

- ***Réflexions sur les dépenses fiscales dans le cas du système fiscal marocain.***
: Quel impact sur le comportement du contribuable ?
(Critiques, réflexions, recommandations, enquêtes)

KENTRA ADAM

Spécialité : Gestionnaire Comptable et Financier (G.E.C.O.F.I)

التوفيق من الله

DEDICACES

A MES PARENTS

- *Je dépose entre vos mains, le fruit de votre patience et vos innombrables sacrifices .Vous avez toujours essayé de m'épargner toutes ces petites choses qui font les difficultés de la vie. J'espère avoir été à la hauteur de votre idéal. Puisse dieu, le tout puissant, vous prêter longue vie, afin que je puisse vous combler à mon tour.*

A MON FRERE ET SŒUR

- *Je vous souhaite de réussir comme vous le voulez, J'ai toujours été sensible à votre aide, par vos encouragements et votre affection pour moi.*

A L'AME DE MON ONCLE ABDELAZIZ KENTRA

- *Je sais très bien que vous êtes fier de ce que je suis.*

Que dieu vous accueille dans son vaste paradis.

A PROFESSEUR HAJJI ALI

- *Votre sympathie et votre générosité du cœur, ont été et sont un modèle qui alimente mon amour envers vous. Que ce travail soit pour vous le gage de mon indéfectible attachement.*

A Monsieur Amrani Anass et Madame Dadi Zainab

- *Durant la période de stage vous avez toujours réservé un accueil Chaleureux et cordial. Que ce soit pour moi l'occasion de vous exprimer ma gratitude et mon profond respect*

REMERCIEMENTS

AU PROFESSEUR ABDELHALIM LAKRARSI

- *La haute qualité de votre enseignement, votre courtoisie distincte et votre sens de responsabilité font de vous un maître plein de bienveillance et sollicitude.*

AU PROFESSEUR ABDESSATTAR BELMIR

- *Je suis très heureux de l'honneur que vous m'avez fait en témoignant un vif intérêt pour ce travail. Vous m'avez guidé en me conseillant et en consacrant une partie de votre temps précieux, je tiens à vous exprimer mes vifs remerciements et ma profonde gratitude.*

AU PROFESSEUR ISMAIL AMIR SIDO

- *Je vous remercie pour l'honneur que vous me faites et pour la spontanéité avec laquelle vous avez accepté de juger ce travail.*

Qu'il nous soit permis, Cher Professeur, de vous exprimer ma reconnaissance et mon estime.

AU PROFESSEUR EL HOUSSAIN ELATIFE

- *Votre compétence professionnelle et vos qualités humaines sont exemplaires. Veuillez trouver ici, cher professeur, l'expression de ma sincère reconnaissance et ma respectueuse admiration.*

A TOUS LES PROFESSEUR DE L'UNIVERSITE MOHAMMED5

- *Je vous remercie pour la qualité de votre enseignement.*

ABREVIATIONS

- DHS = dirhams
- Tva : taxe sur la valeur ajoutée
- IS : impôt sur les sociétés
- IR : impôt sur les revenus
- MDHS : million de dirhams
- N°CLT : numéro client
- TTC : toute taxe comprise
- CGI : code général des impôts
- ESSD : exonération sans droit à déduction
- EADD : exonération avec droit à déduction
- MT : Montant
- DGI : Direction Générale Des Impôts

SOMMAIRE

- **CHAPITRE 1 : DEPENSES FISCALES DANS LE
CONTEXTE THEORIQUE DES FINANCES PUBLIQUES**
- **CHAPITRE 2 : la situation au Maroc :**
(Statistiques et résultats comme impact sur le contribuable)
- **CHAPITRE 3 : REFLEXIONS-RECOMMANDATIONS
CONCERNANT TVA / ENQUETE REALISEE**

INTRODUCTION GENERALE

On constate que la politique fiscale de l'Etat ne fait pas ressortir une cohérence entre le levier des dépenses fiscales et leur impact sur le comportement du contribuable. Ce qui pose une problématique importante au niveau de l'effet réel de ces dépenses sur l'intéressé par ces dernières. J'ai essayé à travers ce projet de déterminer l'impact des allègements fiscaux octroyés par le législateur au contribuable en tant que particulier et en tant que personne morale pratiquant une activité économique et générant de la valeur ajoutée. A travers l'analyse de ce concept de dépenses fiscales sur le volet théorique et empirique, en m'appuyant sur des documentations fiables d'informations et des enquêtes sur le terrain il m'a été donné de constater que certains allègements fiscaux sont qualifiés comme dépenses pour l'état, d'autres et malgré le poids de dépenses consacrés par les Finances Publiques pour les mettre en pratique font face à une insatisfaction manifestée par le secteur ciblé par cet allègement. Ces pistes me paraissent un terrain fertile pour développer mes recherches et exploiter mes modestes réflexions, commentaires critiques et recommandations.

Le concept des dépenses fiscales est très vaste, j'ai essayé de boucler mon travail par un raisonnement à la fois d'analyse et de synthèse. Des cas spécifiques traités montrent bien l'objectif de ce travail. Tous les aspects qui ont échappé à ce projet sont hors allègement fiscal traité. Tout en souhaitant développer encore des recherches dans l'avenir pour détecter plus de failles et évaluer encore plus l'impact des dépenses fiscales de l'état sur le comportement d'autres types de contribuables Non résidents au Maroc .

CHAPITRE I : DEPENSES FISCALES DANS LE CONTEXTE THEORIQUE DES FINANCES PUBLIQUES

Section 1 : Concept de dépenses fiscales dans la Théorie des finances publiques

L'état commence d'abord par évaluer ses dépenses, dont certaines sont inévitables (SANTÉ, SURETÉ, DÉFENSE..) et détermine ensuite les moyens de les couvrir. Elle peut même dépenser plus de ce qu'elle recouvre et recourir à la contrainte (prélèvements obligatoires, emprunts obligatoires .etc.). Contrairement aux entreprises privées qui sont limitées à leurs ressources. En parallèle n'y a pas de sanction précise à sa gestion comme la faillite dans le secteur privé. L'état met au centre de ses préoccupations la notion de coût. C.-à-d. qu'elle cherche toujours de dépenser avec le moindre coût. A travers les recettes collectées d'après les entreprises publiques, le trésor public notamment, l'état finance une bonne partie de ses opérations financières et couvre ses dépenses par exemple : des dépenses de fonctionnement (l'achat des fournitures , matériels) , financer des dons , accorder des prêts et subventions ...

Les dépenses publiques servent principalement à faire des investissements en infrastructures publiques, octroyer des aides financières aux entreprises sous forme des subventions, des exonérations fiscales, des aides à la recherche, ¹la hausse de l'emploi public .Les dépenses fiscales sont des mesures qui servent à déduire ou à différer les impôts payés par le contribuable. Ces mesures sont pratiquées dans le but d'inciter le contribuable à entreprendre certaines actions. Elles peuvent prendre plusieurs formes comme des déductions dans le calcul des revenus, des crédits d'impôt ou d'étalement d'imposition. ²

« Les dépenses fiscales ne sont autres que des dispositions législatives ou réglementaires qui dérogent à une norme fiscale, ces dérogations constituent un enjeu fiscal important dans la mesure où elles réduisent les recettes de l'état et constituent donc un coût pour le trésor » ³

Les dépenses fiscales servent à inciter des agents économiques à entreprendre certaines actions, dont souvent ces derniers qui sont bénéficiaires alors que pour l'état c'est un manque à gagner. Puisque la majorité des dépenses fiscales restent en faveur des agents économiques, ça devient un objectif visé plus que souhaité de bénéficier de ces allègements fiscaux le

¹ . [Dépenses fiscales 2021 - Méthodologie - Définition des dépenses fiscales \(gouv.qc.ca\)](#)

² Livre : Finances publiques : Approche théorique et pratique (MOR FALL, IBRAHIMA TOURE)

³ (MINISTÈRE DE FINANCE, rapport sur les dépenses fiscales, 2005, P10)

maximum possible, notamment par les chefs d'entreprises qui délèguent la vie de leurs entreprises des comptables tout en insistant sur le fait de maximiser le bénéfice de l'entreprise vis-à-vis ces allègements afin de tomber dans le montant minimum d'impôt à payer. Donc là le risque est bien clair , en passant d'un allègement fiscale par lequel le législateur cherche à encourager les contribuables à rectifier leurs comportements dans le sens souhaité , à le fait de chercher comment faire face à des montages financiers pouvant passer de manière inaperçue , et c'est souvent ce même type de chef d'entreprise qui vient auprès du BAC (Bureau d'Accueil et de Coordination) et réclame son incompréhension vis-à-vis un montant d'impôt dont il est redevable de payer après un redressement suite au contrôle fiscal . Alors que là le revoilà encore une fois en train de chercher comment bénéficier d'un dégrèvement d'impôt à travers une demande manuscrite qui contient des conditions et un contexte souvent fictif.

L'exemple des tranches d'exonération ou des taux progressifs réduits que ça soit pour le cas de l'impôt sur les sociétés ou l'impôt sur le revenu qui sont des allègements fiscaux, le contribuable peut se trouver dans une situation favorable comptablement et lors de ses déclarations d'impôt en contrepartie la dépense fiscale augmente en parallèle avec la diminution des taux d'imposition et avec l'introduction de nouveaux allègements.

Portant toujours la casquette critique et poser la question suivante : comment peut-on considérer les exonérations des bourses d'études, Les pensions alimentaires (code général des impôts article 57) comme dépenses fiscales ainsi, l'exonération, avec droit à déduction des produits et équipements pour hémodialyse cités dans (l'article 92 -du code générale des impôts) . Pourquoi considérer ce qui précède comme dépense alors que ça ne s'agit que d'un allègement grevant une opération qui doit être normalement hors champs d'application de l'IR et de TVA voyant qu'il ne s'agit pas d'une économie d'impôt pécuniaire par le contribuable qui bénéficie de ces avantages et qu'il n'est que dans une situation précaire.

