

Une réforme fiscale verte pour un développement durable

A green tax reform for sustainable development

Boutayeb ES- SEHAB

Maître de conférences Habilité

Université Hassan 1er

Faculté des Sciences Juridiques et Politiques de Settat

Email : e.tissafi@yahoo.fr

Résumé :

Cet article vise à analyser la place de la fiscalité verte dans le système fiscal marocain. Il introduit le concept et les principes fondamentaux de la fiscalité verte et dresse un état des lieux de la fiscalité environnementale au Maroc, qui s'avère être peu cohérente, peu lisible, fragmentée et non pilotée. Il s'interroge sur la manière dont les instruments fiscaux peuvent contribuer à atteindre les objectifs environnementaux, économiques et sociaux, tout en préservant l'équité, l'efficacité et la stabilité macroéconomique. Pour ce faire, la recherche propose une réflexion sur la réforme du système fiscal marocain pour qu'il devienne plus efficace, cohérent, juste socialement et véritablement protecteur de l'environnement.

Mots clés : Réforme - Fiscalité verte – développement durable - Maroc.

Abstract:

This article aims to analyze the role of green taxation within the Moroccan tax system. It introduces the concept and fundamental principles of green taxation and provides an overview of environmental taxation in Morocco, which is characterized by inconsistency, lack of transparency, fragmentation, and insufficient management. It examines how tax instruments can contribute to achieving environmental, economic, and social objectives while preserving equity, efficiency, and macroeconomic stability. To this end, the research proposes a reform of the Moroccan tax system to make it more efficient, coherent, socially just, and truly environmentally protective.

Keywords: Reform - Green taxation - Sustainable development - Morocco

La problématique de la protection de l'environnement et du développement durable est devenue au Maroc une thématique incontournable et particulièrement au niveau des politiques de l'Etat. En effet, la constitution de 2011 a consacré à travers son article 31 le principe du développement durable et la protection des ressources naturelles. Le développement durable se définit comme un développement qui « satisfait les besoins des générations présentes, sans compromettre la possibilité pour les générations à venir de satisfaire leurs propres besoins »³⁹⁷⁸, en conciliant le progrès économique, la justice sociale et la préservation de l'environnement.

Développer un système de fiscalité environnementale et énergétique incitatif et adapté aux filières de l'économie verte, est l'un des principales recommandations du conseil économique social et environnemental dans son rapport: « Economie verte ; opportunités de création de richesses et d'emplois »³⁹⁷⁹. La fiscalité verte, en tant qu'outil économique, ne se limite pas à la collecte de recettes publiques. Elle agit comme un instrument incitatif et dissuasif, orientant les comportements des entreprises et des ménages vers des pratiques plus durables. Elle vise à donner un coût aux impacts négatifs sur l'environnement des activités des consommateurs, des entreprises ou du secteur public.

Art. 9 de la Loi-cadre n° 99-12 portant Charte Nationale de l'Environnement et du Développement Durable.³⁹⁷⁸

Conseil Economique et Social, « Economie Verte Opportunités de création de richesses et d'emplois » Auto-³⁹⁷⁹ saisine AS n° 4 / 2012, p. 16.

Elle résulte du principe pollueur-payeur³⁹⁸⁰, selon lequel le coût de la pollution est pris en charge par le pollueur.

Au Maroc, la mise en place d'une telle fiscalité se confronte à plusieurs contraintes : la structure du système fiscal, la dépendance à certains secteurs polluants, et la nécessité de préserver la compétitivité économique. Toutefois, le pays a affiché une volonté politique claire en intégrant la durabilité dans sa stratégie de développement national, notamment à travers la Vision 2030 et la Stratégie Nationale de Développement Durable (SNDD).

La fiscalité verte doit s'accompagner d'une réforme fiscale globale intégrant les principes de transparence, d'efficacité et d'équité. L'élargissement de l'assiette fiscale, la simplification du système et la lutte contre l'évasion fiscale sont des préalables nécessaires à la réussite de cette transition. Le système fiscal marocain doit ainsi trouver l'équilibre entre redistribution et incitation dans l'hypothèse d'une réforme de la fiscalité environnementale. Pour ce faire, une mise en cohérence du système fiscal avec l'objectif de protection de l'environnement devra préalablement être opérée pour envisager la mise en œuvre d'une fiscalité environnementale. Cette dernière suppose l'instauration de nouvelles taxes susceptibles de créer des distorsions. Cette fiscalité pose la question de son orientation, de son usage et de son impact sur le plan économique. Pour une réforme ambitieuse, celle-ci doit nécessairement s'inscrire dans une approche globale et ainsi résoudre les questions d'équité, et de la progressivité du système fiscal³⁹⁸¹.

La question centrale à laquelle nous allons tenter d'apporter les principaux éléments de réflexion tout au long de cette étude est la suivante : comment peut-on mettre en place efficacement et équitablement une fiscalité en faveur de l'environnement? ». Ce texte permet de comprendre le fonctionnement de la fiscalité environnementale au Maroc afin d'aller de l'avant et de mettre en place une politique fiscale cohérente qui veille à la protection de l'environnement. Il affirme que l'acceptabilité sociale et la prise en compte des impacts sociaux sont des facteurs de réussite majeurs des politiques de fiscalité environnementale. Il introduit les concepts fondamentaux de la fiscalité et insiste sur les avantages de la fiscalité incitative dans le cadre de la transition écologique. Il dresse un état des lieux de la fiscalité environnementale au Maroc, qui s'avère être peu cohérente, peu lisible et fragmentée. Il propose réflexion sur la réforme du système fiscal marocain pour qu'il devienne plus efficace, cohérent, juste socialement et véritablement protecteur de l'environnement.

D) La fiscalité à l'épreuve de l'environnement

La logique de la fiscalité environnementale n'est pas la même que celle de la fiscalité budgétaire traditionnelle, sa définition présente nécessairement des spécificités. Ce sont ces spécificités qui nous intéresseront plus particulièrement dans notre effort de conceptualisation de la notion de fiscalité environnementale. Il est, dès lors, impératif de s'interroger sur la pertinence de ces critères de la fiscalité environnementale, dans notre recherche d'une définition du concept de fiscalité verte (A). Ensuite, il va s'agir de confronter le concept ainsi défini à la réalité, par une analyse de la place de la fiscalité verte dans le système fiscal marocain (B).

A) Le cadre conceptuel de la fiscalité verte

Face aux enjeux environnementaux actuels, la fiscalité peut être présentée comme un instrument pour encourager la protection de l'environnement³⁹⁸². Il en résulte un ensemble de termes juridiques : fiscalité liée à l'environnement, fiscalité verte, éco-fiscalité, fiscalité écologique, fiscalité au service de l'environnement. De même, les termes d'écotaxe, de taxe verte, ou de taxe environnementale sont

OCDE, Le principe pollueur-payeur, Analyses et recommandations de l'OCDE. (1992).³⁹⁸⁰

Mireille CHIROLEU-ASSOULINE & Mouez FODHA, « L'environnement au secours de la réforme fiscale », le 3981
24 avril 2012, in <http://www.laviedesidees.fr/L-environnement-au-secours-de-la.html>.

Cf. Robert HERTZOG, « Finances publiques et environnement : un couple inséparable », RFFP, mai 2005 N° 90, p. 194 : « aucun des instruments n'est parfait, ni suffisant : c'est leur combinaison judicieuse qui fait la bonne politique, pollution par pollution ».³⁹⁸²

souvent utilisés. Cette notion de fiscalité verte est étroitement liée à celle de l'économie verte, du développement durable et à la problématique de la protection de l'environnement. Elle peut être appréhendée sur plusieurs plans et notamment par rapport à son objectif, son rôle, son fondement... La recherche d'une définition de la « fiscalité verte » va consister à déterminer les limites et le contenu du concept de cette fiscalité.

