bail, ainsi que les commissions, courtages, redevances, ou intérêts résultant directement d'opérations commerciales, d'agios, ou de services, etc.

Quant aux recettes soumises à l'origine à un autre genre d'impôt sur le revenu (intérêts bancaires, intérêts provenant des prêts, revenus de propriétés bâties, etc.) elles restent soumises au genre d'impôt spécial y relatif et elles sont défalquées en totalité des recettes soumises à l'impôt du Titre I, avec les charges correspondantes qui se rapportent directement aux recettes en question.

##### Article 19

Le chiffre d'affaires à retenir pour la détermination du bénéfice net forfaitaire est constaté, pour les contribuables astreints à la tenue des livres, dans le registre journal prévu au Code de Commerce; pour les contribuables exerçant une profession autre que commerciale ou industrielle, il est constaté dans le registre visé à l'article 20 ci-après.

##### Article 20 (tel que modifié par la Loi N° 1/70 du 19 janvier 1970)

Tout contribuable exerçant une profession autre que commerciale ou industrielle doit tenir le registre journal prévu au Code de Commerce où il inscrira ses recettes journalières, telles que définies à l'article 18 ci-dessus.

Les contribuables tenus au secret professionnel pourront se contenter d'enregistrer le détail des sommes encaissées et, en regard, la date de l'encaissement, sans mentionner le nom des personnes qui ont payé.

Les greffes des tribunaux compétents prennent sur eux de viser et de numéroter les registres des contribuables soumis à l'impôt sur les revenus des commerçants et des industriels, quelles que soient les modalités d'imposition auxquels ils sont assujettis, de même que le notaire se charge de numéroter et de viser les registres des autres contribuables.

Article 21

Les taux à appliquer au chiffre d'affaires pour la détermination du bénéfice net forfaitaire seront fixés par une commission siégeant au Ministère des Finances.

Article 22

La commission visée à l'article précédent est composée comme suit :

- |  |            |
|--|------------|
| - Le Directeur Général des Finances ou son délégué   | Président  |
| - Un délégué du Ministère de l'Economie Nationale choisi par le Ministre de l'Economie Nationale   | Membre     |
| - Un délégué de la Chambre de Commerce et d'Industrie de Beyrouth proposé par le Président de cette Chambre  | Membre     |
| - Un expert représentant, suivant les besoins, les commerçants, les industriels ou les employeurs non commerçants, choisi par le Ministre des Finances | Membre     |
| - Un fonctionnaire du Ministère des Finances (Service de l'Impôt sur le Revenu)  | Rapporteur |

Cette Commission est nommée par arrêté pris par le Ministre des Finances et se réunit sur convocation de son Président; elle prend ses décisions à la majorité, la voix du Président étant prépondérante en cas de partage des voix.

Article 23

La Commission fixera pour chaque nature de commerce, d'industrie, de profession ou d'activité, un taux moyen annuel.

Les taux moyens sont récapitulés dans un tableau général approuvé par arrêté du Ministre des Finances et publié au Journal Officiel.

La liste des professions dont la Commission peut réviser les taux qui leur sont affectés, est établie annuellement par arrêté du Ministre des Finances. Les coefficients des autres professions demeurent en vigueur.

C - Du Régime d'Imposition sur la Base du Bénéfice Estimé

Article 24

L'impôt frappant les contribuables non soumis à l'imposition d'après le bénéfice réel ou forfaitaire est établi sur la base du bénéfice estimé.

Article 25 (tel que modifié par la Loi N° 89 du 7 septembre 1991)

Des commissions spéciales sont chargées d'estimer le bénéfice annuel imposable. Elles sont constituées, dans chaque Mohafazat, comme suit :

- |  |            |
|--|------------|
| - Le Chef du Service de l'Impôt sur le Revenu, ou le Chef des Finances du Mohafazat ou un contrôleur principal des impôts  | Président  |
| - Un délégué du Ministère de l'Economie et du Commerce, choisi par le Ministre de l'Economie et du Commerce  | Membre     |
| - Un délégué de la Chambre de Commerce et d'Industrie du Mohafazat proposé par le président de cette chambre, ou un membre du conseil d'administration du Mohafazat là où n'existe pas de Chambre de Commerce, choisi par le Mohafez | Membre     |
| - Un fonctionnaire du Ministère des Finances (Service de l'Impôt sur le Revenu) ou du bureau ou des services financiers compétents du Mohafazat  | Membre     |
| - Un contrôleur compétent de l'impôt sur le revenu   | Rapporteur |

Cette commission est nommée par arrêté du Ministre des Finances sur proposition du Directeur des Finances. Elle se réunit sur convocation de son président, et elle prend ses décisions à la majorité, la voix du président étant prépondérante en cas de partage des voix.

#### Article 26

Pour procéder à l'estimation du bénéfice net, la Commission aura recours à toutes les informations fournies par le contribuable. Elle peut se baser sur son train de vie apparent, et entendre l'intéressé, si elle l'estime utile.

La Commission établit des listes nominatives des bénéfices estimés; ces listes, approuvées, constitueront la base de l'imposition.

#### Article 27

L'estimation aura effet durant trois années consécutives.

Toutefois, par arrêté pris par le Ministre des Finances, les estimations de la Commission pourront être révisées dans le cas d'une conjoncture économique contraignante.

#### D - Dispositions Communes

#### Article 28

L'Administration des Finances établit l'impôt dû sur les bénéfices réels ou forfaitaires, tels qu'ils résultent de la déclaration, ou estimés, suivant les listes d'imposition de base.

S'il lui apparaît, à la vérification, que la déclaration doit être modifiée, l'Administration des Finances avise le contribuable intéressé du montant et des causes de la modification, par lettre recommandée avec accusé de réception, et lui notifie en même temps l'impôt additionnel ou supplémentaire.

#### Article 29

En cas de cessation d'activité du contribuable, l'impôt est dû sur les bénéfices industriels, commerciaux ou non commerciaux non encore imposés.

L'imposition est établie sur base du bénéfice réel ou forfaitaire réalisé pendant la période allant du dernier jour de la précédente imposition au jour de cessation d'activité du contribuable.

L'imposition sur base du bénéfice estimé est établie sur base du bénéfice calculé proportionnellement à la période d'activité de l'année où s'est produite la cessation d'activité.

Le contribuable, qui a cessé ses activités et qui est soumis à l'imposition réelle ou forfaitaire, doit présenter une déclaration en ce sens à l'Administration des Finances dans le mois qui suit la cessation d'activité. Il doit joindre à la déclaration tous les renseignements et documents nécessaires pour la détermination du bénéfice imposable.

Mais si le contribuable exerce une autre activité ou se trouve être le propriétaire d'une autre entreprise que celle vendue ou cédée en cours d'année, il est tenu d'en aviser les Services des Finances dans le mois qui suit la cessation ou la vente, et d'indiquer dans sa déclaration annuelle générale les résultats de l'entreprise qu'il a cessé d'exploiter.

Dans tous les cas, le contribuable, à quelque catégorie qu'il appartienne, doit déclarer le nom et le prénom de l'acheteur, ainsi que son adresse. Les dispositions du présent article s'appliquent, au moment de l'ouverture de la faillite, aux liquidateurs judiciaires et aux syndicats de faillite. Dans ce cas, le délai de déclaration court à compter de la publication de l'ordonnance les désignant.

Article 30 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980,  
(la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 3/88 du 20 janvier 1988,  
(la Loi N° 14 du 20 août 1990, la Loi N° 89 du 7 septembre 1991,  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et la Loi N° 326 du 28 juin 2001

Si le contribuable ne présente pas la déclaration réglementaire dans le délai fixé, une amende s'élevant à dix pour cent (10%) du montant de l'impôt dû sera imposée pour chaque mois de retard, la fraction d'un mois étant considérée comme un mois entier, sous réserve qu'elle ne dépasse pas cent pour cent (100%) du montant de l'impôt, et ce jusqu'à la fin de la première année du délai fixé pour la présentation de la déclaration.

En cas de non présentation de la déclaration, les services compétents des Finances l'imposeront d'office sur la base du bénéfice qu'ils fixeront, et une amende égale au montant de l'impôt réclamé sera ajoutée.

Si le contribuable ne tient pas les registres légaux ou s'il s'abstient de les produire, ou refuse de présenter aux fonctionnaires compétents les documents nécessaires pour prouver le bien-fondé de la déclaration et l'exactitude des écritures, les Services des Finances l'imposeront d'office sur base du bénéfice qu'ils estimeront et lui infligeront une amende s'élevant au montant fixé de l'impôt.

Dans le cas d'une tenue réglementaire de registres sans toutefois remplir l'une des conditions légales, l'amende est réduite à 10% et la taxation d'office ne s'impose plus.

Dans tous les cas, et quand bien même les résultats de l'entreprise sont négatifs, l'amende infligée au contribuable contrevenant ne doit pas être inférieure à cinq cent mille livres s'il est imposable sur la base du bénéfice réel, ou à cent mille livres s'il est imposable sur la base du bénéfice forfaitaire.

Dans le cas de récidive d'infraction aux dispositions du présent article au cours d'une période de trois années, l'amende est portée à deux fois son montant. Aucune transaction n'est possible sur ces amendes.

Les bénéfices ou les recettes pris pour base d'imposition ne peuvent être inférieurs aux bénéfices ou recettes les plus élevés réalisés par le contribuable contrevenant au cours de une des trois années précédentes.

Dans le cas où des raisons font présumer aux Services des Finances que les bénéfices ou les recettes devant servir de base à l'imposition d'office dépassent le minimum mentionné à l'alinéa précédent, la Commission d'estimation prévue à l'article 25 du présent Titre se charge de délimiter la différence de bénéfices ou de recettes à ajouter audit minimum.

Le contribuable a le droit de faire opposition à cette imposition d'office dans la limite des délais légaux, que ladite imposition soit basée sur le minimum prévu à l'alinéa précédent ou sur la décision de la Commission d'estimation, à condition que l'opposition soit motivée.

Les règles comptables auxquelles sont soumis les contribuables à l'impôt sur le revenu seront fixées conformément à des plans comptables unifiés qui seront mis en application par décrets pris sur proposition du Ministre des Finances.

#### CHAPITRE 4 - Du Calcul de l'Impôt

Article 31 (tel que modifié par la Loi N° 34/75 du 23 septembre 1975, (le Décret-Loi N° 88 du 30 juin 1977, la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, (la Loi promulguée par le Décret N° 102 du 30 décembre 1982, (la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 41/86 du 24 septembre 1986, (la Loi N° 14 du 20 août 1990, et la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et (la Loi N° 107 du 23 juillet 1999

L'impôt est calculé sur le bénéfice réel ou forfaitaire après abattement d'un montant de 7.500.000 L.L. (sept millions cinq cent mille livres) pour chaque personne physique contribuable. Une somme de 2.500.000 L.L. (deux millions cinq cent mille livres) sera ajoutée à cet abattement pour le contribuable marié et 500.000 L.L. (cinq cent mille livres) pour chaque enfant légitime demeurant à sa charge, et ce aux conditions suivantes :

- Pour les fils qui n'ont pas 18 ans révolus, ou jusqu'à vingt-cinq ans au maximum pour ceux qui poursuivent des études universitaires ;
  - Pour les fils atteints d'une infirmité paralysante et qui n'entreprennent pas un travail salarié, à condition que l'infirmité paralysante soit prouvée par un certificat médical délivré par la Commission Médicale Permanente auprès du Ministère de la Santé ;
  - Pour les filles avant leur mariage, ou si elles sont veuves ou divorcées ;
- sous réserve que le nombre des enfants bénéficiaires ne soit pas supérieure à cinq.

Si l'épouse du contribuable exerce une profession ou occupe une fonction assujettie à l'impôt, chaque conjoint bénéficiera de l'abattement accordé au célibataire. Si les conjoints ont des enfants à leur charge, le père bénéficiera d'un abattement supplémentaire pour ses enfants conformément aux dispositions du paragraphe précédent du présent article.

Au cas où le père est décédé ou atteint d'une infirmité paralysante prouvée comme mentionné ci-dessus, et n'exerce aucun travail salarié, la mère bénéficiera de l'abattement supplémentaire pour ses enfants.

Cet abattement sera mis en application à partir des opérations de l'année 1999.

Toute société libanaise de fait bénéficiera d'un seul abattement.

Quant à l'impôt sur base du bénéfice estimé, il sera établi après abattement annuel d'un montant équivalent à l'abattement accordé au contribuable marié sans enfants.

Article 32 (tel que modifié par la Loi N° 34/75 du 23 septembre 1975, (le Décret-Loi N° 88 du 30 juin 1977, la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, (la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 41/86 du 24 septembre 1986, (la Loi N° 14 du 20 août 1990, la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et (la Loi N° 107 du 23 juillet 1999

Le taux de l'impôt sur les bénéfices des professions commerciales, industrielles et non commerciales est fixé comme suit :

- 4% (quatre pour cent) sur la fraction imposable n'excédant pas 9.000.000 L. (neuf millions de livres).
- 7% (sept pour cent) sur la fraction imposable dépassant 9.000.000 L. (neuf millions de livres) et n'excédant pas 24.000.000 L. (vingt-quatre millions de livres).
- 12% (douze pour cent) sur la fraction dépassant 24.000.000 L. (vingt-quatre millions de livres) et n'excédant pas 54.000.000 L. (cinquante-quatre millions de livres).
- 16% (seize pour cent) sur la fraction imposable dépassant 54.000.000 L. (cinquante-quatre millions de livres) et n'excédant pas 104.000.000 L. (cent quatre millions de livres).
- 21% (vingt-un pour cent) sur la fraction imposable dépassant 104.000.000 L. (cent quatre millions de livres).

Quant aux bénéfices des sociétés de capitaux (Sociétés anonymes - Sociétés à responsabilité limitée - Sociétés en commandite par actions en ce qui concerne les commanditaires), ils sont soumis à un impôt proportionnel s'élevant à 15% (quinze pour cent).

Lors du calcul de l'impôt, il ne sera pas tenu compte des fractions du bénéfice imposable inférieures à 1.000 livres, et aucune majoration ne sera ajoutée à l'impôt de base.

Cet article sera mis en application à partir des revenus de l'année 1999.

### Article 33

Une surtaxe additionnelle de 15% sur l'impôt frappant les bénéfices des professions commerciales, industrielles et non commerciales, sera perçue en faveur des municipalités<sup>(1)</sup>.

(1) L'article 23 de la Loi N° 282 du 30 décembre 1993 stipule :

*Les majorations de l'impôt sur le revenu (majoration des municipalités et majoration de reconstruction) imposées par le Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959 et ses amendements, ou par d'autres textes législatifs, sont abrogées.*

*La direction du Trésor au Ministère des Finances se charge annuellement de retenir, sur les sommes encaissées de façon définitive au titre de l'impôt sur le revenu, 10% en faveur des municipalités et 2% comme taxe de reconstruction.*

## CHAPITRE 5 - De l'Etablissement des Rôles d'Imposition et du Paiement de l'Impôt

Article 34 (tel que modifié par la Loi N° 497 du 30 janvier 2003)

L'impôt est établi au nom de chaque contribuable à son domicile ou au lieu d'exercice de son commerce, de son industrie ou de sa profession, à la date du 1er janvier de l'année d'imposition. Si le contribuable possède plus d'une entreprise ou se livre à des activités diverses, l'impôt est établi sur l'ensemble des bénéfices réalisés au Liban, au siège de sa principale entreprise.

Par dérogation à tout autre texte, et dans le but de simplifier et de faciliter les formalités, et de permettre le contrôle et la perception, le Ministre des Finances peut déterminer des centres d'imposition pour certains genres d'impôt sur le revenu afin qu'ils soient gérés de manière centralisée, et ce selon des critères qui seront fixés à cet effet.

Article 35

Dans les sociétés libanaises en nom collectif ou en commandite régulièrement constituées, tout associé ayant la capacité civile est personnellement imposé pour sa part dans les bénéfices sociaux, de même que tout associé n'ayant pas la capacité civile, lorsque son association résulte de l'application de l'article 66 du Code de Commerce. La société est imposée pour le solde.

L'impôt frappant chacun des associés est, dans tous les cas, considéré comme dû par la société.

Article 36

L'impôt est établi sur base de rôles d'imposition annuels. Son recouvrement s'effectue suivant la procédure suivie pour les contributions directes et taxes similaires.

La mise en recouvrement des rôles de base doit faire l'objet d'une publication au Journal Officiel, à la radio et dans la presse. En outre, des avis individuels comportant un décompte détaillé de l'impôt à payer sont adressés à chaque contribuable.

Les rôles relatifs aux autres impositions ne font l'objet d'aucune annonce; l'impôt dû par l'intéressé lui est signifié par lettre recommandée avec accusé de réception.

Article 37 (abrogé par la Loi N° 107 du 23 juillet 1999)Article 38

En cas de cession de l'entreprise, qu'elle ait eu lieu à titre onéreux ou à titre gratuit, qu'il s'agisse d'une vente forcée ou volontaire, le cessionnaire et le cédant sont solidairement responsables du paiement des impôts dus par le cédant, tant en ce qui concerne l'exercice en cours que les exercices non couverts par la prescription.

Ladite solidarité ne joue pas pour les charges imposées au cédant une année après la cession, tel qu'enregistré auprès de l'Administration des Finances.

Les dispositions du présent article, ainsi que celles de l'article 29 sont applicables en cas de décès du contribuable. Dans ce cas, les ayants-droit doivent fournir les renseignements nécessaires pour l'établissement de l'impôt dans les deux mois qui suivent la date du décès.

Article 39

Sont personnellement responsables du paiement de l'impôt les représentants légaux des personnes physiques ou morales soumises à l'impôt.