Ce qui fait que le système fiscal de référence doit revoir le champ d'application d'impôt sur quelques opérations ayant impact sur le contribuable en situation précaire.

Pour ce qui représente vraiment une dépense fiscale c'est par exemple l'étalement dans le temps des déductions ou d'imposition le cas par exemple des « plus-values réalisées sur l'apport des éléments non amortissables lors de la fusion des sociétés » dont l'une a choisi cette option au lieu de la dissolution dont le cout fiscal sera plus élevé revenant à ces plus-values elles bénéficient d'un sursis d'imposition. La loi de finances 2010 a édicté des mesures

en faveur de la "restructuration de l'économie", en adoptant un régime dérogatoire pour les fusions d'entreprises, en acquérant des sociétés considérées comme assurant une certaine continuité d'exploitation, plutôt que comme des sociétés absorbées, et le législateur veut réduire la charge fiscale de ces dernières. En effet, la dissolution signifie généralement qu'elle inclura l'imposition de tous les actifs immobilisés et des titres de participation.

Pour l'apport des sociétés des éléments amortissables par les sociétés absorbées, les plus-values nettes bénéficient d'un étalement d'imposition auprès des sociétés absorbantes sur la durée d'amortissement. Ainsi, les plus-values apportées par les éléments amortissables sont réintégrées au résultat fiscal par fractions égales à la durée d'amortissement desdits éléments. De leur côté, les plus-values réalisées sur les apports d'éléments non amortissables bénéficient d'un sursis d'imposition jusqu'à leur cession.

LE MECANISME DE DEPENSES FISCALE EST COMME SUIVANT :

A) REGIME FISCALE DE BASE = taux de base x assiette fiscale de base

B) Dépense fiscale = **SOIT** (réduction fiscale de taux x assiette de base)

SOIT (Taux de base x (EXONERATION ou DEDUCTION ou REPORTS)

SOIT remboursement de taxe

SOIT Crédit d'impôt

A – B = RECETTE FISCALE

SECTION 2 : ARBITRAGES CONDUISANT L'ETAT A OPTER POUR LA DEPENSE FISCALE PLUTOT QUE LA DEPENSE BUDGETAIRE DIRECTE

La première réforme fiscale de l'histoire moderne de l'indépendance du Maroc Probablement commencé en 1961. Cette réforme touche presque toute partie du système fiscal et permet de générer des recettes ainsi de supporter des dépenses. C'est l'un des effets de la taxe Tertib, qui a été remplacée par la taxe agricole. Ainsi, dès lors, l'État se fonde sur son impact sur la vie des citoyens et leurs relations sociales et économiques. En conséquence, il a été contraint de

justifier les décisions prises. Ce qu'il faut adopter, ce sont des objectifs, des concepts et Les restrictions du gouverneur, elles caractériseront à un moment donné la politique fiscale. Au Maroc, la politique fiscale a toujours joué un rôle important dans la mise en œuvre de la stratégie nationale.

Sur le site **FIPECO**, on trouve les « fiches » d'une encyclopédie des finances publiques

- Une information que j'ai trouvé sur ce site permet d'analyser la notion crédit d'impôt autrement, le crédit d'impôt n'a pas juste le critère d'une dépense fiscale mais plutôt une dépense budgétaire lors le dépassement de sa valeur celle de l'impôt dû.⁴

A titre de démonstration, on a la formule suivante :

- $TVA\ DUE = TVA\ EXIGIBLE - TVA\ DEDUCTIBLE - CREDIT\ D'IMPOT.$

Le crédit d'impôt joue le rôle dans la formule ci-dessus d'un élément permettant de réduire le montant de la tva due. Tant que : le montant de la Tva due > Montant de crédit d'impôt

- Au cas où :
le $MT\ CREDIT\ D'IMPOT > MT\ TVA\ DUE$:

Dans ce cas on passe d'une dépense fiscale à une dépense budgétaire puisque le trésor est appelé dans ce cas à rembourser le contribuable et le crédit d'impôt ne joue plus le rôle de réduire l'impôt du mais il devient indépendant de l'impôt auquel il s'applique.

Le barème de l'impôt sur le revenu sert à calculer le montant de l'impôt à payer à partir de l'impôt brut. Il est composé de 6 tranches du revenu net imposable, d'un pourcentage d'imposition pour chacune de ces tranches d'impôt et la déduction à appliquer. Concrètement, il suffit de comparer le revenu net imposable aux tableaux ci-dessous pour déduire et calculer l'impôt à payer.

REVENU ANNUEL	TAUX D'IMPOSITION
<30000	0%
30001-50000	10%

⁴ SITE FIPECO

50001-60000	20%
60001-80000	30%
80001-180000	34%
+ 180000	38%

- Pour le cas de l'impôt progressif, on peut évaluer le coût de la dépense fiscale à travers l'analyse d'écart entre l'impôt avant l'avantage accordé au contribuable sous forme de déduction et après application de déduction ou exonération. La dépense se voit clairement pour ce type d'impôt qui véhicule avec le paramètre de progressivité dans son application sur un revenu déclaré qui appartient à une tranche déterminée du barème progressif. l'impact des déductions sur les revenus c'est qu'au lieu d'être imposé à un taux élevé avant l'application de déduction, il va être imposé à un taux inférieur de barème après dérogation appliquée.

2- 2 : COMPARAISON ENTRE DEPENSES BUDGETAIRE DIRECTE ET DEPENSE FISCALE

Les principes budgétaires :

Le principe de l'annualité: le budget de l'état doit être voté chaque année.

Le principe d'universalité : l'ensemble des recettes du budget couvre l'ensemble des dépenses du même budget, interdit d'affecter une recette à une dépense déterminée, interdit toute compensation des dépenses et des recettes.

Le principe de spécialité : les crédits budgétaires doivent être ouverts de manière détaillée et soient rattachés à un objet spécifique et ciblé de dépense.

Le principe d'unicité : le budget doit être contenu dans un document unique récapitulant l'ensemble des recettes et dépenses.

Le principe de sincérité: les lois de finance doivent présenter de manière sincère l'ensemble des recettes et dépenses de l'état.⁵

Il convient de noter que les dépenses fiscales ne font pas l'objet de discussions et de votes lors de l'élaboration de chaque loi de finances. Sauf de la création ou l'élimination des dépenses fiscales qui sont discutées. Pour le principe de l'unicité, les dépenses fiscales sont présentées dans un document séparé de la loi de finance, un document considéré comme complémentaire et n'a aucun pouvoir exécutif sur lequel on trouve une évaluation partielle et décalée des dépenses fiscales de l'exercice écoulé.

L'état peut intervenir soit par une dépense budgétaire directe soit par une dépense fiscale, le choix entre ces deux modes d'intervention nécessite une comparaison selon quelques critères comme cités ci-dessous :

	INTERET DE RECOURIR A UNE DEPENSE FISCALE PLUTOT QUE LA DEPENSE BUDGETAIRE	INTERET DE RECOURIR A UNE DEPENSE BUDGETAIRE PLUTOT QU'UNE DEPENSE FISCALE
Maitrise budgétaire	Faible : L'aide peut être à guichet ouvert (sauf agréments)	Forte : Le coût de l'aide peut rester en deçà d'un plafond donné
Etendu du bénéficiaire	L'aide concerne un grand nombre de bénéficiaires	L'aide concerne un nombre restreint de bénéficiaires
Conditions d'obtention	les conditions d'attributions sont	L'attribution de l'aide nécessite l'intervention

⁵ [Principes des finances publiques | LOF - Loi Organique relative à la loi de Finances - Maroc](#)

	objectives et ne nécessitent pas l'intervention d'une administration spécialisée	d'une administration spécialisée
Détermination de montant de l'aide	La détermination du montant de l'aide ne dépend que de données déclaratives fiscales	La détermination du montant de l'aide dépend d'informations non contenues dans les déclarations fiscales
Distribution	Il n'existe pas d'administration en charge de distribuer ce type d'aide	Il existe déjà une administration en charge de distribuer ce type d'aide
Gestion	Complexité et coût faibles pour les services fiscaux	Complexité et coût élevés pour les services fiscaux
Calendrier d'attribution	l'aide peut être accordée ex post	l'aide doit être accordée ex ante
Niveaux de contrôle	Le niveau usuel des contrôles effectués par les services fiscaux est adapté	L'aide nécessite la mise en œuvre de contrôles spécifiques en raison d'un risque de fraude élevé

FIGURE 2 :Tableau n°21 : Choix d'une dépense fiscale plutôt que budgétaire

Réf : (RAPPORT Du conseil des Impôts (France, 2003)

Pour chiffrer ce tableau on peut se contenter d'un exemple :

Supposons 2 CAS :

- 1- le Trésor recouvre une recette d'impôt d'un contribuable de 1000 et lui accorde ensuite une subvention de 1000. Cette dépense budgétaire directe (subvention) Coutera pour le trésor des frais d'assiette et recouvrement à peu près de 5% frais de gestion budgétaire de 3% donc pour le trésor il va subir un coût de 8% soit :

Un Coût total de 1080

- 2- l'état accorde une exonération de 1000, dans ce cas c'est une dépense fiscale personnalisée qui sera moins coûteuse.