1) La définition marocaine de la fiscalité écologique, une définition restreinte, peu cohérente avec les objectifs environnementaux

Dans une optique de protection de l'environnement, le caractère incitatif des outils fiscaux est donc essentiel. Or, cet aspect n'apparaît pas dans la définition marocaine de la fiscalité environnementale, celle-ci étant basée sur la nature de l'assiette fiscale³⁹⁸³ des taxes environnementales.

Ainsi, l'OCDE définit la fiscalité environnementale comme « l'ensemble des taxes, impôts et redevances dont l'assiette est constituée par un polluant, ou par un produit ou service qui détériore l'environnement ou prélève des ressources naturelles »³⁹⁸⁴.

C'est en 2014 et avec la publication au bulletin officiel du Dahir n° 1-14-09 du 4 jourmada 11435 (6 mars 2014) portant promulgation de la loi cadre n° 99-12 portant charte nationale de l'environnement et du développement durable, que le concept de la fiscalité environnementale a vu le jour au Maroc. En effet, l'article 30 du dahir précité dispose : « 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. Ces taxes et redevances peuvent être appliquées à tout comportement caractérisé, individuel ou collectif, portant préjudice à l'environnement et enfreignant les principes et règles du développement durable ».

Or, à l'instar de la définition de l'OCDE, la définition marocaine est restreinte car elle ne comprend pas les dispositifs s'appuyant sur des dépenses fiscales pour encourager les comportements qui favorisent la transition écologique (alors que ce type de dispositif existe au Maroc). De plus, en définissant la fiscalité environnementale par la nature de l'assiette des taxes environnementales, la définition marocaine ne tient pas compte de la finalité recherchée par la fiscalité environnementale : la protection de l'environnement. En conséquence, une taxe peut être considérée comme environnementale (car elle taxe un produit polluant) alors même qu'elle a un impact environnemental limité, nul ou négatif (car elle échoue à faire changer les comportements et/ou ses recettes ne sont pas affectées à des mesures de transition écologique).

Cependant, il convient de se poser la question du but de l'utilisation d'instruments fiscaux en matière d'environnement³⁹⁸⁵. Que cherche-t-on : accroître les ressources publiques ou diminuer les atteintes à l'environnement ? Dans le premier cas, il faut des taux bas et des assiettes larges, pour qu'un maximum de redevables contribuent et pour que le coût ne soit pas dissuasif. Dans le second cas, il faut des assiettes étroites, très précisément définies, et des taux élevés pour que le coût soit dissuasif. Ces deux logiques ne semblent guère compatibles. Dans le premier cas, le faible taux engendrera des rentrées fiscales importantes mais guère de réduction de la pollution taxée, puisqu'il vaudra mieux acquitter une taxe faible qu'entreprendre des investissements coûteux. Dans le second cas, le but est quasiment que la taxe ne soit pas perçue puisqu'il s'agit d'inciter à un changement de comportement : ne plus polluer, ne plus détruire de ressource naturelles...

Le décalage entre la notion de fiscalité environnementale comme outil favorisant la transition écologique et la réalité du système fiscal environnemental en Maroc nuit à son efficacité et à son acceptabilité. Pour y remédier, il faut revoir la définition nationale de « fiscalité environnementale »

³⁹⁸³ L'assiette est une base de calcul. Elle représente la somme d'un ensemble d'éléments financiers, qui sert de base pour le calcul d'une obligation financière. L'assiette de l'impôt sur le revenu, par exemple, correspond à l'ensemble des revenus perçus par un foyer fiscal. Il s'agit de la base sur laquelle est calculé l'impôt sur le revenu.

³⁹⁸⁴ OCDE, Les taxes liées à l'environnement dans les pays de l'OCDE : Problèmes et stratégies, OCDE, Paris, 2001.

³⁹⁸⁵ Guillaume Sainteny, « Quelle fiscalité de l'environnement ? ». Annales des mines, juillet 1998, p. 7.

pour que celle-ci intègre un critère de finalité : pour orienter les comportements en faveur de l'environnement à travers une fiscalité incitative et/ou pour financer une action environnementale. De plus, la finalité environnementale des dispositifs fiscaux environnementaux devra être respectée³⁹⁸⁶.

2) Une confusion conceptuelle autour des principes de double dividende et du pollueur-payeur

L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a instauré pour la première fois le principe du pollueur-payeur (PPP) en 1972³⁹⁸⁷. Selon ce principe, le pollueur doit supporter les dépenses liées à la mise en œuvre des mesures de prévention et de lutte contre la pollution prises par les pouvoirs publics pour que l'environnement soit dans un état acceptable. Les décideurs politiques peuvent utiliser ce principe pour réduire la pollution et restaurer l'environnement. Lorsque ce principe est appliqué, il est dans l'intérêt des pollueurs d'éviter de causer des dommages environnementaux puisqu'ils sont tenus pour responsables de la pollution qu'ils génèrent. C'est également le pollueur, et non le contribuable, qui prend en charge les coûts engendrés par la pollution. Malgré tout, du principe du pollueur-payeur, un glissement vers le principe utilisateur-payeur peut se produire. Selon ce Principe Utilisateur-Payeur (PUP), l'utilisateur de la ressource supporte le coût total de production, de mise à disposition, voire d'élimination des ressources utilisées, y compris les coûts environnementaux et d'épuisement des ressources. Il est identique au principe du pollueur-payeur pris au sens large.

Même si la fonction du principe pollueur-payeur est incitative, sa portée est limitée. Deux difficultés principales surgissent lorsque l'on envisage une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur. En premier lieu, se pose la question de la compatibilité de ce fondement avec les dépenses fiscales qui, tout en étant un élément essentiel, à notre sens, de la fiscalité environnementale, relèvent également de la catégorie des aides et subventions. En d'autres termes, est-il possible de prendre le principe pollueur-payeur à rebours et, de subventionner un pollueur pour qu'il pollue moins (ou cesse de polluer) ?

En second lieu, le principe pollueur-payeur semble avoir un corollaire évident : l'affectation des recettes à des actions environnementales³⁹⁸⁸. Or, en principe, les recettes fiscales obéissent aux grands principes du droit budgétaire classique. Parmi ces principes, le principe d'universalité budgétaire, l'un des plus importants, s'oppose, a priori, à toute affectation. Il faudra, dès lors, s'interroger sur l'articulation entre une fiscalité environnementale fondée sur le principe pollueur-payeur et le principe d'universalité.

Le gouvernement doit utiliser la fiscalité pour prendre en compte les coûts environnementaux dégagés par les pollueurs³⁹⁸⁹. En effet, la mise en place de taxes environnementales, puis l'importante augmentation de leurs taux, ont un impact sur l'environnement. Elles entraînent une limitation de la consommation de biens rares ou polluants. C'est le premier dividende : le dividende écologique³⁹⁹⁰.

³⁹⁸⁶ Pour ce faire, il est nécessaire que « les bases d'imposition, quoique précisément définies, devraient être aussi larges que possible en ce qui concerne le produit ou le comportement visé. Cela signifie qu'il conviendrait de limiter au minimum les exonérations, abattements et taux réduits », Guillaume SAINTENY, Plaidoyer pour l'écofiscalité, op.cit., pp.233-234..

³⁹⁸⁷ OCDE, Le principe pollueur-payeur, Analyses et recommandations de l'OCDE, 1992.

