



REPUBLIQUE DU BENIN

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE
LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE



UNIVERSITE D'ABOMEY – CALAVI

ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION
ET DE MAGISTRATURE (E.N.A.M)

MEMOIRE DE FIN DE FORMATION AU CYCLE II

Option :
Administration des Finances

Filière :
Administration des Impôts

Année Académique 2005 – 2006

LES EFFETS DE LA REFORME DE LA FISCALITE LOCALE SUR LE BUDGET DES COLLECTIVITES TERRITORIALES : CAS DE LA VILLE DE COTONOU

Réalisé et soutenu par
Charlotte Sessiédé CODO

Maître de stage

M. Christophe AHOMLANTO
Administrateur des Impôts
Chargé de cours à l'ENAM

Directeur de Mémoire

M. Epiphane Dorothee MIDJO
Administrateur des Impôts
Chargé de cours à l'ENAM

Mai 2006

Identification du jury

Libellés		Noms	Observations
Président du jury			
Membres	1		
	2		

**L'ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET
DE MAGISTRATURE N'ENTEND DONNER
AUCUNE APPROBATION NI IMPROBATION
AUX OPINIONS EMISES DANS CE MEMOIRE.
CES OPINIONS DOIVENT ETRE
CONSIDEREES COMME PROPRES A LEUR
AUTEUR**

Dédicaces

Je voudrais dédier ce travail :

♣ **A Dieu Tout Puissant,**

Sans qui rien n'aurait été possible dans ma vie ;

♣ **A ma mère Fifonsi Josephine AGBO**

Pour toutes les peines, en reconnaissance de toutes ses souffrances à mon endroit;

♣ **A mon feu père Hector–Jean CODO et à ma feuë sœur Mariane VIEYRA,**

Que ce travail soit un vibrant hommage à vos vénérables mémoires ;

♣ **A toi Raïssa Mahugnon CHEDOLE**

Le chemin à parcourir est certes long et difficile, courage, endurance, détermination et foi t'aideront à surmonter les obstacles. Puisse ce travail constituer pour toi un exemple à suivre et une performance à dépasser ;

♣ **A mes grands frères Hector Mathurin et François de Paul et mon cousin Philippe AGBO**

Pour leurs soutiens moraux, spirituels et financiers,

♣ **A Monsieur Remy KOSSOUHO**

Pour ses conseils et son soutien moral ;

♣ **A Monsieur Justin DJOSSOU**

Pour ses conseils et son assistance permanente ;

♣ **A tous mes parents et amis.**

Remerciements

Mes remerciements vont respectueusement à l'endroit de :

- Monsieur Epiphane Dorothée MIDJO, administrateur des impôts, qui, malgré ses multiples occupations n'a ménagé aucun effort pour diriger les travaux de réalisations de ce mémoire ;
- Monsieur Christophe AHOMLANTO, es Directeur du Centre de Formation de la DGID et professeur à l'ENAM, pour ses conseils et pour l'orientation qu'il nous a faite ;
- Monsieur Raoul MORGAN, pour ses conseils ;
- Madame Ruffine QUENUM pour son aide précieuse et ses conseils ;
- A Monsieur Mouftaou ALIDOU pour la spontanéité avec laquelle il nous a aidé dans la recherche des informations ;
- Madame Béatrice TOHOUNDE de la DGTCP pour la spontanéité avec laquelle elle nous a aidé dans la recherche des informations ;
- Monsieur Richard DOUVI, ex DGID pour ses aides ;
- Monsieur Sèmiou BOLARIAN pour ses conseils,
- Monsieur Vincent de Paul KOUKPAIZAN, pour ses conseils ;
- Madame Marie Octavie BEHANZIN, la Directrice Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral ;
- Monsieur Sathurnin TOSSAVI, Receveur du CIPE 1 ;
- Monsieur Lucien GUENDEHOU, Inspecteur du CIPE 1 ;
- Madame Marceline BIBI, pour son soutien indéfectible ;
- Tous mes professeurs de l'ENAM pour nous avoir inculqué leur savoir ;
- Monsieur Maxime GUEDOU, Directeur de la Législation et du Contentieux ;
- Monsieur Olivier DASSI, Directeur de l'Information et des Statistiques ;
- Monsieur Ramanou BOURAIMA, Receveur National des Impôts ;
- Monsieur TOSSOU de la DDI-AL ;
- Tous les autres cadres de la DGID ;

- Vous tous qui avez d'une manière ou d'une autre contribué à la réussite de mes études et à la réalisation de ce mémoire.

LISTE DES ABREVIATIONS ET SIGLES

BIC : Bénéfice Industriel et Commercial

CDI : Centre Des Impôts

CFE : Centre de Formalités des Entreprises

CFPB : Contribution Foncière des Propriétés Bâties

CFPNB : Contribution Foncière des Propriétés Non Bâties

CGI : Code Général des Impôts

CIPE : Centre des Impôts des Petites Entreprises

DDIAL : Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral

DGID : Direction Générale des Impôts et des Domaines

IDAC : Inspection Divisionnaire d'Assiette et de Contrôle

IGN : Institut Géographique National

IGR : Impôt Général sur le Revenu

QIP : Quartier – Ilot – Parcelle

Q/ZIP/REP : Quartier/ Zone Ilot Parcelle / Rue et Entrée de Parcelle

REP : Rue et Entrée de Parcelle

RFU : Registre Foncier Urbain

SERHAU : Société d'Etude Régionales, d'Habitat et d'Aménagement Urbain

TFU : Taxe Foncière Unique

TIL : Taxe Immobilière sur les Loyers

TPU : Taxe Professionnelle Unique

VL : Valeur Locative

VPS : Versement Patronal sur Salaire

VV : Valeur Vénale

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n°1 : Evolution des émissions et des recouvrements avant le Registre Foncier Urbain. Période de 1987 à 1990

Tableau n°2 : Etat du personnel en poste à Cotonou au 30 avril 1991

Tableau n°3 : Variation des émissions et des recouvrements effectués par la DGID au profit de la Commune de Cotonou de 1991 à 2005

Tableau n°4 : Evolution des réalisations en impôts locaux des CIPE 1-2-3 de Cotonou (2002 à 2005)

Tableau n°5 : Coûts de gestion des recettes des TPU et TFU
Exercices 2002-2003-2004

Tableau n°6 : Comparaison de la fiscalité des petites entreprises

Tableau n°7 : Comparaison de la fiscalité foncière

Tableau n°8 : Proposition de l'effectif du personnel du CIPE 1

RESUME

Les stages de fin de formation du second cycle à l'ENAM nous ont conduit à la Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral.

L'état des lieux de base réalisé à cet effet nous a permis de faire le point de la situation des finances locales avant et après la réforme. A ce niveau, nous avons constaté que, l'impôt, qui devrait jouer le rôle de développement des collectivités décentralisées, est de loin incapable de combler cette attente.