Généralement il existe trois méthodes pour évaluer la dépense fiscale :

- La méthode des gains des recettes : cette méthode consiste à la perte finale des recettes en prenant compte le changement que le retrait de la dépense fiscale aurait sur le comportement du contribuable , en estimant le montant de la réduction ou l'augmentation de la recette fiscale suite à l'adoption ou la suppression d'une dépense fiscale considérant le changement sur le comportement du contribuable et les conséquences sur les recettes .
- Méthode d'équivalence des dépenses : où les dépenses fiscales sont évaluées comme l'équivalent des dépenses budgétaires directes pour garantir que les contribuables reçoivent le même avantage financier que les dépenses fiscales connexes, cette méthode prend en compte les dépenses ordinaires, telles que les subventions, qui sont évaluées sur une base avant impôt. base de. Ainsi, pour évaluer une dépense fiscale sur la base d'une dépense ordinaire, il faut ajouter à cette dépense le montant de l'impôt prélevé sur la même dépense ordinaire en tant que produit imposable du contribuable.
- La méthode des pertes de recettes : selon cette méthode, la dépense fiscale correspondrait à la perte initiale de recettes. Il s'agit de l'impôt qui aurait été dû en l'absence de la mesure fiscale dérogatoire et dans l'hypothèse où le comportement du contribuable ne serait pas affecté par cette absence. Il s'agit d'estimer les pertes de recettes induites par les dépenses fiscales

SECTION 3 TVA - DEFINITION DU CONCEPT ET PRINCIPES

- La taxe sur la valeur ajoutée frappe la valeur ajoutée dégagée à chaque stade de la production ou de la commercialisation d'un produit de telle sorte qu'à la fin de chaque cycle, la charge fiscale totale grevant finalement ce produit correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.

La taxe sur la valeur ajoutée repose sur deux grands principes :

- - le paiement fractionné de l'impôt
- - la compensation aux frontières.

Le paiement fractionné est obtenu grâce à l'introduction du système des déductions qui permet à tout assujetti de défalquer de la taxe collectée sur ses ventes les taxes ayant grevé les achats de biens et services, de telle sorte à effacer toute rémanence de l'impôt dans le prix de revient du produit vendu. Le second principe, à savoir la compensation aux frontières, consiste à ne faire subir au produit exporté que la fiscalité du pays de destination, afin d'éviter une double taxation. Ce principe est obtenu grâce à la combinaison d'une exonération à la vente, et, à la restitution des taxes ayant grevé les éléments du prix du produit exporté. La dite restitution appelée couramment «remboursement» se justifie par le fait que le produit exporté est exonéré avec droit à déduction. L'assujetti qui le commercialise ne peut pratiquer son droit à déduction dans la mesure où il ne collecte aucune taxe à la vente. A côté de ce remboursement à l'exportation qui découle des principes fondamentaux de la taxe sur la valeur ajoutée, le législateur a, pour des considérations économiques, sociales ou culturelles, fait bénéficier certains biens, produits, services et travaux d'une détaxation complète de manière à effacer toute rémanence de la taxe dans les prix. Cette détaxation est obtenue par la combinaison d'une exonération à la vente et d'un remboursement de la taxe payée en amont qui permettra la récupération de la taxe ayant grevé les éléments du coût de revient des produits, travaux ou services livrés en exonération de la taxe sur la valeur ajoutée.⁶

⁶ lec.ma/-Guide-de-remboursement-de-la-TVA.pdf (marocpme.gov.ma)

CHAPITRE 2 : la situation au Maroc :

(Statistiques et résultats comme impact sur le contribuable)

SECTION 1 : STATISTIQUES RAPPORT DES DEPENSES FISCALES 2022 / **ANALYSES DE NOUVELLES PORTEES PAR LA LOI DE FINANCE**

Selon le rapport des dépenses fiscales 2022, le nombre de mesures identifiées comme des dépenses fiscales est passé de 302 en 2020 à 306 entrées en 2021. Parmi ces mesures, 259 ont été évaluées en 2021, soit 85 % des mesures. Bien sûr. Le total des dépenses fiscales correspondantes a augmenté de 1 675 MDH en 2020 et en 2021, de 27 827 MDH à 29 501 MDH du fait de la hausse des dépenses fiscales Relatif à la TVA (+839 MDH), DET (+814 MDH). En revanche, les dépenses fiscales liées à l'impôt sur les sociétés sont orientées à la baisse. (-990 MDH). Structure 2020-2021 quasi stable, dépenses fiscales 2021 Cela a surtout été attribué au secteur de l'immobilier (22,2 %), des valeurs mobilières et Caisse de Prévoyance Assurance (19,8%) et Secteur Production et Distribution d'Electricité et de Gaz (15,0%).

Les incitations économiques profiteront à la plupart des dépenses en 2021 Impôts, soit 54,7 %. En termes d'incitations sociales, ils ont bénéficié de 44,7% part des dépenses fiscales totales, tandis que les dépenses à des fins culturelles ne bénéficient 0,5 %

La loi de finance n 76-21 pour l'année budgétaire 2022 a introduit des mesures spécifiques l'IS comme la suppression du mécanisme de progressivité des taux de barème de l'is , ainsi la diminution de taux de l'is relatif aux activités industrielles passant de 28% à 26 % , ainsi qu'un régime incitatif applicable aux opérations d'apport des éléments d'actif et de passif des associations de micro finance à une société anonyme.

Concernant la TVA exonération des métaux de récupération de la tva sans droit à déduction , Les prêts étudiants sont exonérés de TVA Les prêts consentis aux étudiants de l'enseignement privé ou public ou de la formation professionnelle dans le cadre de leurs études au Maroc ou à l'étranger bénéficieront de l'exonération de la TVA mais n'ouvrent pas droit aux déductions. réduction du seuil fixé pour les conventions d'investissement conclues avec l'état de 100 millions de dirhams à 50 millions de dirhams , Mesures visant à assurer un report d'imposition des bénéfices réalisés par les associations de micro finance dans les opérations portant sur des titres de capital par apports à des sociétés anonymes, conformément aux dispositions de la loi n° 50-20 relative à la micro finance. Les bénéfices de cet avantage dépendent des conditions suivantes : Les apports doivent être évalués par un commissaire aux apports ; Déposer auprès de l'administration fiscale dans les 60 jours une déclaration contenant la nature de l'apport, précisant son prix d'achat et le montant des plus-values

constatées dans le cadre de l'activité d'apport et le montant de l'impôt bénéficiant du sursis d'imposition ; L'Association s'engage à payer les impôts sur le bénéfice de la suspension dans les 60 jours à compter de la date de la cession, sortie ou cession. et d'autres mesures incitatives comme Créer une nouvelle taxe pour tous les vols internationaux au départ du Maroc. Cette taxe s'applique à tous les voyageurs, avec les exceptions suivantes : les personnes qui travaillent sur les avions ; enfants de moins de 2 ans; Les passagers en transit direct s'arrêtent temporairement et repartent sur le même vol ; Passagers dont le temps de transit n'excède pas 24 heures ; Passagers en transit dans LE MAROC un aéroport marocain après un atterrissage d'urgence. La taxe est de 100 dhs pour les vols en classe économique et de 400 dhs pour les vols en première et en classe affaires. Cette taxe sera payée par la compagnie aérienne, qui devra s'acquitter volontairement de l'administration fiscale. Les compagnies aériennes résidant au Maroc sont tenues de déclarer et de payer les impôts par voie électronique aux autorités fiscales sur une base mensuelle. Prolonger le régime d'exonération pour les salariés nouvellement embauchés Prolonger le programme d'allègement fiscal pour les employés nouvellement embauchés du 1er janvier 2021 au 31 décembre 2022. Adopté dans le cadre de la loi de finances 2021, le dispositif ne s'appliquera qu'aux personnels recrutés en 2021. Pour la cotisation de solidarité sociale. Remboursement des cotisations sociales de solidarité des entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés La contribution s'appliquera aux entreprises et aux particuliers ayant un revenu professionnel ou agricole tel que déterminé dans le cadre du système de revenu net réel, dont le revenu net dépasse 1 million de DHS aux taux suivants : Taux de bénéfice net (dirham) de 1 000 000 à 5 000 000 1,5 % 5 000 000 à 10 000 000 2,5 % 10 000 000 à 40 000 000 3,5 % Plus de 40 000 000 5 % .En ajoutant que les sociétés exonérées de l'is de manière permanente sont exclues de champs d'application de cette contribution sociale . je me suis contenté de quelques mesures incitatives et ces modifications portées par la LF n 76-21 pour l'année budgétaire 2022 voyons maintenant dans la section suivante l'impact de ces allègements fiscaux sur les sociétés notamment au secteurs d'export. ⁷

SECTION 2 : PERCEPTION DES MESURES INCITATIVES CHEZ LES SECTEURS D'ACTIVITES CIBLES PAR CES ALLEGEMENTS

⁷ NOTE CIRCULAIRE 732

L'ASMEX : Association Marocaine des Exportateurs, est une association professionnelle marocaine créée par des capitaines de l'industrie en 1982. ASMEX représente le secteur de l'export et regroupe toutes les associations, fédérations sectorielles régionales et nationales. L'association lance un cri de réclamation vis-à-vis l'équité fiscale en matière d'IS .Un cri adressé au gouvernement sous forme de question suivante : pourquoi ne pas adopter un taux unifié de 15% pour les entreprises installées dans les zones d'accélération industrielle et les entreprises exportatrices installées hors de ces zones ?

Selon l'ASMEX l'export est une carte stratégique de création de richesse pour l'état, notamment l'entrée de devise donc la chambre des conseillers doit tendre une écoute particulière aux exportateurs lors du vote du projet de loi de finance et le début de son examen.

