



لدراسات القانونية والإدارية

Directeur responsable
Docteur Redouane ELANBI

Revue Scientifique Trimestrielle
Spécialisé dans les Etudes Juridiques et Administratives

Etudes et Recherches

PRESSION FISCALE OPTIMALE ET CROISSANCE
ECONOMIQUE AU MAROC

Afifi Mehdi Ramdaoui
Abdelillah

Le cadre fiscal de la Zakat : L'assiette, la
liquidation, et l'affectation

E. EL AKRY & EL KORDI
AL MOUSTAPHA

Droit de l'eau et fiscalité locale au Maroc, quelle
adaptation ?

Ahmed Boutoumilate

N° spécial 2019

Sommaire

PRESSION FISCALE OPTIMALE ET CROISSANCE ECONOMIQUE AU MAROC

Afifi Mehdi Ramdaoui Abdelillah5

Le cadre fiscale de la Zakat : L'assiette, la liquidation, et l'affectation

E. EL AKRY & EL KORDI AL MOUSTAPHA21

Droit de l'eau et fiscalité locale au Maroc, quelle adaptation ?

Ahmed Boutoumilate39

PRESSION FISCALE OPTIMALE ET CROISSANCE ECONOMIQUE AU MAROC

Afifi Mehdi Ramdaoui Abdelillah
Doctorant en sciences économiques
Doctorant en sciences économiques
FSJES Agdal, FSJES Agdal,
Université Mohammed V
Université Mohammed V Rabat

Introduction :

La politique fiscale occupe une place primordiale parmi les différentes politiques économiques, parce que d'une part «la majorité des individus perçoit mieux en quoi sa situation est affectée par une modification des impôts et taxes que par une variation de la réserve obligatoire ou du taux d'intérêt de la banque centrale »¹, et d'autre part, l'importance de la politique fiscale se reflète dans les effets économiques et sociaux engendrés par les trois rôles fondamentaux qu'attribue la théorie économique au rôle de l'Etat, MUSGRAVE (1959) présente ses fonctions comme suit :

- l'allocation optimale des ressources, c'est-à-dire la production de biens et services publics plus satisfaisants que ceux résultant du marché. A titre indicatif, l'usage que peut faire l'Etat de la fiscalité pour orienter certaines consommations.

¹ Jacques Généreux, 1993, « Introduction à la politique économique »,Edition Du Seuil, page : 208.

- la redistribution des revenus visant à corriger les inégalités engendrés par la répartition initiale des revenus et des richesses entre classes sociales.

- la stabilisation économique qui joue le rôle de régulateur de l'économie à travers le maintien de la stabilité des prix, l'assurance du plein emploi des facteurs de production et la lutte contre les externalités négatives.

Ainsi l'étude des objectifs de la politique fiscale nous mène à se poser la question sur la quantité de pression fiscale, définie comme « la part de la richesse nationale occupée par la fiscalité, sous forme de prélèvements obligatoires »¹, auquel l'Etat doit procéder tout en assurant un niveau optimal des trois objectifs.

Le souci du niveau de prélèvement obligatoire réalisé par l'Etat a suscité l'intérêt de plusieurs économistes. Selon les économistes de la théorie de l'offre, on suppose que la présence de l'Etat dans l'économie influence le dynamisme économique, parce que la hausse des dépenses publiques induit des besoins de financement qui provoquent une hausse des prélèvements fiscaux, ce qui entraîne une baisse de l'incitation au travail, à l'investissement et à la consommation. Ainsi ce mécanisme se traduit par une baisse des recettes fiscales.

Arthur LAFFER (1978) adhère au postulat avancé par les économistes de la théorie de l'offre en admettant que trop d'impôt tue l'impôt. Il a proposé une courbe en cloche qui relie le taux marginal d'imposition à l'évolution des recettes fiscales et stipule qu'il existe un niveau d'imposition optimal qui correspond au sommet de la courbe et qui assure des recettes fiscales maximales sans nuire à l'activité économique. Alors que BARRO (1990) fut l'un des premiers économistes ayant souligné

¹ Arnaud PARIENTY, 1999, « Prélèvements obligatoires : que mesurent les prélèvements obligatoires ? », alternatives économiques, no 173, Paris, p. 58.

l'existence d'un seuil de pression fiscale optimal, qui maximise la croissance économique, sous la forme d'une courbe de LAFFER.

Ces propos théoriques, qui évoquent la problématique de détermination d'un seuil de pression fiscale optimal maximisant la croissance économique, ont fait l'objet de plusieurs tests empiriques notamment par le modèle de SCULLY(1996,2003).

Le présent travail aura comme objectif de répondre à la problématique suivante : *existe-il un seuil de pression fiscale et quel est son niveau optimal au Maroc?*

On procèdera, d'abord, en présentant une revue de littérature théorique et empirique qui traite la relation entre la fiscalité et la croissance économique et qui détermine le seuil optimal de prélèvement obligatoire maximisant la croissance économique.

Puis on essaiera de tester économétriquement l'existence d'un effet de seuil dans la relation non linéaire entre pression fiscale et croissance économique à l'aide du test Hansen et d'estimer le taux de pression fiscale optimal au Maroc, en appliquant la méthode du modèle de SCULLY.

A) Revue de littérature :

La relation entre la politique fiscale et la croissance économique est un sujet qui a suscité l'intérêt de plusieurs économistes. Skinner(1987) et Engen-Skinner(1996) ont essayé de vérifier l'existence d'une relation linéaire entre la fiscalité et la croissance économique, où l'impact des impôts est considéré constant dans le temps, et d'analyser les moyens par lesquels la politique fiscale influence la croissance économique en se basant sur le modèle de Solow(1956) qui explique la production globale par le capital physique, le capital humain et la technologie. Ils ont supposé que les variables fiscales exercent indirectement des effets négatifs sur la croissance économique à travers quatre canaux :

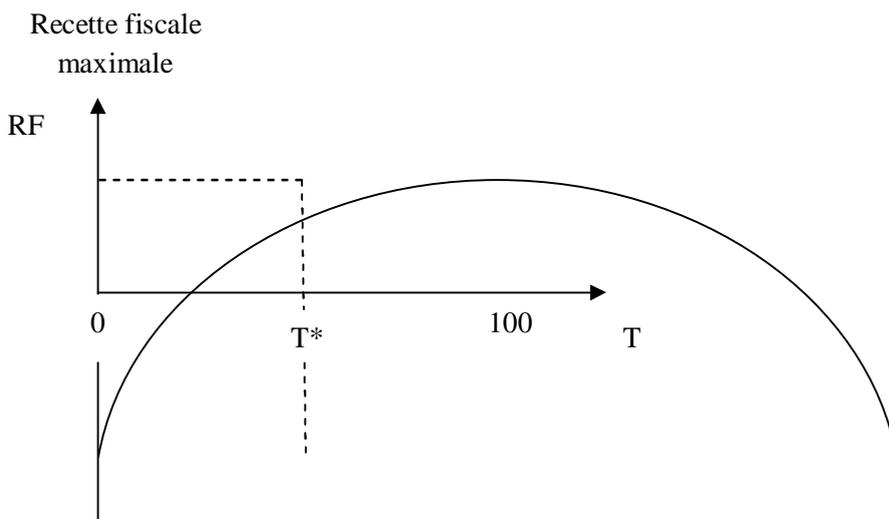
- une instauration des taux d'impositions élevés décourage l'investissement privé parce qu'ils renchérissent le coût du capital physique.

- un impôt sur le revenu exagéré réduit l'offre ou le temps du travail.

- une politique fiscale excessive freine la croissance des productivités globales du capital et du travail en réduisant les activités de recherche, d'innovation et de développement.

- la politique fiscale affecte la productivité marginale du capital en engendrant un déplacement des investissements privés productifs mais lourdement imposés vers des secteurs d'activités moins productifs et qui bénéficient d'une fiscalité avantageuse.

En revanche l'interaction entre la fiscalité et la croissance pourrait avoir une allure non linéaire, sous la forme d'une « courbe de Laffer ».



Cette courbe, qui a été présentée par Arthur Laffer (1981), décrit l'évolution des recettes fiscales en fonction du taux marginal d'imposition, en reliant le taux d'imposition (T) en abscisse et les

recettes fiscales en ordonnée (RF). Il a illustré l'idée d'existence d'un niveau maximal et optimal d'imposition au delà duquel le revenu de l'impôt baisse. Un taux d'imposition nul engendre, évidemment, un revenu fiscal nul, alors que l'augmentation du taux marginal d'imposition provoque des recettes fiscales supplémentaires. Par ailleurs, lorsque le taux marginal d'imposition dépasse le point t^* , appelé le taux d'imposition optimal, les recettes fiscales diminuent. Suite aux anticipations rationnelles des agents économiques, toute hausse des taux d'imposition au delà du niveau optimal réduit l'offre du travail et l'investissement, ce qui entraîne une baisse du volume de la production. Ainsi, on assiste à un ralentissement de la croissance, des recettes fiscales et à l'apparition des comportements d'évasion et de fraude fiscale.

Cependant depuis l'apparition des modèles de la croissance endogène, certains économistes se sont intéressés à la relation entre la politique budgétaire et la croissance économique notamment Barro (1990) qui a souligné l'existence d'une courbe de Laffer entre le taux d'imposition et le taux de croissance économique.

Pour expliquer cette problématique, Barro (1990) considère la fonction de production suivante :

$$Y_t = AK_t^{(1-\alpha)}G_t^\alpha$$

Comportant deux inputs :

K_t : Capital privé

G_t : Capital public (dépenses publiques)

Avec des dépenses publiques financées par un impôt proportionnel au revenu :

$$G_t = \tau Y_t$$

Il a stipulé que des dépenses en infrastructures financées par des recettes fiscales rendent plus efficace l'activité productive du secteur privé, c'est-à-dire que les dépenses publiques permettent la croissance

du revenu. Ce qui entraîne un accroissement de la base fiscale. Celle-ci induit une croissance des dépenses publiques qui à leur tour rendent possible l'accumulation du capital jusqu'au sentier de croissance, dans lequel le ratio dépense publique sur le revenu est égale au taux d'imposition.

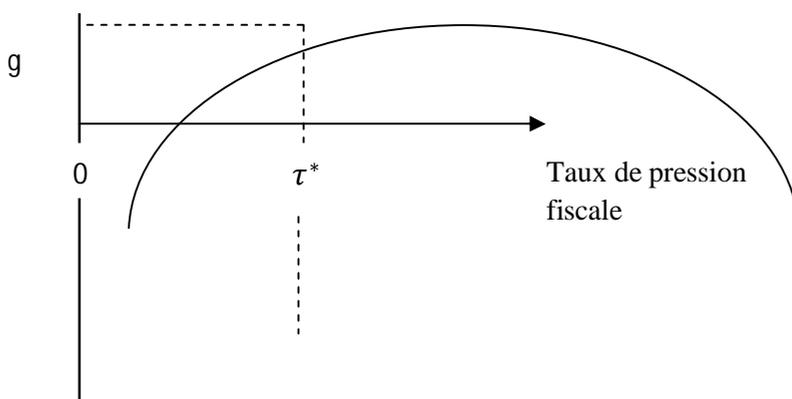
Il a conclut que le taux d'imposition optimale qui maximise la croissance économique doit être égale à l'élasticité de la production du capital public.

$$\tau^* = \alpha = G/Y$$

Si le taux d'imposition τ est inférieur à l'élasticité de la production du capital public α , le secteur privé souhaitera une hausse des taux d'impositions de façon à rendre le capital privé plus productif. Et si le taux d'imposition est supérieur à la valeur α , la politique fiscale découragera l'investissement et la croissance économique.

Ces déductions peuvent être illustrées dans une courbe, qui relie le taux de croissance (g) à la pression fiscale (τ), et qui indique l'existence d'un seuil optimal de pression fiscale maximisant la croissance économique.