Cette situation est liée aux difficultés d'ordre économique et financier apparues à la fin des années 1980 ; aux problèmes d'identification et d'évaluation juste et équitable de la matière imposable ; aux procédures archaïques et inadaptées d'émission et de recouvrement. D'où l'avènement de la réforme Registre Foncier Urbain (RFU) en 1994 composée de plusieurs volets dont le volet fiscal qui concerne le développement des ressources fiscales. Il a permis d'opérer une synthèse d'une part des impôts : BIC ; BNC ; TVA ; IGR ; VP ; Taxe d'apprentissage ; patente et licence en TPU et d'autre part, CFPB ; CFPNB ; TIL ; IGR foncier en TFU.

Avec le renouveau démocratique, et surtout avec la décentralisation, les charges des communes ont augmenté. La commune de Cotonou a disposé, pour son fonctionnement en 2004, d'un montant de 8.367.817.392 F CFA sur un total national de 18.188.061.999 F CFA, soit 46 %.

En vue d'apporter notre contribution à la résolution des problèmes de la réforme, nous avons choisi de mener la présente étude sur le thème « **Les effets de la réforme de la fiscalité locale sur le budget des collectivités territoriales : cas de la ville de Cotonou** ».

En tenant compte des problèmes spécifiques à résoudre, nous avons fixé les objectifs visant à :

- * Identifier les insuffisances de la réforme sur le budget de la commune de Cotonou ;
- * Analyser les forces et faiblesses de la réforme fiscale ;
- * Proposer des solutions pouvant améliorer le rendement des Impôts locaux.

Nous avons formulé des hypothèses qui ont permis de déceler les faiblesses de l'ancien système, les grandes innovations du Registre Foncier Urbain et l'amélioration des recettes fiscales depuis l'avènement de cet important outil de développement des finances locales.

Cependant, avec le nouveau système, d'autres problèmes surgissent. Il s'agit essentiellement, des difficultés d'ordre technique relatives à l'assiette et au recouvrement.

Quelques solutions ont été proposées pour chaque problème spécifique. Ces solutions visent en général aux mesures nécessaires pour :

- la sauvegarde de l'équité en matière de TPU et de TFU ;
- la révision des évaluations immobilières et foncières et leur exploitation judicieuse ;
- la création d'un cadre favorable au recouvrement de la TPU et de la TFU. La fiabilité de toutes ces solutions dépend de la volonté politique.

SOMMAIRE

Introduction

Chapitre I : Présentation du cadre de stage et problématique.

Section 1 : Mission de la Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral (DDIAL) et problématique de la réforme de la fiscalité locale.

Section 2 : Les objectifs de la réforme et méthodologie adoptée.

Chapitre II : Etude comparative des méthodes de l'assiette et du recouvrement avant et après la réforme.

Section 1 : Les opérations et les problèmes affectant la collecte des impôts locaux dans l'ancien système.

Section 2 : Les innovations de la réforme et analyse des résultats obtenus.

Chapitre III : Difficultés et perspectives de la réforme.

Section 1 : Les difficultés de la réforme.

Section 2 : Les approches de solution pour l'amélioration et la maximisation des résultats atteints par l'application de la réforme.

Conclusion

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Introduction

Après plusieurs décennies de gestion centralisée des affaires publiques, la République du Bénin, à l'instar de la quasi-totalité des pays du monde, a tourné définitivement cette page de son histoire et la décentralisation est devenue une réalité.

Le principe cardinal qui sous-tend ce concept est la gestion des affaires locales par des élus locaux. C'est un procédé d'organisation administrative qui consiste à transférer, par la loi, d'une personne publique (l'Etat) des compétences voire des pouvoirs de décision à une autre personne publique (la commune)¹. Ce transfert de compétence vise à conférer, aux collectivités locales, l'autonomie juridique et financière.

L'autonomie financière permet d'avoir d'une part, un budget propre alimenté par des ressources propres à chaque commune et d'autre part, le pouvoir d'exécuter les recettes et les dépenses budgétaires locales sans aucune restriction.

Les ressources dont dispose la mairie de Cotonou à ce jour sont essentiellement d'origine fiscale, mais elles proviennent également de subventions accordées par l'Etat ou de concours financiers d'autres organismes.

Une analyse des ressources financières des collectivités révèle qu'elles sont très faibles par rapport aux prévisions budgétaires. Ce faible rendement des ressources fiscales locales est dû à l'archaïsme des procédures d'émission et de recouvrement.

C'est pourquoi, les principaux acteurs du développement urbain, à savoir : les urbanistes, les économistes, les fiscalistes et autres financiers s'interrogent sur l'amélioration de la capacité de développement des collectivités locales béninoises. Pour juguler cette crise, une réforme s'est avérée nécessaire. D'où l'avènement de la réforme Registre Foncier Urbain (RFU) en 1994 composée de plusieurs volets dont le volet fiscal qui concerne le développement des ressources fiscales. Il a permis de remplacer d'une part les impôts : BIC ; BNC ; TVA ; IGR ; VP ; Taxe d'apprentissage ; patente et licence en TPU et d'autre part, CFPB ; CFPNB ; TIL ; IGR foncier en TFU.

¹ Laubadère, A., de Venezia J. C. et Gaudemey Y. (1992) : « Droit Administratif. », LGDJ, 14^{ème} Edition, p. 251, Paris.

Peut-on dire aujourd'hui que tous les objectifs de la réforme ont été atteints ? Quelles corrections peut – on lui apporter afin que les résultats escomptés puissent être atteints ?

Voilà autant de questions liées à la réforme qui justifient le présent thème : « **Les effets de la réforme de la fiscalité locale sur le budget des collectivités territoriales : cas de la ville de Cotonou** ».

Nous avons choisi la commune de Cotonou afin de circonscrire notre étude sur la plus importante commune de notre pays sur le triple plan : économique, financier et démographique. Cet échantillon est significatif dans la mesure où la commune de Cotonou dispose à elle seule, pour son fonctionnement d'un budget de 7.056.010.276 en 2002 sur un total national de 13.611.607.602 soit un pourcentage de 51,83% ; en 2004, elle dispose pour le même budget d'un montant de 8.367.817.392 sur 18.188.061.999 soit un taux de 46% de toutes les communes du Bénin². Notre étude sur l'impact de la réforme fiscale sur un tel échantillon permettra de mieux cerner les raisons qui expliquent encore l'insuffisance des ressources.

Ce travail permettra de répondre directement ou indirectement aux interrogations suivantes :

- Comment se présente la fiscalité des collectivités avant et après la réforme ?
- Comment identifier et résoudre les multiples problèmes posés par les méthodes de l'évaluation et du recouvrement des impôts locaux ?
- La commune de Cotonou dispose t-elle, après la réforme, de ressources substantielles pour jouer pleinement son rôle du développement de la localité ?

En somme, il nous revient d'analyser la contribution ou l'apport de la réforme fiscale locale dans le financement du développement de Cotonou.