«L'excès d'imposition freine les initiatives, ce qui entraîne la création des niches qui coûtent cher et aboutit à une volonté de les limiter, et ainsi de suite...»⁸

⁸ Pichet, 2016, p. 83

Passons au rapport des dépenses fiscales 2022 Ci-dessous L'évaluation des dépenses fiscales par secteur d'activité présentée sous forme de tableau :

En millions de dirhams

Désignation	2020				2021			
	Mesures recensées	Mesures évaluées	Montant	Part	Mesures recensées	Mesures évaluées	Montant	Part
Activités immobilières	43	37	5 800	20,8%	43	37	6 546	22,2%
Sécurité-Prévoyance	16	15	5 201	18,7%	17	16	5 852	19,8%
Agriculture, pêche	27	25	2 457	8,8%	26	25	2 302	7,8%
Services Publics	2	1	340	1,2%	3	2	332	1,1%
Industrie alimentaires	7	7	1 179	4,2%	7	7	1 090	3,7%
Exportations	9	6	2 796	10,0%	5	5	1 870	6,3%
Secteur financier	41	33	1 886	6,8%	41	32	1 878	6,4%
Santé-Social	25	23	673	2,4%	25	23	847	2,9%
Transport	22	22	1 039	3,7%	22	22	1 065	3,6%
Mesures profitant à tous les secteurs	25	20	983	3,5%	28	20	1 304	4,4%
Electricité et gaz	4	4	3 644	13,1%	4	4	4 440	15,0%
Activités minières	7	7	197	0,7%	6	6	137	0,5%
Indust. Automob. et chimique	5	5	320	1,2%	5	5	585	2,0%
Régions	9	8	142	0,5%	10	7	61	0,2%
Edition, Imprimerie	4	4	169	0,6%	4	4	157	0,5%
Tourisme	5	5	198	0,7%	5	5	142	0,5%
Education	14	14	301	1,1%	14	14	267	0,9%
Artisanat	5	4	73	0,3%	5	4	73	0,2%
Autres secteurs	32	21	429	1,5%	36	21	554	1,9%
Total	302	261	27 827	-	306	259	29 501	-

FIGURE 1 : TABLEAU RAPPORT DES DEPENSES FISCALES 2022

A structure quasiment stable entre 2020 et 2021, les dépenses fiscales enregistrées en 2021 sont attribuables notamment, au secteur immobilier (22,2%), au secteur de la sécurité et de la prévoyance (19,8%) et au secteur de la production et la distribution d'électricité et de gaz (15,0%).

- Comme on peut remarquer que le tableau ci-dessus ne donne pas une interprétation de chiffres mais juste une évaluation des écarts en fonction d'une année budgétaire N à N+1

Essayons de synchroniser le paragraphe où l'ASMEX réclame son insatisfaction vis-à-vis les nouvelles mesure apporté par les lois de finances récentes , et le tableau de l'évolution de dépense fiscale de l'année 2020 à 2021 concernant « LES EXPORTATIONS » on constate une diminution de montant de dépense fiscale passant de 2796 MDHS à 1870 MDHS .
Que pensent les experts à propos ?

Brahim Zahour, doctorant-chercheur en économie appliquée à la Faculté des sciences juridiques, économiques et sociales (FSJES) d'Agadir, met en lumière l'importance des réserves de change dont l'évolution conditionne plusieurs aspects de la vie économique surtout pour les pays en développement, contribuant au débat sur l'utilisation rationnelle des réserves de change.

À cet effet, le chercheur au laboratoire des études et recherches appliquées en sciences économiques, affirme que la banque centrale est chargée d'innover sur la gestion des réserves de change, autrement dit de "déterminer le seuil au-delà duquel ces réserves de changes deviennent excédentaires pour éliminer le coût social de la détention de ces excédents par rapport à d'autres possibilités d'investissement de ces réserves".⁹

Pour ce spécialiste de l'Université Ibn Zohr, le Maroc doit augmenter son stock de réserves de change, et ce pour deux raisons. La première c'est que le stock actuel de ces réserves ne couvre qu'à peine six à sept mois de ses importations. Deuxièmement, une telle augmentation permettra au Royaume de continuer sa transition réussie vers un régime de change flexible au sens large.

De son côté, Hinde Haffou, doctorante-chercheuse au Laboratoire de l'économie et management des organisations (LEMO) de la FSJES Ibn Tofail à Kénitra, soutient que les études et les travaux de recherche sur l'effet de seuil concernant l'utilité des réserves de changes et leur importance économique sont rares. "Conceptuellement, l'importance des réserves de change se présente et se traduit comme une épargne permettant à une économie ouverte de continuer à importer malgré les aléas du commerce international (déficit chronique pour le cas marocain)", dit-elle dans un entretien à BAB.

⁹ [A quoi servent les réserves de change? \(babmagazine.ma\)](http://babmagazine.ma)

Au Maroc, une petite économie ouverte, les niveaux de réserves de change sont extrêmement sensibles aux chocs externes, assure Haffou, soulignant qu'il est préférable d'avoir un volume nécessaire en termes de monnaie étrangère, permettant de combler le déficit remarquable et de¹⁰financer les importations des matières de base (pétrole, blé, etc) qui, jusqu'à présent, "représentent un pivot considérable dans l'équation de l'équilibre macroéconomique".

SECTION 3 : LE MAROC DANS LE CONTEXTE DE CRISE MONDIALE : MESURES PRISES EN MATIERE DE TVA .

1) Le recours au remboursement du crédit de tva.

Le Maroc et dans un contexte mondial de crise, une hausse de prix a impacté le pouvoir d'achat du pays chez la classe moyenne notamment. L'effort du gouvernement marocain se sont traduits par la concentration de leurs dépenses sur ce qui est vraiment urgent et plus proches de consommateur. La hausse des prix des légumes et quelques produits de première nécessité revient au coût de transport de ces matières. Pour faire face à cette pandémie non seulement de caractère sanitaire mais aussi de caractère économique, et aussi la guerre Russo-ukrainienne l'état a procédé à certaines mesures d'allègement et d'intervention pour soutenir le pouvoir d'achat du consommateur ainsi soulager la situation financière des entreprises.

29/11/2021 « Un total de 13 milliards de dirhams (MMDH) sera mobilisé, à compter de décembre prochain, pour rembourser les arriérés des crédits de la Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et ce, afin de permettre aux entreprises de disposer d'importantes liquidités dans leur trésorerie, a annoncé, lundi à Rabat, le chef du gouvernement, Aziz Akhannouch. »¹¹

Jusqu'à la date de rédaction de ce PFE, normalement la promesse est déjà tenue. Ce type de mesures servira aux entreprises de soulager leur trésorerie, et continuer de créer de la valeur ajoutée.

2) Comparaison des taux de tva Carburant Par rapport au pays voisins (Toujours dans le même contexte de crise)

- Le cas du Maroc : 10%

¹¹ <https://www.lereporter.ma/remboursement-des-credits-de-la-tva-13-mmdh-seront-mobilises-a-partir-de-decembre-prochain/>

- le cas de Tunisie : le Taux de tva est de 12%¹²
- Pour e cas de l'Algérie : Pour les opérations de vente portant sur les produits pétroliers : ... à l'exclusion des triporteurs soumis au taux réduit (14 %) de la TVA,¹³
- J'ai fait cette comparaison pour montrer que malgré la crise mondiale suite à la pandémie et récemment la guerre russe ukrainienne, le Maroc sauvegarde toujours le même taux de tva .L'Algérie est en 2019 le 16^e producteur de pétrole, le 10^e producteur de gaz naturel et le 7^e exportateur de gaz naturel au monde, ainsi les ressources dont elle dispose on remarque clairement un taux de tva qui **est le plus élevé**. Pour la Tunisie une convention de coopération déjà signée entre la Société tunisienne des industries de raffinage et la Sonatrach . dont **le résultat** est la **Hausse de la production de pétrole brut de 27% à fin novembre 2021**.

Ces deux pays voisins n'ont procédé à aucune mesure rectificative de taux tva par rapport au carburant. Ni au remboursement du crédit TVA comme le cas du Maroc

¹² <https://swiver.io/blog/taux-tva-tunisie/#:~:text=Taux%20TVA%20en%20Tunisie&text=Dans%20le%20cas%20des%20produits,valeur%20ajout%C3%A9%20est%20de%2012%25>.

¹³ <http://lexalgeria.free.fr/tva2.htm>

CHAPITRE 3 : REFLEXIONS- RECOMMENDATIONS CONCERNANT TVA / ENQUETE REALISEE

SECTION 1 : REFLEXIONS ET RECOMMANDATIONS : CONFIANCE DU CONTRIBUTUABLE AU PRODUIT LOCAL

La politique fiscale a évolué au fil des ans et son objet ne se limite plus à Chercher ou collecter des impôts pour le trésor, c'est aussi un outil pour atteindre des objectifs économiques et sociaux, etc. les subventions de l'État à l'économie peuvent se faire soit par L'aide directe ou budgétaire, au profit de producteurs, soit par le biais d'un système fiscal intermédiaire, elles sont Les barrières tarifaires à l'importation qui augmentent le coût des produits étrangers pour les entreprises importatrices ce qui fait que c'est une opportunité pour l'état de calquer la Préférence pour les produits nationaux similaires surtout lorsqu'il s'agit de matières premières pour les entreprises industrielles ou pour les citoyens contribuables quand il s'agit de consommation . Alors je pense que pour aboutir à cette finalité il faut bien ajouter d'autres mesures incitatives lors des prochaines lois de finances qui permettent aux entreprises de produire avec qualité de fond et de forme et ces mesures doivent cibler le coût d'approvisionnement par encore repenser à des exonérations de matières premières ensuite l'économie de ces allègements fiscaux les entreprises sont appelées à les investir dans le financement de la qualité de produit , tout en remettant une copie à la DGI concernant le montant total de l'impôt optimisé qui a grevé la quantité approvisionnée , ainsi le processus de financement de la qualité au sein de l'entreprise .

QUESTION 01 : Comment en tant que consommateur ne pas avoir confiance au produit local de bonne qualité exposé sur le marché alors qu'il est parfaitement compétitif face au produit étranger au niveau qualité ?

Sur le site : www.tax.gov.ma on trouve la rubrique suivante : vos impôts et démarches en bref ☐ « L'IMPOT EXPLIQUE AUX ENFANTS » dans laquelle on peut voir quelques affiches, vidéos, caricatures expliquant c'est quoi l'impôt pour une tranche d'âge qui commence de 10 ans au plus . Une très bonne initiative de la part de la DGI pour essayer de faire part ce petit-futur contribuable à comprendre et se familiariser avec la notion d'impôt dès le jeune âge .Le premier pas est déjà fait alors pour la suite les écoles doivent s'engager à intégrer cette notion bien comme il faut , de faire comprendre à ce petit que la contribution au budget général de l'état avant d'être une obligation ou bien une cotisation qui se fait soit directement par des prélèvement à la source soit indirectement par le paiement d'un impôt indirect , c'est d'abord

une fierté d'appartenance à ce pays et la cotisation à travers le paiement d'impôt c'est le carburant qui fait tourner la chaîne de développement de ce pays . Donc ce petit enfant doit grandir avec l'idée non pas de celle qui traduit dans son inconscient $IMPOT = DEPENSE$ OBLIGATOIRE ou bien UN DEBOURSE DONT IL SERA REDEVABLE UN JOUR mais plutôt $IMPOT = COTISATION$ POUR UN PAYS DONT IL EST FIER D'APPARTENIR.