Article 40

Toute personne responsable du paiement de l'impôt mis à la charge d'un contribuable qu'elle représente pourra retenir le montant de l'impôt payé sur les fonds qu'elle reçoit ou qu'elle détient pour le compte dudit contribuable, sous réserve qu'elle bénéficie du privilège dont jouit le Trésor.

**CHAPITRE 6 - Dispositions Diverses**Article 41

Les sommes payées au Liban en rémunération d'activités soumises au présent impôt, à des personnes, sociétés ou entreprises n'ayant pas d'établissement professionnel au Liban, ainsi que les bénéfices, recettes et produits réalisés au Liban par ces mêmes personnes, sociétés ou entreprises, sont imposés conformément aux dispositions des deux articles ci-après.

Article 42 (tel que modifié par la Loi N° 3/88 du 20 janvier 1988, et

(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et la Loi N° 107 du 23 juillet 1999

Le montant net imposable est fixé forfaitairement à 15% (quinze pour cent) des recettes de base visées à l'article précédent, et à 50% (cinquant pour cent) si lesdites sommes représentent une indemnité pour prestation de services. L'impôt est retenu et acquitté sur base d'un taux de 15%, et aucune majoration n'est ajoutée à l'impôt de base.

Article 43 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Les personnes payant des sommes imposables conformément à l'article 41 sont tenues d'en faire la déclaration dans le délai imparti pour les déclarations sur les bénéfices personnels, après en avoir retenu l'impôt calculé sur la base de l'article 42 ci-dessus. L'impôt retenu doit être payé au Trésor avec la déclaration.

Article 44

Les compagnies d'assurance et d'épargne sans exception, les sociétés de transport maritime, terrestre et aérien soumises à l'impôt, ainsi que les raffineries de pétrole, sont nécessairement imposées sur la base du bénéfice forfaitaire, conformément aux dispositions de la section B du Chapitre 3 du présent Titre. Elles ne peuvent pas opter pour l'imposition sur la base du bénéfice réel conformément aux dispositions de l'article 12.

L'impôt est à la charge des compagnies d'assurances et d'épargne, sans possibilité de recours contre leurs assurés, leurs souscripteurs ou leurs bénéficiaires, nonobstant toutes clauses ou conventions antérieures contraires, quelle qu'en soit la date.

Les entrepreneurs des travaux publics sont imposés sur la base du bénéfice forfaitaire pour les sommes effectivement perçues des Caisses Publiques au cours de l'année civile en

contrepartie des travaux effectués. Ils ne peuvent pas invoquer le droit d'option prévu à l'article 12.

Article 45 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, .  
(la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 3/88 du 20 janvier 1988,  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993 et la Loi N° 107 du 23 juillet 1999

- 1 - Les établissements soumis à l'imposition sur base du bénéfice réel peuvent réévaluer tous les cinq ans les éléments de leur actif immobilisé conformément aux règles définies au Code de Commerce pour l'évaluation des apports en nature dans les sociétés de capitaux.

Le procès-verbal de l'évaluation sera notifié au Service compétent des Finances qui peut s'y opposer auprès de la Commission des Oppositions en matière d'Impôt sur le Revenu dans un délai de trois mois à dater de la notification. Cette Commission doit formuler sa décision au sujet de l'opposition et fixer l'évaluation définitive dans un délai ne dépassant pas six mois à compter de la date à laquelle l'établissement a présenté ses remarques au sujet du rapport établi par le rapporteur, faute de quoi le procès-verbal de l'évaluation sera considéré comme applicable.

- 2 - Au cas où l'évaluation des éléments de l'actif immobilisé est supérieur au prix de revient initial ou au solde restant après amortissement, l'augmentation sera considéré comme bénéfice de plus-value.

Ce bénéfice n'est pas soumis à l'impôt sur le revenu dans l'un des cas suivants :

- 1 - S'il demeure indépendant dans un compte spécial, dans les deux postes "actif et passif" du bilan.
- 2 - S'il est utilisé pour couvrir des pertes déterminées et figurant encore dans le bilan, et ce dans les limites de la partie utilisée pour couvrir ces pertes.

Dans les autres cas, ce bénéfice est soumis à l'impôt sur le revenu au taux de 6%. A ce moment, il est possible de calculer l'amortissement sur la nouvelle valeur résultant de la réévaluation.

- 3 - Le bénéfice de plus-value résultant d'une cession totale ou partielle est soumis à l'impôt sur le revenu au taux de 10% (dix pour cent). Néanmoins, le contribuable qui réinvestit la totalité ou une partie de ce bénéfice avant l'écoulement de deux ans sur l'exercice durant lequel ce bénéfice a été réalisé, pourra réclamer la réduction de l'impôt en fonction de la partie réinvestie pour la construction d'habitations permanentes pour loger les employés et salariés travaillant dans l'établissement. Dans ce cas, les dispositions et conditions de l'article 5 bis de la loi relative à l'impôt sur le revenu sont applicables.

De même, le bénéfice de plus-value résultant de la cession est exempté dans les limites de ce qui en est utilisé pour couvrir les pertes subies par l'établissement.

Les sociétés de capitaux soumises à l'impôt sur base du bénéfice forfaitaire peuvent réévaluer, tous les cinq ans, les éléments de leur actif immobilisé, conformément aux dispositions prévues pour les contribuables soumis à l'impôt sur base du bénéfice forfaitaire.

Article 45 bis (tel qu'inséré par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993  
(et modifié par la Loi N° 301 du 21 mars 1994)

Les personnes physiques et morales qui sont astreintes à la tenue d'une comptabilité réglementaire conformément aux dispositions législatives ou réglementaires peuvent, une seule fois, faire une réévaluation exceptionnelle des éléments de l'actif immobilisé (y compris les actions, les obligations et les parts de sociétés) ainsi que des biens-fonds et des avoirs fixes, qu'il s'agisse d'un actif immobilisé ou de l'objet d'un commerce, et ce en vue de rectifier les effets de l'inflation monétaire, subis depuis les opérations de l'année 1975 par suite de la baisse du taux de change de la livre par rapport aux devises étrangères et de la variation du prix de ces biens-fonds et avoirs immobilisés.

L'opération de réévaluation exceptionnelle porte sur l'ensemble de l'actif immobilisé, des biens-fonds et des avoirs fixes mentionnés au paragraphe précédent et figurant dans la comptabilité de l'entreprise à une date antérieure au 1er janvier 1994, à condition que la valeur ne soit pas supérieure au prix du marché.

Les écarts positifs résultant de l'opération de réévaluation sont soumis à un nouvel impôt proportionnel s'élevant à 1,5% (un et demi) de la valeur de ces écarts. Ces écarts seront exemptés de tout autre impôt sur le revenu quel que soit leur mode ultérieur d'utilisation. L'impôt sur les écarts doit être payé en numéraires dans un délai ne dépassant pas un mois à compter de la date de réévaluation.

Les contribuables sur la base du bénéfice forfaitaire ou estimé bénéficieront de la réévaluation prévue au présent article s'il détiennent des documents probants qui permettent la réévaluation des éléments de l'actif immobilisé, des biens-fonds et des avoirs fixes, qu'il s'agisse d'un actif immobilisé ou de l'objet d'un commerce.

En aucun cas, ces dispositions ne pourront, en ce qui concerne les banques, être contraires aux dispositions du Code de la Monnaie et du Crédit et aux divers textes de réglementation et d'application émanant de la Banque du Liban.

La procédure d'application du présent article sera fixée par décrets pris en Conseil des Ministres sur proposition du Ministre des Finances.

## TITRE II - DE L'IMPOT SUR LES TRAITEMENTS, SALAIRES ET PENSIONS DE RETRAITE

### CHAPITRE 1 - Des Personnes et Revenus Imposables

#### Article 46

L'impôt s'applique aux revenus provenant des traitements, salaires, indemnités, allocations et pensions de retraites, publics ou privés, ainsi qu'aux rentes viagères, dus en territoire libanais par :

- 1 - Une caisse publique, à toute personne résidant au Liban ou à l'étranger.
- 2 - Une caisse privée, à toute personne résidant au Liban, ainsi qu'à toute personne résidant à l'étranger en contrepartie de services rendus en territoire libanais.

## CHAPITRE 2 - Des Exemptions

Article 47 (tel que modifié par la Loi N° 7/85 du 10 août 1985)

Ne sont pas soumis à l'impôt :

- 1 - Les allocations accordées aux ministres du culte en contrepartie de leur célébration d'offices religieux.
- 2 - Sous réserve de réciprocité, les traitements et accessoires de traitements perçus par les ambassadeurs des Etats étrangers, les représentants diplomatiques, les consuls, les représentants consulaires et leur personnel étranger.
- 3 - Les soldes et accessoires de soldes des militaires de tous grades appartenant aux forces armées alliées.
- 4 - Les pensions de retraite allouées aux fonctionnaires de l'Etat et des services publics, ou des établissements publics et privés, conformément aux lois et règlements concernant la retraite.
- 5 - Les rentes viagères et allocations temporaires accordées aux victimes d'accidents de travail.
- 6 - Les salaires de la main-d'oeuvre agricole.
- 7 - Les salaires des domestiques dans les domiciles des particuliers.
- 8 - Les salaires des infirmiers et infirmières et du personnel domestique des hôpitaux, orphelinats, asiles et autres établissements hospitaliers.
- 9 - L'indemnité de licenciement payée conformément aux lois en vigueur au Liban.
- 10 - Les indemnités familiales payées conformément aux lois et règlements en vigueur.

## CHAPITRE 3 - De la Détermination des Revenus Imposables

Article 48

L'impôt s'applique aux revenus nets réalisés par le contribuable durant l'année qui précède l'année d'imposition, quand bien même le revenu a cessé durant l'année d'imposition ou avant.

Article 49

Il faut entendre par revenu brut, l'ensemble des traitements, salaires, allocations, indemnités, primes et gratifications, ainsi que les avantages en espèces ou en nature.

Article 50 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, (la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, et la Loi N° 89 du 7 septembre 1991)

Pour la détermination du revenu net, il y a lieu de déduire du revenu brut défini à l'article précédent :

- 1 - Le montant des retenues subies et des versements effectués en vue de la constitution d'une pension de retraite conformément aux lois et règlements en vigueur.
- 2 - Les indemnités allouées à titre de frais de service et d'indemnités de représentation, de transport, de déplacement, de responsabilité de caisse, de fourrage, d'habillement et, en

général, toutes les indemnités représentant le remboursement des dépenses faites à l'occasion et dans l'intérêt du service.

- 3 - 50% des montants payés pour les heures de vol effectif pour les pilotes et tous les membres de l'équipage assujettis à l'impôt au Liban.
- 4 - Les primes d'enseignement, les primes de maternité, et les aides octroyées par l'établissement à l'occasion du mariage de l'employé ou du décès de l'un des membres de sa famille, et ce dans les conditions et les limites des montants prévus par la mutuelle des fonctionnaires de l'Etat, à condition que ces prestations soient accordées en vertu d'un règlement permanent englobant tous les employés et certifié par le Ministère du Travail.

Article 51 (tel que modifié par la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, et  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Les contribuables soumis à l'imposition réelle, ainsi que les contribuables visés à l'article 44 ci-dessus, sont tenus de tenir un registre du personnel dans lequel ils inscriront sans blanc, interligne ou rature, les noms des employés, commis, ouvriers, auxiliaires et autres salariés, ainsi que le montant de leurs traitements et salaires, la nature de leur travail, la date de leur engagement et, le cas échéant, la date de cessation de leur service ou de leur licenciement.

La même obligation s'impose aux particuliers, entreprises, sociétés et associations qui servent des pensions de retraite ou des rentes viagères.

Le défaut de tenue dudit registre ou le refus de le montrer aux fonctionnaires des Finances, sera pénalisé à raison de cinquante mille livres libanaises pour chaque nom omis.

Article 52 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, et  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Tout employeur est tenu de présenter :

- avant le 1er avril de chaque année, s'il est imposé sur base du bénéfice réel,
  - avant le 1er juin de chaque année, s'il s'agit d'une société par actions,
- une déclaration comportant :

- 1 - Les noms, prénoms et fonctions des personnes qu'il a employées durant l'année précédente.
- 2 - Le montant des traitements, salaires, allocations, primes, gratifications, indemnités et rétributions de toute nature, ainsi que les avantages en nature et en espèces accordés à chacune d'elles, durant l'année précédente.
- 3 - Le montant des sommes à déduire du revenu brut de chaque employé conformément à l'article 50.
- 4 - La période à laquelle se rapportent les sommes énoncées à l'alinéa 2, ainsi que les traitements mensuels ou les salaires journaliers.

La même obligation s'impose aux particuliers, entreprises, sociétés ou associations qui paient des traitements et des salaires, ou servent des pensions de retraite ou des rentes viagères.

Si le chef d'entreprise est exempté de l'impôt ou soumis à l'imposition sur base du bénéfice forfaitaire ou estimé, il doit présenter la déclaration précitée avant le 1er février en ce qui concerne les employés, ouvriers et salariés dont les traitements et salaires annuels dépassent les abattements fixés aux articles 56 et 59. Il n'y a pas lieu à déclaration pour les autres employés.

Dans tous les cas, il faut que la déclaration présentée par l'employeur au Service compétent des Finances chargé de l'impôt sur le revenu soit conforme, pour ce qui a trait aux noms des employés et à l'ensemble des traitements, salaires et indemnités qui leur sont payés, à la déclaration qu'il présente à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale. Une amende variant entre 200.000 et 500.000 livres sera infligée en cas d'infraction aux dispositions de ce paragraphe. Les détails d'application du présent paragraphe seront fixés par décret émanant du Ministre des Finances.

### Article 53

Outre la déclaration à laquelle est tenu le chef d'entreprise conformément aux dispositions de l'article précédent, tout employé, ouvrier ou salarié, travaillant simultanément dans plusieurs entreprises ou établissements, doit par lui-même présenter à l'Administration des Finances du ressort, avant le 1er juin de chaque année, une déclaration comportant les noms et adresses des différents employeurs chez qui il a travaillé au cours de l'année écoulée, ainsi que le montant des sommes qu'il a perçues ou qui lui sont dues par chacun d'eux.

La même obligation s'impose à tout employé ou ouvrier qui exerce une profession soumise à l'impôt institué par le Titre I du présent décret-loi ou qui bénéficie, par ailleurs, d'une pension de retraite ou d'une rente viagère.

Article 54 (tel que modifié par la Loi N° 7/85 du 10 août 1985;  
(la Loi N° 89 du 7 septembre 1991, et la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Si le chef d'entreprise ne présente pas dans le délai réglementaire les déclarations visées au Titre II, l'Administration des Finances l'imposera d'office et lui infligera une amende égale à 10% du montant de l'impôt pour chaque mois de retard, toute fraction de mois comptant pour un mois entier, sans toutefois que l'amende puisse dépasser le montant de l'impôt.

Ces mêmes dispositions s'appliquent aux employés, ouvriers et salariés mentionnés à l'article précédent, sous réserve qu'une amende forfaitaire de 50.000 livres soit imposée.

Si les chefs d'entreprises visés à l'article 51 ne tiennent pas le registre mentionné dans ledit article ou refusent de le produire ou d'exhiber les documents nécessaires pour déterminer les revenus imposables, ou refusent de les communiquer aux fonctionnaires compétents, ils seront imposés d'office et pénalisés sur la base des recettes que les Services des Finances auront évaluées.

L'amende infligée aux chefs d'entreprises visés au présent article, ne peut être inférieure à 100.000 livres. En cas de récidive de l'infraction dans les trois ans, elle sera doublée sans qu'elle puisse faire, en aucun cas, l'objet d'une transaction.

Les impositions d'office ci-dessus mentionnées peuvent faire l'objet d'opposition dans le délai indiqué au Chapitre 1 du Titre IV, à condition de présenter les pièces nécessaires et justificatives du revenu imposable.

Article 55

Tout chef d'entreprise astreint à la tenue du registre du personnel visé à l'article 51, qui cesse ses activités ou cède son établissement ou son magasin avant la fin de l'année, doit présenter la déclaration prévue à l'article 52 dans le délai d'un mois à dater de la cessation des activités ou de la cession de l'établissement ou du magasin, sinon, l'amende de l'article 54 ci-dessus lui est infligée.

Les mêmes dispositions s'appliquent aux séquestres judiciaires et aux syndics en cas de faillite; dans ce cas, le délai commence à courir à compter de la date de l'ordonnance de désignation.

Les impôts imposés conformément aux dispositions du présent article sont dus intégralement et immédiatement.

## CHAPITRE 4 - Du Calcul de l'Impôt

Article 56 (tel que modifié par la Loi N° 34/75 du 23 septembre 1975,  
(le Décret-Loi N° 88 du 30 juin 1977, la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980,  
(le Décret-Loi N° 35 du 14 juin 1983, la Loi N° 7/85 du 10 août 1985,  
(la Loi N° 41/86 du 24 septembre 1986, et la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

L'impôt est calculé sur les revenus annuels nets, établis conformément aux dispositions des articles 48, 49 et 50 de la loi relative à l'impôt sur le revenu après l'abattement familial pour chaque personne physique contribuable, conformément aux dispositions de l'article 31 amendé de la loi relative à l'impôt sur le revenu et dans les mêmes conditions <sup>(1)</sup>.

Article 57

Si un contribuable soumis à l'impôt faisant l'objet du présent Titre exerce, par ailleurs, une profession soumise à l'impôt institué par le Titre I, seul l'abattement prévu au Titre I lui sera appliqué.

Article 58 (tel que modifié par la Loi N° 1/70 du 19 janvier 1970,  
(la Loi N° 34/75 du 23 septembre 1975, la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980,  
(la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 41/86 du 24 septembre 1986,  
(la Loi N° 3/88 du 20 janvier 1988, la Loi N° 4 du 27 mars 1990,  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993 et la Loi N° 107 du 23 juillet 1999

Le taux de l'impôt est fixé comme suit :

- 2% (deux pour cent) sur la tranche des revenus nets imposables ne dépassant pas 6.000.000 L. (six millions de livres).
- 4% (quatre pour cent) sur la tranche des revenus nets imposables dépassant 6.000.000 L. (six millions de livres) et n'excédant pas 15.000.000 L. (quinze millions de livres).