³⁹⁸⁸ Le professeur HERTZOG cite, par exemple, le cas de la taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique instituée en 1985 dont « l'affectation (...) en vue de réduire les émissions polluantes a été la condition absolue posée par les professionnels concernés pour accepter ce nouvel impôt » (cf. R. HERTZOG), Finances publiques et environnement : un couple inséparable, préc., p.195)

³⁹⁸⁹ Mireille Chiroleu-Assouline. Le double dividende: Les approches théoriques. Revue Française d'Economie, 2001, 16 (2), pp.119-147.

³⁹⁹⁰ Nicolas Caruana, « Fiscalité environnementale : pour une nouvelle définition de la notion de double dividende » Dans Gestion & Finances Publiques Gestion & Finances Publiques 2017/3 (N° 3)2017/3 (N° 3), pages 70 à 75.

La taxe crée des ressources supplémentaires pour les pouvoirs publics. C'est le second dividende : le dividende économique³⁹⁹¹. Ce dernier permet, dans un cadre de neutralité fiscale, de stimuler la croissance, de créer des emplois³⁹⁹², et de réduire d'autres prélèvements obligatoires (particulièrement les charges sociales).

Selon la double logique du double dividende, des taxes environnementales peuvent être appliquées. Toutefois, une difficulté se présente puisque l'environnement peut devenir une « matière imposable banalisée »³⁹⁹³ à l'instar du revenu ou du patrimoine... Les pollueurs ne seraient plus les seuls à payer pour les dommages causés à l'environnement. Toute la société devrait payer pour la pollution. Les payeurs, mais pas les pollueurs effectifs, n'auraient que les conséquences négatives de l'instauration de taxes.

Le Conseil des impôts a rappelé en 2005 dans son rapport³⁹⁹⁴ la nécessité de respecter et d'appliquer les principes consacrés en droit de l'environnement notamment le principe pollueur-payeur. L'applicabilité des dispositifs fiscaux au regard de ces principes induirait une crédibilité de celles-ci par les acteurs économiques. L'utilité de ces mesures serait ainsi justifiée. Les fondements encore incertains de la fiscalité environnementale ne contribuent certainement pas à faciliter son adhésion par les citoyens, ainsi qu'à son efficacité. En ce sens, il est clairement démontré que « s'écarter de ces principes risque de conduire à appliquer des taux trop faibles, et donc inefficaces, ou à surtaxer certains redevables ».³⁹⁹⁵

Pour asseoir une véritable politique fiscale verte, il est fortement recommandé de retenir les importants principes de la fiscalité environnementale. Le respect de ces principes facilitera l'adhésion du contribuable. L'applicabilité des dispositifs fiscaux au regard de ces principes induirait une crédibilité de celles-ci par les acteurs économiques. Si le principe pollueur payeur est clairement cité dans la charte de l'environnement, le terme de la fiscalité environnementale, verte ou écologique n'a pas encore vu le jour dans le code général des impôts Marocain, même si ce dernier ainsi que la loi de la fiscalité locale contiennent des taxes qui ont un soubassement environnemental.

B) Une place presque négligeable de la fiscalité verte dans le système fiscal marocain

La place de la fiscalité verte dans le système fiscal marocain reste presque négligeable, fragmentée, peu lisible et non pilotée. Le système fiscal apparaît excessivement complexe et peu cohérent. En effet, le nombre des prélèvements et des niches fiscales fragilisent la lisibilité du système fiscal suscitant la frustration chez le contribuable. La fiscalité environnementale n'a pas encore la place qu'elle devrait avoir dans les politiques environnementales. Renforcer son rôle est justifié eu égard aux enjeux globaux, climatiques et de diversité biologique, et locaux, sanitaires et de qualité de vie, à relever, et à leurs impacts économiques et sociaux. En l'état, ce que la statistique regroupe au titre de la fiscalité environnementale est en fait un ensemble très hétérogène et fragmenté.

1) Une fiscalité environnementale fragmentée, peu lisible et non pilotée

L'analyse du système fiscal Marocain, par la lecture du Code Général des Impôts (C.G.I), du Code de la Douane et des Impôts Indirect (C.D.I.I)³⁹⁹⁶, de la loi 47-06 relative à la fiscalité des

³⁹⁹¹ Dorothee BRÉCARD, « Les dividendes économiques de l'impôt écologique », Paris, Revue Française des Finances Publiques, « Finances publiques et protection de l'environnement », L.G.D.J., mai 2005, n°90, p.47.

³⁹⁹² Mireille Chiroleu-Assouline. Le double dividende: Les approches théoriques. Revue Française d'Economie, 2001, 16 (2), pp.119-147.

³⁹⁹³ Robert HERTZOG, « La Taxe Générale sur les Activités Polluantes : un revirement dans la fiscalité de l'environnement ? », Colloque Entreprise et Environnement, Toulouse, Droit et Ville, 1999, n°47, p.124.

³⁹⁹⁴ Conseil des impôts, Fiscalité et environnement, XXIIIème rapport au Président de la République, septembre 2005, in www.ccomptes.fr/content/download/95589/2208371/file/Synthese.pdf, p.25

³⁹⁹⁵ Cf. Supra, p.25.

³⁹⁹⁶ Le Code de la Douane et des Impôts Indirect (C.D.I.I) :

collectivités locales³⁹⁹⁷, a permis de relever l'existence des : Impôts et taxes ayant un soubassement environnemental ; et des exonérations et réductions fiscales encourageant la protection de l'environnement. Il résulte de cette analyse que le système fiscal apparaît excessivement complexe et peu cohérent. En effet, le nombre des prélèvements et des niches fiscales fragilisent la lisibilité du système fiscal suscitant la frustration chez le contribuable. Au Maroc, l'action de la fiscalité sur l'environnement est limitée par rapport à d'autres pays. En effet, des taxes qu'on peut appeler environnementales existaient mais elles n'étaient pas créées dans le but de préservation de l'environnement, elles étaient créées pour alimenter les caisses de l'Etat et des collectivités locales et qui ont un impact sur l'environnement.

La fiscalité verte au Maroc a connu des avancées notables, mais demeure encore à un stade embryonnaire par rapport à son potentiel. Plusieurs mesures à caractère environnemental existent déjà : la taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques, la taxe sur les sacs plastiques, la redevance sur l'exploitation des ressources naturelles, et des incitations fiscales pour les investissements en énergies renouvelables. Toutefois, ces dispositifs manquent de cohérence stratégique et de visibilité budgétaire. Les recettes générées ne sont pas toujours réaffectées à des projets de transition écologique, ce qui limite leur acceptabilité sociale.

Le pilotage de la fiscalité environnementale est divisé entre plusieurs administrations (Ministère de la transition énergétique et du développement durable, Direction Générale des impôts, Direction Générale des Douanes et Droits Indirects...). Ce système de gouvernance crée des coûts supplémentaires, et nuit à la compréhension, à la transparence et à l'efficacité du système fiscal. Ainsi, le Maroc ne dispose-t-il pas d'un organisme qui centralise les données de la fiscalité verte et assure le suivi, la gestion, l'évaluation, l'étude d'impact et les statistiques nationales de cette fiscalité. Actuellement, il est difficile de connaître exactement l'enveloppe des recettes fiscales vertes tous impôts, taxes, redevances, réductions, exonérations et droits compris. La fiscalité environnementale

- La redevance sur l'exploitation des phosphates qui a été supprimé à partir du 1er janvier 2008 (article 7 de la loi de finances pour l'année 2008) ;
- Les taxes intérieures sur les produits énergétiques ;
- La taxe écologique sur la plasturgie ;
- La taxe spéciale sur le ciment ;
- La taxe Spéciale sur le Fer à Béton ;
- La taxe Spéciale sur le Sable.
- Taxe sur la valeur ajoutée à l'importation : l'article 8 de la loi de finances pour l'année budgétaire 2017 prévoit l'exonération de la TVA à l'importation pour les biens, matériels et marchandises acquis par la Fondation Mohamed VI pour la protection de l'environnement.
- la taxe intérieure de la consommation : l'article 5-III de la loi de finances pour l'année budgétaire 2004, le fuel oil lourd, les houilles et le coke de pétrole destinés à la production de l'énergie électrique d'une puissance supérieure à 10 MW sont exonérés de la taxe intérieure de la consommation.