- Pourquoi dès le jeune âge il faut familiariser avec la notion d'impôt ?
pour les raisons ci-dessous :

Démarrons par cette définition ensuite procédons à la réponse, « L'économie informelle regroupe des activités qui ne sont pas ou peu observées ou encore qui échappent à l'observation. C'est à ce titre qu'elle serait caractérisée par la manière dont elle « échappe » aux institutions tant d'un point de vue légal que sociale »¹⁴

Réponse :

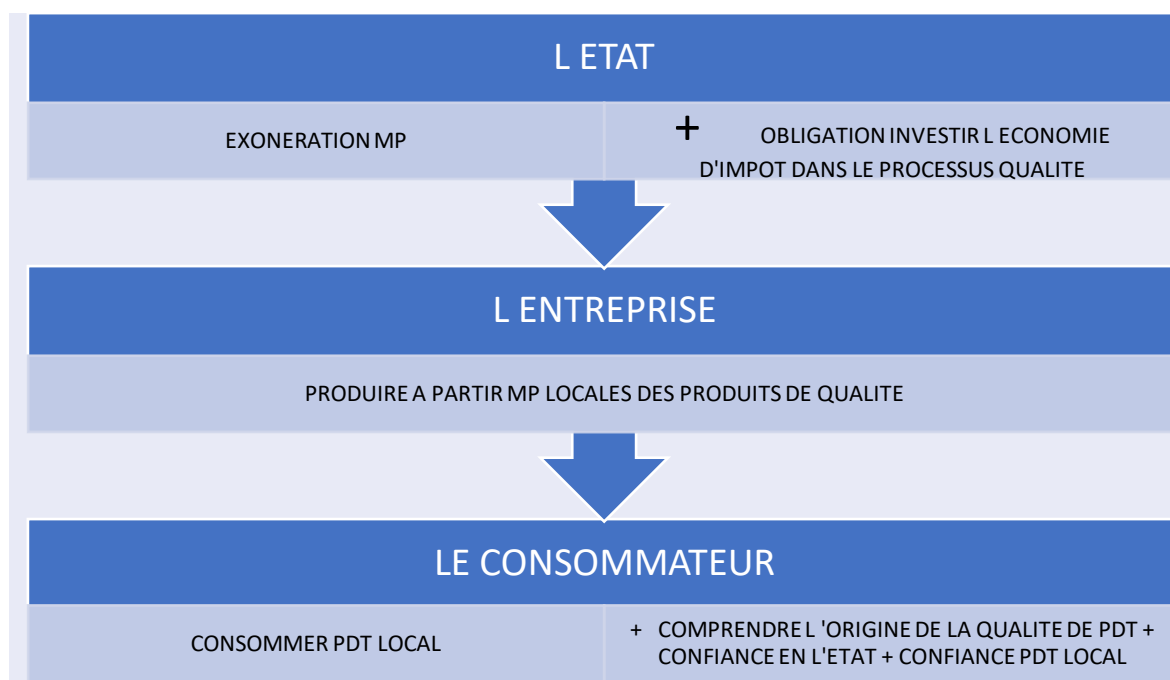
-Le caractère technique et complexe de la fiscalité fait que même les citoyens ayant un haut niveau d'instruction ne connaissent pas leurs droits et obligations fiscaux. Qu'en est-il de la majorité écrasante de la population analphabète ou d'un niveau d'instruction faible ?

- La complexité/opacité et lourdeurs des procédures administratives dans l'octroi de diverses autorisations administratives et la délivrance d'attestations ;

La pratique des fausses factures ou factures fictives qui se développent avec les nouvelles techniques d'impression et de reproduction et que le contribuable doit avoir la capacité de filtrer ces dernières selon le critère de fiabilité.

- Revenant à la question posée ci-dessus **QUESTION 01** pour y répondre ; le consommateur qui fera face à des produits marocains de bonne qualité exposés sur le marché et qui s'est dès son enfance familiarisé avec la notion d'impôt, aura parfaitement conscience que la mesure prise par le législateur concernant les exonérations était la base de cette qualité de produit bien sûr en comprenant le processus du comment

¹⁴ <https://www.cairn.info/revue-francaise-de-gestion-2012-9-page-217.html>



Section 2 : REFLEXIONS –RECOMMANDATIONS concernant LA TVA (CAS SPECIFIQUES)

- Je vois que ce type d'impôt ne peut pas être neutre et équitable en même temps car lorsqu'on parle d'une taxe qui est payée par le consommateur final. On tranche que quelque soit la nature de consommateur la taxe reste toujours exigible et ne prend pas en considération la couche sociale de ce consommateur. les taux réduits de TVA constituent un outil d'intervention de l'état sur le plan social plus précisément volet équité, un outil utilisé comme instrument d'allègement fiscal, en pratique, ils touchent des produits comme «carburant, pâtes alimentaires » ces types de produits ne sont pas consommés seulement par les ménages les plus pauvres ou plus particulièrement consommés par ceux-ci. Les ménages riches achètent aussi et consomment ces produits et bénéficient de ces avantages

COMMENT ÊTRE EQUITABLE EN MATIERE DE CONTRIBUTION, ET LE CONTRIBUTABLE DE COUCHE SOCIALE « PAUVRE » PAYE LA MEME TVA D'UN PRODUIT X A MONTANT EGAL A CELUI PAYE PAR LE CONTRIBUTABLE D'UNE COUCHE SOCIALE « RICHE ». ?? , sachant que pour le cas des personnes morales

pratiquant une activité taxable bénéficient encore de la déduction de tva grevant un décaissement suite à une dépense relative à l'exploitation.

1- CAS de Réflexion NUMERO 1 :

- 2- Prenant à titre d'exemple, le cas d'un cabinet d'un avocat, son activité professionnelle est bien connue et bien définie . ce dernier bénéficie du droit de déduction totale de taux réduit de 7% grevant la facture de l'eau payée. Supposons maintenant que ce cabinet est situé dans un appartement au même immeuble de résidence de cet avocat. Cet allègement peut ouvrir la voie vers des pratiques de détournement de consommation pour intérêt personnel et bénéficier d'un droit à déduction de TVA à la charge du cabinet.

Exemple :

Facture d'eau de résidence Avocat : 300dhs ttc à payer

Facture d'eau du cabinet d'avocat : 300 DHS ttc à payer

« « Mais avec droit de déduction de tva de 7% grevant le montant HT de la facture. » »

Ce qui fait après simulation de calcul l'avocat a droit de déduire un montant de tva équivalent à $(300/1.07) \times 7\% = 19.62$

« Peut être que ce montant de tva à déduire n'est pas trop significatif pour un cabinet mais il compte vraiment pour un ouvrier de couche sociale pauvre. »

Parmi les solutions modestes que je recommande , abolir cet avantage fiscal de déduction de 100% de tva concernant la consommation de l'eau potable pour ce type de cabinets qui travaillent avec la matière grise et que cette ressource de l'eau potable n'est pas un élément lié à l'exploitation.

Alors en contrepartie lors de l'établissement de la facture pour des contribuables particuliers résidents dans des quartiers précaires identifiés par un recensement et avec un N°CLT chez l'établissement chargé de distribution de cette matière, le calcul du montant à payer peut se faire de la manière suivante :

LA FACTURE D'EAU à PAYER : 150 HT (exonération de Tva de 7% = 10.5 DHS)

Et compenser cette dépense fiscale (EXONERATION) par l'abrogation de la liste des ESDD ART 91 DU CGI afin de les imposer à un taux de TVA.

- Les ventes portant sur : 1°- les bougies et paraffines entrant dans leur fabrication
- Un produit qui n'est plus qualifié comme nécessaire chez les maisons marocaine situées à la zone urbaine ni la zone rurale mais plutôt un accessoire plus important chez les centres de SPA ou d'esthétiques qui ce type d'offres n'est pas le plus prisé par les adeptes de ces centres qui les jugent contraignantes.

A cet effet, le chiffre d'affaires d'un centre de spa comprenant 6 salles de massage et 2 hammams et qui ouvre 6 j/7, peut atteindre près de 1,8 MDH et "vendre" en moyenne quotidienne 6 massages, , en plus de quelques prestations d'esthétique. Il y a lieu de noter que près de 50% du chiffre d'affaires est réalisé essentiellement en hiver et au printemps où un rush est enregistré, contrairement aux périodes d'été et de Ramadan.

Ainsi, le bénéfice annuel peut totaliser 128 010 DH, déduction faite de l'impôt sur les sociétés qui est de 15% au cas où le chiffre d'affaires est inférieur à 3MDH, d'où une marge nette d'à peine 7,2%.¹⁵

les arracheuses de légumes ¹⁶; Citées à L'article 92 EADD Ce type de machine n'est pas obligatoire pour effectuer la récolte et ce n'est qu'un moyen pour gagner du temps et n'a aucun impact sur la qualité de produit récolté , pourquoi donc l'exonérer alors que pour un petit agriculteur ça ne fait pas parti de la liste préétablie pour démarrer son exploitation je pense que ce type de machine cible les Agriculteur de GRAND CALIBRE qui assistent leurs investissement agricole par des subventions de l'état , la possibilité de construire des bassins et bénéficier de l'opportunité de les remplir par l'eau des puits.

La définition de dépense fiscale renvoie directement vers le système fiscale de référence, que pour comprendre ou mesurer le poids d'une dérogation fiscale on revient vers cet aspect comme paramètre de référence. Selon le ministère de finance toute mesure incitative qui s'écarte de ce système de référence est considérée comme dépense fiscale.