Taux de croissance



Le niveau optimal de la pression fiscale a fait l'objet de plusieurs tests empiriques, en particulier par Scully qui a estimé le taux de pression fiscale optimal pour certain pays au cours d'une période donnée. Il a montré que le taux de pression fiscale optimal diffère d'un pays à un autre et selon les périodes d'estimation pour un même pays.

Modèles	Pays et période	Taux de pression fiscale optimale
Scully (1996, 2000)	Nouvelle Zélande (1927-1994)	20% du PIB
Scully (1998)	les Etats-Unis (1929-1989) Danemark (1927-1988) Royaume-Uni (1927-1988) Italie (1927-1988) Suède (1927-1988) Finlande (1927-1988) Nouvelle Zélande (1927-1994)	En moyenne, le taux de pression fiscale optimal est de 20% et varie de 16,6% pour la Suède à 25,2% pour le Royaume-Uni. Les niveaux de pression fiscale observés sont cependant plus élevés, variant de 34,1% au Royaume-Uni à 51,6% au Danemark.
(Scully, 1998)	les Etats-Unis (1950 à 1995)	21% du PIB
(Scully, 2003)	les Etats-Unis (1960 à 1990)	19% du PIB, le taux de croissance y afférant est de 6,97%

B) Méthodologie :

1) *Modèle Scully* :

SCULLY (1996¹,2003²) a développé un modèle qui lui a permis de déterminer le seuil de pression fiscale qui maximise la croissance économique. Il a supposé qu'il existe deux secteurs : un secteur privé, et un secteur public qui produit les biens et services publics à partir des recettes des impôts et taxes. Ce qui lui a permis de présenter une fonction de production globale, qui prend la forme Cobb-Douglas :

$$Y_t = a(G_{t-1})^b [(1 - \tau_{t-1})Y_{t-1}]^c$$

Sachant que :

Les dépenses publiques : $G = \tau Y$, avec Y : le produit national brut, et τ : taux de pression fiscale.

La transformation de la fonction précédente en logarithme donne :

$$\log(Y_t) = \log(a) + b \log(G_{t-1}) + c \log [(1 - \tau_{t-1})Y_{t-1}] + \varepsilon$$

$$\begin{aligned} \log(Y_t) &= \log(a) + b \log(\tau_{t-1} Y_{t-1}) \\ &\quad + c \log [(1 - \tau_{t-1})Y_{t-1}] + \varepsilon \end{aligned}$$

Et à partir de son estimation, on déduit le taux de pression fiscale optimal :

$$\tau_1^* = \frac{b}{b + c}$$

¹ Gerald W. Scully, 1996, Taxation and economic growth in New Zealand, *Pacific Economic Review*, 169-177.

² Gerald W. Scully, 2003, Optimal taxation, economic growth and income inequality, *Pub .choice*, 115(3/4), 299- 312.

2) *Fonction quadratique*¹ :

Une autre méthode qui permet d'étudier la courbe en cloche, présentée ci-dessus, est l'estimation de la fonction quadratique suivante :

$$g_t = \alpha + \beta\tau_t + \gamma\tau_t^2 + e_t$$

Avec ; g_t est le taux de croissance économique et τ_t le taux de pression fiscale.

Ainsi le taux de pression fiscale optimal est relevé, en dérivant g_t par τ_t .

$$\frac{dg_t}{d\tau_t} = \beta + 2\gamma\tau_t = 0$$

$$\tau_2^* = -\frac{\beta}{2\gamma}$$

Pour que τ_2^* soit optimal, il faut que $\beta > 0$ et $\gamma < 0$.

B) Estimation du taux de pression fiscale optimal au Maroc :

1) *Présentation de la pression fiscale au Maroc:*

La pression fiscale est l'indicateur le plus utilisé pour déterminer le poids de la fiscalité dans une économie. Cet indicateur, qui met en évidence le degré de fiscalisation d'un pays, s'exprime à partir de deux agrégats macroéconomiques ; les prélèvements fiscaux et le produit intérieur brut. Ainsi le taux de pression fiscale est un ratio qui met en rapport les prélèvements fiscaux payés par les contribuables au numérateur et le PIB au dénominateur.

¹ KEHO Yaya, 2010, Estimating the growth-maximizing tax rate for Cote d'Ivoire: Evidence and implications, Journal of Economics and International Finance, Vol. 2(9), 164-174, September.

La pression fiscale au Maroc découle d'un système fiscal qui a connu une profonde réforme, depuis le milieu de la décennie 80, qui s'est traduite par l'introduction des principaux impôts actuels : la Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en 1986, l'impôt sur les sociétés (IS) en 1987, et l'impôt sur le revenu (IR) en 1990.

A la veille de la réforme fiscale (1980-1985), la pression fiscale était d'environ 19 % du PIB ; avec la réforme, elle est passée à 21,7% pendant la période 1987- 1993, en dépit d'une baisse généralisée des taux d'impositions. Ce taux s'est situé à 20,1% entre 1998 et 2002, puis il a connu une légère hausse de 1% entre 2003 et 2007. Il a atteint une valeur maximale de 26,9 % en 2008, ensuite, il a changé de tendance en 2009, à cause de la chute des recettes fiscales et notamment suite à la baisse des recettes de la TVA et de l'IR d'un montant de 9 187 000 DH comparativement à 2008 à l'issue d'une diminution du barème de l'IR de 42% à 40% comme taux maximal appliqué au revenu annuel supérieur à 150 000DH.

Figure 1: évolution de la pression fiscale

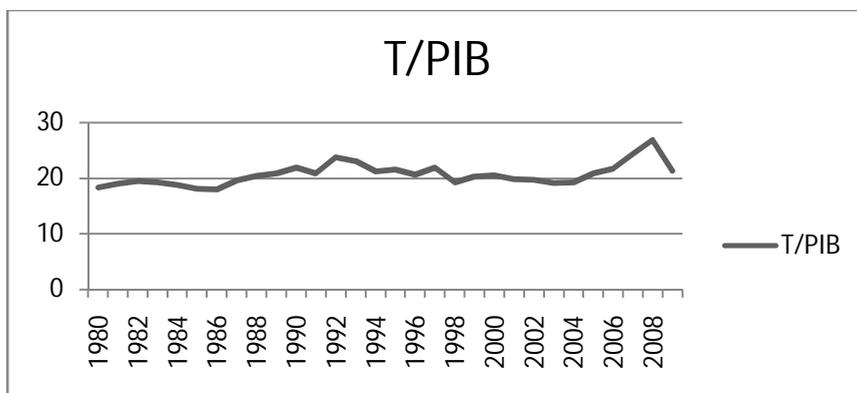


Figure 2: évolution de la croissance annuelle (PIB en%)

2) *Existence d'un effet de seuil : test HANSEN.*

L'une des ambitions de cet article est de vérifier l'existence d'un effet non linéaire dans la relation entre la pression fiscale et la croissance économique en utilisant la méthode de détection du seuil proposé par Hansen (1996,2000).

Il a formulé un modèle à seuil comme suit:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_i + \varepsilon_i \text{ Si } \tau^* \leq \gamma$$

$$Y_i = \beta_0 + \beta_2 X_i + \varepsilon_i \text{ Si } \tau^* > \gamma$$

Où τ^* désigne le taux de pression fiscale qui divise l'échantillon en deux groupes, Y_i la variable dépendante qui représente le taux de croissance économique, X_i la variable explicative qui est le taux de croissance économique, ε_i le terme d'erreur et γ la valeur de la variable de seuil.

La méthode de bootstrap développée par Hansen (2000) permet de tester l'hypothèse nulle d'absence d'effet de seuil et de sélectionner parmi les variables de seuil candidates celle qui peut être retenue comme variable de transition optimale. Si l'hypothèse nulle est rejetée, la relation entre le taux de croissance et la pression fiscale admet une relation non linéaire, sous la forme d'une courbe Laffer. A.D.,

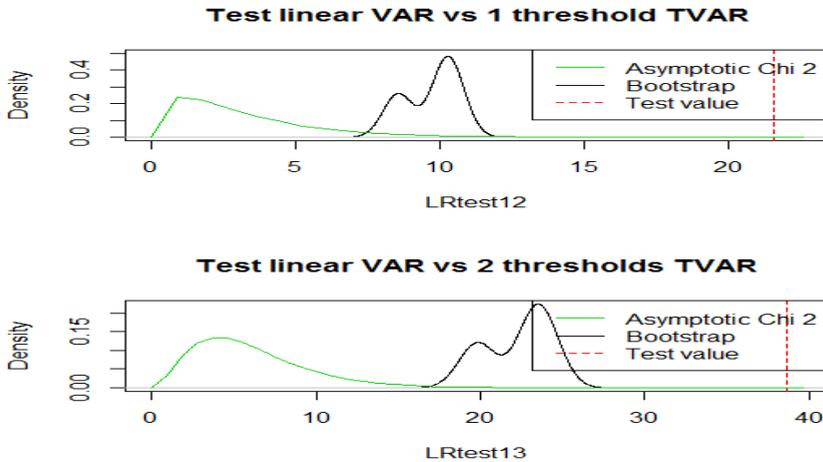
H₀: absence d'effet de seuil (relation linéaire)

H₁: présence d'effet de seuil (relation non linéaire)

La première étape consiste à déterminer si la pression fiscale admet le rejet de l'hypothèse de linéarité.

Les résultats du test Hansen sont présentés comme suit :

	1vs2	1vs3
LR test	21.59859	38.64662
p-val	0.00000	0.00000



Les probabilités des valeurs du test Hansen sont inférieure à 5%, que se soit dans le cas de deux régimes (1vs2), c'est-à-dire lorsque la courbe change d'allure une seule fois, ou bien dans le cas de trois régimes, c'est-à-dire lorsque la courbe change d'allure deux fois.

Puisque l'hypothèse nulle est rejetée, on conclut que la relation entre la croissance économique et la pression fiscale suit un processus non linéaire avec un seuil de pression fiscale optimal.

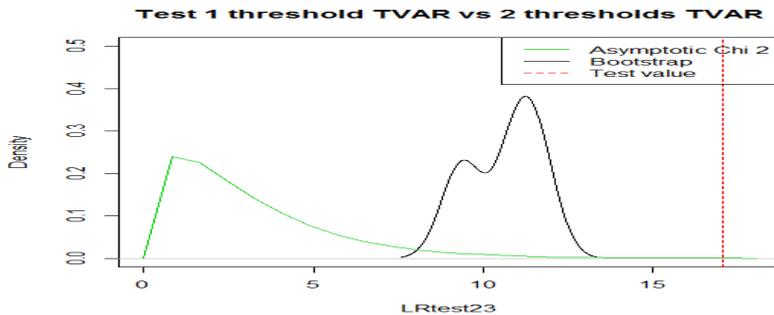
La deuxième étape consiste à déterminer le nombre de seuil qu'existe dans la relation entre la pression fiscale et la croissance économique en vérifiant les hypothèses suivantes :

H_0 : deux régimes (un seuil)

H_1 : trois régimes (deux seuils)

Les résultats du test Hansen sont présentés comme suit :

	[,1]
LR test	17.04803
p-val	0.00000



Ils indiquent que la relation entre la croissance économique et la pression fiscale est caractérisée par la présence de deux seuils parce que la probabilité du test Hansen est inférieure à 5%, c'est-à-dire que H_0 est rejetée au profit de H_1 .