³⁹⁹⁷La loi 47-06 relative à la fiscalité des collectivités locales

- La taxe sur l'extraction des produits de carrière ;
- Le droit de stationnement ;
- La taxe sur les permis de conduire ;
- La taxe sur les licences de taxis et de cars ;
- La taxe de vérification des véhicules de plus de 5 ans ;
- La taxe sur les motocyclettes dont la cylindrée est égale ou supérieure à 125 cm³ ;

A ces taxes s'ajoutent aussi les grandes taxes intérieures sur la consommation (TIC) prévues dans le Code des Douanes et Impôts Indirects applicables sur les produits, marchandises et ouvrages importés ou localement produits. Il s'agit en particulier des TIC sur les produits énergétiques et les bitumes ; et à partir de la loi de finance 2022 (article 3) sur certains articles et équipements électriques et électroniques, comme les appareils électro ménagers (réfrigérateurs, congélateurs, climatiseurs...). L'autre TIC concerne les appareils électroniques comme (téléviseurs, ordinateurs, smartphones,...), ainsi que sur les batteries pour véhicules. Cette orientation s'est poursuivie à travers les lois de finances ultérieures en 2023 et 2024.

se situe à différents niveaux de notre système fiscal, à savoir le code général des impôts, la fiscalité locale et les taxes applicables à l'échelle nationale. Or, la création d'un observatoire national de la fiscalité verte est nécessaire pour disposer d'une visibilité fiscale à l'instar de certaines expériences étrangères, notamment celle de la France qui a créé un comité de la fiscalité verte³⁹⁹⁸.

La conséquence de l'éparpillement et du caractère protéiforme de cette fiscalité environnementale est que l'entreprise ne pilote pas cette fiscalité autant que d'autres impôts. En effet, sauf dans certains secteurs les plus directement concernés (exemple transport), les directions fiscales des entreprises délaissent souvent cette fiscalité qui peut apparaître comme opaque et qui a ainsi peu de poids dans les décisions stratégiques de l'entreprise.

Par conséquent, le Maroc dispose d'un cadre juridique solide et d'une stratégie nationale ambitieuse, mais la mise en oeuvre nécessite un pilotage renforcé, une harmonisation des politiques fiscales et une participation accrue des collectivités territoriales. Au-delà, les difficultés proviennent du fait que la fiscalité environnementale n'est pas lisible dans sa dimension incitative et qu'il demeure beaucoup d'incertitudes sur l'articulation entre les instruments contributifs au financement de services publics, la tarification de ces derniers et la tarification des atteintes à l'environnement.

Par conséquent, le Maroc dispose d'un cadre juridique solide et d'une stratégie nationale ambitieuse, mais la mise en oeuvre nécessite un pilotage renforcé, une harmonisation des politiques fiscales et une participation accrue des collectivités territoriales. Au-delà, les difficultés proviennent du fait que la fiscalité environnementale n'est pas lisible dans sa dimension incitative.

2) La persistance de dépenses fiscales importantes et source d'inefficacités

Le système fiscal prévoit certaines exonérations et réductions fiscales considérées comme des mesures d'encouragement à la protection de l'environnement telle que :

- La réduction de la TVA sur la location des compteurs d'eau et d'électricité.
- L'exonération de la TVA pour les ventes portant sur les pompes à eau qui fonctionnent à l'énergie solaire ou toute autre énergie renouvelable utilisée dans le secteur agricole. Art 91 du CGI.
- La réduction de la TVA sur la voiture économique.
- La suspension de la TVA à l'importation sur le gaz butane.
- La réduction de la TVA sur les chauffe-eaux solaires.
- L'exonération totale et permanente des revenus des plantations sylvestres, non fruitières destinées à préserver les sols de l'érosion due aux vents et aux pluies.

D'autres mesures peuvent être recensées, qui touchent de plus ou moins la problématique de l'environnement. Les plus récentes sont introduites par la loi de finance de l'année 2024³⁹⁹⁹ qui a instauré un taux réduit de 10% avec droit à déduction sur :

- Les ventes et les livraisons portant sur l'eau destinée « aux réseaux de distribution publique » ainsi que « les prestations d'assainissement fournies par les organismes chargés de l'assainissement et les opérations de location du compteur d'eau. »
- Les opérations de vente effectuées par les producteurs de l'énergie électrique produite à partir des énergies renouvelables. Un taux qui sera minoré comme suit : • 12% à compter du 1er janvier 2024 ; 10% à compter du 1er janvier 2025.
- le véhicule automobile dit "voiture économique" et tous les produits et matières entrant dans sa fabrication ainsi que les prestations de montage de ladite voiture économique.

³⁹⁹⁸ Le Comité pour la fiscalité écologique (CFE) a été créé le 18 décembre 2012 par le gouvernement français. Institué par les ministères de l'Écologie et de l'Économie, il avait pour mission de formuler des propositions concrètes pour « verdier » le système fiscal et financer la transition énergétique.

³⁹⁹⁹ Article 6 de ladite loi modifiant l'article 99 du code général des impôts.

Une reforme fiscale verte ne sera pleinement efficace que si les nombreuses dispositions fiscales existantes nuisibles à l'environnement (...) sont simultanément supprimées⁴⁰⁰⁰. Les points négatifs doivent être effacés pour une mise en cohérence du système fiscal à l'objectif de protection de l'environnement. Par « subventions dommageables à l'environnement », on entend les aides publiques de toute nature (subvention, crédit d'impôt, exonération ou réduction de taxe...), visant un objectif autre qu'environnemental (économique par exemple), mais produisant des effets secondaires négatifs sur l'environnement. En effet, les exemptions nuisent non seulement à l'efficacité de l'outil fiscal (la dépollution sera moindre dans les secteurs exonérés) mais aussi à son efficacité (le coût moyen de la dépollution sera plus important), car elles limitent son champ et donc le périmètre au sein duquel les réductions de la pollution seront réparties de façon optimale entre les acteurs. Ces dispositifs, encore nombreux, restent difficiles à réformer car ils répondent souvent d'abord à un objectif économique, en ciblant des secteurs d'activité qui font face à des difficultés économiques dans un contexte de concurrence internationale (agriculture, transport routier).

L'outil fiscal doit toutefois s'adapter à cette nouvelle donnée et ainsi développer sa fonction incitative en matière environnementale. La simplification du système fiscal est nécessaire et pour cela elle interviendra par la suppression des subventions nuisibles à l'environnement et des mesures fiscales dérogatoires, par une réelle application du principe pollueur-payeur et par l'incitation au travers une orientation des comportements via le signal-prix⁴⁰⁰¹. Le système fiscal est à l'aube d'une transformation tant sur le plan conceptuel que matériel.