Pour y parvenir, nous organiserons notre développement en partant de la présentation du cadre de stage à la problématique pour aborder les deux axes suivants :

- I- Etude comparative des méthodes de l'assiette et du recouvrement avant et après la réforme**
- II- Les limites et les perspectives de la réforme**

1-Voir en annexe les états détaillés des recettes et dépenses de fonctionnement des collectivités du Bénin

CHAPITRE I :
PRESENTATION DU CADRE DE
STAGE
ET PROBLEMATIQUE

La Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral (DDIAL) a, conformément à la note de service n°100 / MFE /DC /SGM/ DGID du 20 juillet 2000, plusieurs attributions. Entre autres, elle met en œuvre la politique fiscale de l'Etat et s'occupe de la fiscalité locale.

Section I : Mission de la DDIAL et la problématique de la réforme de la fiscalité locale.

La DDIAL participe à l'élaboration de la politique fiscale de l'Etat et est chargée de l'application de la législation fiscale au quadruple plan de l'assiette, de la liquidation, du contrôle et du recouvrement des ressources fiscales de la gestion du domaine de l'Etat et de la conservation des droits fonciers.

En qualité d'élève en fin de formation dans la filière "Administration des impôts", nous avons effectué notre stage pratique dans les directions techniques des impôts qui s'occupent de la législation et du contentieux, de la Recette Nationale des Impôts et de la Direction de l'Informatique et des Etudes et surtout du Centre des Impôts des Petites Entreprises (CIPE1) du Littoral.

Paragraphe 1 : Attributions et missions de la DDIAL

A- Attributions de la DDIAL

La DDIAL, placée sous l'autorité du Directeur Départemental des Impôts de l'Atlantique et du Littoral est chargée d'animer, de coordonner et de contrôler les activités des services fiscaux implantés au niveau des communes et de représenter la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) dans les diverses instances administratives départementales. C'est en ce sens que le Centre des Impôts des Petites Entreprises (CIPE1) s'occupe de tout ce qui a rapport à la fiscalité de la ville de Cotonou.

Dans ce cadre, le CIPE1 est chargé:

- de la détermination de l'assiette ;
- de la liquidation et du contrôle de tous les impôts et taxes prévues par le code général des impôts ;
- du recouvrement et du versement au Trésor public des impôts et taxes.

B- Les missions assignées à l'administration fiscale

La Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral (DDIAL) est chargée de l'animation, de la coordination et du contrôle des activités des services territoriaux de Cotonou et des autres localités des départements de l'Atlantique et du Littoral. Elle a également pour rôle de diffuser les instructions du Directeur Général des Impôts et des Domaines auprès de ces services et de veiller à leur application. Elle a reçu délégation du DGID pour homologuer les rôles émis par les services d'assiette et de contrôle placés sous son autorité.

Par ailleurs, elle représente la DGID, dans les instances administratives délibérant au niveau du département et donne son avis technique sur les propositions de prévisions budgétaires de la Commune de Cotonou et des autres localités en matière d'impôts locaux.

La Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral a, entre autres, sous sa tutelle, trois Centres des Impôts de Petites Entreprises (CIPE) composés chacun d'un service d'assiette et d'une recette des impôts. Au niveau de chaque CIPE, existe une Cellule Informatique en liaison avec celle départementale et est chargé de l'informatisation des imprimés techniques.

► les Centres des Impôts de Petites Entreprises (CIPE)

La réorganisation nécessaire des services territoriaux de Cotonou, suite à la mise en oeuvre de la réforme TPU - TFU, s'est traduite par la création de trois Centres des Impôts de Petites Entreprises (CIPE). Avant la réforme, il y avait en lieu et place de ces CIPE, des Inspections Divisionnaires d'Assiette et de Contrôle (IDAC) devenus les Centres Des Impôts (CDI).

La fixation des compétences territoriales de ces CIPE a entraîné un nouveau découpage de la ville en trois principales zones : A, B et C. Ce découpage a été fait selon une répartition équilibrée des tâches de sorte que chacun des centres gère au départ, environ 11.000 contribuables.

Créés par Note de Service n° 100/ MF/ DC/ DGID du 20 juillet 2000, les CIPE jouent, depuis longtemps, un rôle prépondérant dans l'application de cette réforme, que nous essayerons, à travers l'étude de leurs attributions et de leur structure organisationnelle et fonctionnelle, de mettre en exergue ainsi que les facteurs-clés qui concourent à leur efficacité.

Le CIPE est composé de deux (02) services : le Service d'Assiette dirigé par un Administrateur des Impôts et celui de la Recette dirigé par un Receveur des Impôts. Dans le souci de régler les problèmes essentiels de la Commune au niveau du CIPE, il y a aussi le Service des Contentieux qui est compétent pour les réclamations inférieures à 2.000.000 F CFA, lorsqu'il ne s'agit pas remises gracieuses. Les réclamations supérieures à 2.000.000 F CFA sont traitées par la Directions de la Législation et du Contentieux.

Toutes ces dispositions ont un souci de performance et permettent à l'administration de trouver les ressources nécessaires au financement des dépenses publiques.

Paragraphe 2 : Problématique de la réforme de la fiscalité locale

Nous examinerons successivement le fondement juridique et les institutions impliquées dans les tâches de la réforme.

A- Le fondement juridique

Les ressources des collectivités béninoises sont essentiellement fiscales et n'arrivent pas à financer un réel programme local d'investissement.

Cet état de choses est dû aux difficultés d'ordre économique apparues à la fin des années 1980 et engendrées, entre autres, par :

- L'insuffisance du système de repérage des propriétés et l'imprécision de l'identification des contribuables (adresses) ;

- Le mode d'évaluation subjectif des bases d'imposition ;
- Les émissions tardives dues à l'exécution manuelle des tâches d'élaboration des documents fiscaux (rôles et avis d'imposition)
- Les difficultés de mise en œuvre et de suivi des actions de recouvrement ;
- L'insuffisance des relations entre les services d'assiette et de recouvrement ;
- Les procédures archaïques et inadaptées aux travaux d'émission et de recouvrement de l'impôt.

Or, les exigences de la gestion urbaine vont sans cesse croissantes et le besoin pressant d'un développement local harmonieux se fait de plus en plus sentir surtout dans la ville de Cotonou.

Ce diagnostic peu reluisant a incité les pouvoirs publics à réagir avec diligence en initiant la réforme fiscale considérée comme instrument d'accompagnement des ressources de l'Etat et des communes, gage d'un développement national et local harmonieux.

Deux conventions franco-béninoises constituent l'armature juridique sur laquelle se fonde cette réforme dénommée « Le Registre Foncier Urbain (RFU) ». Il s'agit de :

- la convention franco-béninoise n°0091/CD/BEN intitulée 'Appui aux collectivités locales et à la gestion urbaine au Bénin'. Composante 2 – Appui à la gestion Urbaine de Parakou signés le 24 mai 1991 entre le Bénin et la France ;
- la convention n°02/91/CD/RFU entre la Mission Française de Coopération et d'action culturelle et la Société d'Etude Régionale d'Habitat et d'Aménagement Urbain (SERHAU –SEM) ³ relative à la Circonscription Urbaine de Cotonou.

Cette dernière convention a été signée le 07 février 1992. Elle se rapporte au protocole d'accord passé entre la SERHAU – SA et la Mission Française pour la mise en œuvre du RFU à Cotonou.