3) Estimation du modèle Scully :

Le calcul du taux de pression fiscale optimal consiste, dans un premier temps, à estimer les coefficients de l'équation suivante :

$$\log(Y_t) = \log(a) + b * \log(\tau_{t-1} Y_{t-1}) + c * \log [(1 - \tau_{t-1}) Y_{t-1}] + \varepsilon$$

Mais avant de procéder à l'estimation, il s'avère nécessaire d'étudier la stationnarité des variables:

Test ADF	A niveau			1ere différence			2eme différence		
	TS + Cte	Cte	Néant	TS + Cte	Cte	Néant	TS + Cte	Cte	Néant
$\log(Y_t)$	0,4114	0,9026	1,0000	0,0000	0,0000*				
$\log(\tau_{t-1} Y_{t-1})$	0,0667	0,9972	0,9457	0,9823	0,6767	0,5840	0,0000	0,0000	0,0000*
$\log [(1 - \tau_{t-1}) Y_{t-1}]$	0,2016	0,6047	1,0000	0,0000	0,0000*				

Les résultats de la stationnarité, à travers le test ADF, révèlent que les variables ne sont pas stationnaires et ne sont pas intégrées au même ordre.

En outre, l'estimation en MCO a révélé un modèle globalement significatif, selon la statistique Fisher dont la probabilité est largement inférieure à 5%.

Avec une signification des coefficients suivants

	Coefficients	Probabilité
a	0,834919	0,1510
b	0,218425	0,0008
c	0,675067	0,0001

Donc les résultats d'estimation du modèle Scully sont reportés dans l'équation suivante :

$$\log(Y_t) = 0,834919 + 0,218425 * \log(\tau_{t-1} Y_{t-1}) + 0,675067 * \log[(1 - \tau_{t-1}) Y_{t-1}] + \varepsilon$$

qui suggèrent que le taux de pression fiscale optimal est égale à :

$$\frac{b}{b + c} * 100 = \frac{0,218425}{0,675067 + 0,218425} * 100 = 24,44\%$$

Alors que cette estimation relève un taux de pression fiscale optimale de 24,44%. Les données du taux de pression fiscale au Maroc varient entre 19% et 28% durant la dernière décennie, avec une moyenne annuelle de 23%.

En dépit d'un faible écart entre le taux de pression fiscale optimal et le taux de pression fiscale réalisé, le système fiscal marocain est caractérisé par une complexité et une multiplicité des taux qui s'applique à une assiette fiscale étroite ; c'est-à-dire que 80% de l'IS provient de 2 % des sociétés, alors que 70% de l'impôt sur le revenu

provient du revenu salarial. Et une faiblesse du contrôle fiscal qui encourage des situations de fraude, évasion et évitement fiscal.

Même si le taux de pression fiscale est un indicateur significatif de la situation de la politique fiscale, il reste limité, parce qu'il ne résulte pas des explications de la capacité de redistributive du système fiscal.

Conclusion :

Malgré l'apport et la contribution majeure du modèle Scully dans la conduite de la politique fiscale. Roderick Hill¹ considère que ce modèle reste limité, parce qu'il est dérivé d'un modèle basique de croissance endogène. Dans lequel le capital est entièrement utilisé dans le processus de la production annuelle. C'est-à-dire qu'il ignore la contribution de la participation du capital des périodes antérieures. En réponse à ces reproches Scully (2000)² a expliqué la production par le capital retardé dans la fonction de la production globale.

En outre, l'assiette fiscale au Maroc est étroite vu que les taux d'imposition sont relativement élevés alors qu'une grande partie des contribuables marocains sont exonérés d'impôt ou recourent à la fraude fiscale. Ainsi, l'Etat devrait mettre en œuvre une politique fiscale basée sur l'élargissement de l'assiette fiscale et favoriser la compétitivité des PME ou la réduction des taux d'imposition pour assurer une grande équité. Il semble aussi évident que la réforme fiscale ne peut se faire qu'à partir de la composante dépenses fiscales sans pouvoir agir sur le niveau des recettes fiscales.

¹ Hill R - Optimal Taxation and Economic Growth: a Comment - Public Choice, 134: 419-427, 2008.

² Scully .G-The Growth-Maximizing Tax Rate- Pacific Economic Review, Vol. 5, No. 1, pages 93-96, 2000.

Le cadre fiscale de la Zakat : L'assiette, la liquidation, et l'affectation

E. EL AKRY

Professeur d'enseignement supérieur
Faculté des Sciences
Juridiques Economiques et Sociales
Université Mohammed Premier - Oujda -
Maroc

EL KORDI AL MOUSTAPHA

Doctorant, Laboratoire Universitaire de
Recherche en Instrumentation et Gestion
des Organisations, FSJES – Oujda

Introduction

La zakat est définie comme une aumône obligatoire payée par les riches musulmans lors de l'acquisition d'une certaine quantité de richesse appelée nisab, donnée à une catégorie particulière de personnes appelée asnaf. Les juristes musulmans de l'époque classique à l'époque contemporaine ont convenu de l'obligation de la zakat en tant qu'obligation religieuse. Par conséquent, la discussion sur l'obligation de la zakat se concentrera sur les points de vue des érudits classiques sur la tradition pertinente de la zakat dans le Coran et la Sunna¹.

L'obligation de la zakat est affirmée par le Coran où Allah ordonne au Prophète de recueillir la zakat auprès des riches parmi les croyants et de la distribuer aux pauvres. Allah dit:«Prélève de leurs biens une Sadaqa par laquelle tu les purifies et les bénis, et prie pour eux. Ta prière est une quiétude pour eux. Et Allah est Audient et Omniscient.»².

¹ SHERIFF MUHAMMAD IBRAHIM, «The Role of Zakat in Establishing Social Welfare and Economic Sustainability», International Journal of Management and Commerce Innovations, Volume n°3, Number 1, April-September 2015, p.437.

² Sourate n°9, « At-Tawbah (Le repentir) », verset n°103.

Par ailleurs, la Zakat, dans son essence, est une obligation divine en vue du bien-être communautaire et non pas un impôt destiné à financer les dépenses de l'Etat¹. En d'autres mots, la Zakat, est plus une obligation imposée par Dieu en faveur du bien-être général de la communauté qu'une taxe alimentant le budget de l'Etat.

- Quelles sont les personnes et les biens assujettis à la Zakat?
- Pourquoi l'Islam a-t-il exempté les non-musulmans du paiement de la zakat?
- Est-il permis d'exiger une somme égale à la Zakat sous la forme d'une taxe régulière aux riches non-musulmans?
- Quels sont les taux et les tarifs d'imposition de la Zakat ?
- Et quels sont les ayants droit de la Zakat ?

Au cours de cet article, nous aurons l'occasion de répondre à toutes ces questions.

1. L'assiette de la Zakat

A l'instar de tout système de prélèvement obligatoire, la réglementation zakataire se donne des critères pour déterminer l'assujetti et la nature des biens imposables. Par conséquent, la définition du contribuable et de la matière zakataire sont les deux moments forts de l'assiette.

1.1. L'assujetti à la Zakat

Dans la doctrine islamique, il est obligatoirement assujetti à la Zakat tout musulman² adulte, saine d'esprit, libre (pas un esclave) et possédant d'un certain minimum de richesse supplémentaire (appelé

¹ ABDELKADER SID AHMED, « Economie islamique principes et réalités l'expérience récente des pays arabes: une première évaluation », Revue Tiers Monde, Tome n°31, n°122, Avril-Juin 1990, p. 409.

² La Zakat est un devoir de la religion islamique, alors ce n'est pas obligatoire pour les non-musulmans.

Nisab)¹ entièrement détenue par lui au-delà de l'usage personnel (tels que les vêtements, la nourriture, l'abri, les meubles de maison, les ustensiles, les voitures, etc.) pour une année lunaire complète (Hawl)². A leurs tours, les sociétés en tant que personnes morales sont assujetties à la Zakat abstraction faite de toute considération au niveau des actionnaires.

Notons à ce stade que la zakat, en tant qu'obligation religieuse de l'Islam, n'est pas exigée pour les non-musulmans car elle fait partie de la religion islamique et ne pouvait pas être attendue aux gens qui ne croient pas en Islam. De même, la zakah ne sera pas considérée comme due pour la période passée d'incrédulité pour une personne qui se convertit à l'Islam.

Pourquoi l'Islam a-t-il exempté les non-musulmans du paiement de la zakat?

Une question puisse nous être posée lorsque nous considérons que l'Islam a fait des provisions généreuses pour les non-musulmans, en leur fournissant la promesse de Dieu et le serment de son messager que leurs vies, propriétés et libertés soient protégées sous l'État islamique et qu'ils ont les mêmes droits et obligations que les musulmans. Alors pourquoi l'Islam a-t-il fait la différence en ce qui concerne la Zakat entre les musulmanes et non-musulmanes vivant sous l'Etat islamique, malgré le fait que la Zakat est une obligation sociale et financière visant à aider les citoyens économiquement faibles et les gens nécessiteux?

¹ PRANAM DHAR, « Zakat as a Measure of Social Justice in Islamic Finance: An Accountant's Overview », Journal of Emerging Economies and Islamic Research, Volume n°1, Number 1, 2013, p.3.

² Pas de zakat sur un bien qui n'est pas en possession de son propriétaire depuis un an.

Pour répondre à cette question, nous devrions souligner deux considérations. La première considération est que la zakat est un devoir social et une taxe financière imposée par Dieu aux riches dans la nation et destinée à ses pauvres dans le cadre de l'accomplissement du droit de fraternité, le droit de la société, et le droit de Dieu. De ce fait, la justice de l'Islam, sa sensibilité à l'égard des non-musulmans et le respect de leurs croyances les empêchent de payer un dû qui a un caractère religieux.

La deuxième considération est que la Zakat est une forme de culte dans l'Islam et l'un des cinq piliers sur lesquels l'Islam est établi. De cette façon, la Zakat est similaire à la déclaration de la foi, à l'établissement des prières, au jeûne durant le mois du Ramadan et au pèlerinage à La Mecque.

Afin d'éviter la discrimination entre les citoyens d'un même État en imposant aux musulmans une charge financière sans équivalent pour les non-musulmans : est-il permis d'exiger une somme égale à la Zakat sous la forme d'une taxe régulière aux riches non-musulmans?

C'est une question nouvelle qui nécessite un Ijtihad collectif de la part des juristes musulmans compétents. Mais, nous ne voyons aucune raison pour laquelle nous ne devrions pas exprimer notre opinion sur la base de nos recherches et de notre compréhension du sujet.

De ce fait, ce qui nous apparaît après la recherche, c'est qu'il n'y a aucune raison pour qu'un équivalent de la Zakat ne soit pas pris aux non-musulmans sous la forme d'une taxe si cela est décidé par les autorités compétentes. En d'autres termes, lorsque les juristes musulmans déclarent que la Zakat n'est pas exigée des non-musulmans, ils parlent de l'exigence religieuse qui est liée à la récompense et à la punition dans l'au-delà. Cependant, rien n'empêche que ce soit une

exigence politique de la part des autorités compétentes, fondée sur le besoin public tel que le perçoivent les législateurs.

1.2. Les biens imposables

Le Coran et la Sunna traitant de la Zakat mentionnent sa matière imposable en utilisant le mot Amwal (richesses, propriétés, biens, possessions) qui est le pluriel du mot « Al Mal ». Il signifiait, dans l'esprit des Arabes au moment de la révélation coranique, tout ce que les gens aiment acquérir et posséder, y compris, par exemple, chameaux, vaches, moutons, terres, vergers de palmiers, or et argent. Les dictionnaires arabes tels que Al Qamus et Lisan al Arab ont défini le mot Al Mal comme tout ce que l'on possède comme l'or et l'argent.

Ibn Al Athir Al jazri affirme que la signification originale du mot Al Mal se rapporte à l'or et à l'argent possédés, et elle a été, alors, généralisée pour inclure toutes les choses matérielles qui sont obtenues et possédées.