---

(1) - L'article 89 de la Loi N° 220 du 29 mai 2000 stipule :

*Le paragraphe 3 de l'article 56 du Décret-loi N° 144/59 du 12/6/1959 (Loi relative à l'impôt sur le revenu) et ses amendements, est modifié et devient comme suit :*

*"Pour toute personne contribuable si elle détient une attestation personnelle de handicap, durant toute sa période de validité".*

- 7% (sept pour cent) sur la tranche des revenus nets imposables dépassant 15.000.000 L. (quinze millions de livres) et n'excédant pas 30.000.000 L. (trente millions de livres).
- 11% (onze pour cent) sur la tranche des revenus nets imposables dépassant 30.000.000 L. (trente millions de livres) et n'excédant pas 60.000.000 L. (soixante millions de livres).
- 15% (quinze pour cent) sur la tranche des revenus nets imposables dépassant 60.000.000 L. (soixante millions de livres) et n'excédant pas 120.000.000 L. (cent vingt millions de livres).
- 20% (vingt pour cent) sur la tranche des revenus nets imposables dépassant 120.000.000 L. (cent vingt millions de livres).

Cet amendement s'applique aux rémunérations et salaires du mois qui suit la mise en vigueur de la loi de finances 1999.

Article 59 (tel que modifié par le Décret-Loi N° 88 du 30 juin 1977, (la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, (la Loi N° 41/86 du 24 septembre 1986, la Loi N° 3/88 du 20 janvier 1988, (la Loi N° 4 du 27 mars 1990, la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, (la Loi N° 409 du 7 février 1995, la Loi N° 107 du 23 juillet 1999, et (la Loi N° 326 du 28 juin 2001

Les fractions de revenus imposables et d'abattement à la base sont calculées par rapport à la période de travail au cours de laquelle le salaire a été perçu, le mois comptant pour trente jours.

L'abattement à la base est calculé à raison de 25.000 livres (vingt-cinq mille livres libanaises) par jour pour les salariés et les travailleurs à l'heure qui touchent des salaires journaliers, quelle que soit leur situation familiale.

Cet abattement entrera en vigueur à partir du mois qui suivra la publication de la présente loi.<sup>(1)</sup>

Les rémunérations forfaitaires sont imposées au taux de 3% (trois pour cent) quel qu'en soit le montant et sans aucun abattement.

On entend par rémunérations forfaitaires les rémunérations payées aux ouvriers et aux salariés, employés occasionnellement pour entreprendre un travail temporaire sur base de pièces ou de quantités.

#### CHAPITRE 5 - De l'Etablissement des Rôles et du Paiement de l'Impôt

##### Article 60

L'impôt de base est établi au nom de chaque contribuable sur la base des déclarations présentées conformément aux dispositions du Chapitre 3 du présent Titre.

S'il apparaît aux Services des Finances, à la vérification, que les déclarations présentées doivent être modifiées, ils avisent le contribuable du montant et des causes de la modification ainsi que de l'impôt additionnel ou supplémentaire par lettre recommandée avec accusé de réception.

---

1 - La Loi N° 326 du 28 juin 2001 a été publiée au Journal Officiel N° 31 du 30/6/2001

Article 61

L'impôt est établi suivant les rôles d'imposition annuels et le recouvrement en est effectué conformément aux règles du recouvrement en matière de contributions directes et taxes assimilées, sous réserve des dispositions de l'article 62 ci-après

L'avis du dépôt des rôles doit faire l'objet d'une annonce au Journal Officiel, à la radio et dans la presse.

Article 62

Des avis individuels comportant le décompte de l'impôt sont adressés à chaque contribuable par l'intermédiaire de l'employeur ou de l'établissement qui lui sert sa pension de retraite ou la rente viagère, avec possibilité de remplacer ces avis individuels par des extraits des rôles établis pour chaque employeur séparément.

Article 63 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993  
(et la Loi N° 497 du 30 janvier 2003

L'employeur doit retenir l'impôt sur les traitements et les salaires qu'il paye au salarié. Il doit reverser les sommes ainsi retenues au Trésor tous les trois mois, à une date ne dépassant pas le 15 du mois qui suit les trois mois en question.

Cette obligation incombe aux particuliers, établissements, sociétés et associations qui paient des pensions de retraite ou des rentes viagères. Ceux qui n'auront pas effectué dans le délai susmentionné les versements au Trésor dont ils sont responsables ou qui auront effectué des versements insuffisants, seront personnellement tenus responsables pour les sommes non payées, majorées d'une amende de trois pour cent (3%) pour chaque mois de retard, toute fraction de mois comptant pour un mois entier.

Au cas où il est prouvé que l'employé a décidé de payer ou a payé des montants supplémentaires aux employés (par exemple, une gratification pour le bilan) à une date ultérieure au 15 janvier de chaque année pour les opérations de l'année précédente, ces montants seront exemptés de l'amende de retard de paiement, à condition que cet impôt dû soit versé dans le délai accordé pour la présentation de la déclaration annuelle.

Le texte du présent article entrera en vigueur à dater des opérations de l'exercice 2003, et les détails de son application seront fixés par décret pris en Conseil des Ministre des Finances.

Article 64

Les dispositions du présent Titre relatives à la tenue du registre des salariés, la déclaration de leur revenu, la retenue de l'impôt et son versement au Trésor s'appliquent aux Offices et Etablissements publics, aux grandes municipalités et autres administrations municipales et conseils désignés par décret pris en Conseil des Ministres.

Article 65

Pour les fonctionnaires, commis, employés, ouvriers et autres salariés, les pensionnés de toutes catégories, qui touchent leurs traitements, salaires et allocations de l'Etat, l'impôt est payable mensuellement par voie de retenue sur le revenu du contribuable durant le mois échu.

Ne sont pas applicables à l'Etat les dispositions du présent Titre relatives aux obligations des employeurs, à l'établissement des rôles et au paiement de l'impôt.

#### Article 66

Les personnes responsables du paiement de l'impôt par procuration d'un contribuable initial ont le droit de rentrer dans leurs fonds par prélèvement sur les sommes qu'ils encaissent ou qu'ils détiennent pour le compte du contribuable, sous réserve qu'ils bénéficient du privilège dont jouit le Trésor.

#### Article 67

Toute la correspondance entre les Services des Finances et les contribuables soumis au présent impôt s'opère par l'intermédiaire de leurs employeurs ou de l'établissement qui sert la pension de retraite ou la rente viagère.

#### Article 68

Tous les droits et obligations de l'employeur non résident, mentionnés dans le présent Titre, sont transférés au contribuable résident, particulièrement en ce qui concerne la présentation des déclarations et le paiement de l'impôt.

### **TITRE III - (tel que modifié par la Loi N° 497 du 30 janvier 2003)**

#### **DE L'IMPOT SUR LES REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS**

Premièrement :

Par dérogation à tout autre texte, sont soumis aux dispositions de la loi relative à l'impôt sur le revenu (Décret-Loi N° 144/59 et ses amendements), et à l'impôt du Titre III de cette loi, dans une proportion de cinq pour cent (5%) :

- 1 - Les intérêts, arrérages et revenus de tous les comptes créditeurs ouverts auprès des banques, y compris les comptes d'épargne, à l'exception des comptes ouverts au nom du gouvernement, des municipalités, des établissements publics, et des missions diplomatiques et consulaires étrangères au Liban.
- 2 - Les intérêts et revenus des dépôts et des divers engagements bancaires en n'importe quelle monnaie, y compris ceux qui sont dus à des non-résidents.
- 3 - Les intérêts, arrérages et revenus des comptes fiduciaires et de gestion de fortune.
- 4 - Les arrérages et les intérêts des certificats de dépôt émis par toutes les banques, et les obligations émises par les sociétés anonymes.
- 5 - Les intérêts et arrérages des bons du Trésor libanais.

Deuxièmement :

Si ces intérêts, arrérages et revenus font partie des bénéfices des établissements bancaires, financiers ou commerciaux, en vertu des articles 8 et 70 de la loi relative à l'impôt sur le revenu, ils restent soumis à l'impôt mentionné au paragraphe "premièrement" susmentionné, et le montant de l'impôt payé sera déduit de l'impôt sur les bénéfices provenant de l'exercice de la profession.

Troisièmement :

Sont exceptés de cet impôt les montants déposés auprès de la Banque du Liban et les investissements auprès du gouvernement de la part d'Etats étrangers ou des institutions qui y sont rattachées, ou des institutions internationales.

Quatrièmement :

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux bons du Trésor libanais émis avant la date de parution de la présente loi.

Les détails d'application du présent article seront fixés par des arrêtés émanant du Ministre des Finances.

## CHAPITRE 1 - Des Revenus Imposables

### Article 69

L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers s'applique aux divers produits de ces capitaux, dividendes, intérêts et arrrages, quels qu'en soient la dénomination ou la nationalité de l'institution émettrice, le domicile des personnes à qui ces revenus sont destinés, du moment que ces revenus sont réalisés au Liban ou reviennent à un résident.

Par revenus, dividendes, intérêts et arrrages précités, on entend particulièrement :

- 1 - Les revenus de toutes natures provenant des actions, parts d'intérêts et parts de fondateurs émises par les sociétés par actions ou les entreprises financières, industrielles, commerciales et civiles, et autres collectivités publiques et privées;
- 2 - Les rémunérations accordées sur les bénéfices aux membres du Conseil d'Administration;
- 3 - Les jetons de présence des actionnaires qui prennent part aux assemblées générales;
- 4 - Les prélèvements effectués sur les réserves ou les bénéfices pour le remboursement ou l'amortissement des actions, des parts d'intérêts ou parts de fondateurs avant l'arrêt des activités;
- 5 - Les distributions de réserves et de bénéfices effectuées sous la forme d'actions gratuites ou sous toute autre forme;
- 6 - Les intérêts, arrrages et produits des obligations et emprunts émis par l'Etat, les Municipalités et autres collectivités et établissements publics et privés, et par les sociétés;
- 7 - Les lots et primes de remboursement payés aux créanciers et obligataires;
- 8 - Les intérêts, arrrages et tous autres produits des créances hypothécaires;
- 9 - Les intérêts, arrrages et autres produits des prêts, des créances privilégiées et chirographaires, sauf s'ils résultent d'opérations commerciales;
- 10 - Les intérêts des cautionnements et dépôts en numéraires, quel que soit le dépôt et quel qu'en soit le propriétaire, ainsi que les comptes courants, leurs arrrages et produits.

L'impôt prévu par le présent article est dû même si la société, entreprise, collectivité ou office jouissaient de l'exemption fiscale avant la promulgation du présent décret-loi en vertu d'une convention avec l'Etat ou de dispositions législatives spéciales.

### Article 70

Les intérêts, arrrages, bénéfices et revenus résultant de l'exercice de la profession sont soumis à l'impôt du Titre I.

En outre, l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers s'applique à tout bénéfice ou rente ou rémunération de capital non soumis à un autre impôt sur le revenu, exception faite des revenus exemptés par un texte formel de loi.

#### CHAPITRE 2 - Des Exemptions

Article 71 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, et (la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Ne sont pas soumis à l'impôt <sup>(1)</sup> :

- 1 - (abrogé).
- 2 - Les montants payés pour le remboursement des obligataires et actionnaires, si ces montants ont été prélevés d'un autre compte que ceux des Pertes et Profits ou des Réserves.
- 3 - Les remboursements des actionnaires et obligataires des sociétés concessionnaires, même s'ils ont été pris sur les comptes des Réserves ou des Pertes et Profits, lorsque le remboursement a pour cause l'obligation de remettre les installations aux autorités à la fin de la durée de la concession sans contrepartie.
- 4 - Les intérêts des sommes inscrites dans les livrets d'épargne, à condition que le montant de ces intérêts ne dépasse pas 1.000 livres libanaises par an.
- 5 - Les intérêts et arrérages de tous les comptes courants dans les banques.
- 6 - Les produits des Bons du Trésor Libanais.

#### CHAPITRE 3 - Du Taux de l'Impôt

Article 72 (tel que modifié par la Loi N° 14/81 du 15 juillet 1981, (la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et (la Loi N° 107 du 23 juillet 1999

Le taux de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers est fixé à 10% (dix pour cent) des revenus bruts; aucune majoration n'est ajoutée à l'impôt de base.

Par dérogation à tout autre texte, l'impôt sur les capitaux mobiliers est dû lors de la présentation de la déclaration des revenus soumis à cet impôt. Cet impôt est perçu en vertu d'ordres de perception, et ces ordres peuvent être établis pour régularisation.

Les détails d'application du présent paragraphe seront fixés par des arrêtés émanant du Ministre des Finances.

Article 72 bis (tel qu'inséré par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980 et modifié par (la Loi N° 7/85 du 10 août 1985, la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, (la Loi N° 107 du 23 juillet 1999, la Loi N° 173 du 14 février 2000, (la Loi N° 254 du 30 décembre 2000, et la Loi N° 302 du 3 avril 2001

Les distributions des sociétés de capitaux libanaises sont soumises à un impôt proportionnel s'élevant à 10% (dix pour cent) dans tous les cas, même si la société est exemptée de l'impôt du Titre I, conformément aux articles 5 et 5 bis; aucune majoration ne lui est ajoutée.

Est exemptée de l'impôt sur les distributions toute augmentation de capital prélevée sur les bénéfices qui ont été soumis à l'impôt du Titre I ou qui sont exemptés de cet impôt conformément aux articles 5 et 5 bis.

---

(1) - Les dispositions du Titre III ont été modifiées par la Loi N° 497 du 30 janvier 2003 (voir sous Titre III)

Sont également exemptés de l'impôt sur les distributions, les bénéfices réalisés avant l'exercice 1980 et qui ont été soumis à l'impôt progressif mentionné au Titre I de la Loi relative à l'Impôt sur le Revenu, ou dans la Loi relative à l'Impôt sur les Propriétés Bâties.

Quant aux sociétés de capitaux étrangères opérant au Liban, leurs bénéfices sont considérés comme distribués en totalité, et ils sont soumis à l'impôt prévu au présent article après déduction de ce qui suit :

- L'impôt du Titre I sur les bénéfices.
- La réserve s'élevant à 10% mentionnée à l'article 133 du Code de la Monnaie et du Crédit promulgué par le Décret N° 13513 du 1/8/1963.

L'impôt proportionnel frappant les distributions des sociétés libanaises de capitaux mentionnées au premier paragraphe de l'article 72 bis, amendé par la Loi N°107 du 30/7/99 (loi relative au budget 1999), est réduit de 10% (dix pour cent) à 5% (cinq pour cent) dans les cas suivants, à condition que ces cas se soient présentés après le 16/2/2000 (date de publication de la loi relative au budget général de l'exercice 2000) :

- Lorsqu'une société anonyme libanaise met ses actions à la Bourse de Beyrouth, et ce à partir du début de l'année qui suit l'enregistrement des actions.
- Lorsqu'une société anonyme libanaise alloue une proportion non inférieure à 20% (vingt pour cent) de son capital aux sociétés arabes dont les actions sont négociées à la Bourse de leur pays, ou aux sociétés étrangères dont les actions sont négociées dans les Bourses des pays de l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (O.C.D.E).
- Lorsqu'une société anonyme libanaise met des certificats de dépôts (GDR) pour l'équivalent de 20% au moins du nombre de ses actions à la Bourse de Beyrouth.
- L'impôt sur les distributions frappant une société déterminée ne pourra pas être inférieur à 5% (cinq pour cent), même si cette société satisfait à l'ensemble des conditions figurant dans les cas susmentionnés.
- Ce texte entrera en vigueur à partir des opérations de l'année 2000.

#### CHAPITRE 4 - Des Actions et Obligations Libanaises

Article 73 (tel que modifié par la Loi N° 3/88 du 20 janvier 1988, et  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Le revenu ou le produit imposable relatif aux actions et obligations libanaises est fixé comme suit :

- 1- En ce qui concerne les actions de toutes natures, les parts de fondateurs, les prélèvements des sociétés par actions libanaises sur les bénéfices, ainsi que les distributions de réserves :
  - Le revenu est fixé sur la base des déclarations des commissaires aux comptes, des décisions des assemblées générales d'actionnaires, des conseil d'administrations, et de toutes autres pièces justificatives similaires.
- 2- En ce qui concerne les obligations :
  - Le revenu est fixé d'après l'intérêt ou le revenu distribué au cours de l'année.
- 3- En ce qui concerne les lots :
  - Le revenu est fixé d'après le montant du lot lui-même exprimé en monnaie libanaise.
- 4- En ce qui concerne les primes de remboursement :

- Le revenu est fixé d'après la différence entre la somme remboursée et la valeur nominale du titre.

5 - (abrogé) (1).

#### Article 74

L'impôt est exigible dans le mois qui suit la décision de mise en paiement des dividendes, intérêts, arrrages et tous autres produits d'actions et parts de fondateurs. Quant à l'impôt sur les intérêts des obligations, il est dû dans le délai d'un mois à dater de l'échéance de ces intérêts.

#### Article 75

Le montant de l'impôt doit être avancé au Trésor dans le délai prévu à l'article précédent par toute société, entreprise, ou collectivité publique ou privée, sauf récupération ultérieure des actionnaires et obligataires.

Le paiement doit s'accompagner des pièces justificatives suivantes :

1 - Pour les actions :

- Des extraits des déclarations des commissaires aux comptes, des décisions des assemblées générales d'actionnaires ou des conseils d'administration, et, en général, de toute décision relative à la distribution des bénéfices ou des réserves.