³ Actuelle Société d'Etudes Régionales, d'Habitat et d'Aménagement Urbain Société Anonyme (SERHAU - SA) dont la dénomination juridique était SERHAU avant SERHAU – SEM (Société d'Economie Mixte)

Les protocoles d'accord signés entre les Autorités béninoises et celle de la France permettent l'application de la convention.

C'est pour surmonter cette difficulté économique que la circonscription urbaine de Cotonou, actuelle Mairie de Cotonou, en partenariat avec la DGID, a entrepris une réforme de la fiscalité locale en s'inspirant de l'expérience initiée en la matière à Parakou

Le Registre Foncier Urbain est ainsi introduit à Cotonou avec un cadastre simplifié ; cet instrument de gestion municipale a trouvé dès lors une application favorable sur le plan fiscal.

Plus tard en 1994, la loi de finances gestion 1994 a pris cette réforme en compte.

B- Les Institutions impliquées dans la tâche de la réforme

Cette réforme est un instrument de politique fiscale et de gestion foncière. Le projet a été réalisé à Cotonou grâce à la Circonscription Urbaine qui représente les intérêts de la collectivité locale, avec l'aide de la SERHAU – SEM et du Ministère chargé des Finances.

La convention n°.0091/ DC/ BEN du 24 mai 1991 précise, en outre, le rôle de chaque partenaire.

La ville de Cotonou est l'institution qui décide de la mise en œuvre de la Réforme. Une fois cette décision prise, la ville concernée recherche les compétences techniques nécessaires à la réalisation de l'opération et les investisseurs intéressés par le projet.

La recherche des investisseurs est nécessaire pour le financement du projet.

Les services de l'Etat n'interviennent que pour le compte des collectivités locales en vue d'exécuter les tâches matérielles d'assiette, de liquidation et de recouvrement de l'impôt.

Conformément aux dispositions de la convention ci-dessus citée, la SERHAU –SA, une structure indépendante, a pour rôle d'assumer la gestion technique et financière du projet. Des acteurs extérieurs tels que l'Institut

Géographique National (**IGN**) et le cabinet NG- Soft viennent en appui à la SERHAU - SA par le biais de la sous – traitance.

Ainsi, l'**IGN** s'occupe de l'aspect géographique (carte de base du RFU), tandis que le cabinet NG – Solf a la charge de la conception et de la maintenance des programmes informatiques de gestion des fichiers, ainsi que l'assistance aux services d'impôts pour la mise en œuvre de ces programmes.

La **DGID**, quant à elle, assure l'exécution des tâches liées au RFU telles que les opérations d'assiette, de liquidation, de recouvrement des impôts locaux et du contentieux.

Section 2 - Les objectifs de la réforme et méthodologie adoptée

Avec la Constitution du 11 décembre 1990, le Bénin s'est engagé sur la voie de la décentralisation conférant aux collectivités locales, le rôle d'animation principale du développement local. Le problème qui se pose à la ville est le déséquilibre accru entre les charges et les ressources disponibles. Cet état de choses nous amène à définir les objectifs de la présente étude.

Paragraphe 1: Objectif général et objectifs spécifiques

Le RFU vise à réaliser l'assiette la plus juste possible c'est-à-dire celle dont le mode d'évaluation échappe à une appréciation pour être rationnelle et automatique. Ceci nous permet de formuler les objectifs de notre étude.

Objectif général

Trouver des solutions aux problèmes d'insuffisance de ressources fiscales au niveau de la commune de Cotonou.

Objectifs spécifiques

- 1- Identifier les insuffisances de la réforme sur le budget de la commune de Cotonou.
- 2 - Analyser les forces et faiblesses de la réforme fiscale.
- 3 - Déterminer le niveau d'implication de l'Etat dans la réussite de la mise en œuvre de la réforme.
- 4 - Proposer des solutions pouvant améliorer le rendement des impôts locaux.

Paragraphe 2- Hypothèses et méthodologie adoptée

Les hypothèses que nous allons formuler nous permettront d'identifier les causes fondamentales de l'insuffisance des ressources fiscales au niveau des communes en général et au niveau de la commune de Cotonou en particulier. Ces hypothèses seront d'ordre général et d'ordre spécifique.

A – Hypothèses

Hypothèse générale

Les recettes fiscales des collectivités locales se sont – elles accrues à l'avènement de la réforme ?

Hypothèses spécifiques

- 1 – Le faible niveau des ressources fiscales de la Mairie de Cotonou est – il dû à l'inefficacité de la méthode de recensement de la matière imposable ?
- 2 - La non performance de la réforme est – elle due à une mauvaise méthode de liquidation des impôts ?
- 3 - Les problèmes budgétaires que connaît la commune de Cotonou sont – ils dus à une mauvaise organisation du recouvrement ?

B- La méthodologie adoptée

La méthodologie adoptée dans le cadre de la présente étude nous a amené à collecter le fond documentaire qui nous a permis d'interroger les textes, la doctrine et la jurisprudence.

Par ailleurs, nous avons procédé à une enquête sur les données quantitatives et qualitatives que nous avons eues lors de notre stage pratique afin de mesurer leur intangibilité.

CHAPITRE II :
ETUDE COMPARATIVE DES
METHODES DE L'ASSIETTE ET DU
RECOUVREMENT AVANT ET APRES
LA REFORME

Pour mobiliser les ressources, l'Administration fiscale utilise des méthodes propres. Il faut d'abord asseoir l'impôt avant de le recouvrer. La présente étude nous permettra de voir s'il y a une différence entre les méthodes utilisées dans l'ancien système et celles initiées par la réforme.

Section 1 : Les opérations et les problèmes affectant la collecte des impôts locaux dans l'ancien système

L'Administration fiscale, dans le cadre de l'accomplissement de sa mission, est obligée de s'organiser en se basant sur des règles précises. L'adoption de ce plan de travail n'est pas sans difficultés.

Paragraphe 1 : Organisations pratiques

L'étude de l'organisation de la fiscalité des collectivités locales sera faite suivant les structures chargées d'asseoir et de recouvrer les impôts et taxes que compose cette fiscalité. Dans ce sens, nous envisageons l'étude des impôts assis et recouverts par les Centres Des Impôts (CDI).

A- Déroulement du recensement fiscal

Le recensement fiscal est l'opération par laquelle les agents des impôts dressent la liste des contribuables. Ce travail passe par l'inventaire des biens et des activités susceptibles d'être imposés.

Ces opérations font d'abord l'objet d'enquête qui consiste à interroger les contribuables eux-mêmes et à procéder à des vérifications sur le terrain. Notons que : « L'impôt est établi pour une année en raison des faits existant au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. »⁴ C'est le principe de l'annualité.