À leur tour, les juristes ont exprimé plusieurs opinions sur la signification du mot Al Mal dans la charia. À titre indicatif et non limitatif, les juristes hanafites disent que Al Mal est tout ce qu'une personne acquiert et utilise habituellement, donc il y a deux conditions pour que tout soit Al Mal: la possibilité de l'acquérir, et la possibilité de l'utiliser en général. Par conséquent, Al Mal comprend tout ce qui est possédé: la terre, les animaux, les meubles, l'équipement et l'argent.

Historiquement, l'assiette de la zakat Al Mal comprend les produits suivants :

- Les biens agricoles ;
- Le cheptel ;
- L'or et l'argent ;
- Le Rikaz ;
- Les produits de la mer;

➤ Les produits des carrières.

1.2.1. Les biens agricoles

Le nombre de produits agricoles imposables ne dépassait pas quatre (le blé, l'orge, les dattes et les raisins secs). La zakat sur ces biens devient obligatoire lorsque leur quantité atteint la limite imposable qui est de 300 Saa¹ et que l'on dit qu'elle est égale à 847 kg.

1.2.2. Le cheptel

La Zakat sur les chameaux, les vaches et les moutons (y compris les chèvres) a suscité un débat entre les juristes de quatre écoles juridiques de l'islam concernant les conditions requises pour leur intégration dans l'assiette. Pour les chafiiites et les hanbalites il faut que:

➤ L'animal aurait dû pâturer dans la jungle ou dans les champs ouverts (le pâturage naturel) pendant un an. De ce fait, sont exclus tout les animaux soumis aux régimes d'élevage intensif².

➤ Les animaux affectés à la monture et au transport sont exonérés de la Zakat à l'exclusion de ceux utilisés pour l'irrigation et labourer la terre.

Par contre, l'école malékite ne prend pas en considération ces derniers critères. De ce fait, l'assiette intègre tous les animaux retenus indépendamment du mode d'élevage et de l'affectation ou non à certaines têtes³.

Or, l'école hanafite a insisté sur le fait que l'assujettissement ou le non assujettissement à la Zakat ne devrait pas dépendre du régime

¹ الصاع هو وحدة قياس تستخدم لقياس الحجم، وهو من المكاييل التي كانت تُستعمل في القديم لكيل المواد المختلفة وخاصة المواد الغذائية. ويقدر الصاع الواحد على أنه يساوي تقريباً 2.82 كيلو غراماً تقريباً.

² C'est-à-dire les animaux qui ont été broutés dans la ferme appartenant à son propriétaire.

³ YOUALA ALI, « La Zakat et ses impacts socio-économiques », thèse doctorale d'Etat en sciences économiques soutenue à l'Université Sidi Mohamed Ben Abdellah, Fès, 2001, p.122.

d'élevage et de l'affectation ou non a certaines taches. Car ce qui import plus au regard de la logique fiscale, ce sont, avant tout, les aspects richesse et source de richesse. Il suffit qu'un troupeau, soit entretenu pour qu'il soit source de richesse année après année pour qu'il soit assujetti. Autrement dit, c'est « la condition de croissance » qui est le critère d'exigibilité le plus primordiale dans la logique zakataire.

1.2.3. L'or et l'argent

Le paiement de la Zakat est obligatoire sur l'or et l'argent sous quelque forme que ce soit. Ils peuvent être sous la forme de lingots, de dalles, de bijoux, d'ustensiles, ou sous la forme de pièces de monnaie ou dans tout autre.

Le Nisab d'or est 20 Mithqaal¹ soit l'équivalent de 85 grammes. Autrement dit, si vous disposez d'une quantité d'or, sous quelque forme, que ce soit est égal ou supérieur à 85 grammes, elle serait soumise à la Zakat à condition qu'une année se soit écoulée au cours de votre possession de celui-ci. Quant à l'Argent, la Zakat a été calculé sur la base de 5 Oqiya d'argent dont le poids a été estimé à 595 grammes².

Pour rappel, sont soumis à la zakat les avoirs/biens et fortune (espèces, métaux précieux, carnets d'épargne ou dépôts en banque), les titres bancaires (actions, bons du trésor, fonds de placement), les récoltes et le bétail, les revenus divers (location de biens immobiliers par exemple), les héritages, etc.

Par ailleurs, les terrains, immeubles et bâtiments non soumis à la vente, les maisons privées principale ou secondaire, les mobiliers, vêtements, voitures, etc, ne sont pas soumis à la zakat.

1.2.4. Le Rikaz

¹ مقال.

² ABDUL QUDDUS SUHAIB, «Contribution of Zakat in the Social Development of Pakistan», Pakistan Journal of Social Sciences (PJSS), Volume n°29, Number 2, December 2009, p.315.

Le Rikaz signifie à la fois toutes les minéraux et toutes les trésors enfouis sous la terre quelle que soit leurs nature. Dans cette optique, Dieu a Dit : «Ô les croyants! Dépensez des meilleures choses que vous avez gagnées et des récoltes que Nous avons fait sortir de la terre pour vous »¹. Donc, lorsque le musulman trouve des trésors cachés dans son terre, il est tenu de donner un cinquième (20%)² de ce trésor dans la charité comme Zakat. Il en va de même pour les mines, telles que les mines d'or, d'argent, de fer, de cuivre, de pétrole, de gaz, etc.

1.2.5. Les produits de la mer

Selon Abu Hanifah, rien n'est dû sur ces produits. C'est aussi l'opinion d'Ibn Abbas. Pour Ibn Abbas, l'ambre n'est pas rikaz, c'est quelque chose qui est jeté par la mer, et rien n'y est imposé. De plus, Jabir bin 'Abd Allah aurait dit: "Amber n'est pas ghanimah, tout va à la personne qui l'acquiert. Ce qui signifie que le cinquième dû sur ghanimah n'est pas obligatoire pour l'ambre. Ce point de vue est largement confirmé par Abu Yusuf en affirmant que les gens à l'époque du Prophète avaient l'habitude d'extraire les produits de la mer sans payer aucune taxe. Ceci indique que ces matériaux sont exemptés³.

Si certaines catégories de produits de la mer (poissons, Amber, etc) étaient connues pour ces auteurs classiques, d'autres catégories ne l'étaient pas. La majorité d'entre eux prônait le principe de l'exonération à cause de la faiblesse relative du poids, en termes de richesse, des captures de poisson, des quantités extraites de pierres précieuses et assimilés. L'extraction minière maritime, elle est aussi,

¹ Sourate n°2, «AL-BAQARAH », verset n°267.

² د. سعيد بن علي بن وهف القحطاني، « الزكاة في الإسلام في ضوء الكتاب والسنة ». الطبعة الأولى، مكتبة الملك فهد الوطنية، السعودية، ص.126.

³ AL QARDAWI YUSUF, « Fiqh Al Zakah : A comparative study of zakah, regulations and philosophy in the light of Qur'an and Sunnah», volume n°1, Scientific Publishing Centre King Abdulaziz University Jeddah, p.230-231.

non connue des auteurs classiques devrait en toute logique, subir un traitement identique à celui réservé aux mines terrestres.

Cependant, une minorité est contre l'exonération des diamants, de l'ambre et d'autres substances. Car, de nos jours, l'industrie maritime est devenue très importante dans la vie économique de plusieurs pays du monde et affiche un bénéfice de millions de dollars. Devant un tel constat, Al Qardhawi estime que les richesses d'origine maritime doivent être passibles soit du cinquième (20%) soit de la Zakat au même titre que celles provenant de la terre. À ce sujet, Umar ben Abdal Aziz a dit: « Ne prenez rien du poisson jusqu'à ce qu'il atteigne deux cents dirhams en valeur semblable au Nisab de l'argent ». Les juristes pensent que le taux doit être d'un cinquième indépendamment de la nature du produit extrait de la mer¹.

1.2.6. Les produits des carrières

Les produits des carrières tels que : la pierre, le sable, le calcaire, etc. ne produisent pas nécessairement moins de richesses que tel ou tel gisement minier. La terre, sous ses différentes formes, n'a de valeur que foncière. Donc, il est tout à fait naturel de n'envisager son imposition qu'à ce titre. Mais, à partir du moment où elle devient objet d'exploitation à grand échelle et livrée à l'état brut, il ne s'agit plus de l'économie de cueillette mais de l'économie de carrière, donc de création intensive de richesses. Dans ce contexte, il est difficile, voir impossible, de trouver quelque différence réelle distinguant la terre des autres minerais. En gros, les minerais sont imposables, la terre doit l'être aussi².

¹ AL QARDAWI YUSUF, op. cit., p.232.

² YOUALA ALI, op. cit., p.128.

2. La liquidation de la Zakat

Pour déterminer le montant de la zakat devant être payé par le contribuable, il faut soumettre son assiette aux conditions d'exigibilité et lui appliquer le taux correspondant.

2.1. Les conditions d'exigibilité

La zakat n'est exigible que :

➤ Sur la richesse susceptible de croissance. La croissance signifie quelque chose qui procure au propriétaire des bénéfices ou des excédents ;

➤ Après l'écoulement d'une année lunaire à partir de la date où les richesses d'un contribuable franchissent le Nisab. Donc, la collecte de la Zakat n'intervient qu'après l'écoulement de douze mois lunaires complets à partir de la date du début de la propriété, ou de la dernière date d'échéance de la zakat. De plus, la constatation du Nisab dans le commerce n'est obligatoire qu'à la fin de l'année fiscale.

En fait, pour que la richesse soit soumise à la Zakat, elle doit, aussi, atteindre une valeur minimale appelée « Nisab ». Il correspond au montant à partir duquel la zakat devient obligatoire. Donc, une fois qu'une personne possède le minimum de toute richesse, alors la totalité de cette richesse devient soumise à Zakat.

Dans plusieurs Hadith, le Prophète (Que la *paix soit sur lui*) a établi certaines valeurs minimales pour les différentes richesses et a exempté quiconque possédant moins que le minimum du paiement de Zakat.

Tableau n°1 : Liste des Nisabs

Catégorie de biens	Nisab
Produits agricoles	5 Awsoq (653kg)
Miel	10 Qirbah
Chameaux	5 Unités
Bovins	30 Unités

Ovins	40 Unités
Or	20 Dinars = 85g
Argent	200 Dirhams
Monnaie	85 cours d'un gramme d'or

Source : YOUALA ALI, «La Zakat et ses impacts socio-économiques», 2001, p.171.

2.2. Les taux d'imposition de la Zakat

2.2.1. Les tarifs des animaux (Les taux en nature)

La zakat sur les animaux est limitée au bétail, ce qui signifie les bovins, les chameaux, les moutons et les chèvres.

2.2.1.1. Les tarifs des vaches (bovins)

Il n'y a pas de dicton correct qui nous fournit le Nisab et les tarifs de la Zakat sur les vaches comme nous l'avons vu sur les chameaux. Cela peut être dû au fait que les vaches étaient rares dans la région de Hijaz (autour de Makka et Madina); c'est peut-être, aussi, parce que les vaches sont proches en taille et en valeur pour les chameaux, de sorte que le Prophète n'a pas déterminé leurs taux en supposant leur similitude évidente. Mais le fait qu'il n'y ait pas de dicton correct sur la question a laissé une divergence des points de vue entre juristes sur la détermination du Nisab des bovins.

Or, la position réputée et soutenue par les quatre écoles de jurisprudence est que Nisab est de 30 vaches, et il n'y a pas de zakat sur moins de 30 vaches. Pour 30 vaches, un mâle ou une femelle de 2 ans est due, et pour 40 à 59 vaches, une vache de deux ans est due. Pour 60 à 69 vaches, deux mâles d'un an sont dus; pour 70 à 79 vaches, un mâle de 2 ans et une femelle de 3 ans; pour 80 à 89 vaches, deux femelles de 3 ans; pour 90 à 99 vaches, trois mâles de 2 ans; pour 100 à 109 vaches,

un mâle de 2 ans et deux femelles d'un an; pour 110 à 119 vaches, deux mâles de 2 ans et une femelle d'un an , et pour 120 à 129 vaches, quatre mâles d'un an et trois femelles de 2 ans.