¹⁵ Centre de spa au Maroc : une mise conséquente pour un petit gain - La Vie éco (laviereco.com)

○ ¹⁶ EXEMPLE MACHINE REF : [Récolteuse de carottes semi-industrielle s3p - simon | SIMON | Hellopro](#)

Exemple : Taux de référence d'un produit X = 20%

Mesure incitative prise de réduire ce taux à 12%

Donc **Dépense fiscale est égale à = 8%**

Pour le cas de La France le taux de référence des médicaments remboursables est de 2,1% pour le Maroc le taux (réduits) de ce type de produit est de 7%.

Selon le rapport de l'ONDH En 2019, près de 45% des marocains se considèrent subjectivement pauvres (38,6% dans le milieu urbain et 58,4% dans le milieu rural). De plus, la pauvreté subjective affecte l'ensemble des classes sociales du pays mais à des niveaux différents. Le taux de pauvreté subjective a été 55,7% parmi les 20% les plus pauvres (le premier quintile) et 26,7% parmi les 20% les plus aisés (le cinquième quintile). Son développement traduit un signe de diffusion des inégalités sociales, d'un manque de confiance et d'expression de nouveaux besoins insuffisants et non mesurés par les approches monétaires classiques.¹⁷

- Un taux de 7% qui ne colle pas avec la situation économique sociale et sanitaire du contribuable et qui nécessite une révision surtout qu'on vient de sortir d'une pandémie ayant certainement des effets secondaires à CT /MT /LT sur la santé des citoyens

CAS NUMERO 2 : Est-ce que le petit agriculteur est bien ciblé par les allègements fiscaux du secteur agricole en matière de ventes des produits en l'état ?

Pour ce cas je vais traiter encore une fois un cas dont l'inspiration est tirée de mon vécu près de ce petit village de Zaouiat Bougrine tout en focalisant sur le processus en BLEU ci-dessous

La note circulaire 717 tome 2 précise qu'un particulier qui pratique une activité agricole et qui vend les produits de sa récolte en l'état sans aucune transformation est hors champs d'application de la TVA

Toute activité agricole nécessite un bon nombre de charges fixes ainsi que variables pour faire marcher l'exploitation, le gasoil par exemple qui sert à faire fonctionner une

¹⁷ REF : [Webinaire sur « la Dynamique de la pauvreté au Maroc » | ONDH](#)

moteur à pompe afin d'extraire l'eau des puits est une charge FIXE qui est grevée d'un taux de tva de 10% payée par l'agriculteur, cette opération n'ouvre pas droit à déduction.

Prenons le schéma suivant comme caricature du raisonnement :

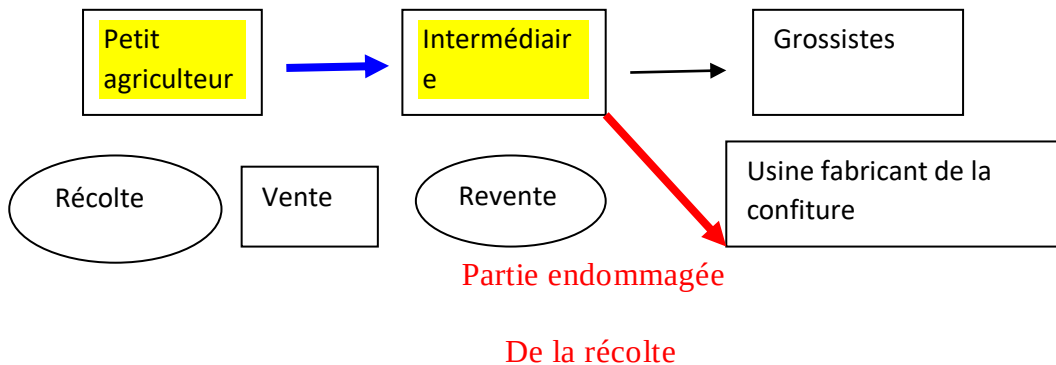


FIGURE 3 : SCHEMA CARICATURANT LE PROCESSUS DE RAISONNEMENT

- 1) **Processus en bleu** : l'intermédiaire collecte les fruits d'après les petits agriculteurs .L'intermédiaire fait cette opération dans un cadre informel c'est-à-dire qu'il n'a aucune société qui réalise des opérations d'approvisionnement et de ventes avec des factures, ni un statut juridique.

Comment ça se fait réellement cette opération ?

Au début de mois 9 de chaque année. Mr « x »(l'intermédiaire) fait un tour auprès des champs des agriculteurs là où les pruniers (arbres produisant le fruit des prunes) sont déjà prêts à la cueillette.

Il donne des arrhes à ces propriétaires de champs (petits agriculteurs) tout en les assurant qu'il va acheter la récolte entière du terrain . Et qu'il va revenir pour récupérer cette récolte après 5-6 jours. Le montant d'arrhe reçu par l'agriculteur varie selon la quantité des prunes vendus. En terme de Kilo ça se vend pour à peu près entre 2.5dhs --5DHS, ça dépend de Calibre de prune ainsi que sa qualité.

POUR LE PETIT AGRICULTEUR C'EST UNE TRES BONNE AFFAIRE PARCE QUE LA DUREE MAXIMALE DE RESISTANCE DE PRUNE NE DEPASSE PAS 8JOURS. Donc pour lui ça lui convient plus de vendre toute la quantité et sacrifier

marge de bénéfice que de vendre par détail et supporter les dégâts causés par la non capacité de stockage ainsi la sensibilité des prunes face au soleil. Il n'est pas capable aussi de contacter les grandes entreprises pour DONNER LIEU A UNE LIGNE DIRECTE D'APPROVISIONNEMENT A CES DERNIERES.

- CHIFFRONS maintenant le minimum des dépenses nécessaires et liées à l'exploitation de cet agriculteur disposant d' ½ HECTAR de terrain :
 - Valeur moteur pompe à eau : 10.000 Dhs
 - CHARGES FIXES : CARBURANT DIESEL (dans le contexte actuel de crise) à peu près 14dhs ttc /Litre → achat de 300DHS TTC (tva 10%) DE CARBURANT PAR L'AGRICULTEUR équivalent de 21,42 L.
 - Le réservoir du moteur à pompe supporte 10 L pour un fonctionnement sans arrêt de 5 HEURES
 - Charges variables de maintenance : HUILE VIDANGE 4L 49 DHS/L TTC (tva 20%) / l'unité -- utilisation 1FOIS /3MOIS
 - Tubes goutte à goutte en plastiques : 15 dhs ttc / 1m (Taux tva 20%)
 - Une petite vidéo pour voir le TYPE DE MOTEUR à POMPE à EAU en question :
<https://www.youtube.com/watch?v=gCOeJ5b2vxI>

L'agriculteur de ce cas ne peut pas récupérer la Tva grevant ces dépenses vu qu'il est hors champs d'application de tva .

Comme vous pouvez déduire c'est que la tva grevant les dépenses est purement un coût direct supporté par cet agriculteur + la contrainte de résistance de produit et le seul issu de vendre à l'intermédiaire et sacrifier la marge bénéfice.

Donc le petit agriculteur source de richesse de Base n'est pas bien Ciblé en termes d'exonération. Le bénéficiaire clé de cet allègement c'est

L'INTERMEDIAIRE.

Que faire alors pour récupérer La tva grevant ces dépenses ?

Opter pour la Tva ?

- Ça nécessite une analyse de la clientèle. Si l'ensemble des clients est soumis à la tva, l'accroissement des prix dûs à l'option sera sans conséquences négatives sur le chiffre d'affaire de l'entreprise. Donc l'option aura un effet direct sur le prix de vente .

- Aussi bien qu'il faut tenir une comptabilité en parfaite cohérence avec les normes comptables et fiscales. Notamment soigner ses déclarations.

Ca ce que je sais pour le moment comme solution pour récupérer la tva. Mais est ce que ce petit agriculteur n'a que cette voie pour échapper de l'intermédiaire qui butine sa force depuis la faiblesse d'un petit agriculteur pauvre créateur de richesse ?

Comme vous pouvez remarquer d'après le schéma ci-dessus que l'intermédiaire il a plus de chance à gagner plus vu le type de ses clients avec qui il va effectuer de la revente .

EXONERER LE SECTEUR D'AGRICULTURE est une mesure incitative, avoir une loupe pour voir ce qui est en micro , et être à l'écoute du socle de richesse de ce secteur qui est le petit agriculteur est un pas nécessaire combler les vides dont ces types d'intermédiaires en profitent .

SECTION 2 : ENQUETE REALISEE

JE SIGNALE que la question posée à la fin de cette enquête traduit mon point de vue personnel vis-à-vis le poids fiscal supporté par le contribuable de couche sociale précaire en matière de consommation d'une ressource vitale.

- ❖ je vise plus loin à travers les résultats de cette enquête à montrer que l'intervention de l'état dans la gestion d'une zone ou bien d'une ressource est le seul moyen de mettre fin à des pratiques anarchiques du citoyen avant qu'il soit même contribuable .
- ❖ La cas traité ci-dessous dévoile la différence d'une part la gestion de l'électricité par L'Office National de l'Eau Potable et le retour des résidents à de ce village et d'autre part la gestion de l'eau potable par l'Association et les réclamations de ces derniers.
- A propos de l'objet de ce chapitre j'ai procédé à une enquête sur place et préparer un questionnaire de type : QUESTION QUALITATIVES/QUANTITATIVES QUESTIONS OUVERTES / FERMEES à Zaouiâ Bougrine, un village de la province de Séfrou –Fès au MAROC. Un modeste village dont les activités

économiques courantes de cette dernière se bornent entre l'agriculture et le commerce, comme mes origines sont de Ribat Al kheir exactement MGHILA un village près de Zaouiat Bougrine d'à peu près 10KM donc je connais bien cette région dont je tire un exemple à la fois d'un manque à gagner pour l'état en matière de recette TVA, et la nécessité de son intervention.