Dans l'ancien système, la période retenue pour le recensement fiscal doit, compte tenu du principe de l'annualité de l'impôt se rapprocher le plus possible du 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Mais dans la pratique, eu égard aux exigences de l'organisation administrative, cette période s'étend du 15 octobre au 31 décembre de l'année précédant celle de l'imposition et se prolonge parfois jusqu'en janvier et février si des événements imprévus venaient à entraver

⁴ Duverger (M.) Elément de fiscalité, PUF, Coll « Thémis » Vendôme 1^{ère} Ed. 1976, P. 9

le déroulement normal des travaux. L'agent recenseur utilisait une fiche verte qui comprend les renseignements concernant le propriétaire et les occupants. Le propriétaire doit décliner son identité complète, le numéro du carré et les informations relatives au titre foncier. Dans la maison où il existe des locataires, on prend le soin de mentionner le montant mensuel et annuel des loyers.

A titre d'illustration, nous pouvons donner l'exemple de la contribution foncière des propriétés bâties et non bâties. Selon les dispositions de l'article 976 et suivants de la loi n° 64-35 du 31 décembre 1964 portant codification des droits, impôts et taxes fiscales d'enregistrement, de timbre, de publicité foncière et hypothécaire et sur les revenus des capitaux mobiliers, les agents recenseurs doivent faire l'inventaire des propriétés bâties, telles que maisons, fabriques, usines, tous les immeubles construits en maçonnerie, les terrains non cultivés employés à l'usage commercial ou industriel. C'est ce qu'on appelle l'assiette de l'impôt c'est-à-dire la matière assujettie à l'impôt, déterminée en quantité et en qualité.

Aux termes des dispositions du Code Général des Impôts, l'Administration publique et les entreprises privées ont l'obligation de communiquer. Ainsi, elles « ne peuvent opposer le secret professionnel aux inspecteurs des impôts qui, pour établir les impôts institués par les règlements existants, leur demandent communication des documents de service qu'ils détiennent »⁵. Ces renseignements sont, par suite, traités au bureau.

B- Exploitation des renseignements résultant du recensement et le recouvrement

Cette opération exécutée avec des moyens peu fiables se poursuit au bureau par la liquidation et l'établissement des rôles. Le rôle peut être défini comme la liste sur laquelle figure, pour chaque nature d'impôt direct et taxe assimilée, le nom des contribuables, la base d'imposition et le montant de l'impôt.

Ce n'est qu'après cela qu'il est émis un avis d'imposition à notifier aux contribuables. Ces impôts et taxes en matière de contributions directes sont payables en numéraire ou suivant les modes de paiement autorisés aux caisses

⁵ - Article 1093 du CGI

des comptables du Trésor public ou de tout autre agent comptable dûment habilité à cet effet.

Les impôts fonciers établis au profit des Provinces et des Districts en ce moment comprennent la contribution foncière des propriétés bâties et la contribution foncière des propriétés non bâties.

Les terrains soumis à la contribution foncière des propriétés non bâties sont imposables en raison de leur évaluation administrative au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

Les évaluations administratives sont déterminées en fonction des valeurs vénales et sont susceptibles de révision tous les cinq (5) ans, conformément à l'article 224 nouveau du Code Général des Impôts qui dispose: "Les évaluations administratives déterminées en fonction des valeurs vénales sont sujettes à une révision quinquennale".

Au Bénin, depuis 1982, la valeur vénale retenue est fixée à CENT MILLE (100.000) Francs pour les zones loties et à CINQUANTE MILLE (50.000) francs pour les zones non loties.

La valeur locative, c'est la somme que le propriétaire retire de son immeuble lorsqu'il le donne à bail ou s'il l'occupe lui-même, celui qu'il pourrait en tirer en cas de location.

La valeur locative est déterminée au moyen de baux authentiques ou de locations verbales.

Dans le cas contraire, l'évaluation est établie par comparaison avec les locaux dont le loyer a été régulièrement constaté ou est notoirement connu.

Elle peut aussi s'effectuer par voie d'appréciation directe. La valeur locative des sols, des bâtiments de toute nature et des terrains formant une dépendance indispensable et immédiate des constructions entre le cas échéant dans l'estimation de revenu servant de base à la contribution foncière des propriétés bâties.

La seconde étape de l'évaluation administrative consiste en la détermination du revenu net ou taxable.

En matière de contribution foncière des propriétés bâties, le revenu net ou taxable est égal à la valeur locative diminuée du montant des dépenses représentant le déperissement, les frais d'entretien et de réparation. Tous ces facteurs dépendent bien entendu de l'usage auquel est destiné l'immeuble imposable.

En somme, il s'agit dans ce cas de faire intervenir la notion d'amortissement et l'ensemble des frais énumérés ci - dessus est évalué forfaitairement. Cet ensemble représente un certain pourcentage de la valeur locative et ce pourcentage varie selon que l'on se trouve en face d'immeuble à usage d'habitation ou, au contraire, d'un autre usage en l'occurrence commercial et industriel.

Lorsqu'il s'agit de maisons d'habitation, ce pourcentage est de 40 et 50% pour les établissements industriels

Les opérations d'assiette prennent fin par la transcription des divers renseignements recueillis au cours du recensement fiscal sur les matrices et les rôles qui seront soumis à la taxation.

Le rôle : le rôle est défini comme le cahier portant la liste des contribuables avec indications de leur cotisation individuelle, que le rôle soit nominatif ou numérique ; c'est un titre exécutoire qui permet au Receveur des Impôts de poursuivre les contribuables pour les sommes dues.

La matrice : Une matrice est définie comme étant le registre original d'après lequel sont établis les rôles des contributions.

Il convient alors de faire remarquer que le recensement fiscal contribue à une large appréhension de la matière imposable en ce sens qu'il permet d'asseoir des impôts normalement soumis à déclaration.

Vient ensuite la phase de recouvrement. Cette phase consiste à recouvrer les recettes. Notons au passage que le contribuable doit respecter

l'exigibilité de l'impôt sinon il sera contraint à payer des pénalités. Les pénalités sont réduites de moitié si le redevable s'acquitte dans les dix (10) jours de la proposition qui lui est faite ou qu'il a formulée de la totalité des droits simples mis à sa charge. La réduction est d'un quart si le paiement a lieu dans le délai d'un mois.

Tout versement d'impôt donne obligatoirement lieu à la délivrance d'une quittance extraite du journal à souche réglementaire. Les agents chargés du recouvrement doivent, en outre, émarger les paiements autorisés sur leurs rôles au fur et à mesure que les contribuables s'acquittent de leurs obligations fiscales.

Cette organisation pratique d'exécution des tâches a permis d'atteindre les résultats consignés dans le tableau ci-après :

**Tableau 1 : Variation des émissions et des recouvrements avant le RFU-
Cotonou (de 1987 à 1990)**

Années	1987	1988	1989	1990
Emissions	1.409.600.000	1.456.000.000	1.347.600.000	1.436.100.000
Recouvrement	775.561.920	618.654.400	456.432.120	758.654.242
Pourcentage des réalisations	55,02 %	42,49 %	33,87 %	52,82 %

Sources : Direction des Etudes et Statistiques/DGID

Ainsi nous constatons que, pour la période de 1987 à 1990, le taux moyen des recouvrements par rapport aux émissions est de l'ordre de 46% avec une tendance à la baisse, sauf en 1990 où des opérations spéciales de recouvrement ont permis de remonter un peu la pente.