Tableau n° 2: Tarifs des vaches

Nombre de vaches	Tarifs dus de la Zakat
1-29	0
30-39	1 mâle ou 1 femelle de 2 ans
40-59	1 femelle de 2 ans
60-69	2 mâles d'un an
70-79	1 mâle de 2 ans + 1 femelle de 3 ans
80-89	2 femelles de 3 ans
90-99	3 mâles de 2 ans
100-109	1 mâle de 2 ans + 2 femelles d'un an
110-119	2 mâles de 2 ans + 1 femelle d'un an
120-129	4 mâles d'un an + 3 femelles de 2 ans

Source: AL QARDAWI YUSUF, «Fiqh Al Zakah : A comparative study of zakah, regulations and philosophy in the light of Qur'an and Sunnah», p.93.

2.2.1.2. Les tarifs des chameaux

Le Nisab des chameaux pour le Zakat est de cinq chameaux et aucune zakat n'est due sur moins de cinq. De ce fait, les tarifs de la Zakat sur les chameaux se présentent comme suit :

Tableau n°3 : Les tarifs des chameaux

Nombre de chameaux	Tarifs dus de la Zakat
1-5	0
5-9	1 brebis
10-14	2 brebis

15-19	3 brebis
20-24	4 brebis
25-35	1 chamelle de 1 à 2 ans
36-45	1 chamelle de 2 à 3 ans
46-60	1 chamelle de 3 à 4 ans
61-75	1 chamelle de 4 à 5 ans
76-90	2 chamelles de 2 à 3 ans
91-120	2 chamelles de 3 à 4 ans
121-129	3 chamelles de 2 à 3 ans
130-139	1 chamelle de 3 à 4 ans +2 chamelles de 2 à 3 ans
140-149	2 chamelles de 3 à 4 ans + 1 chamelle de 2 à 3 ans
150-159	3 chamelles de 3 à 4 ans
160-169	4 chamelles de 2 à 3 ans
170-179	1 chamelle de 3 à 4 ans + 3 chamelles de 2 à 3 ans
180-189	2 chamelles de 3 à 4 ans + 2 chamelles de 2 à 3 ans
190-199	3 chamelles de 3 à 4 ans + 1 chamelle de 2 à 3 ans
200-209	4 chamelles de 3 à 4 ans 5 chamelles de 2 à 3 ans

Source: AL QARDAWI YUSUF, «Fiqh Al Zakah : A comparative study of zakah, regulations and philosophy in the light of Qur'an and Sunnah», p.84-85.

2.2.1.3. Les tarifs des moutons (ovins)

Quant à la Zakat sur les moutons, sur chaque 40, il y a un mouton, jusqu'à 120. Si le nombre a augmenté, alors deux moutons sont dus jusqu'à 200, et si le nombre augmente jusqu'à 300, il y a trois moutons dus. Si elle est supérieure à 300, alors un mouton est pris pour chaque 100 supplémentaire. Ainsi, il convient de noter qu'il y a un avis unanime que le mot "ghanam" inclut à la fois les moutons et les chèvres de telle manière qu'ils sont combinés en un seul article.

Tableau n°4: Les tarifs des moutons

Nombre de moutons	Tarifs dus de la Zakat
1-39	0
40-120	1
121-200	2
201-399	3
400-499	4

Source: OMER FARUK SENTURK, « Charity in Islam: A Comprehensive Guide to Zakat », Tughra Books edition, 2007.

2.2.2. Le taux du Rikaz

Selon Abû Hurayrah, que Dieu l'agrée, le Messager de Dieu, paix et bénédiction de Dieu sur lui, a dit: « Zakat sur Rikaz est un cinquième », soit un taux de 20%.

2.2.3. Le taux de la Zakat en numéraire

Selon le conseil des Oulémas, le taux de la Zakat est de 2,5% au-delà du Nisab. De ce fait, toute personne (physique et morale), possédant pendant une année lunaire la valeur du Nisab, doit s'acquitter de 2,5% du montant total de ses biens.

Le Nisab numéraire est exprimé en poids d'Or. Concrètement, il correspond à la valeur monétaire de 85 grammes d'or. Sous forme algébrique, le Nisab se calcule comme suit :

$$\text{Nisab} = 85 * \text{cours d'un gramme d'or}$$

En février 2018, le gramme d'or coûte au Maroc près de 391,78 Dirhams.

D'où le Nisab égale à : $85 * 391,78$

Soit 33 301,30 Dirhams

Supposons qu'au bout d'une année lunaire vous possédez 40 000 Dirhams. Durant toute cette période, le montant économisé n'est jamais descendu en dessous du seuil du Nisab.

Donc, le montant de la zakat au bout d'une année lunaire à compter du premier jour est de : $40\,000 * 2.5\% = 1\,000$ Dirhams

2.2.4. Les taux des produits agricoles

Le taux de Zakah diffère selon la méthode d'irrigation. Si elle est arrosée naturellement sans l'utilisation de moyens artificiels, alors la Zakah due est de 10% de la récolte. Cependant, si elle est irriguée par des machines ou avec de l'eau achetée, alors la Zakah payable est de 5% de la récolte¹.

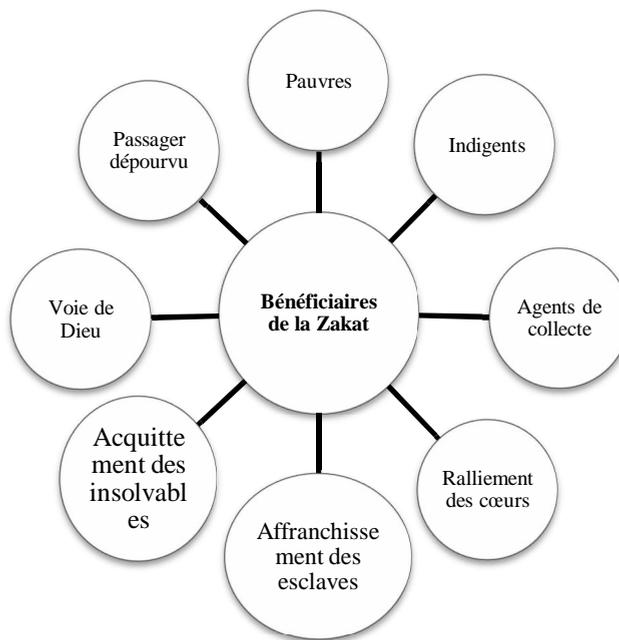
3. Les ayants droit de la Zakat

Les ayants droit de la Zakat sont les huit catégories de personnes qu'Allah, le Tout Puissant, a mentionnées exclusivement dans le verset n°60 de la sourate n°9 (AT-TAWBAH): « Les Sadaqat ne reviennent qu'aux pauvres, aux indigents, aux fonctionnaires qui en sont chargés, à ceux dont les cœurs ont besoin d'être ralliés, au rachat des esclaves,

¹ FELIACHI DJAMELEDDINE, « Les préceptes fondamentaux de l'Islam », tome 2 : les vertus de la Dévotion, édition Lulu, première édition, 2013, p.132.

aux endettés, à la cause de Dieu et au passager dépourvu. C'est une obligation de la part de Dieu. Dieu est Omniscient et Sage ».

A la lecture de ce verset nous pouvons déduire que tout citoyen vivant dans ou menacé par la pauvreté a le droit de bénéficier de la Zakat. De ce fait, La zakat ne peut être distribuée qu'à l'un des huit bénéficiaires suivants :



➤ Les pauvres (Foqaras):Ce sont des gens qui n'ont rien c à dire ceux qui souffrent, et n'ont aucun moyen de subvenir à ses besoins quotidiens.

➤ Les indigents (Masakins) : ces gens ont de l'argent, mais pas suffisant pour leurs besoins quotidiens.

➤ Les agents de collecte: ce sont les agents chargés de la collecte, de l'enregistrement, de la liquidation, et la distribution de la zakat.

➤ Ralliement des cœurs: ce sont ceux qui ont converti en Islam.

➤ L'affranchissement des esclaves: la Zakat peut être utilisé pour acheter la liberté d'une telle personne. Beaucoup de personnes vivant dans les pays pauvres souffrent d'esclavage économique de la part de propriétaires terriens locaux, de riches industriels et de multinationales qui exploitent les ressources naturelles et humaines.

➤ L'acquittement des insolvables: ce sont les endettés en raison de besoins personnels ou de nécessité sociale. Ces personnes devraient recevoir la zakat si elles n'ont pas assez d'argent au-delà de leurs besoins de base pour rembourser leurs dettes.

➤ La voie de Dieu: Celui qui s'efforce dans la cause d'Allah pour l'amélioration de la communauté.

➤ Les passagers dépourvus: sont les voyageurs bloqués dans un pays étranger ayant besoin d'argent. Ces personnes peuvent recevoir la zakat, si le but du voyage est légal. Les voyageurs peuvent aujourd'hui être interprétés comme des réfugiés ou des personnes déplacées.

Conclusion

La zakat est l'une des obligations financières majeures que chaque musulman doit payer une fois par an s'il est Sahib Al Nisab. L'objectif principal de ce système est de maintenir l'équilibre économique dans l'économie en même temps qu'il a un impact positif sur la concentration de la richesse et sur la circulation des fonds dans les pays. Grâce à ce mécanisme, chaque segment de la société peut en tirer profit. On suppose que la zakat est un instrument anti-pauvreté.

Cependant, la différence fondamentale entre la zakat et les autres charités est qu'elle est obligatoire alors que les autres sadaqat volontaires. La Zakat permet aux couches pauvres de la société de participer aux activités économiques et en fait une partie utile de la société. Par conséquent, ils sentent leur importance en tant que partie de la société. De ce fait, à travers la zakat, le segment pauvre de la société participe aux activités économiques et sociales avec beaucoup de responsabilités.

DROIT DE L'EAU ET FISCALITE LOCALE AU MAROC, QUELLE ADAPTATION ?

Ahmed Boutoumilate
Doctorant en Droit public, FSJES-Souissi
Université Mohamed V- Rabat

RESUME

L'imagination des fiscalistes n'a pas de limite dit-on, et l'eau n'a pas échappé au champ des impositions supportées par les contribuables notamment en matière de fiscalité locale. C'est dans ce cadre que la présente étude a pour objectif d'analyser la relation entre le Droit de l'eau et la fiscalité locale au Maroc.

A cet effet les lois régissant ces domaines (la loi n° 36-15 relative à l'eau et la loi n° 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales) seront assimilées à deux systèmes distincts avec l'hypothèse que l'un d'eux devrait s'adapter aux nouveautés de l'autre. L'approche systémique ainsi adoptée trouve son bien-fondé dans la complexité des domaines étudiés au regard de leurs aspects historiques, structurels et fonctionnels.

Citée 18 fois dans la loi n° 47-06, l'eau n'est appréhendée comme base imposable qu'à travers une seule taxe: la taxe sur les eaux minérales et de table (TEMT). Celle-ci, qui fut créée par la loi n° 30-89 relative à la fiscalité locale et de leurs groupements, se fondait sur les dispositions du dahir du 12 jourmada II 1370 (20 mars 1951) abrogé par la loi n° 10-95 sur l'eau elle-même remplacée par la loi n° 36-15.