- Selon une enquête sous forme de questionnaire des habitants d'une tranche d'âge [40-75] résidents à cette ville il m'a été donné de constater que :
- le nombre d'habitant actuel est environ 15000. Habitants
- l'alimentation d'électricité pour cette ville est prise en charge par l'ONEEP (Office National de l'Electricité et de l'eau potable ce qui fait que les habitants payent les factures d'électricité en TTC.

Une facture remise à l'intéressé en ARABE/FRANÇAIS contenant :

« SON NOM, Le LIEU DE CONSOMMATION, Num CLIENT, Num FACTURE, DATE, TYPE ,TARIF , TOTAL à REGLER EN TTC , DATE D'ECHEANCE DE REGLEMENT, UN HISTORIQUE DE CONSOMMATION SOUS FORME DE DIAGRAMME . »

Et selon l'enquête réalisée très peu de coupure de courant dans cette ville, sachant que L'Altitude est de 1340m , ainsi que la matière d'électricité se consomme par modération d'après ces habitants . la qualité de service est appréciée par les citoyens ,le parallélisme CONSOMMATION/TOTAL A PAYER FACTURE est bien respecté , ainsi qu'aucune réclamation de surfacturation constatée lors de l'enquête réalisée , le taux tva de 14% est insignifiant pour cet échantillon d' habitants âgés entre [58-75] pour eux la facture à payer ce n'est qu'une dépense dont il sont redevable de payer chaque mois sans comprendre les détails de cette facture notamment l'impôt grevant le montant HT de la facture . Après une explication de ma part de quoi il s'agit en insistant sur la notion de Taux réduit de 14% et sa comparaison avec le taux de référence de 20%. Ils ont été convaincus par cette marge non payée de 6% et ils ont compris que c'est un allègement fiscal de l'état .

Alors, pour ce qui concerne l'eau potable la distribution de cette ressource est prise en charge par « l'ASSOCIATION BOUGRINIA POUR L'EAU POTABLE » qui après chaque paiement de facture remet au citoyen un reçu contenant ce qui suit :

« ZONE, MOIS, Num COMPTEUR , NOM D'ADHERANT, Num D'ADHERANT ,
TOTAL FACTURE »

Un reçu modeste sans aucun historique de consommation ni numéro de série de reçu , et pendant l'enquête réalisée les habitants réclament des montants à payer qui ne collent pas à la consommation parfois des surfacturations , des fois des montants à payer beaucoup inférieur à la moyenne , des confessions d'habitants m'ont surpris à propos de la manière de consommation de cette ressource VITALE . Sachant que cette ville est une ville qui peut être qualifiée comme verte, des maisons contenant partout des jardins . La majorité de ces maisons disposent des tuyaux de goutte à goutte consacrés à l'irrigation.

Le malheur c'est que ces tuyaux sont directement liés aux robinets que pendant la nuit l'eau potable commence à couler via ces tuyaux pour enfin irriguer ces jardins toutes « vertes » : signe d'une bonne satisfaction au niveau d'irrigation. Pourquoi la nuit exactement ? Alors c'est parce que les responsables de l'association font des contrôles durant le jour , malgré que ce n'est pas fréquent .

L'anarchie de consommation de cette ressource vitale ne nécessite pas une intervention URGENTE de l'état surtout que cette ressource naturelle dont le monde aujourd'hui prévoit une rareté dans l'avenir ?

7% de Tva multiplié par le nombre moyen de facture par habitant qui ne cesse d'augmenter dans cette ville n'est pas une dépense fiscal ?

Toujours dans le même contexte, je vous fais part d'un petit extrait de Rapport d'activité de Haut commissariat au comptes 2021 rubrique Sécurité hydrique au Maroc : défis actuels et prospectifs et principaux leviers pour une politique hydrique soutenable :

Le diagnostic stratégique de la politique de l'eau au Maroc a été effectué, à travers une grille d'analyse portant sur l'examen des progrès réalisés par notre pays en matière de gouvernance et de gestion du secteur de l'eau ainsi que l'analyse des principaux défis et enjeux actuels et prospectifs de la sécurité hydrique au Maroc. Parmi ces défis, à citer en particulier, ceux afférents au changement climatique, à la gouvernance ainsi qu'au financement de la politique de l'eau. Les principaux enseignements dégagés de cette analyse touchent en particulier

: • La nécessité d'une refonte du cadre de gouvernance du secteur de l'eau à travers notamment la mise en place d'une nouvelle instance dédiée à la coordination des actions stratégiques dans le secteur de l'eau et à leur implémentation à l'échelle nationale et régionale

- L'exigence d'assurer un équilibre rationnel entre les investissements en termes de mobilisation des ressources en eaux superficielles et ceux en rapport avec la gestion optimale de la demande en eau
- L'impératif de garantir la rentabilisation des infrastructures de mobilisation et de distribution des ressources en eau pour asseoir les bases d'un modèle de développement soutenable
- La nécessité de renforcer et d'accélérer la mise en œuvre des actions stratégiques en matière de *rationalisation de l'utilisation des ressources hydrique en irrigation* sachant que le secteur agricole constitue un maillon critique dans le système de gestion du secteur de l'eau

.¹⁸

Le recours au dépense fiscale ou bien généralement à l'instrument fiscal pour combler une faille ou bien trouver une solution à un problème posé soit directement ou indirectement peut être le meilleur choix, mais parfois ça demande une pro activité particulière pour préparer le champs d'application de cet instrument d'avance .

¹⁸ <https://www.finances.gov.ma/Publication/depf/2022/RapActDEPF2021.pdf>

CONCLUSION GENERALE

Le recours aux dépenses fiscales est justifié par leur effet incitatif, la production de rapport de dépenses fiscales est un élément important d'une bonne gouvernance de dépenses publiques, ça permet l'évaluation des dépenses par secteur ainsi la transparence. L'impact des dépenses fiscales varie d'un contribuable à l'autre. J'ai essayé à travers les cas réels traités dans ce projet de fin d'études à montrer au lecteur de ce travail l'impact de quelques allègements fiscaux spécifiques sur le comportement de différents contribuables de différents secteurs d'activités . Et que même les mesures d'aides fiscales peuvent améliorer la qualité du produit local. Le cas du petit agriculteur à travers lequel je voulais montrer que le pilotage des dépenses fiscales doit insister sur la fixation d'objectif bien clair et effectuer après un suivi de l'impact auprès de l'intéressé par cette dépense .

ANNEXE 1

THEORIE RUISSELLEMENT

Environ les années 1930 aux états unis , et juste après le KRACH BOURSIER de 1929, une idée qui circulait à ce temps là , c'est que les riches qui vont tendre une main forte à l'économie et la redémarrer, et pour faire cela il faut donc leur donner du pouvoir d'achat mais rien n'était officiel comme pratique de cette politique par les autorités .c'était la théorie libérale de ruissellement .Après y'avait le choc pétrolier la théorie de ruissellement là voilà encore apparue mais cette fois-ci c'est le directeur du budget de président américain qui a donné un résumé saisissant de cette vieille notion libérale : « Donner des réductions d'impôts aux tranches supérieures, aux individus les plus riches et aux plus grandes entreprises, et laisser les bons effets ruisseler à travers l'économie pour atteindre tout le monde »¹⁹

- Une théorie qui reflète un principe qui consiste à ce qu'il faut réduire les impôts des contribuables riches, et à travers cette action on donne lieu à la croissance économique

Cette théorie a fait face à plusieurs critiques des experts et selon eux deux questions peuvent bloquer la logique de cette théorie: D'où vient cet argent que l'on donne aux plus riches ? Pour pouvoir baisser certains impôts ne faut -il pas augmenter d'autres . ?

Et supposons même que cette théorie est appliquée sur le terrain économiques est ce que ça n'a pas d'impact sur le pouvoir d'achat des classes moyennes qui va être transféré vers les classes les plus favorisées. ?

Cette théorie n'était pas approuvée sur le plan pratique ni démontrée techniquement mais ça n'empêche qu'il y a encore aujourd'hui des économistes qui croient à cette théorie .

Lors de présidence de Donald Trump , le Sénat a voté un texte qui réduirait les impôts de 1500MILLIARDS DOLLAR sur 10Ans, The New york Times a dénoncé cette décision

Les républicains l'assurent : « les réductions d'impôt vont tirer la croissance américaine qui dépasser durablement les 3%²⁰

¹⁹ <https://www.telerama.fr/idees//theorie-du-ruissellement-on-ne-prete-quaux-riches,n5866135.php>

L'impôt sur la fortune en France a connu une réforme et l'abattement d'imposition au Capital lors de présidence d'Emmanuel Macron

- Est-ce qu'on peut en déduire qu'ils existent encore ceux qui croient et pratiquent cette théorie sans Déclarer qu'il s'agit de théorie de Ruissellement totalement marginalisée depuis son apparition ??



ANNEXE 2

RECOUVREMENT DES RECETTES FISCALES

- Le recouvrement des recettes fiscales connaît une évolution en matière de qualité. Echapper au Radar n'est plus possible aujourd'hui. Le fisc dispose de nouveaux outils et logiciels avancés de traitement de données afin de lutter contre toute fraude ou évasion fiscale. Les contribuables à risque sont alors surpris d'être contactés par les services fiscaux, soit dans le cadre d'une invitation à régulariser la situation tant au niveau de la détention du compte bancaire et les conséquences fiscales qui en découlent en matière de l'impôt sur le Revenu soit dans le cadre de déclenchement d'un contrôle fiscal. Le fisc dispose même de la possibilité d'identifier les contribuables, quelque soit leur nationalité qui sont ou ont été titulaires d'un compte bancaire à l'étranger non déclaré au MAROC.

Avant la loi de finance 2022 les contribuables assujettis à l'IR au titre des revenus professionnels ou agricoles doivent adresser à l'administration fiscale une déclaration d'existence conformément aux dispositions de l'article 148-I-du code général des impôts.