II) La réforme de la fiscalité verte, un processus nécessaire mais difficile

La mutation du système fiscal apparaît aujourd'hui incontournable face au dérèglement climatique. Même si le système fiscal est à l'aube d'une transformation, son attractivité reste cependant limitée, caractérisé par sa complexité⁴⁰⁰². Cependant, son efficacité dépend de la capacité à assurer un équilibre entre efficacité économique, justice sociale et performance environnementale. La redistribution des recettes issues des taxes vertes vers les ménages vulnérables et les entreprises de transition est une condition essentielle pour éviter les effets régressifs. Réformer la fiscalité environnementale suggère une mise en cohérence du système fiscal marocain avec l'objectif de protection de l'environnement (A). Dans l'hypothèse d'une mise en œuvre, celle-ci sera soumise à l'acceptation des acteurs économiques (B).

A) La nécessaire mise en cohérence du système fiscal marocain avec l'objectif de protection de l'environnement : un enjeu d'efficacité

La fiscalité environnementale peut être mise en œuvre au Maroc dès lors que le système fiscal a réalisé au préalable un ensemble de modifications. (1). La mise en œuvre de la taxation carbone demeure encore indirecte et progressive, reposant principalement sur des instruments fiscaux existants appliqués à la consommation des produits énergétiques fossiles. (2).

⁴⁰⁰⁰ J.-P. BARDE, Une fiscalité négative : les subventions nuisibles à l'environnement, RFFP, n°114 avril 2011, p.27 Dans le même sens (H.) ISAIA et (J.), SPINDLER, Fiscalité, environnement et régulation du système économique, RFFP, n°10, juin 1985, p.75 et suivantes, G. ORSONI, L'interventionnisme fiscal, prec., p.286 et (J.-P.) COSSIN, Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.72-73 : l'auteur relève, dans le droit fiscal français, un certain nombre de mesures dérogatoires contraires à la protection de l'environnement ou susceptibles de conduire à des comportements peu vertueux du point de vue de l'environnement.

⁴⁰⁰¹ Le **signal-prix** est l'information transmise aux consommateurs ou aux producteurs par le prix d'un produit. Lorsqu'il est utilisé pour la protection de l'environnement, il s'agit d'intégrer les coûts écologiques (comme la pollution) dans les prix de marché (taxe carbone, marché de quotas) pour inciter à modifier les comportements de consommation et de production.

⁴⁰⁰² Assia AOUIMEUR, «La mise en cohérence du système fiscal français avec l'objectif de protection de l'environnement », Revue 13 en droit N°3- spécial docteur, pp 25.

1) L'indispensable adaptation du système fiscal marocain à l'objectif de protection de l'environnement

Tout le système fiscal doit s'adapter et apporter quelques modifications préalablement à une réforme en profondeur, pour ainsi recevoir cette fiscalité environnementale et permettre in fine le verdissement du système fiscal.

La complexité⁴⁰⁰³ des dispositifs fiscaux environnementaux va conduire à une réadaptation structurelle du système fiscal créant des coûts de formation des agents et de mise en place des dispositifs. Ainsi, les dispositifs fiscaux environnementaux « supposent des contrôles réguliers de leurs effets bénéfiques sur l'environnement, contrôles basés sur une expertise scientifique, qui devront également être assumés par la puissance publique »⁴⁰⁰⁴. Ces mesures nécessitent un contrôle de l'efficacité environnementale par une autorité de contrôle compétente sur les problématiques environnementales. L'Administration fiscale est a priori l'autorité la plus propice à assurer le contrôle de ces mesures pour donner une cohérence à cette fiscalité. Cette administration est à ce jour inadaptée pour assurer cette mission⁴⁰⁰⁵. Elle manque de « moyens techniques (et même humains) pour déterminer l'efficacité environnementale d'un dispositif fiscal »⁴⁰⁰⁶.

La mise en cohérence du système fiscal marocain avec l'objectif de protection de l'environnement doit nécessairement intervenir par l'instauration d'une administration fiscale compétente et apte à mettre en œuvre les dispositifs fiscaux environnementaux. L'efficacité environnementale⁴⁰⁰⁷ des dispositifs fiscaux soulève des questions relevant de la capacité de contrôle de l'administration fiscale. Il appartient au législateur de poser le cadre et de définir les critères de l'efficacité pour orienter l'administration fiscale. Il s'agit de déterminer les moyens dont dispose l'administration fiscale pour assurer l'évaluation et la bonne application des dispositifs fiscaux environnementaux par les contribuables⁴⁰⁰⁸.

La réforme doit être portée par une gouvernance inclusive. Le Maroc gagnerait à instaurer un Conseil national de la fiscalité environnementale regroupant l'État, les collectivités locales, le secteur privé et la société civile. Ce conseil pourrait jouer un rôle consultatif dans la conception et l'évaluation des politiques fiscales vertes. La décentralisation écologique constitue également un axe stratégique : les régions et communes doivent disposer d'une autonomie financière accrue pour mettre en œuvre des initiatives environnementales adaptées à leurs spécificités territoriales⁴⁰⁰⁹.

Le verdissement de la fiscalité doit être appréhendé à travers plusieurs approches complémentaires, notamment la suppression des distorsions fiscales, la restructuration des taxes existantes, la chasse des niches d'exonérations fiscales sans impact sur l'activité économique et l'introduction de nouvelles taxes, redevances, réductions ou exonérations vertes. Il est recommandé de limiter les exonérations, les taux réduits, les exemptions ou les abattements afin de donner une meilleure lisibilité des coûts de pollution et ainsi aboutir à la vérité des coûts. Dans le même sens, il est fortement suggéré de supprimer toutes formes de subventions implicites. Ainsi, il s'agira en priorité de supprimer les

⁴⁰⁰³ Daniel GOUADAIN, « La complexité fiscale, un mal nécessaire ? », Annales des Mines, septembre 2000

⁴⁰⁰⁴ Nicolas CARUANA, La fiscalité environnementale : entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une approche conceptuelle de la fiscalité environnementale, op.cit., p. 384.

⁴⁰⁰⁵ L'Administration fiscale est confrontée à des difficultés de contrôle.

⁴⁰⁰⁶ Cf. Gilles CARREZ, « Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures », Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.58.

⁴⁰⁰⁷ Nicolas CARUANA, La fiscalité environnementale : entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une approche conceptuelle de la fiscalité environnementale, op.cit., pp.265 à 303.

⁴⁰⁰⁸ Cf. Jean-Pierre COSSIN, « Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale », op.cit., p.75 « l'exhaustivité du recouvrement dépend de la capacité des services à effectuer des contrôles et des enquêtes pour identifier d'éventuels non déclarants »

⁴⁰⁰⁹ CESE, Exigences de la régionalisation avancée et défis de l'intégration des politiques sectorielles, 2016, p. 106.

subventions et dépenses fiscales directement ou indirectement dommageables⁴⁰¹⁰ à l'environnement qui soutiennent les énergies fossiles. L'intérêt de cette logique est de « s'assurer d'une certaine cohérence de l'action publique »⁴⁰¹¹. La mise en cohérence pourrait englober une dimension plus large que le système fiscal lui-même, tous les dispositifs participant au développement de la politique environnementale.

La fiscalité peut être un instrument efficace au service de l'environnement. Toute politique fiscale cohérente se construit autour d'objectifs et principes, notamment l'incitation et l'encouragement des comportements verts, le maintien des prélèvements fiscaux à leur niveau, le transfert de l'assiette fiscale du travail vers l'industrie polluante, la clarté et la cohérence du système fiscal vert, l'affectation des recettes à finalité écologique, la progressivité de la mise en œuvre de la fiscalité verte,... Une évaluation a posteriori de la mesure fiscale mise en œuvre avec les objectifs affichés et ceux réalisés doit être nécessaire.