Notons que la TEMT bénéficiant aux communes s'additionne à la redevance instituée par la loi n° 36-15 au profit des agences des bassins

hydrauliques. Bien que la taxe et la redevance précitées concernent la même matière imposable, l'une et l'autre se distinguent aussi bien au niveau de leurs finalités que des moyens pour y parvenir. En outre, la TEMT en plus de constituer, d'après les rapports de la cour des comptes, une ressource fiscale non négligeable pour certaines communes rurales (exemple de la commune d'Oulmès), elle permet de renforcer l'intérêt de ces collectivités publiques pour la gestion des ressources hydrauliques de leurs territoires. D'ailleurs, c'est dans ce sens que la loi n° 36-15 a exigé la représentation des conseils de région, de la préfecture ou province et des conseils communaux concernés au sein des commissions préfectorales et provinciales de l'eau.

Etant assise sur chaque litre ou fraction de litre des eaux minérales et de tables devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles, la TEMT constituerait un inhibiteur pour l'exploitation massive des ressources hydraulique. Cependant avec un tarif de 0,10 Dh fixé par la loi n° 47-06, l'impact de la décision fiscale de la commune concernée sur la gestion de ces ressources hydrauliques reste limité du fait qu'elle est dans l'incapacité de réajuster ledit tarif à l'instar des autres taxes communales qu'elle gère.

Pour adapter la loi n° 47-06 à l'esprit de la loi n° 36-15, deux voies sont à explorer : d'une part celle de la préservation des sources des eaux minérales ou de table en élargissant l'assiette de la TEMT et/ou en augmentant le tarif avec la mise en place d'une fourchette et d'autre part celle de la préservation des intérêts des exploitants de ces sources en les taxant sur le chiffre d'affaire réalisé au lieu du volume de leur production.

Mots clés : Fiscalité locale, Taxes locales, Eaux minérales, Eaux de table .

INTRODUCTION

L'imagination des fiscalistes n'a pas de limite dit-on, et l'eau n'a pas échappé au champ des impositions supportées par les contribuables notamment en matière de fiscalité locale au Maroc. C'est dans ce cadre que la présente étude a pour objectif d'analyser la relation entre le Droit de l'eau et la fiscalité locale en mettant en exergue la dynamique d'adaptation qui anime respectivement la loi n° 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales promulguée par le dahir n° 1-07-195 du 19 kaada 1428 (30 novembre 2007) et la loi n° 36-15 relative à l'eau promulguée par le dahir n° 1-16-113 du 6 kaada 1437 (10 août 2016) par rapport à leur environnement juridique.

A cet effet les deux lois précitées seront assimilées à deux systèmes distincts avec l'hypothèse que l'un d'eux devrait s'adapter aux exigences de l'autre. L'approche systémique ainsi adoptée trouverait son bien-fondé dans la complexité des domaines étudiés au regard de leurs aspects historiques, structurels et fonctionnels. Par ailleurs, les deux systèmes sont appréhendés par une recherche juridique opératoire dont l'ambition serait principalement de rationaliser la technique juridique relative au dispositif fiscal local.

Le sujet ainsi proposé exige du chercheur en sciences juridiques une approche interdisciplinaire afin de ne pas s'enfermer dans son *savoir parcellaire* selon l'expression d'Edgar Morin (Morin, 2003). Il en découle, que la théorie de droit ainsi que la sociologie juridique et la science politique sont à mobiliser avec les apports des sciences économiques et sociales pour traiter les différentes facettes du thème à aborder selon une approche plurielle.

En recourant à la systémique, la relation d'adaptation à analyser n'est pas envisagée dans une perspective Kelsenienne (Kelsen, 1962) selon laquelle le lien qui s'établit entre normes juridiques serait une relation hiérarchique qualifiant les unes de normes supérieures et les autres de normes inférieures. En effet, les normes en question étant d'un même niveau hiérarchique, l'adaptation, à mettre en œuvre, découlerait de l'interaction ayant lieu d'une part entre lesdits systèmes et d'autre part entre ces derniers et leur environnement.

Une fois que nous aurons déterminé les tenants et aboutissants de ladite interaction en identifiant le système à adapter par rapport à l'autre (I), nous tenterons ensuite d'explorer quelques pistes qui permettrait la mise en œuvre de cette adaptation (II).

I. DROIT DE L'EAU ET FISCALITE LOCALE, LES TERMES DE L'ADAPTATION

Faisant partie de l'ordonnement juridique en vigueur au Maroc, les législations portant sur des domaines différents devraient concourir à réaliser les objectifs auxquels aspire le pays. Cette règle de conduite que devrait observer le législateur marocain serait valable pour les législations relatives à l'Eau et à la fiscalité locale. Or, étant réformées dans des contextes spécifiques (A), ces législations présentent des risques

A. DROIT DE L'EAU ET FISCALITE LOCALE, LES CONTEXTES D'ENTREE EN VIGUEUR

L'élaboration de la loi n° 47-06 s'est inscrite dans le cadre des réformes visant à consolider le processus irréversible de la décentralisation qu'a connu le Maroc depuis son indépendance. Ces réformes ont mis en œuvre un nouveau régime juridique pour les communes (la loi n° 78-00 portant charte communale) ainsi que pour

les préfetures et provinces (la loi n° 79-00) quelques années après l'adoption de la loi relative aux régions (loi n° 47-96).

L'entrée en vigueur de la loi n° 47-06, le premier janvier 2008, est venue appuyer la volonté de l'Etat de garantir aux collectivités territoriales des ressources fiscales propres à coté des transferts opérés sur le Budget Général. Il fallait donc améliorer le rendement en élargissant l'assiette des taxes locales notamment celles qui bénéficient aux communes qu'elles soient urbaines ou rurales¹.

A cet effet, le domaine de l'urbanisme fut fortement investi par les réformateurs du dispositif fiscal local en raison de la croissance urbaine qu'a connu le pays dont le recensement de la population a montré que, « le nombre de citadins est passé de 16.463.634 en 2004 à 20.432.439 en 2014, ce qui représente un taux d'accroissement démographique annuel moyen de 2,2% au cours de la période intercensitaire 2004-2014 contre 2,1% au cours de la période intercensitaire 1994-2004 » (HCP, 2014).

Face à cette croissance urbaine, le financement des équipements et des infrastructures constitue un défi majeur pour les collectivités territoriales auxquelles il incombe de les réaliser et en réponse à une demande sociale de plus en plus exigeante aussi bien d'un point de vue quantitatif que qualitatif. C'est dans ce cadre que la fiscalité locale s'est appuyée sur la captation d'une partie des plus-values foncières générées afin de permettre aux communes concernées de la réinvestir dans les équipements urbains et services publics locaux.

¹ La distinction entre communes urbaines et rurales a été abandonnée suite à l'entrée en vigueur de la loi organique n° 113.14 relative aux communes.

Si les communes « rurales », qui représentent la majorité des collectivités territoriales¹, ont aussi bénéficié de la dynamique urbaine en disposant de la capacité à percevoir la taxe sur les opérations de construction, elles ont continué à profiter de certaines recettes financières résultant de l'exploitation de leurs ressources naturelles à l'instar de la vente des produits forestiers et de la taxe sur les eaux minérales et de table (TEMT).

Ainsi, la fiscalité locale créée à travers la TEMT² un lien de cause à effet entre l'exploitation d'une catégorie de ressources hydrauliques, en l'occurrence les eaux minérales et de table, et la perception d'une ressource financière propre visant à pallier la faiblesse du potentiel fiscal dont souffrent les communes notamment à caractère rural.

Cette équation, au cœur de laquelle l'exploitation de l'eau minérale et de table sert de moyen de financement du développement territorial, se complique davantage en prenant en considération les préoccupations environnementales et les dispositions juridiques régissant le domaine de l'eau en général et celui de sa vente en particulier.

En plus de cette dimension économique, la problématique soulevée a manifestement un aspect politique. En effet, malgré que la

¹ En 2008, le Maroc comptait 16 régions, 13 Préfectures, 49 Provinces, 210 Communes urbaines et 1283 Communes rurales (DGCL, 2009).

² Périmètre territorial de la TEMT : Communes rurales et urbaines; Son champ d'application : Eaux minérales ou de table, devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles; Personnes imposables : Entreprises exploitant les sources d'eaux minérales ou de table, devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles; Sa base imposable : chaque litre ou fraction de litre des eaux minérales et de tables devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles; Son tarif : 0,10 dirham par litre ou fraction de litre des eaux minérales et de tables devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles; Répartition du produit : 100% au profit de la commune concernée.

taxation des activités économiques soit une voie privilégiée pour la couverture à moindre coût des besoins de financement de la commune, elle risque de ne pas être appréciée par les élus locaux voulant maintenir leur popularité et fidéliser une part de leur électorat. Ainsi, l'enjeu électoral influencerait la décision de l'acteur politique et l'obligerait à limiter le recours à l'imposition de l'exploitation des ressources hydrauliques.

Il y a lieu de signaler que le contexte de renforcement de la décentralisation et de la croissance urbaine est différent de celui qui a amené une décennie après à reformer la législation relative à l'eau. A cet égard, la note de présentation de la loi n° 36-15 portant cette réforme avait relevé que « la loi sur l'eau du fait de ses faiblesses n'est plus adaptée aux mutations qu'a connu le secteur de l'eau suite à l'évolution du contexte socioéconomique du Maroc, à la promulgation de la constitution du 31 juillet 2011 et à la publication de la loi cadre n° 99.12 portant charte nationale de l'environnement et du développement durable dont l'article 7 prévoit l'actualisation de la législation de l'eau dans le but de l'adapter aux exigences du développement durable et aux effets conjugués de la désertification et des changements climatiques ».

Le contexte amenant l'adoption de la loi n° 36-15 s'inscrit dans une logique de rationalisation de l'exploitation des ressources hydrauliques face au stress hydrique qui menace le pays. Dans le même ordre d'idées, le conseil économique et social (CES) avait constaté avant l'adoption de la loi n° 36-15 que : « l'eau constitue une ressource naturelle incontournable, un enjeu mondial et une situation à risque pour la majorité des pays. Les activités socio-économiques en dépendent ; quand elle est contrôlée, elle pourrait être synonyme de

pérennité et de progrès. Au Maroc, l'eau est caractérisée par une hétérogénéité pluviométrique spatiale, une irrégularité temporelle et une forte vulnérabilité aussi bien aux changements climatiques qu'aux méfaits des activités de l'Homme (prélèvements, rejets de polluants...) » (CES, 2014).

Les enjeux liés à l'accès à l'Eau ont amené en 2011 à inscrire celui-ci dans le texte constitutionnel. En effet, l'article 31 de la Constitution de 2011 promulguée par le dahir n° 1-11-91 du 27 chaabane 1432 (29 juillet 2011) consacre le droit à tous les citoyens d'accéder à l'eau et à un environnement sain et à un développement durable et par conséquent L'Etat, les organismes publics et les collectivités territoriales doivent œuvrer pour la mobilisation de tous les moyens disponibles pour faciliter l'égal accès des citoyennes et citoyens aux conditions leur permettant de jouir dudit droit.

Bien que les enjeux soulevés par l'Eau dans notre pays soient présents aussi à l'entrée en vigueur de la loi n° 47-06 que lors de l'adoption de la loi n° 36-15, l'appréhension par les pouvoirs publics de ces enjeux est différente entre les deux moments. Cette différenciation qui est plus visible en comparant la loi n° 36-15 et la loi n° 10-95 qu'elle a abrogée peut s'illustrer par la responsabilisation accrue des acteurs et l'aggravation des sanctions.

Tenant compte de ce qui précède, il est à supposer que la taxation de l'eau serait porteuse dans le contexte actuel d'une préoccupation environnementale et qu'en s'adaptant aux dispositions de la loi n° 36-15 pourrait intégrer une fonction autre que celle d'assurer le financement des dépenses des collectivités publiques. d'incohérence qui justifieraient la nécessité de leur adaptation (B).