L'analyse de ce tableau montre que les résultats obtenus sont loin de combler les attentes de la ville dans ces périodes. Ces recettes sont constituées des impôts et taxes. La ville de Cotonou est la plus grande ville du Bénin du fait de son poids démographique et économique. Cette position privilégiée lui a permis de réaliser des recettes d'un montant global de 775.561.920 francs CFA pour la gestion 1987 contre 456.432.120 francs CFA pour la gestion 1989. Malgré ces résultats, la ville de Cotonou est toujours placée en première position par rapport à

toutes les autres structures décentralisées. Mais, il faut signaler que ces recouvrements sont faibles voire insignifiants dans cette localité.

Or les dépenses de la Circonscription de Cotonou comprennent, pour l'essentiel, les dépenses de fonctionnement et d'investissement. Le budget de Cotonou comme d'ailleurs celui de toutes les collectivités locales béninoise est insignifiant par rapport aux dépenses de fonctionnement qui représentent plus de 80% en moyenne des dépenses de la ville. Ceci explique que les besoins de la population de la ville de Cotonou sont insatisfaits

Face à l'insuffisance des recettes, les Autorités locales s'efforcent d'ajuster à ce que leurs ressources financières leur permettent de faire face au fonctionnement de leur administration. Les salaires sont payés difficilement et représentent plus de 60% de ses recettes ordinaires⁶. Les fournitures et matériels de bureau font cruellement défaut.

Il importe de signaler que les investissements réalisés à Cotonou étaient loin de correspondre aux principaux besoins d'une grande ville sans espace vert et où se posent quotidiennement des problèmes de salubrité, de pollution et d'inondation.

Grâce au programme d'investissements de l'Etat, elle a pu bénéficier de quelques infrastructures socio-communautaires. Ces réalisations sont très insuffisantes par rapport aux besoins exprimés, car les fonds mis à la disposition de ce programme sont très faibles.

Mais qu'est-ce qui était à la base du faible taux de réalisation des impôts locaux ?

⁶ : cf. . Compte Administratif pour gestion des circonscriptions administratives

Paragraphe 2 : Les entraves à l'appréhension de la matière Imposable

En raison du contexte socio –économique du Bénin, la Direction Générale des Impôts et des Domaines exerce sa mission dans des conditions difficiles, à savoir l'état embryonnaire du Code Général des Impôts en matière d'obligations fiscales, la méconnaissance et l'ignorance totale des lois et règlements par les contribuables béninois en majorité analphabètes.

Aussi les moyens matériels de travail des Centres des Impôts (CDI) ne sont - ils pas de nature à leur faciliter l'exercice de leur mission. La conséquence de cette situation est qu'une bonne partie de la matière imposable échappe à l'imposition.

Le recensement fiscal suppose une intervention sur place des agents du fisc. Il permet d'appréhender la matière imposable, de rechercher le débiteur de l'impôt et de déterminer les bases individuelles d'imposition.

Le recensement fiscal est en général facilité par un service technique qui est le Cadastre. Sous l'ancien système, le service relevait de l'Institut National de la Cartographie (INC).

A- Les problèmes relatifs à l'inexistence d'un Service du Cadastre et au manque de moyens

Instrument d'assiette, le Cadastre est constitué par un ensemble de registre et de plans représentant, dans chaque commune, le relevé détaillé des parcelles du territoire avec leurs caractéristiques essentielles : situation, étendue, revenu net etc..

Le Cadastre est un outil indispensable à toute administration qui se veut efficace.

En effet, il permet non seulement d'obtenir la situation immobilière d'une région donnée mais encore rend compte de revenus tirés des immeubles concernés.

L'inefficacité du Service du Cadastre n'est pas sans conséquence sur le travail de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.

Aussi, pour appréhender la matière imposable, les agents des services compétents, comme nous l'avons déjà vu, sont obligés de se déplacer, de se rendre sur le terrain, d'aller de maison en maison pour recueillir les renseignements dont ils ont besoin.

C'est un travail très épuisant qui dure généralement trois mois et porte en lui –même ses propres limites qu'il importe de surmonter.

En effet, certaines régions ne sont pas facilement accessibles. La conséquence en est que les matières imposables qui s'y trouvent échappent à l'imposition.

D'un autre côté, l'Inspection Divisionnaire dans l'ancien système doit disposer de moyens adéquats, qu'ils soient humains ou matériels pour l'accomplissement de la mission qui lui est confiée.

Pour une bonne appréhension de la matière imposable en matière de contribution foncière des propriétés bâties, il faudra une réforme du service du Cadastre. Cette réforme s'avère nécessaire et indispensable en allouant à l'Institut National de Cartographie actuel l'Institut Géographique National (IGN) des moyens financiers. La constitution à la DGID d'un corps des inspecteurs du cadastre, à défaut d'avoir un service du cadastre, pourra être un début de solution à ce problème.

En matière de contribution foncière des propriétés non bâties, le problème est beaucoup plus complexe parce que la propriété rurale est composée d'éléments divers dispersés en plusieurs endroits de la Commune.

Les renseignements concernant telle ou telle propriété de la localité sont difficiles à recueillir. Ainsi, il faut avoir recours en cette matière à un instrument adéquat : le Cadastre parcellaire.

En ce qui concerne l'insuffisance des moyens, il faut noter que ni les moyens matériels, ni les moyens financiers, ni les moyens humains dont dispose en ce moment l'Administration fiscale ne permettent pas d'accomplir efficacement le travail qui lui est demandé.

Parmi les moyens matériels qui manquaient, on peut citer, entre autres : les imprimés, les fiches à remplir pour les renseignements et le matériel roulant. Ceci témoigne d'une mauvaise organisation du service. Des fois, les opérations de recensement ne démarraient qu'au moment où elles devraient avoir pris fin.

Pour bien accomplir sa tâche, l'agent recenseur doit avoir un moyen de déplacement. Mais le constat est amer car souvent les agents recenseurs devaient parcourir de longues distances à pied avec un lot de fiches à remplir. Toutes les matières imposables ne sont pas recensées. Ainsi, le manque à gagner est plus élevé que le prix qu'aurait coûté le matériel roulant.

A la date du 30 avril 1991, l'effectif total du personnel en poste à Cotonou est de 86 agents répartis de la manière suivante :

Tableau 2 : Etat du personnel en poste à Cotonou au 30 avril 1991

Services	Cadres A	Cadres B	Cadres C	Cadres D	Cadres E	Total
Cotonou I	1	4	4	10	1	20
Cotonou II	1	2	3	12	1	19
Cotonou III	1	-	1	6	-	8
Cotonou IV	1	2	3	5	-	11
Cotonou V	1	3	4	5	1	14
Cotonou VI	1	2	3	6	2	14

Sources : Service Administratif et Financier de la Direction des Impôts (1991)

Les effectifs consignés par catégorie d'agents dans ce tableau ne sont pas en adéquation avec le volume important des tâches à exécuter. Ces effectifs n'étaient pas encore suffisants pour accomplir le travail d'assiette, de liquidation et de recouvrement.