Le système fiscal devra faire l'objet d'une nouvelle configuration pour insérer cette fiscalité environnementale et s'éloigner du schéma classique du rendement budgétaire. De plus, la finalité environnementale des dispositifs fiscaux environnementaux devra être respectée⁴⁰¹².

2) La taxe carbone au Maroc entre nécessité et défis de mise en œuvre

La taxation des activités polluantes, en particulier, la taxe carbone au niveau de l'Europe, ainsi que son extension aux importations dans le cadre du « mécanisme d'ajustement carbone aux frontières MACF » obligent les entreprises marocaines à s'adapter rapidement à cette réalité. La compétitivité des entreprises marocaines passe alors par la mise en œuvre à la fois d'une taxe carbone en se référant aux exigences internationales en la matière, et d'un verdissement de la production et de l'économie en général. En d'autres termes, tout importateur européen devra justifier que le produit aura fait l'objet d'une taxation carbone dans le pays d'origine ou bien les procédés de sa production auront été conformes aux normes exigées ou à des normes marocaines reconnues.

La loi cadre 69-19 portant sur la réforme fiscale⁴⁰¹³ dans son article 7 prévoit : « la mise en place des mesures fiscales nécessaires pour... la protection de l'environnement, en particulier à travers la taxe carbone ». La mise en place de cette fiscalité au Maroc a été recommandée par plusieurs initiatives comme celle du COP 22, des dernières assises fiscales et plusieurs rapports du conseil économique social et environnemental, notamment celui de l'économie verte.

La taxe carbone est une taxe qui repose sur le principe pollueur payeur et qui vise à taxer les émissions de dioxyde de carbone, en donnant un prix carbone des énergies fossiles charbon, pétrole gaz naturel, ajouté au prix de vente de ces énergies en fonction de la quantité du CO₂ émise lors de leur utilisation. L'objectif principal de cette taxe est d'orienter le comportement des agents économiques vers des achats et des investissements qui protègent l'environnement comme l'utilisation des énergies renouvelables, la taxe carbone est donc un moyen d'internaliser les externalités négatives de la carbonisation de l'économie⁴⁰¹⁴.

⁴⁰¹⁰ Guillaume SAINTENY, Plaidoyer pour l'écofiscalité, op.cit., p. 55-

⁴⁰¹¹ Nicolas CARUANA, La fiscalité environnementale : entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une approche conceptuelle de la fiscalité environnementale, Collection Finances publiques, Editions L'Harmattan, 2015, p.309.

⁴⁰¹² Pour ce faire, il est nécessaire que « les bases d'imposition, quoique précisément définies, devraient être aussi larges que possible en ce qui concerne le produit ou le comportement visé. Cela signifie qu'il conviendrait de limiter au minimum les exonérations, abattements et taux réduits », Guillaume SAINTENY, Plaidoyer pour l'éco-fiscalité, op.cit., pp.233-234..

⁴⁰¹³ Dahir n°1.21.86 du 15 Dou Al-hijja 1442 (26 Juillet 2021) portant promulgation de la loi cadre 69- 19 portant sur la réforme fiscale. B.O n° 7007 du 05 août 2021.

⁴⁰¹⁴ R. Berahab , A. Chami, A. Derj , I. Hammi, M. Morazzo, Y. Naciri , A. Zarkik , La trajectoire de décarbonisation au Maroc – Troisième partie : Coûts et avantages de la transition énergétique, Policy Center for the New South, Enel Green Power, juillet 2021. Voir aussi, H. EL Boukhari & S. Bentaleb « La fiscalité environnementale et la décarbonation

Malgré son potentiel, la mise en oeuvre de la fiscalité carbone au Maroc se heurte à plusieurs contraintes structurelles. L'une des principales limites réside dans la couverture encore incomplète de certains secteurs, notamment l'économie informelle, qui échappe en grande partie aux mécanismes de taxation. À cela s'ajoute le risque de fuite carbone, susceptible d'affecter la compétitivité des entreprises exposées à la concurrence internationale si des mesures d'accompagnement appropriées ne sont pas mises en place. Par ailleurs, la sensibilité sociale à l'augmentation des coûts énergétiques constitue un défi majeur, dans un contexte où le pouvoir d'achat demeure un enjeu central. Enfin, la capacité institutionnelle à assurer le suivi, la collecte et le contrôle des dispositifs de fiscalité carbone reste un facteur déterminant de leur efficacité. L'insuffisance des moyens administratifs et de la transparence peut fragiliser la crédibilité du système fiscal et limiter ses effets environnementaux. Ces contraintes soulignent la nécessité d'inscrire la fiscalité carbone dans une stratégie globale et intégrée, articulée avec les politiques énergétiques, industrielles et sociales.

Pour renforcer l'efficacité de la fiscalité écologique, le Maroc doit adopter une approche intégrée articulant réforme fiscale, politique énergétique, développement territorial et inclusion sociale. L'introduction progressive d'une taxe carbone, la consolidation des incitations à l'investissement vert, la transparence dans l'affectation des recettes et la mise en place d'un cadre de gouvernance participatif constituent les piliers de cette réforme. À moyen terme, une telle politique pourrait permettre au Royaume de réduire ses émissions, d'attirer les investissements étrangers durables et de renforcer sa résilience face aux chocs environnementaux⁴⁰¹⁵.

La mise en place d'une réforme fiscale verte n'est pas une question simple à entretenir, pour que cette réforme atteigne son objectif principal à savoir le changement de comportement des agents économiques envers l'environnement⁴⁰¹⁶, elle doit répondre à certaines conditions dont notamment l'acceptabilité sociale⁴⁰¹⁷ qui définit une forme de consentement général du public sur une politique donnée. Cette acceptation se concrétise par un droit à une information préalable des dispositifs fiscaux à venir et d'un droit de participation accordés aux contribuables.

B) La mise en œuvre de la fiscalité verte soumise à la justice sociale et l'acceptation des acteurs économiques.

L'expérience montre que l'instauration d'une nouvelle réforme fiscale nécessite le consentement préalable des contribuables. Cette volonté marquée des écologistes en faveur d'une fiscalité environnementale induit des conditions à son acceptation (1). les dispositifs fiscaux doivent être caractérisés par leur lisibilité et leur stabilité (2).

1) L'acceptation de la fiscalité verte par les contribuables

La mise en œuvre de la fiscalité environnementale incite les pouvoirs publics à informer préalablement le contribuable pour une plus grande transparence. La participation des citoyens à la mise en œuvre de nouveaux dispositifs fiscaux de protection de l'environnement sera sollicitée. L'adhésion sera d'autant fragilisée dès lors qu'elle représente une pression fiscale supplémentaire pour les acteurs économiques.

L'acceptation des taxes environnementales soulève d'autres questionnements relevant du consentement à l'impôt⁴⁰¹⁸, mais surtout de l'information des acteurs économiques pour une

du secteur industriel Marocain : Un aperçu général », Revue Internationale du Chercheur «Volume 3 : Numéro 2», 2022, pp : 212- 227.

⁴⁰¹⁵Mireille CHIROLEU-ASSOULINE & Mouez FODHA, « L'environnement au secours de la réforme fiscale », le 24 avril 2012, in <http://www.laviedesidees.fr/L-environnement-au-secours-de-la.html>.

⁴⁰¹⁶ L'impact des dispositifs fiscaux environnementaux sur le comportement des contribuables doit être évalué pour déterminer son efficacité ainsi que son efficacité économique et environnementale.

⁴⁰¹⁷ Corinne LEPAGE, « Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures », Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010.

⁴⁰¹⁸ Une réforme fiscale ne peut aboutir que si le contribuable y consent.