B. DROIT DE L'EAU ET FISCALITE LOCALE, LES JUSTIFICATION D'ADAPTATION

L'eau étant le dénominateur commun entre les deux systèmes auxquels s'intéresse cette étude, il est à préciser qu'elle est citée 18 fois dans plusieurs articles de la loi n° 47-06 mais qu'elle n'est appréhendée comme bien imposable que dans l'article 78 au sujet de la TEMT.

Ainsi, pour la fiscalité locale, l'eau n'est taxable que lorsqu'elle est sous forme d'eau minérale et de table. En notant que, l'article 78 précitée définit les eaux minérales et de table objet de la TEMT comme étant les eaux de sources ou de puits telles qu'elles sont réglementées par la législation en vigueur relative à leur exploitation et à leur vente.

La législation à laquelle renvoie cet article n'est autre que la loi n° 36-15 dont l'article 3 donne les définitions suivantes :

- L'eau minérale naturelle est une eau qui sourde de nappes souterraines par des sources et des émergences naturelles ou qui est captée à partir de forages ou puits, et qui dispose d'une composition chimique naturellement constante et ne nécessite aucun traitement chimique pour la rendre potable;
- Les eaux de source sont des eaux naturelles qui sourdent de nappes souterraines et ne nécessitant aucun traitement chimique pour devenir potable ;
- Les eaux de table sont des eaux provenant des réseaux publics d'approvisionnement en eau potable ou les eaux rendues potable.

En comparant les termes par lesquels les deux systèmes désignent les eaux minérales et de table, l'observateur peut constater que la TEMT concerne uniquement des eaux de source ou de puits et que les eaux provenant des réseaux publics d'approvisionnement, bien qu'elles peuvent devenir des eaux de table, échappent à la taxation en étant hors du champ d'imposition.

L'incohérence entre l'intitulé de la TEMT et son champ d'imposition découlerait de l'utilisation de l'expression « eaux de sources ou de puits ». Cette expression qu'on ne rencontre ni dans la loi n° 36-15 ni dans la loi n° 10-95 qu'elle a abrogé, serait empruntée au dahir en date du 20 mars 1951 (12 jourmada II 1370) portant réglementation de l'exploitation et de la vente des eaux minérales naturelles et des eaux dites « de source » ou « de table » originaires de la zone française de Notre Empire et de la vente des eaux minérales importées.

Il est à noter que la TEMT a été créée initialement par la loi n° 30-89 relative à la fiscalité locale et de leurs groupements, en se fondant sur les dispositions du dahir du 20 mars 1953 précité. La loi n° 47-06 aurait donc repris les mêmes dispositions sans y apporter de grands changements ; ce qui expliquerait la survivance de certaines expressions relevant d'un autre contexte juridique.

Au regard du principe de la hiérarchie des normes juridiques, la loi n°47-06 et la loi n° 36-15 se trouvent au même niveau. Ainsi, l'adaptation à mener ne peut découler de l'effet de normes supérieures sur des normes inférieures selon la conception Kelsenienne mais plutôt en se basant sur le caractère spécial de l'un des deux systèmes par rapport au domaine de l'eau.

En effet, bien que les deux systèmes aient en dénominateur commun des dispositions en relation avec l'eau, c'est la loi n° 36-15 qui présente le caractère spécial et prime par conséquent en ce domaine. D'ailleurs, la loi n° 47-06 a confirmé cette place privilégiée en renvoyant à la législation en vigueur lorsqu'il est question de la taxation des eaux minérales et de table.

A cet égard, les normes juridiques relevant de la loi n° 36-15 et portant sur l'assiette de la TEMT, reconfigurent les règles à observer

aussi bien par l'administration fiscale que par les contribuables. Ainsi, en matière de répression, la loi n° 36-15 considère comme étant un délit, les faits suivants :

- Détenir en vue de la vente, de mettre en vente ou de vendre sous le nom d' « eau minérale naturelle », d' « eau de table » une eau dont l'exploitation, la mise en vente et la vente ne sont pas autorisées ;

- Détenir en vue de la vente, de mettre en vente ou de vendre sous une dénomination applicable aux eaux naturellement gazeuses, eaux gazéifiées ou dont la teneur en gaz a été renforcée, si cette addition ou ce renforcement n'est pas autorisé et mentionné expressément sur toutes les formes de conditionnement mises à la dispositions du public ;

- Détenir en vue de la vente, de mettre en vente ou de vendre sciemment sous un nom déterminé une eau n'ayant pas l'origine indiquée ;

- Indiquer sur les récipients une composition différente de celle que présente l'eau qu'ils contiennent ;

- Mettre en vente ou de vendre une eau non exempte de germes pathogènes ou impropres à la consommation ;

- Indiquer sur les récipients que l'eau qu'ils contiennent est stérilisé alors qu'il contient des germes vivants ;

- User, sur les papiers de commerce, factures, catalogues, prospectus, affiches, annonces et tout autre moyen de publicité, de toute indication ou signe susceptible de créer dans l'esprit du consommateur une confusion sur la nature, le volume, la qualité ou l'origine des eaux ;

- Détenir en vue de la vente, de mettre en vente ou de vendre de l'eau minérale naturelle dans des récipients pouvant altérer la qualité de cette eau ;

- Ne pas indiquer sur le produit la date de mise en vente et de préemption.

Compte tenu de ce qui précède, la distinction entre le licite et l'illicite dans ce domaine révèle les nouvelles réalités auxquelles la taxation des eaux minérales et de table est confrontée. En restant sur des notions et concepts d'un temps révolu les normes juridiques portant sur la TEMT sont appelées à s'adapter et à prendre en considération les différents types d'eaux susceptibles de faire partie de la matière imposable de ladite taxe.

L'adaptation peut même aller au-delà en mettant en œuvre le principe « pollueur - payeur » qui constitue l'un des principes sur lequel se base la loi n° 36-15. En effet, la vente des eaux minérales et de table est accompagnée de la production d'une quantité importante de bouteilles dont le caractère énergivore et l'impact sur l'environnement sont décriés par plusieurs voies. La mise en œuvre d'une fiscalité locale environnementale serait dans ce cas une concrétisation de l'article 30 de la loi cadre n° 99-12 portant charte nationale de l'environnement et du développement durable promulguée par la dahir n° 1-14-09 du 4 jourmada I 1435 (6 mars 2014) disposant qu'il : « est institué un système de fiscalité environnementale composé de taxes écologiques et de redevances imposées aux activités caractérisées par un niveau élevé de pollution et de consommation des ressources naturelles ».

II. DROIT DE L'EAU ET FISCALITE LOCALE, LES PISTES D'ADAPTATION

Dans son article 78, la loi n° 47-06 dispose que les biens imposables par la TEMT sont : « les eaux de sources ou de puits telles qu'elles sont réglementées par la législation en vigueur relative à leur exploitation et à leur vente ». Ce renvoi, qui établit une relation entre le droit de l'eau et la fiscalité locale en matière de taxation des eaux minérales et de table constitue le point d'appui à nos investigations pour explorer les pistes d'adaptation à mener.

A. UNE ADAPTATION AU SERVICE DE LA PROTECTION DES RESSOURCES EN EAU

Pour la TEMT, les personnes imposables sont les entreprises exploitant les sources d'eaux minérales ou de table, devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles. En visant cette catégorie de contribuables, il est possible d'émettre l'hypothèse que le législateur a voulu préserver ces sources d'eaux contre une surexploitation mettant en danger leur durabilité.

Il est à noter que le marché des eaux en bouteilles au Maroc a connu ces dernières années une évolution importante avec une consommation dépassant 1,2 millions de m³ soit le double de celle réalisée en 2010. En 2016, ce marché a engendré 2.2 milliards de Dh répartie comme suit : Eaux minérales d'Oulmès (72,65%), Coca Cola (3,4%), Brasserie du Maroc (3,16%) et Al Karama (1,43%) (Douieb, 2018).

En supposant que l'homme a besoin de boire 1,5 l par jour, la quantité des eaux en bouteilles consommée annuellement au Maroc serait équivalente à ce que boirait durant une année plus de 2 millions d'habitants. Cette comparaison illustre l'importance de l'assiette sur laquelle se base la TEMT bien que les recettes ne bénéficient finalement qu'aux quelques communes où a lieu l'exploitation.

L'existence d'une corrélation entre l'expansion du marché des eaux embouteillées et la croissance des recettes générées par la TEMT ne semble pas attester un effet inhibiteur de cette taxe sur l'activité des exploitants. On pourrait même soutenir l'hypothèse inverse en affirmant que les dispositions actuelles relatives à la TEMT favorisent une exploitation massive des ressources en eaux.

En effet, en fixant le taux de la TEMT à 0,10 dirham par litre ou fraction de litre des eaux minérales et de tables devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles, le législateur n'a pas permis aux communes concernées de jouer l'outil fiscal afin de réguler l'exploitation massive des sources d'eaux en question.

Certes, la loi n° 47-06 a obligé les exploitants à déposer, avant le premier avril de chaque année, une déclaration auprès du régisseur communal comportant le nombre de litres ou fraction de litres d'eaux minérales et de table devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles, mais cette disposition ne signifie nullement l'existence d'un quelconque droit de regard. D'ailleurs, la cour des comptes a relevé le laxisme des communes à mettre en œuvre le contrôle qu'implique le caractère déclaratif de la TEMT.

A cet égard, il serait opportun d'adopter l'esprit de la loi relative à l'eau qui pose le principe de paiement aussi bien en matière d'exploitation qu'en matière de pollution, en mettant l'outil fiscal au service de ces deux préoccupations.

Notons que la TEMT bénéficiant aux communes s'additionne à la redevance instituée par la loi n° 36-15 au profit des agences des bassins hydrauliques. Bien que la taxe et la redevance précitées concernent la même matière imposable, l'une et l'autre se distinguent aussi bien au niveau de leurs finalités que des moyens pour y parvenir.

En outre, la TEMT en plus de constituer, d'après la cour des comptes (CC, 2015), une ressource fiscale non négligeable pour certaines communes rurales (exemple de la commune d'Oulmès), elle permet à notre sens de renforcer l'intérêt de ces collectivités publiques pour la gestion des ressources hydrauliques de leurs territoires. D'ailleurs, c'est dans ce sens que la loi n° 36-15 a exigé la représentation des conseils de région, de la préfecture ou province et des conseils communaux concernés au sein des commissions préfectorales et provinciales de l'eau.

Etant assise sur chaque litre ou fraction de litre des eaux minérales et de tables devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles, la TEMT constituerait un inhibiteur pour l'exploitation massive des ressources hydraulique. Cependant avec un tarif de 0,10 Dh fixé par la loi n° 47-06, l'impact de la décision fiscale de la commune concernée sur la gestion de ces ressources hydrauliques reste limité du fait qu'elle est dans l'incapacité de réajuster ledit tarif à l'instar des autres taxes communales qu'elle gère.

Pour adapter la loi n° 47-06 à l'esprit de la loi n° 36-15, deux voies sont à explorer : d'une part celle de la préservation des sources des eaux minérales ou de table en élargissant l'assiette de la TEMT et/ou en augmentant le tarif avec la mise en place d'une fourchette et d'autre part celle de la préservation des intérêts des exploitants de ces sources en les taxant sur le chiffre d'affaire réalisé au lieu du volume de leur production.

Bien que le principal acteur du secteur affiche actuellement la baisse de son chiffre d'affaire suite à une conjoncture particulière¹, le secteur semble présenter depuis quelques années une croissance soutenue grâce à une politique publicitaire vantant les bienfaits de la consommation de ces eaux sur la santé.

Quel que soit la piste empruntée pour allier les différentes préoccupations précitées, le choix à opérer devrait être au service de la régionalisation avancée afin de donner à la fiscalité locale son rôle à jouer dans la concrétisation de ce chantier.