2 - Pour les obligations :

- Un bordereau comportant le nombre des obligations, la valeur nominale du titre, le taux d'intérêt et la date d'échéance.

3 - Pour les lots et les primes de remboursement :

- Une copie conforme du procès-verbal du tirage au sort et un bordereau comportant le nombre des titres amortis à chaque tirage, la valeur de l'émission, le montant des primes échues et la somme soumise à l'impôt.

#### Article 76 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Les personnes physiques et morales qui n'ont pas acquitté l'impôt dans le délai légal, conformément aux dispositions de l'article précédent, ou celles qui ont effectué des versements insuffisants, sont considérées directement responsables des sommes non payées, celles-ci majorées d'une amende égale à 3% par mois de retard, toute fraction de mois comptant pour un mois entier.

### CHAPITRE 5 - Des Actions et des Obligations Etrangères

#### Article 77

Sont soumises à l'impôt toutes les actions et obligations étrangères privées et publiques appartenant à des personnes physiques ou morales résidant au Liban, de nationalité étrangère ou libanaise.

La retenue de l'impôt pour compte du Trésor Libanais est opérée par toute personne physique ou morale qui se charge, sur le territoire libanais, de payer le produit des actions et obligations susvisées.

---

(1) L'article 19 de la Loi N° 282 du 30 décembre 1993 stipule :

*Le texte de l'alinéa 5 de l'article 73 du Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959 et ses amendements (Loi relative à l'impôt sur le revenu) est abrogé et le bénéfice de la cession d'actions est exempté de l'impôt sur le*

Article 78 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Quiconque fait profession de rassembler, payer ou acheter des coupons ou tous autres instruments de crédit créés pour le paiement des bénéfices, intérêts, arrérages, lots, primes de remboursement et autres produits des titres ou valeurs mobilières énoncées à l'article précédent, doit en faire la déclaration aux Services compétents des Finances dans le mois qui suit le commencement des opérations, sous peine d'une amende de 200.000 à 500.000 livres.

Il est interdit à toutes les personnes visées au paragraphe précédent d'encaisser, payer ou acheter les coupons ou autres instruments de crédit désignés ci-dessus, ou d'en faire commerce, sans opérer la retenue de l'impôt immédiatement, à moins que la preuve ne soit faite que la retenue a déjà été opérée par un autre intermédiaire.

Article 79 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Les personnes visées à l'article précédent doivent, à l'occasion de chaque paiement effectué par elles, établir un bordereau en double exemplaire comportant les indications suivantes :

- 1 - Nom, raison sociale, profession ou métier de celui qui effectue le paiement.
- 2 - Nature des coupons et autres instruments de crédit présentés à l'encaissement, leur nombre et prix unitaire en monnaie libanaise au moment du paiement.
- 3 - Somme totale brute en monnaie libanaise.
- 4 - Montant de l'impôt dû.
- 5 - Numéro d'inscription au registre prévu ci-après, date, signature du payeur, nom, adresse et signature de l'encaisseur.

Une copie du bordereau est remise à la partie prenante, la deuxième copie reste en possession de la partie payante. Le défaut d'établissement de ces bordereaux entraîne pour le défaillant une amende de 200.000 à 500.000 livres.

Article 80 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Ces mêmes personnes sont également astreintes à la tenue de deux registres, côtés et paraphés par les Services des Finances, sur lesquels elles doivent inscrire, jour par jour, sans blanc ni interligne, les opérations de paiement, de vente ou d'achat des coupons ou tous autres instruments de crédit sujets à la retenue de l'impôt.

Les indications portées sur les bordereaux visés à l'article précédent doivent être reproduits dans ces deux registres.

Le registre N° 1 est réservé à l'inscription des opérations de paiement qui ont donné lieu à une retenue d'impôt de la part de la personne chargée directement d'opérer cette retenue.

Le registre N° 2 est réservé à l'inscription des opérations de vente et d'achat ne donnant pas lieu à une retenue d'impôt, un autre intermédiaire ayant déjà opéré cette retenue.

Le défaut de retenue de ces deux registres entraîne pour le défaillant une amende de 200.000 à 500.000 livres.

Article 81

Un extrait du registre N° 1 doit être établi à la fin de chaque semestre par celui qui retient l'impôt. Cet extrait, totalisé et certifié, accompagnera le versement au Trésor de l'impôt retenu; ce versement devra être effectué dans le mois qui suit le semestre écoulé, faute de quoi le défaillant sera passible des dispositions de l'article 76.

Article 82 (tel que modifié par la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Le propriétaire ou usufruitier d'actions et valeurs mobilières étrangères, domicilié au Liban, qui vivra ou encaissera à l'étranger les dividendes, intérêts, arrérages ou autres produits de ces actions et valeurs mobilières, soit directement, soit par intermédiaire, doit présenter aux Services des Finances, avant le 1er mars de chaque année, une déclaration indiquant le montant total de ces dividendes, intérêts, arrérages ou produits encaissés au cours de l'année précédente. Le défaut de déclaration est puni d'une amende égale à 10% du montant de l'impôt dû pour tout mois de retard, toute fraction de mois comptant pour un mois entier et sous réserve que le montant de l'amende n'excède pas les 50% dudit impôt.

En cas de récidive, l'amende égalera l'impôt. Ces amendes ne sont susceptibles d'aucune transaction.

Cet impôt doit être réglé avant le 1er avril de chaque année; en cas de retard, une amende de 3% sera ajoutée aux sommes non réglées pour tout mois de retard, toute fraction de mois comptant pour un mois entier.

## CHAPITRE 6 - Des Créances Hypothécaires

### Article 83

L'impôt est établi à raison des intérêts, arrérages, commissions, indemnités de réemploi et de remboursement anticipé et autres produits des créances hypothécaires, quels qu'en soient la dénomination et le mode de perception. Tous ces produits seront désignés dans le présent chapitre sous la dénomination d'"intérêts".

Il faut entendre par créance hypothécaire toute créance (prêt, obligation, etc.) garantie par un bien-fonds sis au Liban, quelles que soient la nature ou la dénomination de cette garantie (hypothèque, gage, vente à réméré, antichrèse, etc.) ou par un meuble dont l'enregistrement hypothécaire est requis par la loi, tels les automobiles, les navires, etc.

### Article 84

Sont soumis à l'impôt tous les intérêts bruts résultant d'un hypothèque, qu'ils soient nominaux ou effectifs et quelle que soit la date à laquelle ils ont commencé à courir.

Le taux fixé dans l'acte d'hypothèque servira de base au calcul des intérêts. Si le taux convenu est inférieur au taux en usage, le calcul sera établi sur la base du taux légal.

Dans tous les cas, l'Administration des Finances peut recouvrer les droits du Trésor, dans les trois ans qui suivent l'année de la levée d'hypothèque, et charger le créancier d'une amende à trois fois le montant de l'impôt recouvré.

Le recouvrement desdits impôts et amendes sera effectué conformément à la loi sur la perception des contributions directes.

### Article 85

Si tout ou partie de la créance a été remboursé avant les intérêts, l'impôt est calculé en imputant le remboursement aux intérêts d'abord.

Ledit impôt est réduit en proportion de la perte subie par la créance en principal si le créancier a épuisé toutes les voies d'exécution légales et, dans tous les cas, s'il n'a pas récupéré l'objet de l'hypothèque.

Article 86

Si le débiteur, ou tout ayant droit après lui, règle l'impôt dû sur les intérêts, il bénéficie d'office de la compensation consistant à retenir la somme payée sur les intérêts échus au profit du créancier ou, à défaut, sur la créance en principal.

Article 87

Nul ne peut obtenir la radiation totale ou partielle d'une hypothèque ou d'un gage pris pour sûreté d'une créance productive d'intérêts s'il ne justifie au préalable du paiement de l'impôt dû sur les intérêts.

En cas de réalisation de l'hypothèque ou du gage par l'intermédiaire d'un bureau exécutif, l'impôt est retenu sur les sommes recouvrées par ce bureau, et versé au Trésor.

Article 88

L'impôt sur les intérêts des créances hypothécaires est perçu en vertu d'ordres de perception délivrés par le Service compétent à la demande de l'intéressé, qu'il soit le créancier, le débiteur ou leurs représentants.

#### CHAPITRE 7 - Des Créances Privilégiées et Chirographaires, des Dépôts et Cautionnements

Article 89

L'impôt porte sur le montant brut des intérêts, arrérages et autres produits désignés aux paragraphes 9 et 10 de l'article 69. Cet impôt est dû par le créancier nonobstant toute clause contraire. Toutefois, le débiteur doit obligatoirement retenir cet impôt et le verser au Trésor tant que la justification ne lui aura pas été faite que le versement a été effectué préalablement par le créancier.

L'impôt est perçu en vertu d'ordres de perception délivrés par l'Administration des Finances compétente. Déclaration doit être faite du nom du créancier (ou du numéro de son compte, en cas de secret), du montant de l'intérêt de la dette, de la date à laquelle cette dette a été contractée et son échéance.

Le débiteur doit présenter cette déclaration avec celle relative aux résultats de ses activités soumis à l'impôt du Titre I, ou avant le 1er mars s'il n'est pas soumis audit impôt.

Lors de la réalisation des différentes dettes, les bureaux exécutifs se chargent de retenir l'impôt dû au Trésor, et considèrent l'impôt comme dû sur toute la période allant du jour auquel la dette est née à celui du règlement, sans tenir compte des dispositions relatives à la prescription.

En cas de réalisation de la dette par l'intermédiaire d'un bureau exécutif, celui-ci se charge de retenir l'impôt sur les sommes recouvrées et de le verser au Trésor.

Toute infraction aux dispositions du présent article sera punie des amendes prévues à l'article 82 tant à l'égard du créancier que du débiteur, rendus conjointement et solidairement responsables du paiement de ces amendes au Trésor ainsi que du versement de l'impôt.

## CHAPITRE 8 - Des Sommes et Valeurs Atteintes par la Prescription Extinctive

### Article 90

Sont définitivement acquis à l'Etat les 50% des sommes et valeurs légalement atteintes par la prescription extinctive qui rentrent dans l'une des catégories énumérées ci-après :

- 1 - Le montant des dividendes, intérêts, arrérages et autres produits des actions et des obligations émises par les sociétés commerciales et civiles, ainsi que par les collectivités libanaises publiques ou privées.
- 2 - Les actions, parts de fondateurs, obligations et autres valeurs mobilières émises par ces mêmes sociétés ou collectivités.
- 3 - Les dépôts en numéraires et, en général, toutes sommes liquides déposées dans les banques, les établissements de crédit et autres institutions acceptant de recevoir des dépôts ou d'ouvrir des comptes courants.
- 4 - Les actions, obligations et toutes autres valeurs mobilières déposées dans les banques ou tous autres établissements qui les reçoivent sous forme de dépôt ou sous toute autre forme.
- 5 - Les sommes remises à titre de cautionnement, de quelque chef que ce soit, à des sociétés par actions commerciales civiles, à des collectivités libanaises privées ou publiques, ou à des administrations publiques.

Le contribuable qui, après avoir effectué le versement requis au Trésor, se trouve condamné par décision de justice à restituer les sommes et valeurs en question au tiers propriétaire, est en droit de présenter au Trésor une demande en remboursement, dans les limites de cette décision.

### Article 91

Les sociétés, banques, établissements, collectivités publiques et privées, ainsi que les administrations publiques visées à l'article précédent, sont tenus de déclarer aux Services des Finances, avant le 1er juin de chaque année, toutes les sommes et valeurs mobilières atteintes par la prescription extinctive durant l'année précédente et dont la moitié revient au Trésor. Cette déclaration doit être accompagnée de la valeur du montant dû au Trésor.

Toute infraction aux dispositions du présent article entraîne, pour le contrevenant, le paiement de l'intégralité du montant atteint par la dite prescription, plus une amende égale à 50% de ce montant.

## TITRE IV - DISPOSITIONS COMMUNES

### CHAPITRE 1 - Des Oppositions

#### Article 92

Tout contribuable a le droit de faire opposition s'il estime que son imposition en vertu du présent décret-loi comporte erreur ou exagération.

Les oppositions sont adressées à l'Administration des Finances compétente dans les deux mois :

- 1 - Soit à dater du jour de publication au Journal Officiel du dépôt des rôles lorsque l'imposition contestée figure sur ces rôles.
- 2 - Soit à compter de la réception de l'avis individuel, en cas d'imposition excédentaire ou additionnelle ou de dégrèvement indépendants des rôles.

Article 93

Si l'opposition présentée conformément à l'article précédent remplit les conditions de forme et se trouve pertinemment justifiée en fait et en droit, l'Administration compétente procédera à la rectification de l'imposition suivant des états de dégrèvement mensuels dont un extrait sera communiqué à l'intéressé par lettre recommandée avec accusé de réception.

Si les Services compétents des Finances estiment que cette opposition n'est pas pertinente, ils en informent l'intéressé et renvoient l'opposition, accompagnée d'un mémoire motivé, à la Commission Spéciale prévue à l'article ci-après, qui étudiera le cas et statuera.

Dans tous les cas, le Chef de l'Administration compétente doit statuer sur l'opposition ou la transférer avec le mémoire à la Commission précitée, dans un délai maximal de six mois à dater du dépôt de l'opposition.

Article 94

Dans chaque Mohafazat, une Commission de première instance est instituée par décret, chargée d'étudier les oppositions susvisées et à y statuer. Elle comprend :

- |  |            |
|--|------------|
| - Un juge nommé sur proposition du Ministre de la Justice  | Président  |
| - Un fonctionnaire du Ministère des Finances appartenant à la troisième catégorie au moins (choisi par le Ministère des Finances)  | Membre     |
| - Un délégué de la Chambre de Commerce et d'Industrie (nommé sur proposition du Président de ladite Chambre) ou un délégué du Conseil d'Administration du Mohafazat ou du Conseil Municipal (choisi par le Mohafez et nommé sur la proposition du Ministre de l'Intérieur, partout où n'existe pas une Chambre de Commerce et d'Industrie) | Membre     |
| - Le Chef du Service de l'Impôt sur le Revenu ou son délégué   | Rapporteur |

Article 95 (tel que modifié par la Loi N° 671 du 5 février 1998)

Il sera mis à la disposition de ladite Commission, en qualité de secrétaire, un contrôleur des impôts (première catégorie) du Service compétent capable de remplacer le rapporteur, le cas échéant. Toutefois, ni lui ni le rapporteur n'ont le droit de participer au vote.

Dans l'instance par devant cette Commission, est applicable la procédure suivie en justice administrative et relative à l'échange des conclusions, les délais et les notifications, à l'exception de ce qui a trait au Commissaire du Gouvernement.

Article 96

Il incombe au rapporteur de notifier la décision de la Commission aux Services des Finances intéressés, ainsi qu'au contribuable, dans les 15 jours du prononcé. Les Services intéressés et le contribuable, ont le droit d'interjeter appel de cette décision par devant le Conseil d'Etat dans un délai de 20 jours à dater de la notification de ladite décision.

Article 97

Les appels sont présentés directement au Conseil d'Etat.

Article 98

Pour être recevable, l'appel présenté par le contribuable doit comporter le dépôt d'un cautionnement égal à 5% du montant de l'impôt objet de l'opposition. Tout appel qui n'est pas accompagné d'un reçu établissant le dépôt dudit cautionnement sera rejeté en la forme.

Le dépôt de ce cautionnement sera effectué, avec les droits judiciaires, à la Caisse du Conseil d'Etat, dans le délai fixé par l'appel.

Article 99

Si l'arrêt du Conseil d'Etat est totalement en faveur du contribuable, celui-ci aura le droit de se faire rembourser le montant du cautionnement visé à l'article précédent. Si l'arrêt est totalement en faveur du Trésor, ledit cautionnement restera acquis à ce dernier.

Si l'arrêt est partiellement en faveur du contribuable, le remboursement du cautionnement ne se fera que dans la proportion de la dispense fiscale accordée par l'arrêt au contribuable.

## CHAPITRE 2 - Du Droit de Communication et du Secret Professionnel

Article 100

Les agents de l'Administration des Finances chargés de la vérification de l'impôt ont le droit de se faire communiquer, par le contribuable ou par la personne responsable du paiement de l'impôt, tous les registres et documents, ainsi que toutes pièces propres à déterminer l'assiette de l'impôt.

Article 101

Il est interdit à toute personne, physique ou morale, et même aux administrations officielles, d'exciper du secret professionnel, si les agents qualifiés des Finances leur demandent communication des pièces et inscriptions relatives à l'imposition du revenu.

Article 102

L'Administration des Finances peut demander au Ministère Public communication du dossier de toute action introduite auprès des Tribunaux.

L'autorité judiciaire doit, par le canal du Ministère Public, fournir à ladite Administration tous renseignements en sa possession de nature à faire présumer qu'un contribuable a fraudé ou tenté de frauder l'Administration des Finances en matière d'impôt sur le revenu, qu'il s'agisse d'une action civile, commerciale, pénale ou criminelle, même terminée par un non-lieu.

Article 103 (tel que modifié par la Loi du 20 juin 1961)

Toute personne, physique ou morale, résidant au Liban, est obligatoirement tenue de communiquer aux agents qualifiés des Finances, sur leur réquisition, tous registres, pièces et renseignements en leur possession de nature à déterminer l'assiette de l'impôt éventuellement exigible d'elle ou de tous autres contribuables.

Les dispositions du présent article ne sont pas exécutoires à l'encontre des banques soumises à la loi du 3 septembre 1956 relative au secret bancaire.

Article 104

Est tenue au secret professionnel et est passible des dispositions de l'article 579 du Code Pénal, toute personne que sa fonction, ses attributions ou sa spécialité obligent à intervenir dans l'établissement, la perception ou le contentieux de l'impôt sur le revenu.