éventuelle réforme fiscale liée à la protection de l'environnement. Cette étape se concrétise par une information préalable à l'attention des contribuables avant toute adoption de mesures fiscales liées à l'environnement. L'annonce des mesures fiscales semble aujourd'hui nécessaire afin d'obtenir l'adhésion des acteurs économiques concernés, mais surtout de leur permettre d'anticiper et d'adapter leur mode de production ou de consommation à ces nouveaux dispositifs fiscaux⁴⁰¹⁹.

L'information des contribuables constitue un outil supplémentaire en vue de l'obtention facilitée de leur adhésion, d'autant lorsque ces nouvelles mesures fiscales visent à accroître la pression fiscale sur les ménages⁴ La relation entre les citoyens et l'impôt a toujours été complexe. Aussi, réformer la fiscalité environnementale conduit à la création de nouvelles taxes environnementales, et par conséquent, à de nouveaux prélèvements fiscaux susceptibles de créer des distorsions économiques. La fiscalisation de la protection de l'environnement conduira à une réticence des citoyens. Il sera donc nécessaire d'apporter une information sur les enjeux des nouvelles mesures envisagées pour emporter l'adhésion du citoyen. Dans un contexte de démocratie participative, ce droit à l'information⁴⁰²⁰ est un outil efficace pour encourager les citoyens à modifier durablement leur comportement⁴⁰²¹.

L'acceptabilité des réformes nécessite l'instauration d'un véritable dialogue qui ne peut avoir lieu que par la participation des citoyens à la création de la loi fiscale et plus spécialement celle liée au développement durable. Ce principe de participation prévu à l'article 2 de la Charte Nationale de l'Environnement et du Développement Durable permet à tous d'intervenir dans le processus d'élaboration des actes réglementaires.

La fiscalité environnementale ne doit pas être subie par le citoyen. S'agissant d'une fiscalité liée à l'environnement, sa mise en œuvre nécessite une réelle implication du contribuable sur les questions environnementales pour l'inciter à modifier durablement ses comportements et ainsi à le responsabiliser.

En outre, l'instauration d'une fiscalité environnementale doit s'inscrire dans une réelle démocratie participative⁴⁰²². Cependant, cet outil démocratique reste insuffisant, encore faut-il que l'information environnementale soit clairement expertisée, et présente une réelle fiabilité. L'enjeu est ainsi de parvenir à obtenir l'adhésion des contribuables pour donner une légitimité ainsi qu'une cohérence aux dispositifs fiscaux environnementaux avant leur adoption. L'adhésion des contribuables en faveur d'une fiscalité environnementale suppose qu'il existe une « association des citoyens et des entreprises à l'élaboration des dispositifs fiscaux environnementaux, à travers la notion de démocratie environnementale »⁴⁰²³. Le recours à cet outil démocratique peut contribuer à une « démocratisation » du droit fiscal sur le plan environnemental. De plus, l'éducation environnementale et la sensibilisation citoyenne sont des leviers essentiels pour renforcer l'acceptabilité sociale des nouvelles taxes⁴⁰²⁴. L'opinion publique doit percevoir la fiscalité verte non pas comme une contrainte mais comme une contribution collective à la préservation du patrimoine écologique.

⁴⁰¹⁹Notamment par l'application de mesures progressives via l'adoption de taux bas et une augmentation par an.

⁴⁰²⁰ Cf. Guillaume SAINTENY, «La dimension fiscale des politiques environnementales en France», RFFP, N°114, avril 2011, p.92.

⁴⁰²¹ Le droit à l'information consacré à l'article 3 de la Charte Nationale de l'Environnement (et du Développement Durable (Loi-cadre n° 99-12) qui prévoit que «Tout citoyen et citoyenne a le droit d'accéder à l'information environnementale fiable et pertinente »

⁴⁰²² Une réforme fiscale ne peut aboutir que si le contribuable y consent.

⁴⁰²³ Michel PRIEUR, « Le droit à l'environnement et les citoyens : la participation », RJE 1988, p. 398. Nicolas CARUANA, La fiscalité environnementale : entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une approche conceptuelle de la fiscalité environnementale, op.cit., p. 387.

⁴⁰²⁴ Mireille CHIROLEU-ASSOULINE, « La fiscalité environnementale en France peut-elle devenir réellement écologique ? État des lieux et conditions d'acceptabilité », Revue de l'OFCE 2015/3, N° 139, pp. 129-165.

L'accès à l'information ainsi que le droit de participation en matière de fiscalité environnementale constituent des outils potentiellement favorables pour le contribuable. Ce dernier pourra ainsi orienter les dispositifs fiscaux à venir dans le sens d'une justice sociale.

Les dispositifs fiscaux environnementaux ne constituent pas in fine un obstacle pour la compétitivité des entreprises contrairement aux ménages pouvant créer des effets régressifs. Ces effets peuvent toutefois être compensés par des avantages. Ainsi, une « vraie » éco-fiscalité⁴⁰²⁵ est une fiscalité qui contribue à une réelle modification des comportements et doit proposer des alternatives pour les acteurs économiques notamment par l'instauration de technologies moins polluantes et accessibles aux populations les plus modestes.

2) Des dispositifs fiscaux lisibles et stables, condition pour une réelle adhésion

L'objectif de la fiscalité verte est d'encourager les acteurs économiques à avoir des comportements vertueux en matière environnementale⁴⁰²⁶. Pour emporter leur adhésion, les dispositifs fiscaux doivent se caractériser par une visibilité et une stabilité du signal-prix instaurant une prévisibilité tant pour les acteurs économiques que pour l'administration fiscale. La mise en œuvre de cette fiscalité environnementale suppose que son acceptabilité soit claire sur le choix de la redistribution à l'égard des acteurs économiques. Cette fiscalité ne doit pas être perçue comme de nouveaux prélèvements par les acteurs économiques.

Dès lors qu'une taxe ou une dépense fiscale environnementale est instaurée, des effets sont susceptibles d'être constatés sur le comportement des contribuables. La modification des comportements pour une protection de l'environnement induit nécessairement une stabilité et une lisibilité des dispositifs fiscaux composant la fiscalité environnementale. Cette condition semble indispensable pour emporter l'adhésion du contribuable redevable de l'impôt.

Au-delà du signal-prix, comme critère de référence pour les acteurs économiques et l'administration fiscale, la mise en œuvre de la fiscalité environnementale en droit interne est conditionnée à l'acceptation des contribuables. Pour favoriser l'acceptation sociale, les pouvoirs publics devront parvenir à concilier l'équité sociale et l'efficacité économique et respecter l'égalité fiscale.

Les pouvoirs publics devront préalablement déterminer les conditions d'acceptabilité d'une taxe environnementale par le citoyen avant toute mise œuvre. L'objectif est de proposer une fiscalité équitable pour les ménages et les entreprises afin de ne pas subir la pression fiscale. En effet, une taxe environnementale introduite dans le paysage fiscal crée des distorsions économiques sur les marchés. L'adoption de nouveaux prélèvements fiscaux entraînera une augmentation du prix des produits polluants et pèsera sur le pouvoir d'achat des ménages et des entreprises. Ainsi, « pour être acceptée socialement, cette nouvelle taxe doit être accompagnée de mesures qui vont compenser la perte de pouvoir d'achat sans diminuer pour autant l'incitation à réduire les émissions polluantes »⁴⁰²⁷.