B- Les obstacles à une évaluation correcte de la base d'imposition

A l'instar des autres formes d'évaluation, celle liée aux Impôts soumis à recensement rencontre aussi des difficultés qui relèvent plus du domaine d'appréciation de l'Administration fiscale que de celui des contribuables.

Les problèmes rencontrés par les services fiscaux lors du recensement sont aggravés par ceux découlant de l'évaluation des bases d'imposition. Ces problèmes se posent, de façon cruciale, en matière d'impôts fonciers.

En matière de contribution foncière des propriétés bâties, la détermination de la valeur locative n'est pas toujours facile.

La valeur locative étant le prix que le propriétaire retire de ses immeubles lorsqu'il les donne à bail ou, s'il les occupe lui-même ou encore celui qu'il pourrait en tirer en cas de location, il est plus aisé en réalité de déterminer la valeur locative des immeubles objet d'une location, qu'elle soit écrite ou verbale. Par conséquent, l'Administration fiscale peut être amenée à une sous-évaluation du fait qu'elle ne dispose pas de moyens pour contrôler l'exactitude de la valeur locative déclarée par le contribuable.

La détermination de la valeur locative des immeubles occupés par leurs propriétaires est laissée à l'appréciation des équipes d'agents recenseurs, faute d'éléments de comparaison réglementaire en la matière. Dans la pratique, on constate souvent une sous-évaluation de la base d'imposition des immeubles occupés par leurs propriétaires par rapport à celle des immeubles loués.

L'impôt foncier n'étant pas un impôt sur le revenu, cette situation est discriminatoire pour les contribuables qui mettent leur maison en location, ce qui est préjudiciable au principe de l'égalité de tous devant l'impôt.

Le problème de l'évaluation ne se pose pas dans les mêmes termes en matière de contribution foncière des propriétés bâties qu'en matière de contribution foncière des propriétés non bâties.

Pour cette dernière, l'évaluation est faite à partir de la valeur vénale fixée par les collectivités locales et révisable tous les cinq ans. Mais cette révision n'est pas régulière. La conséquence en est que les bases d'imposition retenues ne tiennent pas compte de la situation réelle des prix dans le domaine immobilier.

Dans ce cas, des obstacles se notent au niveau des contribuables d'une part, des Autorités politiques d'autre part et enfin des agents de l'administration fiscale.

- Les contribuables

En majorité analphabètes et caractérisés par un incivisme notoire, les contribuables organisent une fraude intelligente en matière de contribution foncière.

Il manque une certaine précision dans l'identité et l'adresse des propriétaires. Le manque de plaque portant le nom du propriétaire sur les parcelles et les maisons compliquent la détermination de la base d'imposition.

- Les Autorités politiques

Ce qui est déplorable dans notre pays, c'est que certaines Autorités politiques méconnaissent l'importance des services des Impôts.

Ainsi, dans le district urbain de Cotonou, les chefs de districts ne comprenant pas le bien-fondé et la nécessité du prélèvement fiscal n'accordent pas aux Inspections Divisionnaires situées dans leurs localités, la compréhension et la collaboration nécessaires.

Ces obstacles ci-dessus énumérés ont été sûrement l'une des causes des difficultés d'ordre économique et financières apparues à la fin des années 1980, engendrées, entre autres, par les problèmes liés à l'identification et à l'évaluation juste et équitable de la matière imposable et les procédures archaïques et inadaptées aux travaux d'émission et de recouvrement. Cette situation a incité les pouvoirs publics à réagir avec diligence en adoptant la réforme : registre foncier urbain (RFU).

Section 2 : Les innovations de la réforme et l'analyse des résultats obtenus

Avant l'instauration du système de Registre Foncier Urbain, il existait avant, un système classique basé essentiellement sur les contributions foncières et les contributions des patentes et licences. La plus grande innovation apportée au système fiscal béninois est l'institution des taxes foncières et professionnelles uniques par l'ordonnance n°94-001 du 16 septembre 1994, portant loi des finances pour la gestion 1994.

Paragraphe 1 : Les nouvelles procédures découlant de la réforme

Dans le système du Registre Foncier Urbain, les procédures d'assiette suivent les étapes classiques que sont les enquêtes fiscales.

A- Les procédures relatives au RFU

La Direction Générale des Impôts et des domaines (DGID) par l'intermédiaire de ses services déconcentrés, les Centres des Impôts des Petites Entreprises (CIPE), organisent annuellement une enquête fiscale c'est-à-dire le recensement des propriétés immobilières et activités commerciales en vue de la collecte des informations susceptibles d'aider à l'évaluation de l'assiette.

Ce travail commence par l'adressage qui consiste à localiser sur le terrain la matière imposable qui peut être une parcelle, un objet urbain, un individu, une activité. Dans les localités dotées du Registre Foncier Urbain, il s'agit d'identifier et de localiser la parcelle qui constitue l'élément de base défini par la cartographie.

A Cotonou, l'adressage est fait par Quartier –Ilot – Parcelle (QIP). La Commune de Cotonou est divisée en cent quarante six (146) quartiers regroupés en six zones⁷. Pour repérer les parcelles et les lieux d'activités à partir de leur

⁷ Expédit Lanmadocelo (Bio Ouré Baguiri), Gestion de la fiscalité locale au Bénin : cas de la ville de Cotonou, Mémoire de Maîtrise es Sciences Juridiques, FADESP – UAC.2002 – 2003 Page 15.

situation géographique, on utilise une codification basée sur un découpage de la ville en quartiers. Suivant cette codification, il est attribué un numéro d'îlot à un ensemble de parcelles entièrement délimitées par les rues. Quant aux numéros des parcelles, ils sont attribués par ordre numérique, alphabétique et en lettres minuscules. Les numéros évoluent dans le sens contraire des aiguilles d'une montre en commençant par la parcelle située le plus au Sud-ouest de l'îlot.

Pour illustrer dans QIP 611-621 b : (611) représente le code du quartier Ahouanlèko (Patte d'Oie) ; (621) le numéro de l'îlot dans lequel se trouve la parcelle ; (b) numéro de la parcelle en question.

Il y a également l'adressage par Rue et Entrée de Parcelle (REP) qui est une numérotation composée du numéro de la Rue et du numéro d'entrée sur la parcelle. Cet adressage est moins utilisé car le coût de sa réalisation est relativement élevé.

Les travaux d'enquêtes fiscales sont effectués par l'ensemble du personnel des services d'assiette des trois Centres des Impôts des Petites Entreprises (CIPE)⁸. Ces travaux s'opèrent sur la base des informations contenues sur les listings, des changements et des créations intervenues après les travaux d'enquêtes précédentes. En effet, une base de données est constituée à partir de l'enquête foncière exhaustive initiale : c'est la principale source d'informations.