Toutefois, il ne peut être excipé du secret professionnel dans les instances portant atteinte aux intérêts de l'Administration, ou dans les circonstances au cours desquelles les services de contrôle de l'assiette, de la perception ou de l'inspection financière exercent leurs fonctions administratives.

Les contrôleurs du revenu et les contrôleurs de l'assiette ou de la perception dudit impôt doivent prêter serment devant l'autorité judiciaire compétente avant d'entrer en fonction.

Article 105

Les contribuables ou leurs représentants ne sont pas admis à demander des certificats ou des extraits des dossiers d'imposition sauf en ce qui concerne les déclarations et pièces qu'ils ont déjà présentées.

Article 106

Tous avis et correspondances échangés entre les agents de l'Administration ou adressés par eux aux contribuables au sujet de l'impôt sur le revenu doivent être transmis sous enveloppes cachetées.

CHAPITRE 3 - Des Sanctions Pécuniaires et Pénales

Article 107 (tel que modifié par la Loi N° 89 du 7 septembre 1991,  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et la Loi N° 622 du 7 mars 1997

Sera puni d'une amende d'un million à cinq millions de livres quiconque empêche le droit de communication prévu au Chapitre 2 du Titre IV, ou refuse de donner à l'Administration les renseignements qu'elle demande.

L'amende est imposée par les Services compétents des Finances. L'imposition de l'amende n'empêche pas que le contribuable ne soit tenu de s'acquitter de ses obligations fondamentales et sans poursuites, conformément aux dispositions législatives en vigueur pour le cas où il ne s'acquitterait pas de ces obligations.

Article 108 (modifié par la Loi N° 1770 du 19 janvier 1970 et  
abrogé par le Décret-Loi N° 156 du 16 septembre 1983)

Article 109 (tel que modifié par la Loi N° 89 du 7 septembre 1991, et  
la Loi N° 282 du 30 décembre 1993)

Toute contravention aux dispositions du présent décret-loi, ainsi qu'aux règlements y relatifs, qui n'y est pas expressément prévue, est punie d'une amende de 200.000 à 500.000 livres.

Article 110 (tel que modifié par le Décret-Loi N° 156 du 16 septembre 1983)

Les Services compétents des Finances se chargent d'imposer les amendes fixées en vertu du présent décret-loi et perçoivent ces amendes suivant la procédure de recouvrement des impôts directs et taxes assimilées.

Aucune transaction ne pourra être effectuée si les textes spéciaux infligeant l'amende l'interdisent ou si la demande de transaction est présentée passé le délai fixé pour faire opposition.

#### CHAPITRE 4 - Dispositions Diverses

##### Article 111

Les droits du Trésor peuvent être sauvegardés par des rôles supplémentaires ou additionnels, susceptibles d'être établis jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle le revenu omis ou dissimulé aurait dû être imposé, sans préjudice, pour le contribuable ou la personne responsable du paiement de l'impôt, des sanctions prévues.

Les impositions en tout ou en partie annulées pour vice non essentiel dans la forme ou dans la nature de l'impôt y afférent, ou dans la désignation du contribuable, peuvent être reprises et rectifiées, de même que peut être imposé tout bénéfice ou revenu établi par un jugement judiciaire, une sentence d'arbitrage ou la rédaction d'un testament, et ce jusqu'à l'expiration de l'année civile qui suit le prononcé du jugement, de la sentence ou de la rédaction, sans préjudice du délai prévu au paragraphe précédent.

##### Article 112

Quiconque désire quitter définitivement le territoire libanais doit obtenir avant son départ, une attestation du Ministère des Finances certifiant qu'il a acquitté l'impôt sur le revenu qu'il doit.

Il est interdit aux Services compétents de viser le passeport de quiconque désire quitter définitivement le territoire libanais avant la production de l'attestation mentionnée au paragraphe précédent.

L'attestation susvisée est obligatoire pour les non-résidents qui désirent quitter le pays même à titre provisoire.

Article 113

Les déclarations, oppositions, mémoires, et autres pièces et documents présentés au Ministère des Finances au sujet de l'impôt sur le revenu sont exemptés des droits de timbres fiscaux.

Article 114

Les personnes qui fournissent des informations concernant un revenu dissimulé recevront une récompense allant de 10 à 30% du montant des amendes qui seront encaissées du fait desdites informations.

Article 115 (tel que modifié par la Loi N° 7/85 du 10 août 1985,  
(la Loi N° 14 du 20 août 1990, la Loi N° 89 du 7 septembre 1991,  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993, et la Loi N° 622 du 7 mars 1997

A - Tout contribuable qui inaugure une nouvelle activité doit en informer les Services des Finances dans un délai de deux mois à dater du commencement des activités. Le contrevenant aux dispositions du présent paragraphe est passible d'une amende fixée comme suit :

- Trois millions de livres libanaises pour les sociétés anonymes.
- Deux millions de livres libanaises pour les sociétés à responsabilité limitée et de commandite par actions.
- Un million de livres libanaises pour les sociétés de personnes et les contribuables imposables obligatoirement sur base du bénéfice réel.
- Cinq cent mille livres libanaises pour les autres contribuables.

Les détails concernant la date de mise en application seront fixés par arrêté du Ministre des Finances.

B - Seront exonérés de l'amende pour non déclaration de commencement d'activité dans le délai prévu au paragraphe A supra, les contribuables non déclarés qui présenteront la déclaration dans un délai qui sera fixé par le Ministre des Finances, sous réserve que ce délai ne dépasse pas la date du 31/12/1997.

Article 116 (tel que modifié par la Loi N° 27/80 du 19 juillet 1980, et  
(la Loi N° 282 du 30 décembre 1993

Toutes les personnes physiques ou morales jouissant d'exemptions ou d'exonérations spéciales de l'impôt sur le revenu, ainsi que toutes les sociétés commerciales bénéficiant d'une exonération permanente conformément à l'article 5 du présent décret-loi, doivent présenter les déclarations et relevés annuels aux Services compétents des Finances, et communiquer aux fonctionnaires qualifiés, sur demande, toute écriture ou document ayant trait à la détermination des résultats, des profits et des pertes, les concernant ou concernant les tiers avec lesquels elles traitent.

En cas de retard ou de refus, le contrevenant sera passible d'une amende de 200.000 à 500.000 livres

Article 117

Les impôts, amendés et autres sommes échues au profit de l'Etat en vertu du présent décret-loi jouissent d'un privilège général de premier rang sur tous les biens des contribuables ou de ceux qui sont chargés de les verser au Trésor.

Ce privilège s'applique même en cas de concordat préventif, de liquidation judiciaire ou de faillite.

Article 118

Compte tenu des dispositions du Code de Commerce, et en vue d'appliquer les dispositions de l'impôt sur le revenu, les registres et documents nécessaires pour établir le bien-fondé des écritures et des déclarations doivent être conservés durant une période de cinq années après l'année initiale d'imposition.

Article 119

En vue de l'application du présent décret-loi, les expressions et termes suivants sont pris dans leur acception courante :

- L'impôt sur les bénéfices industriels, commerciaux et non commerciaux : Impôt du Titre I
- L'impôt sur les traitements, salaires et pensions de retraite : Impôt du Titre II
- L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers : Impôt du Titre III
- Le revenu : Le bénéfice - le produit
- Le contribuable - employeur : toute personne physique ou morale soumise à l'impôt
- L'établissement : l'établissement commercial - l'établissement industriel - l'établissement non industriel - les établissements publics ou privés.
- La profession de quelque nature qu'elle soit - l'artisanat - le travail
- Bénéfice : Revenu des capitaux mobiliers, quelle que soit sa dénomination - intérêts - arrérages - produits.

Article 120

Les expressions et termes figurant dans le présent décret-loi sont interprétés dans un sens conforme à l'intérêt général et en préservant les droits du Trésor; les détails d'application du présent décret-loi seront fixés par décrets pris en Conseil des Ministres.

Article 121

Le présent décret-loi entrera en vigueur à partir du 1er janvier 1960, date à laquelle sera abrogé l'ensemble des lois, décrets-lois, décrets et règlements, généraux ou spéciaux, qui sont contraires ou non conformes à la teneur du présent décret-loi <sup>(1)</sup>.

Article 122

Le présent décret-loi sera publié et notifié partout où besoin sera.

Beyrouth, le 12 juin 1959

Signé : Fouad Chéhab

Par le Président de la République  
Le Président du Conseil des Ministres  
Signé : Rachid Karamé

Le Ministre des Finances, de l'Economie  
Nationale, de la Défense Nationale et de  
l'Information  
Signé : Rachid Karamé

Le Ministre des Affaires Etrangères  
et des Emigrés, de la Justice et du Plan  
Signé : Hussein Ouéni

Le Ministre des Travaux Publics et des  
Communications, de l'Education Nationale  
et des Beaux-Arts, de la Santé Publique et  
de l'Agriculture  
Signé : Pierre Gemayel

Le Ministre de l'Intérieur et du Travail,  
des Affaires Sociales et des P.T.T.  
Signé : Raymond Eddé

---

(1) L'article 23 de la Loi N° 282 du 30 décembre 1993 stipule :

*Les majorations de l'impôt sur le revenu (majoration des municipalités et majoration de reconstruction) imposées par le Décret-Loi N° 144 du 12 juin 1959 et ses amendements, ou par d'autres textes législatifs, sont abrogées.*

*La direction du Trésor au Ministère des Finances se charge annuellement de retenir, sur les sommes encaissées de façon définitive au titre de l'impôt sur le revenu, 10% en faveur des municipalités et 2% comme taxe de reconstruction.*

## Annexe 2

Argus

- 44 -

### DECRET N° 15947 DU 31 MARS 1964

Fixant la procédure à suivre pour les oppositions aux impôts et taxes  
ainsi que les délais pour statuer sur les oppositions

Le Président de la République Libanaise,  
Vu la Constitution Libanaise,  
Vu l'article 37 de la Loi relative à la comptabilité publique promulguée  
par le Décret N° 14969 du 30/12/1963,  
Sur proposition du Ministre des Finances et du Ministre de la Justice,  
Décrète ce qui suit :

#### Article 1

Le présent décret fixe la procédure à suivre pour les oppositions aux divers impôts et taxes, ainsi que les délais impartis à l'Administration et aux Commissions compétentes des oppositions, pour statuer sur les oppositions.

#### I - DE LA PRESENTATION DES OPPOSITIONS

##### Article 2

Les oppositions sont présentées, quelque soit la nature de l'impôt ou de la taxe, au Service compétent des Finances, soit directement, soit par voie postale.

L'opposition est considérée présentée :

- A la date de son dépôt au Service si elle a été remise à la main.
- A la date du cachet de la poste si elle a été expédiée par courrier ordinaire.
- A la date de son dépôt à la poste si elle a été expédiée par courrier recommandé.

##### Article 3

L'opposition est présentée sous forme de requête signée par le contribuable ou par son mandataire légal.

##### Article 4

La requête doit inclure :

- 1 - Le nom de l'opposant, son prénom, son adresse et son domicile.  
L'opposant doit mentionner dans son opposition ou dans une requête ultérieure, un domicile élu au Liban, si nécessaire.
- 2 - La nature de l'imposition objet de l'opposition, ainsi que son montant.
- 3 - Le sujet de l'opposition et ses motifs.
- 4 - La mention des pièces justificatives et des documents annexés à l'opposition.

Article 5

Sont applicables, pour le décompte des délais d'opposition, les règles énoncées au Code de Procédure Civile.

II - DE L'ETUDE DES OPPOSITIONS PAR L'ADMINISTRATION POUR Y STATUER,

Article 6

Le Service compétent des Finances entreprend l'étude de l'opposition et peut, à cet effet, entreprendre toutes les enquêtes requises, demander à l'opposant de lui donner toutes les explications nécessaires, et requérir de lui la présentation de tous les documents et pièces justificatives qu'il estime nécessaires.

Article 7

Le Service doit statuer sur l'opposition dans un délai maximal de :

- Un mois, si l'opposition concerne une pure erreur matérielle, relative exclusivement, soit à l'inscription des chiffres ou des noms, soit à des opérations comptables, soit à la répétition de l'imposition, soit à une imposition non justifiée en raison de l'extinction, de l'exonération ou de toute autre cause.
- Trois mois, période renouvelable pour trois autres mois avec l'approbation du Chef du Département des Recettes, dans tous les autres cas.

Article 8

Le Chef du Département des Recettes doit statuer sur l'opposition, quand cela dépend de lui ou de son approbation, dans un délai maximal d'un mois à dater de sa réception de la formalité, période renouvelable pour un deuxième mois si l'affaire requiert des enquêtes et des études nouvelles.

Article 9

Le cours des délais mentionnés aux articles 7 et 8 précédents est suspendu quand l'opposant est requis de fournir des éclaircissements, ou de produire des documents ou des pièces justificatives, et ce par lettre recommandée qui lui est adressée conformément aux dispositions de l'article 17 du présent décret.

Article 10

Si les délais fixés aux articles précédents arrivent à expiration, l'opposition doit être transmise sans retard à la Commission compétente des oppositions, accompagnée des conclusions du Service.

Article 11

Le Service doit transmettre l'opposition à la Commission compétente des oppositions accompagnée de ses conclusions, s'il la considère comme devant être rejetée en la forme ou

non fondée quant au fond. Mais si le Service considère cette opposition comme bien fondée en totalité ou en partie, il doit donner suite aux justes revendications de l'opposant.

Dans tous les cas, ce Service doit notifier à l'opposant le résultat auquel a abouti son opposition, dans l'intervalle des quinze jours qui suivent la date de la décision.

#### Article 12

L'opposant, dont la requête a été partiellement agréée par le Service, a le droit de demander, dans le délai d'un mois à dater de sa notification de la décision, la transmission de l'affaire à la Commission des oppositions pour révision.

### III - DE L'ETUDE DES OPPOSITIONS PAR LES COMMISSIONS DES OPPOSITIONS POUR Y STATUER

#### Article 13

Les Commissions des oppositions appliquent la procédure suivie par les tribunaux administratifs, dans la mesure où le permettent les lois et règlements en vigueur relatifs aux impôts concernés, et sans être tenues de l'observer à la lettre.

#### Article 14

La Commission se réunit sur convocation de son président, et elle ne peut délibérer valablement qu'en présence du président, du rapporteur et de tous ses membres.

#### Article 15

Le rapporteur doit soumettre le dossier de l'opposition à la Commission accompagné d'un rapport dans lequel il note les données de l'affaire, ainsi que les points de litige et l'avis de l'Administration sur l'opposition.

#### Article 16

La Commission a le droit de convoquer l'opposant à ses réunions, de même qu'elle a le droit de convoquer toute autre personne qu'elle jugera nécessaire d'entendre ou de questionner. L'opposant a le droit de se faire assister d'avocats ou d'experts, à son gré.

#### Article 17

Tous les avis, convocations, communications, décisions et autres, sont notifiés à l'opposant par la voie administrative ordinaire contre reçu. Au cas où cela s'avère impossible, la notification se fera à son domicile par courrier recommandé avec accusé de réception. Mais si l'opposant a quitté le domicile mentionné dans l'opposition sans avoir porté son nouveau domicile à la connaissance du Service, la notification se fera par voie d'affichage sur le tableau des avis au siège du Service, et sur la porte de son ancien domicile mentionné dans l'opposition.

L'opposant qui refuse d'être notifié est considéré avoir été valablement notifié.

Ces mêmes dispositions s'appliquent aux héritiers en cas de décès de l'opposant.

#### Article 18

La Commission des oppositions a le droit de procéder aux enquêtes qu'elle juge utiles, en faisant appel à la compétence des fonctionnaires du Service en cas de nécessité.

#### Article 19

Si l'opposant n'assiste pas aux réunions de la Commission malgré la convocation qui lui est adressée à cet effet, ou s'il néglige de fournir les renseignements qui lui sont demandés, ou d'exhiber les pièces et les documents requis, il sera considéré par la Commission comme défaillant, et la Commission statuera sur l'opposition à la lumière des éléments du dossier.

#### Article 20

L'opposant n'a pas le droit de présenter devant la Commission, des réclamations autres que celles qu'il a noté dans son opposition.

#### Article 21

La Commission est tenue au secret du délibéré.

#### Article 22

La Commission n'a pas le droit de statuer pour des montants supérieurs aux montants objet de l'opposition.

Toutefois, la Commission doit, si ses enquêtes dévoilent l'existence de recels non imposés, transmettre le dossier de l'opposition au Service pour que soient prises les mesures adéquates au sujet de ces recels.

#### Article 23

La Commission statue sur l'opposition dans le délai de six mois à partir de la date où le dossier lui parvient. Elle ne peut dépasser ce délai que par décisions motivées et pour raisons majeures.

La Commission prend ses décisions à l'unanimité ou à la majorité, sans que le rapporteur ait le droit de participer au vote; ses décisions sont motivées.

#### Article 24

Le rapporteur notifie les décisions de la Commission, dans un délai de quinze jours à dater de leur prononcé, au Chef du Département des Recettes, au Service compétent des Finances, et à l'opposant.

La notification à l'Administration (Chef du Département des Recettes, et Service compétent des Finances) se fait par voie administrative ordinaire. Quant à l'opposant, il est notifié conformément aux dispositions de l'article 17 du présent décret.

Article 25

Les demandes d'invalidation ou d'appel sont présentées directement au Conseil d'Etat.

IV - DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES

Article 26

Les Services compétents des Finances doivent statuer sur toutes les oppositions présentées avant la date d'entrée en vigueur du présent décret, dans un délai maximal expirant le 31 décembre 1964.

Article 27

Quiconque retient un impôt pour le compte du Trésor sur les montants dus à un contribuable principal, en vertu d'une obligation légale, est soumis à la même procédure d'opposition que celle qui s'applique au contribuable principal.