B. UNE ADAPTATION AU SERVICE DE LA REGIONALISATION AVANCEE

La commission consultative de la régionalisation (CCR) avait noté dans le 3^{ème} livre de son rapport, le rôle à jouer par la fiscalité locale au profit des communes. Guidée par le discours royal du 3 janvier 2010, cette commission s'est attelée à la question délicate des ressources fiscales des collectivités territoriales dans le cadre de la recherche des moyens nécessaires au développement intégré.

Pour dépasser l'étroitesse de la matière imposable en fiscalité locale, « la CCR considère qu'il est primordial de procéder à la revalorisation et la diversification des bases d'imposition » (CCR, 2011, p.125). A cet effet, ladite commission a proposé de s'inspirer des expériences étrangères où des « taxes vertes » ont été institués au profit des régions qui leur permettant d'une part de disposer de ressources substantielles et d'autres part d'exercer leurs compétences en matière de résorption des déficits constatés dans le domaine environnemental. En outre, la CCR pour appuyer ses propos a rapporté

¹ Selon un communiqué de presse de la société « Les eaux minérales d'oulmès » en date du 30 juin 2018, la société aurait connu une baisse de 18% de son chiffre d'affaire suite au boycott dont fut objet son produit phare « Sidi Ali ».

que le département ministériel en charge de l'environnement avait proposé la création d'un fonds national de protection de l'environnement dont l'essentiel des ressources proviendront des taxes et redevances à forte dimension environnementale se rapportant à trois domaines : l'air, l'eau et le sol (CCR, 2011, p.125).

Compte tenu de ce qui précède, la TEMT devrait revenir aux régions, vu les compétences que celles-ci exercent en matière d'environnement et de protection des ressources hydrauliques. En ce qui concerne la gestion de cette taxe, il est à noter que pour l'ensemble des taxes locales, la CCR avait recommandé que la détermination et le contrôle de l'assiette, la liquidation et le recouvrement soient confiés contractuellement aux services spécialisés de l'Etat, contre une rémunération qui prend en considération les moyens financiers des collectivités territoriales et la charge de travail pour ces services (CCR, 2011, p.128).

Actuellement la TEMT continue à bénéficier uniquement aux communes « ex-rurales » notamment la commune d'oulmès dont la consultation des comptes administratifs pour les exercices 2009 à 2011, a révélé une prédominance de la part de cette taxe dans les recettes générées par la fiscalité locale avec un taux qui représente 97% contre 2% pour la taxe professionnelle et 1% pour les autres taxes et redevances.

Dans le cas de la commune d'oulmès, la Cour des comptes (CC) avait noté dans son rapport réalisé au titre de l'année 2006 ceci: « bien que la commune dispose de ressources financières importantes (23 millions de Dhs au titre des recettes de la taxe sur les eaux minérales réalisées en 2004) et réalise des excédents importants (plus de 80 millions de Dhs pour la même année), le déficit en équipements

d'infrastructure (voirie, espaces verts et équipements de proximité) demeure important » (CC, 2007, p.177).

Sachant que le volume des eaux embouteillées est actuellement de 1,2 milliards de litres et que le taux de la TEMT est de 0,10 Dirhams, cette taxe pourrait générer 120 millions de Dirhams soit un peu plus que 1% des recettes de la fiscalité locale réalisées en 2017 et qui sont évaluées à 11 167 millions de Dirhams selon des calculs basés sur les données du Bulletin mensuel des finances locales (TGR, 2018).

Que la TEMT soit affectée aux régions ou continue à bénéficier aux communes, la politique visant à améliorer son rendement gagnerait en efficacité en agissant sur les éléments suivants :

- Revoir à la hausse le taux de la taxe demeuré fixé à 0.10 Dh depuis 1990;
- Instaurer la fourchette à l'instar d'autres taxes locales ;
- Revoir l'affectation du produit de la taxe en établissant une clé de répartition entre régions et communes abritant les sources d'eaux embouteillées ;
- Elargir l'assiette de la taxe en intégrant toutes les formes d'eaux commercialisées.

Notons que la TEMT supportée par les exploitants des sources d'eaux s'additionne à la redevance instituée par la loi n° 36-15 au profit des agences des bassins hydrauliques¹. Bien que la taxe et la redevance précitées concernent la même matière imposable, l'une et l'autre se distinguent aussi bien au niveau de leurs finalités que des moyens pour y parvenir. A cet égard, il est à se demander si les deux systèmes

¹ Selon le conseil économique et social, les redevances versées aux agences de bassins hydrauliques par les différents usagers de l'eau sont de 0.02 DH/m³ pour l'eau d'irrigation, 0.04 DH/m³ pour l'eau potable, 0.02 DH/m³ pour l'eau industrielle et 0.02 DH/KWH pour l'hydro-électricité. (CES, 2014, p.44)

étudiés concourent à réaliser en cohérence les objectifs du développement territorial et de la préservation des ressources hydrauliques en rappelant que la loi n° 36-15 exige la représentation des conseils de région, de la préfecture ou province et des conseils communaux concernés au sein des commissions préfectorales et provinciales de l'eau.

Cependant si l'amélioration de marge de manœuvre financière passerait par une meilleure exploitation du potentiel fiscal local, cette voie pourrait engendrer des effets sur le tissu économique concerné. En effet, l'aggravation de la pression fiscale, engendre une réduction du revenu qui se traduit par une baisse d'investissement de la part des entreprises. C'est ainsi, qu'on retrouve le risque qu'illustre l'adage « « Trop d'impôts, tue l'impôt ! » attribué à l'économiste américain Arthur LAFFER selon lequel « la recette fiscale croît avec le taux de l'impôt jusqu'à un certain seuil, puis décroît au fur et à mesure que le taux de l'impôt augmente » (SILEM & ALBERTINI, 2006, p.214).

Sous un autre angle, étant assise sur chaque litre ou fraction de litre des eaux minérales et de tables devant être livrées à la consommation sous forme de bouteilles, la TEMT constituerait un inhibiteur pour l'exploitation massive des ressources hydraulique. Cependant avec un tarif faible de 0,10 Dh, l'impact de la décision fiscale de la collectivité territoriale concernée sur la gestion de ces ressources hydrauliques reste limité du fait qu'elle est dans l'incapacité de réajuster ledit tarif à l'instar d'autres taxes locales.

Pour adapter la loi n° 47-06 à l'esprit de la loi n° 36-15, deux voies sont à explorer : d'une part celle de la préservation des sources des eaux minérales et de table en élargissant l'assiette de la TEMT et/ou en augmentant le tarif avec la mise en place d'une fourchette et d'autre

part celle de la préservation des intérêts des exploitants de ces sources en les taxant sur le chiffre d'affaire réalisé au lieu du volume de leur production.

L'amélioration du rendement fiscal ne peut suffire à lui seul pour améliorer la situation financière des collectivités territoriales. En effet, à quoi bon recouvrer un dirham supplémentaire si de l'autre côté on en gaspille plus. Ainsi la pérennité des modalités assurant cette amélioration dépend en dernière analyse, de l'instauration d'une politique globale de gestion des finances locales couvrant aussi bien le recouvrement des recettes que l'exécution des dépenses.

Placer ainsi la problématique dans un cadre plus large permet d'éviter une vision tronquée et remet en question le rôle assigné à la fiscalité locale. Le Maroc a-t-il besoin d'une fiscalité locale neutre vis-à-vis des équilibres macroéconomiques dont la charge reviendrait seulement au marché et des préoccupations environnementales incombant à l'Etat? Ou a-t-il besoin au contraire d'une fiscalité locale permettant d'assurer une régulation meilleure ?

Les réponses à ces questions nécessitent un débat national qui permet d'arrêter les orientations stratégiques et assumer les choix politiques qui en découlent. Aussi, le contexte actuel de mondialisation et d'ouverture, appelle à une adaptation du système fiscal local de manière à assurer la compétitivité de l'économie marocaine et lui permettre une meilleure exploitation des opportunités offertes.

En guise de conclusion la recherche menée a permis de mettre en exergue les interactions entre le droit de l'eau et la fiscalité locale en se focalisant sur la taxation des eaux minérales et de tables. Bien que les résultats obtenus ne concernent que le secteur des eaux embouteillées, la démarche adoptée pourrait être appliquée aux taxes locales,

appréhendant l'eau autrement ou intéressant d'autres secteurs, afin d'apporter l'éclairage nécessaire aux problématiques que pose chacune d'elles. La réflexion que suscite le projet de réforme de la fiscalité locale en cours de préparation gagnerait certainement de la profondeur en creusant davantage les pistes identifiées par cette recherche.

Commission Consultative de la Régionalisation. (2011). Rapport sur la régionalisation avancée/Livre III : la régionalisation avancée au service du développement éco. & social, Repéré à <http://www.regionalisationavancee.ma>
/PDF/Rapport/Fr/L3_Dev_Eco_So.pdf

Conseil économique et social. (2014). La gouvernance par la gestion intégrée des ressources en eau au Maroc : Levier fondamental de développement durable. Repéré à http://www.ces.ma/Documents/PDF/Auto-saisines/AS_15_2014-Gouvernance-par-la-gestion-integree-des-ressources-en-eau-au-Maroc-Levier-fondamental-de-developpement-durable/Rapport-Gouvernance-Eau-VF-16042014.pdf

Constitution de 2011 promulguée par le dahir n° 1-11-91 du 27 chaabane 1432 (29 juillet 2011), B.O. n° 5964 bis du 30 juillet 2011, p.1902.

Cour des comptes. (2007), rapport annuel 2006, Repéré à http://www.courdescomptes.ma/upload/MoDUle_20/File_20_46.pdf

Cour des comptes. (2015). Fiscalité locale – Synthèse. Repéré à http://www.courdescomptes.ma/upload/MoDUle_20/File_20_199.pdf

Direction Générales des Collectivités locales. (2009). Décentralisation en chiffres, Rabat : Konrad Adenauer Stiftung.

Douieb, S. (2018). Et de 3 pour Al Karama!. Repéré à <http://albayane.press.ma/de3al-karama.html>

Haut Commissariat au Plan.(2015). Note sur les premiers résultats du Recensement Général de la Population et de l'Habitat 2014, Repéré à http://www.hcp.ma/Note-sur-les-premiers-resultats-duRecensement-General-de-la-Population-et-de-l-Habitat-2014_a1516.htm

Kelsen, H. (1962). Théorie pure du droit, Paris : Dalloz.

Loi n° 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales Promulguée par le dahir n° 1-07-195 du 19 kaada 1428 (30 novembre 2007), B.O. n° 5584 du 6 décembre 2007, p.1260 ;

Loi n° 36-15 relative à l'eau promulguée par le dahir n° 1-16-113 du 6 kaada 1437 (10 août 2016), B.O. n° 6505 du 6 octobre 2016, p.1482 ;

Loi cadre n° 99-12 portant charte nationale de l'environnement et du développement durable promulguée par la dahir n° 1-14-09 du 4 jourmada I 1435 (6 mars 2014), B.O. n° 6240 du 29 mars 2014, p.2496 ;

Loi organique n° 113.14 relative aux communes promulguée par le dahir n° 1-15-85 du 20 ramadan 1436 (7 juillet 2015), B.O. n° 6440 du 18 février 2016, p.260 ;

Morin, E. (2003). Science et conscience, collection points, Paris : Fayard.

SILEM, A et ALBERTINI, J-M. (2006). Lexique de l'économie. (9^{ème} éd). Paris : Dalloz.

Trésorerie Général du Royaume. (2018). Bulletin Mensuel des Fiances Locales du décembre 2017. Repéré à <https://www.tgr.gov.ma/wps/wcm/connect/2a6d556b-a773-4958-8273-4f4b061e584a/BMSFL+D%C3%A9cembre+2017.pdf?MOD=AJPERES&CAHEID=2a6d556b-a773-4958-8273-4f4b061e584a>.