L'une des fonctions essentielles de l'impôt est la redistribution du produit de la fiscalité permettant de réduire les inégalités dans la répartition des richesses. Les pouvoirs publics s'orienteront vers certains choix de redistribution conciliant l'équité sociale et l'efficacité économique⁴⁰²⁸. Or, malgré la nécessité de respecter l'équité, une nouvelle taxe pèsera plus lourdement sur les ménages les plus modestes. Leur pouvoir d'achat sera d'autant diminué. En cas d'augmentation des produits énergétiques, la taxation contribuera à accroître la précarité énergétique même si des compensations

⁴⁰²⁵ Guillaume SAINTENY, « Quel impact environnemental et économique peut-on atteindre de la fiscalité environnementale », 1er janvier 2010, [http://www. environnement-magazine.fr/](http://www.environnement-magazine.fr/).

⁴⁰²⁶ La fiscalité environnementale est, par essence incitative, dédiée à l'objectif de protection de l'environnement.

⁴⁰²⁷ Pascale SCAPECCHI, « Opportunités et coûts potentiels d'une fiscalité environnementale » COE-REXECODE, Document de travail N° 34, septembre 2012, p.18.

⁴⁰²⁸ Le dilemme entre équité et efficacité. La problématique de l'acceptation de l'impôt débouche sur la recherche d'une norme acceptable de partage de la charge fiscale entre les différents contribuables. En particulier, pour être légitime cette norme doit être juste », in Jean-Marie MONNIER, « La politique fiscale : objectifs et contraintes », Les Cahiers français, N° 343, mars-avril, 2008, pp.3-8.

ou des aides existent. Sa vocation incitative est ignorée, elle ne répond pas aux besoins des ménages. Ainsi, la question de l'égalité en matière de fiscalité environnementale est nécessairement soulevée en vue de ne pas pénaliser involontairement certaines catégories d'acteurs économiques ainsi que pour faciliter l'acceptation sociale de la réforme environnementale. Pour maintenir cet équilibre et appliquer au mieux l'équité, des mesures compensatrices adaptées aux catégories des ménages sont envisagées. La compensation en faveur des ménages est un moyen pour atténuer le poids des prélèvements obligatoires.

Conclusion

La fiscalité verte représente au Maroc un instrument puissant, mais encore sous-exploité, pour accélérer la transition écologique et consolider le développement durable. Le Maroc dispose de bases institutionnelles solides, d'une vision stratégique claire et d'un potentiel économique considérable pour réussir cette transformation. Toutefois, des défis subsistent en matière de gouvernance, de coordination et d'équité sociale. La fiscalité environnementale peut réellement produire ses effets et inciter les agents à changer de comportements dès lors que ces derniers adhèrent à celle-ci. Cette mise en cohérence du système fiscal marocain avec l'objectif de protection de l'environnement est conditionnée par l'acceptation des acteurs économiques. Cette acceptation se concrétise par un droit à une information préalable des dispositifs fiscaux et d'un droit de participation accordés aux contribuables.

BIBLIOGRAPHIE

- Aouimeur A.**, La mise en cohérence du système fiscal français avec l'objectif de protection de l'environnement, Revue 13 en droit N°3- spécial docteur, pp 25-35. .
- Badre (J.-P.)**, Une fiscalité négative : les subventions nuisibles a l'environnement, RFFP, n°114 avril 2011, p.27-38.
- Bennis L.** «La finance verte au Maroc : enjeux et perspectives à l'ère du changement climatique», Revue Française d'Economie et de Gestion «Volume 4 : Numéro 4», 2023, pp : 29-61.
- Caruana N.** « Fiscalité environnementale : pour une nouvelle définition de la notion de double dividende » Dans Gestion & Finances Publiques Gestion & Finances Publiques, n° 3. 2017, pp.70-75.
- Caruana N.**, La fiscalité environnementale : entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux, une approche conceptuelle de la fiscalité environnementale, Collection Finances publiques, Editions L'Harmattan, 2015, 508 p.
- CESE**, Accélérer la transition énergétique pour installer le Maroc dans la croissance verte, 2020. .
- CESE**, Exigences de la régionalisation avancée et défis de l'intégration des politiques sectorielles, 2016.
- CESE**, Economie verte : opportunités de création de richesses et d'emplois, 2012.
- Chiroleu-Assouline M.**, « La fiscalité environnementale en France peut-elle devenir réellement écologique ? État des lieux et conditions d'acceptabilité », Revue de l'OFCE 2015/3, N° 139, pp. 129-165.
- Chiroleu-Assouline M.**, « La fiscalité environnementale, instrument économique par excellence », Revue Française de Finances Publiques, n° 114, 2011, pp. 17-25.
- Chiroleu-Assouline M. et M. Fodha**, « Verdissage de la fiscalité : à qui profite le double dividende ? », Revue de l'OFCE, 116, 2011, pp. 409-432.
- Chiroleu-Assouline M.** Le double dividende: Les approches théoriques. Revue Française d'Economie, 2001, 16 (2), pp.119-147
- Conseil des impôts**, Fiscalité et environnement. 23^{ème} rapport au président de la République, septembre 2005.
- Cossin (J.-P.)**, Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, pp. 86-93.

Dahir n° 1-21-86 du 15 hijra 1442 (26 juillet 2021) portant promulgation de la loi-cadre n° 69-19 portant réforme fiscale.

Dahir n° 1-14-09 du 4 jourmada 1 1435 (6 mars 2014) portant promulgation de la loi cadre n° 99-12 portant charte nationale de l'environnement et du développement durable.

EL Boukhari H. & Bentaleb S. « La fiscalité environnementale et la décarbonation du secteur industriel Marocain : Un aperçu général », Revue Internationale du Chercheur «Volume 3 : Numéro 2», 2022, pp : 212- 227.

Falhaoui K. , Bouayad A- N, Rouggani K, La fiscalité verte au Maroc : Etat des lieux et perspectives, Revue marocaine des sciences de management n° 7/2017, pp. 87-100

Hertzog (R.), Finances publiques et environnement : un couple inséparable, RFFP, n°90, mai 2005, pp.185-205.

Lepage (C.), Le droit fiscal et l'environnement : continuités et ruptures, Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.35

Lepetit (M.-C.), Comment gérer efficacement la fiscalité environnementale, Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, pp.67-69

OCDE, Les taxes liées à l'environnement dans les pays de l'OCDE, Paris, 2001, pp. 21-31.

OCDE, Ecotaxes et reforme fiscale verte, Editions de l'OCDE, Paris, 1997, 65 p.

OCDE, Le principe pollueur-payeur, Analyses et recommandations de l'OCDE, 1992.

OCDE, Le principe pollueur-payeur Définition Analyse Mise en oeuvre, Publications de l'OCDE, Paris, 1975, 123 p.

Sainteny (G.), Plaidoyer pour l'écofiscalité. Paris, Buchet Chastel, 2012 - 262 p.

Sainteny (G.), La dimension fiscale des politiques environnementales en France, RFFP, n°114, avril 2011, pp.83- 97

Sainteny (G.), L'écofiscalité comme outil de politique in : L'administration au défi du développement durable. Paris, ENA, Revue française d'administration publique, n° 134, 2010, pp. 351-372.

Sainteny (G.), Quel impact environnemental et économique peut-on attendre de la fiscalité environnementale ?, Droit de l'environnement, n°175 (numéro spécial), janvier 2010, p.9

Scapecchi P., «Opportunités et coûts potentiels d'une fiscalité environnementale» COE-REXECODE, Document de travail N° 34, septembre 2012, 28 p.

Tabeut, S., & Bougantouche, H. (2020). La fiscalité environnementale entre impératifs fiscaux et objectifs environnementaux. Revue Du Contrôle, De La Comptabilité Et De l'Audit, 2(2). <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/169>

Védrine C., Thèse pour obtenir le grade de docteur de l'université Monpel lier I en cotutelle avec l'université d'Ot-tawa, «Fiscalité et environnement», Mai 2011, 483 p.