Article 28

Sont abrogés les textes antérieurs contraires aux dispositions du présent décret ou incompatibles avec sa teneur.

Article 29

Le présent décret sera publié au Journal Officiel et entrera en vigueur le lendemain de sa publication.

Zouk, le 31 mars 1964

Signé : Fouad Chéhab

Par le Président de la République  
Le président du Conseil des Ministres  
Signé : Hussein El-Ouényi

Le Ministre de la Justice

Signé : Gébrane Nahas

Le Ministre des Finances  
Signé : Amine Beyhum

## Annexe 3

### **La loi libanaise du 3/9/1956 sur le secret bancaire <sup>(1)</sup>**

La Chambre des Députés a adopté,

Le Président de la République promulgue la loi dont la teneur suit:

#### Article 1

Sont soumises au secret de la profession les banques constituées au Liban sous forme de sociétés anonymes et les banques considérées comme agences de sociétés étrangères, les dites banques libanaises et étrangères devant obtenir à cet effet une autorisation spéciale du Ministre des Finances<sup>(2)</sup>.

Est exclue des dispositions de la présente loi la Banque de Crédit Agricole, Industriel et Foncier.

#### Article 2

Les directeurs et employés des banques visées à l'article 1er, ainsi que tous ceux qui, du chef de leurs qualités ou de leurs fonctions, ont connaissance, de quelque manière que ce soit, des écritures, livres, opérations et correspondances bancaires sont tenus au secret absolu en faveur des clients et ne peuvent divulguer ce qu'ils savent sur les noms de la clientèle, sur ses avoirs et sur les questions qui la concernent à qui que ce soit: particulier, pouvoir public, autorité administrative, militaire ou judiciaire sauf autorisation écrite de l'intéressé, de ses héritiers ou de ses

---

(1) Tel que traduite par la BDL: [www.bdl.gov.lb/circ/lawpdf/Law030956.pdf](http://www.bdl.gov.lb/circ/lawpdf/Law030956.pdf), saisi le 6/5/2006. Cependant, nous avons apporté certaines modifications à cette traduction. On a dû, par exemple, substituer le terme « litige » utilisé par la BDL par le terme « procès » (« *da'wa* ») dans l'article 2 de la présente loi qui nous paraît plus exact pour la traduction quoiqu'elle ne reflète pas l'interprétation large de la doctrine et de la jurisprudence.

(2) L'article 139 du CMC du 1/8/1963 a obligé la BDL à dresser une liste des banques qui remplaceraient l'autorisation du Ministre des Finances mentionnée dans l'article premier de la loi sur le secret bancaire. Nul ne peut désormais exercer la profession bancaire s'il n'est pas inscrit sur cette liste. Cette substitution conduit à conférer le bénéfice du secret à toutes les banques privées. Le régime du secret bancaire prend ainsi un caractère obligatoire qu'il n'avait pas sous la loi sur le secret bancaire.

légataires ou sauf déclaration de sa faillite et à moins qu'il ne surgisse un procès sur une opération bancaire entre les banques et leurs clients.

#### Article 3

Les banques énumérées à l'article 1<sup>er</sup> peuvent ouvrir à leurs clients des comptes de dépôts numérotés dont les titulaires ne doivent être connus que du directeur de la banque ou de son adjoint.

Quant à l'identité du titulaire du compte numéroté, elle n'est révélée qu'avec son autorisation écrite ou l'autorisation de ses héritiers ou légataires ou qu'en cas de déclaration de sa faillite ou à moins qu'il ne surgisse un procès sur une opération bancaire entre les banques et leurs clients.

Ces banques peuvent également aux mêmes conditions donner en location des coffres-forts numérotés.

#### Article 4

Aucune saisie ne peut être pratiquée sur les fonds et objets déposés auprès des banques visées à l'article 1<sup>er</sup> sans autorisation écrite de leurs propriétaires.

#### Article 5

Dans tout contrat, quel qu'il soit, il peut être convenu d'avance de délivrer l'autorisation prévue par les articles précédents, cette autorisation ne pouvant être révoquée que du commun accord de toutes les parties contractantes.

#### Article 6

Pour sauvegarder la sécurité de leurs placements, les banques, énumérées à l'article 1<sup>er</sup>, peuvent se communiquer mutuellement sous le sceau du secret et à l'exclusion de toutes autres banques les renseignements relatifs aux comptes débiteurs de leurs clients.

#### Article 7

Les banques, énumérées à l'article 1<sup>er</sup>, ne peuvent se prévaloir du secret de la profession prévu par la présente loi pour opposer une fin de non-recevoir aux demandes qui leur sont adressées par les autorités judiciaires dans les actions d'enrichissement illicite introduites en application du décret législatif n° 38 du 18 février 1953 et de la loi du 14 avril 1954.

#### Article 8

Toute contravention préméditée aux dispositions de la présente loi expose son auteur à un emprisonnement de trois mois à un an. La tentative est punie de la même peine.

---

Le Ministère public ne devra intervenir que sur la plainte de la personne lésée.

Article 9

Sont abrogées toutes dispositions contraires à la présente loi ou incompatibles avec sa teneur.

Article 10

La présente loi prendra effet deux mois après sa publication au Journal Officiel.

Beyrouth, le 3 septembre 1956

Signé par le Président de la République:

**Camille Chamoun**

Le Président du Conseil des Ministres

Signé: **Abdallah Yafi**

Le Ministre des Finances

Signé: **Georges Karam**

\* \* \*

## Annexe 4

### **Débats sur la loi libanaise sur le secret bancaire au cours de la séance parlementaire du 26/7/1956 Extraits traduits en français, ch. 1.**

بحث وتصديق مشروع قانون سرية المصارف  
والآن نعود إلى بحث اقتراح النائب المحترم الأستاذ ريمون إده المتعلق بسرية  
المصارف والذي كان المجلس قد بدأ بدرسه سابقاً.  
ليتل مشروع القانون الذي وضعته لجنة المالية والإدارة والعدلية.  
فتلي مشروع القانون التالي:  
قانون سرية المصارف ذات الطابع المغفل كما عدلته لجنة المالية والإدارة  
والعدلية

#### المادة 1

أخضع لسر المهنة المصارف المؤسسة في لبنان على شكل شركات مغلقة والمصارف  
التي هي فروع لشركات مغلقة أجنبية.  
يستثنى من أحكام هذا القانون مصرف التسليف الزراعي والصناعي والعقاري.

#### المادة 2

إن مديري ومستخدمي المصارف المشار إليها في المادة الأولى وكل من له اطلاع  
بحكم صفته أو وظيفته بأية طريقة كانت على قيود السدفاتر والمعاملات والمراسلات  
المصرفية ملزمون بكتمان السر إطلاقاً لمصلحة زبائن هذه المصارف ولا يجوز لهم  
إفشاء ما يعرفونه عن أسماء الزبائن وأموالهم والأمور المتعلقة بهم لأي شخص فرداً كان  
أم سلطة عامة إدارية أو عسكرية أو قضائية، إلا إذا أذن لهم بذلك خطياً صاحب الشأن أو  
ورثته أو الموصى لهم أو إذا أعلن إفلاسه، أو إذا نشأت دعوى تتعلق بمعاملة مصرفية  
بين المصارف وزبائنهم.

#### المادة 3

يحق للمصارف المشار إليها في المادة الأولى أن تفتح لزيائنها حسابات ودائع مرقمة  
لا يعرف أصحابها غير المدير القائم على إدارة المصرف أو وكيله.

ولا تعلن هوية صاحب الحساب المرقم إلا بإذنه الخطي أو بإذن ورثته أو الموصى لهم أو إذا أعلن إفلاسه، أو إذا نشأت دعوى تتعلق بمعاملة مصرفية بين المصارف وزبائنهم.

ويحق أيضاً لهذه المصارف أن توجر خزائن حديدية تحت أرقام بالشروط ذاتها.

#### المادة 4

لا يجوز إلقاء أي حجز على الأموال والموجودات المودعة لدى المصارف المشار إليها في المادة الأولى إلا بإذن خطي من أصحابها.

#### المادة 5

يجوز الاتفاق مسبقاً على إعطاء الإذن المنوّه عنه في المواد السابقة في كل عقد من أي نوع كان ولا يجوز الرجوع عن هذا الإذن إلا بموافقة جميع المتعاقدين.

#### المادة 6

يجوز للمصارف المشار إليها في المادة الأولى صيانة لتوظيف أموالها أن تتبادل في ما بينها فقط وتحت طابع السرية المعلومات المتعلقة بحسابات زبائنهم المدينة.

#### المادة 7

لا يمكن للمصارف المشار إليها في المادة الأولى أن تتذرع بسر المهنة المنصوص عليه في هذا القانون بشأن الطلبات التي توجهها السلطات القضائية في دعاوى الإثراء غير المشروع المقامة بموجب المرسوم الاشتراعي رقم 38 تاريخ 18 شباط سنة 1953 وقانون 14 نيسان سنة 1954.

#### المادة 8

كل مخالفة عن قصد لأحكام هذا القانون يعاقب مرتكبها بالحبس من ثلاثة أشهر حتى سنة.

الشروع بالجريمة معاقب عليه بنفس العقوبة.

لا ينحرك الحق العام إلا بناء على شكوى المتضرر.

#### المادة 9

تعتبر ملغاة كافة النصوص القانونية المخالفة لهذا القانون أو غير المتفقة مع مضمونه.

#### المادة 10

يعمل بهذا القانون بعد مرور شهرين من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية.

الرئيس - من يوافق على المادة الأولى كما تليت عليكم يرفع يده.

الكلمة لحضرة وزير المالية.

وزير المالية - لدى الحكومة تعديل على المادة الأولى قبلت به اللجنتان وهذا التعديل هو الآتي:

**المادة 1** - تخضع لسر المهنة المصارف المؤسسة في لبنان على شكل شركات مغلقة والمصارف التي هي فروع لشركات أجنبية شرط أن تُحصل هذه المصارف اللبنانية والأجنبية على موافقة خاصة يعطيها وزير المال لهذه الغاية. يستثنى من أحكام هذا القانون مصرف التسليف الزراعي والصناعي والعقاري.

الرئيس - من يوافق على المادة الأولى كما عدلتها الحكومة يرفع يده. - أكثرية  
الرئيس - قبلت المادة الأولى.

من يوافق على المادة الثانية كما تليت عليكم يرفع يده. - أكثرية  
الرئيس - قبلت المادة الثانية.

من يوافق على المادة الثالثة كما تليت عليكم يرفع يده. - أكثرية  
الرئيس - قبلت المادة الثالثة.

من يوافق على المادة الرابعة كما تليت عليكم يرفع يده.  
- أكثرية

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ جورج عقل.

**جورج عقل** - أريد أن أستوقف المجلس عند هذه المادة لأن نصها يعني أن كل مسال يودع أحد المصارف يصبح غير قابل للحجز. إنني أرى في ذلك توسعا زائدا. كنت أفكر أن الذين يضعون حسابات سرية مرقمة هم فقط الذين يستفيدون من نص هذا القانون، ولكن المادة الرابعة تعني أن كل ما يوضع في البنك هو سري. أي أن المدين الذي يريد أن يتخلص من الدائن يستطيع ذلك بموجب نص المادة الرابعة فيودع أمواله في البنك ويتخلص من الحجز.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ ريمون إده.

ريمون إده - لا خوف من حصول ما يخشاه الأستاذ الزميل جورج عقل لأن التاجر المدين عندما يتأخر عن الدفع يعلن إفلاسه، أما الدائن غير التاجر فلا يعطي أمواله بدون ضمان. فالمادة الخامسة تلافيت هذا المحذور ونصت على أنه يمكن للفريقين أن يسضعا نصا ضمن العقد يسمح بإلقاء الحجز على الأموال المودعة في المصرف.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ جورج عقل.

**جورج عقل** - إن البحث في هذه المادة لا يفترض وجود مدين حسن النية فهذا النوع من المدينين لا يتأخرون عن دفع الدين ولكن ليس كل مدين حسن النية، ورب رجل متقل بالديون لا يكون من فئة التجار فكيف يستطيع دائنه أن يلاحقه. وقد يكون هذا المسدين صاحب ملايين وبننتيجة الإثراء الظاهري ينشئ بينه وبين مواطنيه علاقات مالية فتكون النتيجة لهذه المادة أن عرضنا الدائن للخسارة لعدم توفيرنا له الضمانات الكافية.

إن هناك ضمانات عاملة شاملة لجميع الدائنين على السواء بموجب القوانين العامة، أما هذه المادة على إطلاقها فتشجع مطلق صاحب مال على إيداع ماله في المصرف

ليتهرب من الحجز. والذي اعتقد بصوابه، هو تنوع في المعاملة مع البنك فيكون للتاجر أموال سرية وأخرى خاضعة للحجز.

<sup>4</sup> إنني أشكر الزميل الأستاذ ريمون إده على وضعه هذا القانون الذي يقوي الثقة المالية في هذا البلد، ولكن أرجو درس هذه المادة بروية وحكمة حتى لا يترك هذا القانون مجالاً لسيئتي النية.

الرئيس — الكلمة لحضرة وزير المالية.

وزير المالية — إن التحفظ الذي يبديه الأستاذ جورج عقل من الناحية المالية لا يؤثر أبداً في الضمانة التي يمكن أن يحتال عليها المهربون لأن المصارف كلها ستوقف الاعتمادات، فالمصرف عندما يعطي التاجر مالا من البنك يضعه باسمه ويتخذ ترتيبات عديدة منها الاعتماد على الأخلاق والأدبيات التجارية والإمكانات المالية والعقارية، وكذلك بالنسبة للتعامل بين الدائن والمدين لغير البنوك، فالتعامل يكون ضمن شروط يتفق عليها.

الرئيس — الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ ريمون إده.

ريمون إده — أريد أن أطمئن الأستاذ عقل بأنني حين وضعت مشروع القانون هذا استأست بالقوانين المعمول بها حالياً في سويسرا أو اللكسمبورغ وبنجدة وهذه القوانين هي سارية المفعول منذ زمن طويل ولم ينجم عن تطبيقها أي خطر.

الرئيس — الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ نعيم مغيب.

نعيم مغيب — إنني أوافق الأستاذ عقل على تخوفه لأنني فهمت منه أنه لا يريد أن تكون جميع الحسابات المفتوحة في البنك سرية جبراً وحكماً. يعني أنه إذا اعتمدت وزارة المالية عشرة بنوك لتطبيق هذا القانون لا يجب أن تنقلب كل الحسابات الموجودة فيها إلى حسابات سرية. أي أنه يجوز لهذه المصارف إذا شاعت، أن تفتح لأحد التجار حساباً سرياً ويجوز لها أن تقيد له حساباً غير سري. والنص الوارد في المادة الرابعة كما أفهمه يفرض سرية جميع الحسابات.

الرئيس — الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ جوزف شادر.

جوزف شادر — لا شك أن لهذا القانون حسناته وسيئاته أما حسناته فهي كثيرة جداً. وأما السيئات فهي من النوع الذي قال عنه الزميل الأستاذ عقل وغيرها مثل خسارة الضرائب على الأموال الموجودة في المصارف. ونحن بعد أخذ هذه الاعتبارات أعني: الحسنات والسيئات، قررنا الموافقة على هذا المشروع في اللجنة لأننا وجدنا أن حسناته هي أكثر من سيئاته.

إن النقطة التي أثارها الأستاذ عقل ليست بالغة الأهمية كما يتصوره فكما قال الأستاذ ريمون إده، الدائنون في بلدنا اليوم لا يقرضون أحداً إلا بعد أخذ ضمانات عقارية وغيرها، ومن جهة ثانية فإن القانون سيعمل به بموجب المادة الأخيرة منه أي بعد مرور شهرين على تاريخ نشره فإذا كان هناك دائنون يتخوفون من تهريب الأموال يمكنهم اتخاذ الاحتياطات بموجب المادة (111) من قانون الموجبات.

الرئيس — الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ نعيم مغيب.

نعيم مغيب - إن مجرد صدور هذا القانون يعطي الحق بإلقاء الحجز الاحتياطي على الأموال الموجودة في البنوك لقاء الديون لأن صدوره يشكل حالة خوف تبيح تطبيق المادة (111) من قانون الموجبات.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ أديب الفرزلي.

أديب الفرزلي - إن المدينين يقسمون إلى ثلاث فئات:

إما مزارع، أو تاجر، أو صاحب مهنة حرة أما التاجر فلا يمكن إلا أن يكون مكفولاً. وأما المزارع فيستحيل عليه أن يستدين إلا برهن عقاره. أما إذا كان صاحب مهنة حرة فإني أتحدى أي محام استطاع حتى الآن أن يضع حجراً على أموال نقدية أكثر من واحد بالآلاف.

فالأموال النقدية لا يمكن حجزها. هب أنك مديون ولديك عشرة آلاف ليرة نقداً مخبأة في بيتك أو مع زوجتك فهل باستطاعة الدائن أن يثبت حيازتك لهذا المبلغ ليحجزه؟

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ نقولا سالم.

نقولا سالم - إن هذا التخوف موجود حالياً بدون وجود هذا القانون لأن بإمكان كل شخص مديون أن يهرب أمواله إلى أوروبا.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ نعيم مغيب.

نعيم مغيب - أعتقد أن أكثرنا يجهل كل أساليب الرأسماليين لتخبئة أموالهم. إنني بعد البحث مع الزملاء تبين لي أننا على اتفاق، ونحن نوافق على سرية المصارف إنما الصيغة التي جاء بها القانون تحتم على جميع المصارف جعل جميع حسابات زبائننا حسابات سرية.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد بشير الأعور.

بشير الأعور - حضرة الرئيس، يمكن توضيح هذه القضية بإعادة النظر في المادة الأولى فنقول: «يمكن أن تخضع... بدلا من تخضع».