De même les personnes physiques soumis à l'IR au titre des revenus salariaux ou assimilés, des revenus et profits fonciers et des revenus et profits de capitaux mobiliers sont tenus de déposer auprès de fisc une déclaration d'identité fiscale (ART 78 DU CGI). Par ailleurs lors, de l'examen de l'ensemble de la situation fiscale des contribuables, l'administration fiscale ne peut procéder à cette évaluation pour les contribuables qui n'ont déposé leurs déclarations fiscales qu'après l'engagement de la procédure de la taxation d'office.

La loi de finance a apporté une nouveauté importante : pour les contribuables contrevenants aux dispositions de la déclaration d'identité fiscale (ART 78 DU CGI) ou de la déclaration d'existence (ART 148 DU CGI), le Fisc peut les attribuer d'office un identifiant fiscal avant d'engager la taxation d'office. Cette mesure est un levier important qui va renforcer la lutte contre l'évasion et la fraude fiscale et qui va réduire les manquements à la loi fiscale en consolidant le civisme des contribuables face à des pratiques qui fragilisent le pacte social et portent atteinte tant à la concurrence entre les acteurs économiques qu'aux recettes publiques.

Au Maroc, pour le cas des influenceurs sur les réseaux sociaux, la Direction Générale des Impôts est alertée par le volume des encaissements bancaires de ces derniers, ils génèrent de

Chiffres d'affaires importants qu'ils oublient de déclarer aux Impôts , certains ont conclu déjà un accord à l'amiable avec la DGI et promis de se conformer à la loi. D'autres sont toujours en pleine négociation avec le fisc.

Selon les informations du « Journal 'L'ECONOMISTE » un journal connu par la fiabilité des sources d'informations, les directions régionales de l'administration fiscale avaient reçus des instructions pour pister les influenceurs qui ne déclarent pas la totalité de leurs revenus et qui se croient à l'abri de tout contrôle . Certains de ces influenceurs essayent de cacher tout signe de richesse sur leurs vidéos postées sur instagram , youtube , facebook etc.... , ce même type d'influenceur essaye de faire profil bas sans savoir qu'il est déjà identifié chez l'administration fiscale .. D'autres prennent l'initiative de régulariser leurs situations fiscales. L'information est à portée de main le fisc n'a pas besoin d'utiliser la DATA pour identifier les influenceurs qui génèrent des CA importants, ²¹il suffit d'effectuer une recherche rapide sur internet pour obtenir le classement des Youtubeurs pays par pays. L'administration fiscale peut les envoyer une notification les informant qu'ils n'ont pas déposé leur déclaration d'impôts, et via le service de recoupement que ça soit à l'échelle national ou international elle peut avoir accès aux comptes bancaires qui n'apparaissent pas dans leurs déclarations fiscales ou qui ont été simplement dissimulés, ainsi que ces informations servent à la fois comme preuve et un outil de comparaison entre ce qui est déclaré et la réalité.²²

²¹ JOURNAL L'ECONOMISTE

²² « Journal 'L'ECONOMISTE »

ANNEXE 3

REMARQUES ET QUESTION RELATIVE A UNE CONFERENCE A PROPOS DE LA TAXE CARBONNE 2023 A LAQUELLE J'AI ASSISTE

J'ai eu l'occasion pendant le **stage** à assister entant qu'invité à une conférence à distance dont le thème était : **le DEVELOPPEMENT DURABLE ET REPORTING EXTRA FINANCIER**. C'était en 02/02/2022 de 10h à 11h

Pour les participants intervenants : des représentants de l'AMMC, AMCF ; Président d'O-FINANCE. La conférence a tourné à propos de la TAXE CARBONNE 2023 qui a une forme douanière et créée pour répondre aux défis de la décarbonations. Les entreprises concernées par cette taxe sont les entreprises exportatrices et importatrices qui importent tout types de produits ayant un nature carbonique ou employé comme matière première entrant dans le cycle de production d'un produit X destiné à être vendu à l'export ou au marché local. Les participants à cette conférence voient que cette TAXE CARBONNE n'est pas suffisante pour freiner ce fléau destructeur de l'environnement ce qui les a poussés à proposer en tant qu'experts financiers ce qui suit :

La publication d'un REPORTING-EXTRA-FINANCIER sous forme de documents affichant :

- La politique suivie pour être avec l'effort mondial de protection de l'environnement
- Gestion de déchets
- Utilisation de ressources (Nature-Composants)
- Exiger la publication du REPORTING EXTRA FINANCIER pour les sociétés mentionnées ci-dessus dont le CA>500MDHS
- Révision des sanctions anciennes et établir de nouvelles sanctions plus efficaces.

- Pour mes remarques et questions à propos de ce sujet je vous fais part de ce qui suit

Remarque 1 : La loi 76-21 pour l'année budgétaire 2022 n'a pas mis l'accent sur ce sujet tendance de 2023

Remarque 2 : Le législateur offre aux entreprises exportatrices plusieurs avantages fiscaux sans obligation liée à la contrainte environnementale en contrepartie (LES TAUX REDUITS DE L'IS / EXONERATIONS TEMPORAIRES DES TAUX REDUITS CONCERNANT LES SOCIETES INDUSTRIELLES EXPORTATRICES)

REMAQUE 3/QUESTION : du début 2022 – FIN 2022 est ce que c'est une durée suffisante pour être à jour en matière d'accompagnement de cet événement douanier prévu en 2023 ainsi que la variation instable et rapide du changement climatique dont fait face le monde actuellement ?

Remarque/Question 4 : Nouveauté portée par la loi de finance de l'année budgétaire 2022 réduction du taux d'imposition pour les sociétés industrielles réalisant un CA >1DHS de 28% à 26% en Gardant l'exonération de 5 ANS. Ce qui peut se traduire par une volonté d'encourager les sociétés industrielles mais sans vérifier les phases de la chaine approvisionnement-production-distribution est ce qu'elles sont en régle avec le respect de l'environnement ?

BIBLIOGRAPHIE

- (MINISTERE DE FINANCE, rapport sur les dépenses fiscales, 2005, P10)
- CODE GENERAL DES IMPOTS
- RAPPORT DES DEPENSES FISCALES 2022
- NOTE CIRCULAIRE 732
- WIKIPEDIA
- (Pichet, 2016, p. 83)
- [A quoi servent les réserves de change? \(babmagazine.ma\)](http://babmagazine.ma)
- [Principes des finances publiques | LOF - Loi Organique relative à la loi de Finances - Maroc](#)
- SITE : <https://fipeco.fr/>
- JOURNAL « L'ECONOMISTTE »
- www.tax.gov.ma
- <https://www.oecd.org/fr/gov/budgetisation/36426601.pdf>
- [🔗-LEC.ma- -Guide-de-remboursement-de-la-TVA.pdf \(marocpme.gov.ma\)](#)
- [Centre de spa au Maroc : une mise conséquente pour un petit gain - La Vie éco \(lavieeco.com\)](#)
- [Récolteuse de carottes semi-industrielle s3p - simon | SIMON | Hellopro](#)
- [Webinaire sur « la Dynamique de la pauvreté au Maroc » | ONDH](#)
- <https://www.telerama.fr/idees//theorie-du-ruissellement-on-ne-prete-quaux-riches,n5866135.php>

- <https://www.cairn.info/revue-francaise-de-gestion-2012-9-page-217.html>
- <https://www.finances.gov.ma/Publication/depf/2022/RapActDEPF2021.pdf>

Sommaire tableaux

FIGURE 1 : TABLEAU RAPPORT DES DEPENSES FISCALES 2022.....14

FIGURE 2 : Tableau n°21 : Choix d'une dépense fiscale plutôt que budgétaire 25

FIGURE 3 : SCHEMA CARICATURANT LE PROCESSUS DE
RAISONNEMENT.....34

TABLE DE MATIERES

- ABREVIATION 5
- SOMMAIRE 6
- INTRODUCTION GENERALE 6

CHAPITRE I : DEPENSES FISCALES DANS LE CONTEXTE THEORIQUE DES FINANCES PUBLIQUES

- **SECTION 1 : Concept de dépenses fiscales dans la Théorie des finances publiques** 9
- **SECTION 2 : ARBITRAGES CONDUISANT L'ETAT A OPTER POUR LA DEPENSE FISCALE PLUTOT QUE LA DEPENSE BUDGETAIRE DIRECTE** 11
- **SECTION 3 : SECTION 3 TVA - DEFINITION DU CONCEPT ET PRINCIPES** 17

CHAPITRE 2 : la situation au Maroc : (Statistiques et résultats comme impact sur le contribuable)

- **SECTION 1 : STATISTIQUES RAPPORT DES DEPENSES FISCALES 2022 / ANALYSES DE NOUVELLES PORTEES PAR LA LOI DE FINANCE**.....19
- **SECTION 2 : PERCEPTION DES MESURES INCITATIVES CHEZ LES SECTEURS D'ACTIVITES CIBLES PAR CES ALLEGEMENTS**.....21
- **SECTION 3 : LE MAROC DANS LE CONTEXTE DE CRISE MONDIALE : MESURES PRISES EN MATIERE DE TVA** 24
- **CHAPITRE 3 : REFLEXIONS-RECOMMANDATIONS CONCERNANT TVA / ENQUETE REALISEE**
 - **SECTION 1 : REFLEXIONS ET RECOMMANDATIONS : CONFIANCE DU CONTRIBUABLE AU PRODUIT LOCAL** 27
 - **SECTION 2 : REFLEXIONS –RECOMMANDATIONS concernant LA TVA (CAS SPECIFIQUES)**.....29
 - **SECTION 3 : ENQUETE REALISEE** 35
- **CONCLUSION GENERALE** 39
- **ANNEXE 1 : THEORIE RUISSELLEMENT**.....41
- **ANNEXE 2 : RECOUVREMENT DES RECETTES FISCALES**.....43

- **ANNEXE 3 : REMARQUES ET QUESTION RELATIVE A UNE CONFERENCE A
PROPOS DE LA TAXE CARBONNE 2023 A LAQUELLE J'AI ASSISTE 45**
- **BIBLIOGRAPHIE 48**
- **FIGURES TABLEAUX 50**
- **TABLE DE MATIERES.....51**