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد بيار إده.

بيار إده - حضرة الرئيس، نحن متفقون مع الزميل الأستاذ نعيم مغيب على إضافة الأمر الذي بحثه ولكن المادة الخامسة تنص على ما يلي: يجوز الاتفاق مسبقاً على إعطاء الإذن المنوّه عنه في المواد السابقة في كل عقد من أي نوع كان ولا يجوز الرجوع عن هذا الإذن إلا بموافقة جميع المتعاقدين.

إذن إذا كان هناك شخص له حساب في أحد المصارف ولا يريد أن يكون خاضعاً للسر الذي أوجده هذا القانون فيمكنه الاتفاق مع المصرف على هذه الغاية.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ نعيم مغيب.

نعيم مغيب - حضرة الرئيس، إنني أوافق على أن هذه الضمانة، أي علانية الحسابات مع المصارف، يمكن أن تتم بالاتفاق. ولكن أود أن أعرض حالة أخرى يمكن أن ينشأ فيها دين ويجب المحافظة عليه إنسانياً، مثلاً حدث تدهور سيارة لإحدى الشركات وفيها عشرون راكباً، فهم يشكلون ديناً على صاحب السيارة يمكن أن يقدر بثلاثمئة أو

أربعمئة ليرة، هؤلاء لا يمكنهم أن يتفقوا معه بعد الحادث. أنا أعتقد أنه يوجد أناس يريدون من تلقاء ذاتهم ضماناً لحقوق دائيتهم أن تكون حساباتهم علنية كما هي الآن. ولا يجوز أن نمنع الناس من ترك حساباتهم علنية.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد ريمون إده.

ريمون إده - حضرة الرئيس، جواباً على مثل الزميل الأستاذ نعيم مغيبب أقول إنه إذا كانت الشركة مدينة فيإمكانها عند وقوع الحادث أن ترسل الأموال إلى سويسرا مثلاً. والشركة التجارية إذا لم تدفع فيالإمكان تفتيشها. وهذا القانون موجود في لوكسمبورغ وفي سويسرا ويطبق هناك فلماذا تريدون تعديلاً الآن طالما أنه يطبق في تلك البلاد ولم يعدل، وهو يعطي ثماره الطيبة؟

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد غسان تويني.

غسان تويني - حضرة الرئيس، أعتقد أن هناك سوء تفاهم فيما يسأل عنه الزميل الأستاذ نعيم مغيبب. هل هذا القانون يوجب على جميع المصارف أن تجعل حسابات المودعين سرية؟ أي أنه هل كلمة تخضع لسر المهنة، تعني إلزاماً أم تعني جوازاً؟ هل تستحيل جميع الحسابات إلى حسابات سرية؟ أم أنها تفتح لمن يريد سرية وتبقى لمن يريد علنية؟ هذا ما نطلب الجواب عليه.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد ريمون إده.

ريمون إده - حضرة الرئيس، كلمة «تخضع» تعني إلزاماً أي يصبح شيئاً إجبارياً. كل المصارف كما ذكرت المادة الأولى تخضع للسرية، إنما لا شيء يمنع العميل أن يتفق مع البنك على عكس ذلك مثلاً التجار يضعون اسم البنك الذي يتعاملون معه، لذلك المسألة ترجع للتاجر أو للعميل ولا أعتقد بأنه يوجد هناك أدنى خطر.

الرئيس - تتلى المادة الرابعة مجدداً.

فتليت المادة الرابعة التالية:

المادة 4 - لا يجوز إلقاء أي حجز على الأموال والموجودات المودعة لدى المصارف المشار إليها في المادة الأولى إلا بإذن خطي من أصحابها.

الرئيس - من يوافق على المادة الرابعة كما تليت عليكم يرفع يده. - أكثرية -

الرئيس - قبلت المادة الرابعة.

تتلى المادة الخامسة.

فتليت المادة الخامسة التالية:

المادة 5 - يجوز الاتفاق مسبقاً على إعطائه الإذن المنوّه عنه في المواد السابقة في كل عقد من أي نوع كان ولا يجوز الرجوع عن هذا الإذن إلا بموافقة جميع المتعاقدين.

الرئيس - من يوافق على المادة الخامسة كما تليت عليكم يرفع يده. - أكثرية -

الرئيس - قبلت المادة الخامسة.

تتلى المادة السادسة.

فتليت المادة السادسة التالية:

المادة 6 - يجوز للمصارف المشار إليها في المادة الأولى صيانة لتوظيف أموالها أن تقابل فيما بينها فقط وتحت طابع السرية المعلومات المتعلقة بحسابات زبائنها المدينة.

الرئيس - من يوافق على المادة السادسة كما تليت عليكم يرفع يده. - أكثرية

الرئيس - قبلت المادة السادسة.

تتلى المادة السابعة.

فتليت المادة السابعة التالية:

المادة 7 - لا يمكن للمصارف المشار إليها في المادة الأولى أن تتذرع بسر المهنة المنصوص عليه في هذا القانون بشأن الطلبات التي توجهها السلطات القضائية في دعاوى الإثراء غير المشروع المقامة بموجب المرسوم الاشتراعي رقم 38 تاريخ 18 شباط سنة 1953 وقانون 14 نيسان سنة 1954.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد جوزف شادر.

جوزف شادر - حضرة الرئيس المحترم، عدا ما قاله الزميل الأستاذ بشير الأعور، أرى أنه كان من الأفضل أن لا تذكر هذه المادة لأن دعاوى الإثراء غير المشروع أصبحت في خير كان. أنا أقترح أن تضاف فقرة لهذه المادة تقول: «بأنه لا يستفيد من هذا القانون الموظفون اللبنانيون وكل من يقوم بخدمة عامة في لبنان». وأنا أعتقد على ما أذكر أننا اتفقنا على هذه الإضافة في اللجنة.

الرئيس - الكلمة لحضرة وزير المال.

وزير المال - سيدي، إن الحكومة ترى أن يستثنى سائر اللبنانيين المقيمين في لبنان من أحكام هذا القانون لأنه سيفتح مجالاً كبيراً للتهرب من دفع الرسوم عن الإرث والوصية.

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم الأستاذ نعيم مغيب.

نعيم مغيب - حضرة الرئيس، أرجو أن يؤخذ بعين الاعتبار ما قاله معالي وزير المال من أن الغرض من سرية المصارف هو تعزيز سمعة البلاد الاقتصادية ولا يخطر على بال أحد أن يكون هذا القانون وسيلة للتهرب من دفع الرسوم والضرائب لذلك بالإضافة لتعديل الزميل الأستاذ شادر يمكن أن يضاف: «ولا يمكنها أن تتذرع بالسرية فيما يتعلق باستيفاء الرسوم والضرائب».

الرئيس - الكلمة لحضرة النائب المحترم السيد ريمون إده.

ريمون إده - حضرة الرئيس، إن اقتراح الزميل الأستاذ جوزف شادر يقسم البلاد إلى فئتين التجار العقال وغيرهم الحرامية لذلك أعتقد أنه لا مجال لهذا الاقتراح.

الرئيس - من يوافق على اقتراح معالي وزير المال «باستثناء جميع اللبنانيين المقيمين في لبنان» يرفع يده. - أقلية.

الرئيس - سقط الاقتراح.

من يوافق على اقتراح النائب المحترم السيد جوزف شادر وذلك بإضافة فقرة تقول: «لا يستفيد من أحكام هذا القانون الموظفون اللبنانيون وكل من يقوم بخدمة عامة» يرفع يده. -أقلية-

الرئيس - سقط الاقتراح.

من يوافق على المادة السابقة كما تليت عليكم يرفع يده. -أكثرية-

الرئيس - قبلت المادة السابعة.

تتلى المادة الثامنة.

فتليت المادة الثامنة التالية:

المادة 8 - كل مخالفة عن قصد لأحكام هذا القانون يعاقب مرتكبها بالحبس من ثلاثة أشهر حتى سنة.

الشروع بالجريمة معاقب عليه بنفس العقوبة.

لا يتحرك الحق العام إلا بناء على شكوى المتضرر.

الرئيس - من يوافق على المادة الثانية كما تليت عليكم يرفع يده. -أكثرية-

الرئيس - قبلت المادة الثامنة.

تتلى المادة التاسعة.

فتليت المادة التاسعة التالية:

المادة 9 - تعتبر ملغاة كافة النصوص القانونية المخالفة لهذا القانون أو غير المتفقة مع مضمونه.

الرئيس - من يوافق على المادة التاسعة كما تليت عليكم يرفع يده. -أكثرية-

الرئيس - قبلت المادة التاسعة.

تتلى المادة العاشرة.

فتليت المادة العاشرة التالية:

المادة 10 - يعمل بهذا القانون بعد مرور شهرين من تاريخ نشره في الجريدة الرسمية.

الرئيس - من يوافق على المادة العاشرة كما تليت عليكم يرفع يده. -أكثرية-

الرئيس - قبلت المادة العاشرة.

والآن يتلى القانون برمته ويصوت عليه بالمناداة بالأسماء.

فتلى القانون برمته ونودي على حضرة النواب المحترمين بأسمائهم فامتنع النائب  
المحترم السيد جورج عقل عن التصويت.

-إجماع-

الرئيس — قبل القانون بالإجماع.

\* \* \*

## Annexe 5

Tableau des conventions entre le Liban et les autres pays<sup>378</sup>.

<b>Country</b>	<b>Signed</b>	<b>Legal Reference</b>
Alegria	March 26,2002	Law N. 456. In O.G.N. 50 dated September 5, 2002.
Armenia	September 16,1998	Law N. 38. In O.G.N. 10 dated March 1, 1999.
Bahrain	August 7, 2003	Law N. 569. In O.G.N. 9 dated February 13, 2004.
Belarus	June 19, 2001	Law N. 370. In O.G.N. 64 dated December 27, 2001.
Cuba	February 4, 2001	Law N. 334. In O.G.N. 39 dated August 9, 2001.
Cyprus	February 18, 2003	Law N.530. In O.G.N. 8 dated October 22,2003.
Czech Reoublic	August28,1997	Law N. 82. In O.G.N. 28 dated June 17,1999.
Egypt	March 17, 1996	Law N. 582. In O.G.N. 35 dated August 8, 1996.
France	July 24, 1962	Law N. 13673. In O.G.N. dated August 23, 1963.
Gabon	February 20, 2001	Law N. 516. In O.G.N. 35 dated July 24,2003.
Iran	October 22, 1998	Law N. 43. In O.G.N. 10 dated March 1, 1999.
Italy	November 22, 2000	Law N. 288. In O.G.N. 19 dated April 19, 2001.
Jordan	October 31, 2002	Law N.534. In O.G.N. 8 dated October 22, 2003.
Kuwait	January 21, 2001	Law N. 293. In O.G.N. 19 dated April 19, 2001.
Malaysia	January 20, 2003	Law N. 517. In O.G.N. 35 dated July 24,2003.
Malta	February 23, 99	Law N. 119. In O.G.N. 52 dated November 3, 1999.
Morocco	October 20, 2001	Law N. 404 In O.G N. 34 dated June 13, 2002.
Poland	July 26, 1999	Law N. 178 In O.G.N. 25 dated June 8,2000.
Romania	June 28, 1995	Law N. 577. In O.G.N. 38/96 dated July 24, 1996.
Russia	April 7, 1997	Law N. 29. In O.G.N. 10 dated March 1, 1999.
Senegal	October 19, 2002	Law N.538. In O.G.N. NA8 dated October 22, 2003.
Sudan	March 9, 2004	Law N. 614. In O.G.N. 64 dated December 2, 2004.
Sultanate of Oman	April 12,2001	Law N. 353. In O.G.N. 42 dated August 23, 2001.
Syria	January 12, 1997	Law N. 658. In O.G.N. 37 dated July 31, 1997.
Tunisia	June 24, 1998	Law N. 36. In O.G.N. 10 dated March 1, 1999.
Ukraine	April 22, 2002	Law N. 500. In O.G.N. 35 dated July 24, 2003.
UAE	May 17, 1998	Law N. 42. In O.G.N. 10 dated March 1, 1999.

<sup>378</sup> Tiré de [www.finance.gov.lb](http://www.finance.gov.lb)

T Yemen	September 29, 2002	Law N. 513. In O.G.N. 35 dated July 24, 2003.
---------	--------------------	---

# **TABLES DES MATIERES**

REMERCIEMENTS .....	3
LISTES DES PRINCIPALES ABREVIATIONS .....	4
SOMMAIRE .....	6
INTRODUCTION GENERALE .....	7
<b>SECTION 1- LA DIMENSION RELIGIEUSE DES PREMIERS IMPOTS DIRECTS.....</b>	<b>11</b>
- La djizya ou la capitation .....	13
- Le Khiradje ou Impôt foncier .....	14
<b>SECTION 2- LA TRANSFORMATION DES IMPOTS ISLAMIQUES SOUS L'EMPIRE OTTOMAN.....</b>	<b>15</b>
§ 1- DES IMPOTS « LEGAUX » AUX IMPOTS ARBITRAIRES .....	15
§ 2- L'ETAT DES IMPOTS DIRECTS PERÇUS EN SYRIE ET AU LIBAN, A LA VEILLE DE L'ETABLISSEMENT DU MANDAT FRANÇAIS .....	16
§ 3- LE REGIME FISCAL DES VILAYETS.....	17
A- <i>L'impôt foncier bâti</i> .....	17
B- <i>L'impôt foncier non bâti</i> .....	17
C- <i>Les Dîmes</i> .....	18
1. L'Aghnam.....	19
2. Le Temettu.....	19
D- <i>L'impôt des routes ou prestations</i> .....	19
§ 4- LE REGIME SPECIAL DE LA PROVINCE AUTONOME DU MONT LIBAN .....	20
A- <i>Les impôts expédiés à Constantinople</i> .....	20
1. L'impôt foncier .....	20
2. La capitation .....	21
B- <i>Les impôts perçus par le gouvernement de Mont Liban</i> .....	21
1. La taxe sur les animaux et les nomades .....	21
2. L'impôt sur la propriété bâtie .....	21
3. L'impôt des routes ou prestations.....	21
§ 5- LES LIMITES DU SYSTEME FISCAL OTTOMAN .....	22
A- <i>L'effet des capitulations sur les impôts</i> .....	22
B- <i>La dette publique ottomane (DPO)</i> .....	23
<b>SECTION 3- L'ADAPTATION DES IMPOTS DIRECTS SOUS LE MANDAT FRANÇAIS.....</b>	<b>26</b>
§ 1- LA CORRECTION DU SYSTEME FISCAL OTTOMAN .....	26
A- <i>L'impôt sur la propriété bâtie</i> .....	27
1. Les exemptions permanentes.....	27
2. Les exemptions temporaires .....	27
B- <i>L'impôt sur la propriété non bâtie</i> .....	29
1. La solution syrienne .....	29
2. La solution Alaouite .....	30
3. La solution libanaise.....	30
C- <i>Les dîmes</i> .....	31
§ 2- LA SURVIVANCE DE LA LEGISLATION OTTOMANE AU LIBAN .....	33
A- <i>L'agham</i> .....	33
1. Sur l'ancien territoire du vilayet.....	34
2. Sur l'ancienne province autonome de Mont-Liban.....	34
B- <i>Le Temettu</i> .....	35
1. Le Temettu des professions .....	35
2. Le Temettu des traitements et des salariés.....	36
3. Le Temettu des établissements d'enseignement, professeurs et instituteurs .....	37
4. Le Temettu des entrepreneurs et fournisseurs .....	38
5. Le Temettu des sociétés concessionnaires et des sociétés d'assurances.....	38
C- <i>L'impôt des routes</i> .....	39
<b>SECTION 4- LE DROIT FISCAL LIBANAIS : SOURCE ET NECESSITE DE REFORME .....</b>	<b>41</b>
§ 1- LES SOURCES DU DROIT FISCAL .....	41
A- <i>La constitution Libanaise</i> .....	42

B- <i>La Loi</i> .....	43
1. Les lois régissant directement la fiscalité libanaise .....	44
2. Les lois régissant indirectement la fiscalité libanaise .....	45
3. L'interaction entre ces différentes lois.....	46
C- <i>Les règlements</i> .....	47
D- <i>Les tribunaux et la jurisprudence</i> .....	48
E- <i>Les conventions internationales</i> .....	48
§ 2- LA NECESSITE D'UNE NOUVELLE FISCALITE DIRECTE .....	49
<b>PREMIERE PARTIE</b> .....	<b>53</b>
<b>UNE FISCALITE DIRECTE ANCRÉE DANS L'HISTOIRE</b> .....	<b>53</b>
<b>TITRE 1- LA REFONDATION DE LA FISCALITE DIRECTE</b> .....	<b>57</b>
<b>CHAPITRE 1- L'INSTITUTION QUALIFICATIVE D'UN IMPOT SUR LE REVENU</b> .....	<b>60</b>
<b>SECTION 1- UN IMPOT CEDULAIRE</b> .....	<b>60</b>
§1- L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES PROFESSIONS INDUSTRIELLES, COMMERCIALES ET NON COMMERCIALES (BIC, BNC) .....	61
A- <i>Les personnes imposables</i> .....	61
B- <i>Les personnes exemptées</i> .....	62
1. Les exemptions permanentes.....	63
2. Les exemptions temporaires .....	66
C- <i>Les revenus imposables et leur détermination</i> .....	68
D- <i>La détermination des bénéfices imposables</i> .....	69
1. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice réel ou de la déclaration contrôlée .....	70
2. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice forfaitaire.....	74
3. Le régime d'imposition sur la base du bénéfice estimé .....	77
E- <i>Le traitement spécifique des plus – values des particuliers</i> .....	78
F- <i>Le traitement spécifique des réévaluations</i> .....	79
G- <i>Les bénéfices des non-résidents</i> .....	80
§2- L'IMPOSITION DES TRAITEMENTS, SALAIRES ET RENTES VIAGERES (I.T.S.).....	81
A- <i>Les personnes et les revenus imposables</i> .....	82
B- <i>Les revenus exonérés</i> .....	84
C- <i>La territorialité de l'impôt</i> .....	85
D- <i>Les obligations de l'employeur</i> .....	86
E- <i>Les modalités de calcul de l'impôt</i> .....	87
§3- L'IMPOT SUR LES REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS.....	89
A- <i>Le champ d'application</i> .....	89
B- <i>La retenue à la source</i> .....	90
C- <i>Les exemptions</i> .....	90
D- <i>Le calcul de l'impôt sur les bénéfices réalisés</i> .....	91
<b>SECTION 2- UN IMPOT REEL PERSONNALISE</b> .....	<b>92</b>
§1- LA PROGRESSIVITE.....	92
§2- L'ABATTEMENT A LA BASE ET LES CHARGES DE FAMILLE .....	94
§3- LES DEROGATIONS A LA PERSONNALISATION DE L'IMPOT .....	95
CONCLUSION.....	97
<b>CHAPITRE 2- LA CREATION DISTINCTE D'UN IMPOT SUR LE REVENU DES IMMEUBLES</b> .....	<b>98</b>
<b>SECTION 1- L'EMERGENCE D'UNE FISCALITE DIRECTE COMPLEMENTAIRE</b> .....	<b>99</b>
§1- L'ASSIETTE LIMITEE DE L'IMPOT SUR LA PROPRIETE BATIE .....	101
A- <i>Le champ d'application de l'IPB</i> .....	101
1. Les exemptions permanentes.....	102
2. Les exemptions temporaires .....	102
B- <i>La détermination des revenus imposables</i> .....	103
1. Les charges déductibles du revenu brut.....	106
2. Les exemptions particulières ou partielles .....	106
§2- LA LIQUIDATION DE L'IMPOT SUR LA PROPRIETE BATIE .....	108

A-	<i>L'impôt progressif</i> .....	108
B-	<i>L'obligation de déclarer</i> .....	109
C-	<i>Les inconvénients de l'impôt sur les propriétés bâties</i> .....	109
<b>SECTION 2 - L'IMPOSITION ARCHAÏQUE DE L'IMMEUBLE NON BATI</b> .....		<b>112</b>
§1-	UN IMPOT ARCHAÏQUE « L'IMPOT SUR LES TERRES AGRICOLES OU DESTINEES A L'AGRICULTURE ».....	113
A-	<i>La détermination des revenus agricoles imposables</i> .....	113
1.	Le régime du bénéfice réel.....	113
2.	Le régime du bénéfice forfaitaire.....	114
B-	<i>La liquidation de l'impôt</i> .....	114
1.	Les charges de famille.....	114
2.	La progressivité.....	114
C-	<i>Les difficultés d'application de « l'impôt des terres »</i> .....	115
§2-	LES CONSEQUENCES DE LA SUSPENSION : LA NON-IMPOSITION DU SECTEUR AGRICOLE.....	115
CONCLUSION.....		119
CONCLUSION TITRE 1.....		120
<b>TITRE 2- LES CONTRAINTES RESTRICTIVES RELATIVES A LA FISCALITE DIRECTE</b> .....		<b>122</b>
<b>CHAPITRE 1- DES CONTRAINTES LIEES A L'ADMINISTRATION</b> .....		<b>123</b>
<b>SECTION 1- DES CONTRAINTES ADMINISTRATIVES</b> .....		<b>123</b>
§1-	LES INSUFFISANCES DE FORMATION DE L'ADMINISTRATION.....	123
A-	<i>Les insuffisances administratives : facteur d'immobilisme</i> .....	124
B-	<i>Un personnel incompétent et mal encadré</i> .....	124
C-	<i>Une mauvaise organisation</i> .....	126
D-	<i>Les rémunérations</i> .....	127
E-	<i>La corruption du fisc</i> .....	127
§2-	LA FORMATION INSUFFISANTE DU CONTRIBUABLE.....	129
A-	<i>Une formation intellectuelle et technique insuffisante</i> .....	129
1.	La nécessité de l'éducation du contribuable.....	129
2.	Les exigences de l'éducation du contribuable.....	130
B-	<i>La résistance du contribuable libanais à l'impôt</i> .....	130
1.	La fraude fiscale.....	131
2.	L'évasion fiscale.....	132
C-	<i>Le manque de collaboration entre les contribuables et l'administration</i> .....	132
<b>SECTION 2- DES CONTRAINTES LEGISLATIVES</b> .....		<b>133</b>
§1-	LE FAIBLE RENDEMENT DES IMPOTS DIRECTS ENTRAINE LA PREDOMINANCE DES IMPOTS INDIRECTS.....	133
§2-	L'IMPOSITION DES REVENUS ET LE CRITERE DE JUSTICE : DE L'INEGALITE DEVANT L'IMPOT A L'INEGALITE PAR L'IMPOT.....	135
A-	<i>La répartition inégale des charges publiques</i> .....	136
B-	<i>La sous-imposition des BIC, BNC et les bénéficiaires des sociétés</i> .....	137
1.	Le régime d'imposition sur la base du bénéfice réel.....	137
2.	Le régime de l'imposition sur la base du bénéfice forfaitaire.....	138
3.	Le régime de l'imposition sur la base du bénéfice estimé.....	139
C-	<i>Le traitement privilégié des bénéficiaires agricoles</i> .....	140
D-	<i>La surimposition des salaires</i> .....	140
E-	<i>Le recours limité à la règle de la progressivité</i> .....	141
F-	<i>La non imposition des plus values des particuliers</i> .....	142
G-	<i>La non imposition des plus values des travaux publics</i> .....	145
H-	<i>Le recouvrement ajourné de la retenue à la source</i> .....	145
<b>CHAPITRE 2- DES CONTRAINTES SUBIES PAR L'ADMINISTRATION</b> .....		<b>149</b>
<b>SECTION 1- SUR LE PLAN ECONOMIQUE</b> .....		<b>149</b>
§1-	LE PROBLEME DE PRODUCTIVITE.....	149
A-	<i>Les recettes totales</i> .....	150
B-	<i>Rendement des impôts directs sous le régime actuel</i> .....	153
C-	<i>La proportion des différents impôts directs dans le rendement global des recettes des impôts</i> .....	156

D-	<i>Le rendement des impôts directs foncier sur la propriété bâtie</i>	158
E-	<i>Conclusion sur la productivité des impôts directs</i>	160
§2-	<b>LE PROBLEME DE LA JUSTICE FISCALE</b>	161
A-	<i>La fiction des bases d'imposition</i>	161
B-	<i>La politique de dégrèvements massifs</i>	163
C-	<i>La fuite de la matière imposable</i>	163
D-	<i>La répartition injuste des charges de l'impôt</i>	163
<b>SECTION 2-</b>	<b>SUR LE PLAN POLITIQUE</b>	<b>164</b>
§1-	<b>LES POLITIQUES ECONOMIQUES ET FINANCIERES</b>	165
A-	<i>Politique fiscale et croissance économique</i>	165
B-	<i>Politique fiscale et capitaux propres</i>	166
C-	<i>Politique fiscale et investissement de l'entreprise</i>	167
§2-	<b>LES POLITIQUES SOCIALES</b>	169
§3-	<b>LES OBSTACLES POLITIQUES A TOUT CHANGEMENT DU SYSTEME FISCAL ACTUEL</b>	170
A-	<i>Le professionnalisme : cause de rigidité et de sclérose</i>	170
B-	<i>L'attitude systématiquement négative du Parlement</i>	171
C-	<i>Les groupes de pression</i>	172
	<b>CONCLUSION</b>	173
	<b>CONCLUSION DU SECOND TITRE</b>	175
	<b>CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE</b>	176
<b>SECONDE PARTIE</b>		<b>177</b>
<b>UNE FISCALITÉ DIRECTE RESTRUCTUREE</b>		<b>177</b>
<b>TITRE 1- UNE DYNAMIQUE VERS L'IMPOT GLOBAL SUR LE REVENU</b>		<b>181</b>
<b>CHAPITRE 1- DES REFORMES ANTICIPEES</b>		<b>182</b>
<b>SECTION 1 – LA DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES (DGE)</b>		<b>183</b>
§1-	<b>LA CONSTITUTION DE LA DGE</b>	183
A-	<i>Les objectifs et les fonctions du service de la DGE</i>	184
1.	Les points forts	185
2.	Les points faibles	185
B-	<i>Le système organisationnel de la DGE</i>	186
1.	Département du service des contribuables	187
2.	Département de traitement des données	187
3.	Département de l'engagement ou de l'obligation fiscale	187
4.	Département de l'Audit ou de vérification fiscale	187
5.	Département des objections et des plaintes	188
C-	<i>Le périmètre et les critères des grands contribuables</i>	188
§2-	<b>QUELQUES RESULTATS TANGIBLES</b>	189
A-	<i>Nombre de grands contribuables</i>	189
B-	<i>Montants déclarés</i>	191
§3-	<b>DES PROPOSITIONS D'AVENIR POUR LA DGE</b>	191
<b>SECTION 2 – LA DEDUCTION DE L'IMPOT A LA SOURCE DES SALAIRES – DASS</b>		<b>193</b>
§1-	<b>LES OBJECTIFS DE LA DASS</b>	194
§2-	<b>LE SYSTEME ORGANISATIONNEL DE LA DASS</b>	195
A-	<i>Département du service des contribuables</i>	196
B-	<i>Département du traitement des données</i>	196
C-	<i>Département de l'engagement fiscal</i>	196
D-	<i>Département de législation</i>	197
E-	<i>Département de l'Audit ou de vérification fiscale</i>	197
F-	<i>Département des plaintes et des objections</i>	197
§3-	<b>QUELQUES RESULTATS PROBANTS</b>	198
A-	<i>Un nombre croissant de contribuables</i>	198
B-	<i>Les montants déclarés</i>	199
1.	Evolution du montant de l'impôt déclaré et collecté des déclarations R5 et R10 entre 2003 et 2008 en Milliards L.L. (1 Euro = 2140 L.L. environ)	199

2.	Evolutions des déclarations personnelles .....	203
3.	Evolution des déclarations personnelles en pourcentage .....	204
	C- <i>Résultats des redressements fiscaux</i> .....	204
1.	Résultats des redressements fiscaux de toutes les sociétés non exemptées.....	205
2.	Résultats des redressements fiscaux des établissements exemptés .....	205
	CONCLUSION.....	207
<b>CHAPITRE 2- LES ORIENTATIONS DE L'ADMINISTRATION FISCALE EN MATIERE D'IMPOT GLOBAL SUR LE REVENU .....</b>		<b>208</b>
<b>SECTION 1- LES OBJECTIFS DE L'IMPOSITION GLOBALE DES REVENUS .....</b>		<b>209</b>
§1-	DU POINT DE VUE DE L'ADMINISTRATION .....	210
§2-	DU POINT DE VUE DU CONTRIBUABLE .....	211
	A- <i>Une formation intellectuelle et technique suffisante du contribuable</i> .....	211
	B- <i>La limitation de l'évasion et de la fraude fiscales</i> .....	211
§3-	LES TECHNIQUES D'IMPOSITION DES DEUX REGIMES DANS LEURS FORMES QUANTITATIVES .....	212
	A- <i>Le régime cédulaire</i> .....	212
	B- <i>Le régime de l'impôt unique</i> .....	213
	C- <i>Les principaux éléments devant caractériser l'impôt global en matière de revenus professionnels</i> .....	214
§4-	LES CARACTERISTIQUES DES DEUX SYSTEMES .....	215
	A- <i>Pour le système cédulaire</i> .....	216
	B- <i>Pour le système de l'impôt global sur le revenu</i> .....	216
<b>SECTION 2- LE PROJET DU SYSTEME DE L'IMPOT GLOBAL SUR LE REVENU.....</b>		<b>218</b>
§1-	LES PRINCIPES GENERAUX DE L'IMPOSITION GLOBALE .....	219
§2-	LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES .....	220
	A- <i>Les revenus imposables</i> .....	220
	B- <i>Les contribuables ou personnes imposables</i> .....	221
1.	Le régime du bénéfice réel .....	222
2.	Le régime simplifié .....	223
3.	Le régime des « petits contribuables » .....	223
	C- <i>Les déductions, exemptions et abattements</i> .....	224
§3-	L'IMPOT RETENU A LA SOURCE .....	224
§4-	L'IMPOT SUR LES BENEFICES DES PERSONNES MORALES .....	226
	CONCLUSION DU SECOND CHAPITRE .....	228
	CONCLUSION DU TITRE 1 .....	229
<b>TITRE 2- L'IMPOT GLOBAL : IMPACTS ET DEFIS.....</b>		<b>231</b>
<b>CHAPITRE 1- LES CONSEQUENCES DU PASSAGE A L'IMPOSITION GLOBALE.....</b>		<b>231</b>
<b>SECTION 1- LA SITUATION ECONOMIQUE ACTUELLE .....</b>		<b>232</b>
§1-	UNE PERIODE DE RENAISSANCE.....	233
§2-	UN RETOUR A L'OUVERTURE.....	234
§3-	UNE ETAPE VERS UN COMMERCE MONDIAL.....	235
<b>SECTION 2- LES IMPACTS ECONOMIQUES.....</b>		<b>237</b>
§1-	L'IMPACT MICRO-ECONOMIQUE .....	237
	A- <i>Les principes économiques de l'imposition</i> .....	238
1.	Le principe d'équité.....	239
2.	Le principe de neutralité .....	239
3.	La prise en compte de la règle de l'efficacité économique .....	239
4.	Le principe de la simplicité .....	240
5.	Le principe de compétitivité.....	240
6.	Le principe d'efficacité.....	240
	B- <i>Les contrôles sur les impositions et les déclarations</i> .....	242
1.	Le contrôle sur les fuites dans les impositions et les déclarations .....	242
2.	La souplesse administrative.....	243
§2-	L'IMPACT MACRO-ECONOMIQUE.....	243
	A- <i>Les bons de Trésor</i> .....	244
1.	Du point de vue national.....	244

2.	Du point de vue international .....	246
	B- <i>L'impact sur l'endettement</i> .....	247
	C- <i>Impact sur le budget et la relance économique</i> .....	252
<b>CHAPITRE 2- UNE MISE EN ŒUVRE DIFFICILE .....</b>		<b>257</b>
<b>SECTION 1- LE PRINCIPAL DEFI DE L'APPLICATION DE L'IMPOT GLOBAL .....</b>		<b>257</b>
§1-	LE SECRET BANCAIRE : DEFINITION ET HISTOIRE .....	258
§2-	LA LOI SUR LE SECRET BANCAIRE .....	259
	A- <i>Une controverse sur l'existence du secret bancaire en droit fiscal</i> .....	261
	B- <i>Les privilèges du secteur bancaire</i> .....	262
	C- <i>Quelques Observations</i> .....	263
§3-	LES OBJECTIFS DE L'INSTAURATION DU SECRET BANCAIRE.....	265
§4-	LES AUTORITES FISCALES ET LE SECRET BANCAIRE.....	266
	A- <i>Le régime d'opposabilité absolue</i> .....	266
	B- <i>Le régime d'opposabilité partielle</i> .....	267
	C- <i>Le régime d'inopposabilité</i> .....	267
§5-	COMPARAISON AVEC LES AUTRES PAYS APPLIQUANT LE SECRET BANCAIRE .....	268
§6-	L'ADAPTATION DU FISC .....	270
§7-	LES SOLUTIONS PROPOSEES POUR LA BONNE APPLICATION DE L'IMPOSITION GLOBALE .....	271
	A- <i>L'expérience Egyptienne</i> .....	272
	B- <i>L'expérience tunisienne</i> .....	273
<b>SECTION 2- LES CARACTERES TECHNIQUES DE L'IMPOT GLOBAL .....</b>		<b>275</b>
§1-	LA DESCRIPTION DE L'IMPOT GLOBAL A APPLIQUER .....	276
	A- <i>Les réformes déjà en application</i> .....	276
	B- <i>Le plan de l'application de l'impôt global sur le revenu</i> .....	276
§2-	LES REFORMES NECESSAIRES POUR UNE MEILLEURE APPLICATION .....	277
	A- <i>Une unité de législation</i> .....	277
	B- <i>La modernisation des techniques administratives</i> .....	278
1.	L'amélioration des méthodes de travail .....	279
2.	L'informatisation progressive des procédures fiscales .....	279
§3-	LES CONSEQUENCES STRATEGIQUES POUR LES CONVENTIONS FISCALES .....	280
	A- <i>Une stratégie fiscale internationale</i> .....	281
1.	Les conventions fiscales .....	282
2.	Les manipulations du fait des disparités .....	283
	B- <i>L'influence de la nouvelle réforme sur les conventions</i> .....	284
	C- <i>La répartition de l'assiette imposable en cas des conventions</i> .....	285
CONCLUSION DU SECOND CHAPITRE .....		287
CONCLUSION DU SECOND TITRE .....		288
CONCLUSION DE LA SECONDE PARTIE .....		289
CONCLUSION GENERALE .....		291
BIBLIOGRAPHIE .....		296
<b>LISTE DES TABLEAUX</b> .....		<b>302</b>
<b>LISTE DES GRAPHIQUES</b> .....		<b>304</b>
<b>ANNEXES</b> .....		<b>305</b>
<b>ANNEXE 1</b> .....		<b>306</b>
<b>ANNEXE 2</b> .....		<b>351</b>
<b>ANNEXE 3</b> .....		<b>356</b>
<b>ANNEXE 4</b> .....		<b>359</b>
<b>ANNEXE 5</b> .....		<b>368</b>
<b>TABLES DES MATIERES</b> .....		<b>370</b>