L'enquête consiste, pour les équipes d'agents enquêteurs constituées à cette fin, à sillonner tous les quartiers, îlots, parcelles pour recueillir les renseignements indispensables au remplissage des fiches techniques (cf annexe IV). Les équipes se déplacent sur le terrain, munies des fiches d'enquêtes (parcelles, bâtiments, activités) des plans parcellaires et des listings des informations antérieures. Le numéro d'ordre (NN) permet de distinguer les activités rattachées à une même parcelle. Les renseignements d'identification de la matière imposable sont recueillis sur des fiches imprimées : de parcelle de bâtiment, d'unité de logement et d'établissement.

La cellule Registre Foncier Urbain est une structure de liaison entre la Direction Générale des Impôts et des domaines (DGID) et la ville de Cotonou. Elle

⁸ CIPE Centres des Impôts des Petites Entreprises 1 (saint Michel) ; 2 (Akpakpa) ; 3 (Champ de Foire).

procède à l'enquête foncière jouant ainsi le rôle de suivi des opérations fiscales, de l'actualisation de la cartographie et de l'inventaire foncier.

Toutes ces données collectées font l'objet d'un traitement qui aboutit à la base et à la liquidation des taxes professionnelles et foncière unique.

B- La base et la liquidation de la TFU et de la TPU

• La TFU

Les propriétés bâties et non bâties sises au Bénin dans les localités où il existe le Régime Foncier Urbain sont soumises à un impôt unique appelé Taxe Foncière Unique (TFU) qui regroupe les quatre impôts ci-après :

- La Contribution Foncière des Propriétés Bâties (CFPB) ;
- La Contribution Foncière des Propriétés Non Bâties (CFPNB) ;
- La Taxe Immobilière sur les Loyers (TIL) ;
- L'Impôt Général sur le Revenu (IGR).

La TFU est établie annuellement sur les propriétés bâties et non bâties sises au Bénin, à l'exception de celles qui sont expressément exonérées par la loi.

La TFU est due par les propriétaires de ces biens au 1^{er} janvier de l'année d'imposition et dans les seules localités où le RFU est implanté.

Cependant, certaines propriétés foncières sont exonérées de la TFU de façon permanente ou temporaire.

La liquidation de la TFU aboutit à la détermination de la base imposable et l'application d'un taux à cette base. Ce taux est de 5% pour les propriétés non bâties et de 6% en cas de propriétés bâties. Selon l'article 1084 alinéa 3 du CGI, la TFU est assise sur la valeur locative réelle des biens imposables au 1^{er} Janvier de l'année d'imposition. En 2000, le taux est passé à 6% pour la part alimentant les budgets locaux et à 6 % pour le budget national.

Pour les parcelles non bâties, ce sont les critères d'accessibilité, d'inondation et de zone qui sont pris en compte. Quant à la liquidation, elle est

assurée par la cellule informatique centrale de la Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique et du Littoral (DDIA -L).

- **La TPU**

Le régime fiscal applicable aux entreprises dépend de leur taille. Ainsi, les petites entreprises sont soumises depuis 1996 à Cotonou à un régime fiscal différent de celui en vigueur jusqu'en 1995. La taxe professionnelle unique est un impôt synthétique qui regroupe les huit impôts auxquels étaient assujetties les petites entreprises opérant sur le territoire béninois. Il s'agit, entre autres, de l'impôt sur le Bénéfice Industriel et Commercial (BIC) ; l'Impôt Général sur le Revenu (IGR) et le Versement Patronal sur Salaire (VPS). Elle est due, chaque année, par les personnes qui exercent une activité professionnelle non salariée, à titre habituel et à but lucratif⁹. Les personnes concernées exercent un commerce dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur ou égal à quarante millions (40 000 000) de francs pour les ventes et à quinze millions (15 000 000) de francs pour les prestataires de service.

L'article 1084, alinéa 11 du CGI dispose que « la Taxe Professionnelle Unique est assise sur la valeur locative professionnelle des établissements pris dans leur ensemble et munis de tous les moyens d'exploitation ou de production ». Cette valeur locative est déterminée par l'administration grâce à une formule de calcul automatique qui prend en compte le prix au mètre carré, la superficie utilisée, la nature de l'activité, les caractéristiques physiques du local professionnel et la qualité de l'environnement. Le taux appliqué est de 6% au profit de la collectivité territoriale dans le ressort de laquelle l'activité est exercée.¹⁰

En matière d'obligations, les contribuables sont tenus de répondre aux demandes de renseignements que l'Administration fiscale leur adresser. Le défaut de déclaration dans un délai de 20 jours de ces renseignements est sanctionné par une pénalité de 20%.

⁹ Art 1084 alinéa 9 du CGI édition 2003.

¹⁰ Articles 1084 alinéas 12 et 15 du CGI

Paragraphe 2 : Evaluation de la réforme par rapport aux objectifs budgétaires

Ce travail sera consacré au bilan de cette réforme après plusieurs années d'application effective, grâce à une analyse critique des résultats obtenus.

A- Les réalisations fiscales et analyse des performances depuis la réforme à nos jours

Instituée par l'ordonnance n°94-001 du 16 septembre 1994 portant loi de finances pour la gestion 1994, la réforme TPU -TFU n'a connu son application effective qu'à partir du 1^{er} janvier 1995. Pour apprécier à sa juste valeur cette réforme, nous allons considérer la période de 1991 à 2005 après l'analyse de la situation du recouvrement avant le RFU.

Tableau 3 : Evolution des émissions et des recouvrements effectués par la DGID au profit de la CUC de 1991 à 2005.

Année	Prévisions	Emissions	Recouvrements	Taux de réalisation
1991	599.617.821	1.817.539.597	917.850.794	153,07 %
1992	944.207.667	1.735.507.877	868.979.976	92,03 %
1993	1.127.000.000	1.967.680.469	1.401.086.960	124,32 %
1994	1.500.000.000	2.222.588.985	1.533.948.190	102,26 %
1995	1.800.000.000	2.681.664.395	1.441.370.479	80,08 %
1996	1.700.200.000	2.516.676.492	1.806.056.218	106,24 %
1997	1.820.000.000	3.189.049.695	1.857.777.333	102,08 %
1998	2.000.000.000	3.515.129.038	2.471.997.982	123,60 %
1999	2.500.000.000	3.770.786.606	2.350.624.313	94,02 %
2000	3.094.279.000	3.864.263.917	2.906.440.229	93,93 %
2001	3.786.000.000	3.986.587.958	3.818.172.582	100,85 %
2002	5.066.180.803	5.851.698.625	5.086.338.218	100,40 %
2003	5.606.000.000	5.987.798.952	4.812.412.179	85,84 %
2004	6.029.000.000	6.597.950.562	5.012.841.115	83,15 %
2005	6.560.000.000	6.984.580.695	4.628.059.454	70,54 %

Source : Cellule informatique/DDIA et Direction des Etudes et Statistiques/DGID

On constate que l'élargissement de l'assiette des impôts locaux à Cotonou de 1991 à 2005 s'est fait avec un taux d'accroissement de plus de 26%. Aussi, les

émissions ont-elles évolué dans le même sens. Mais notons que ces émissions moins importantes en 1991 et ont progressivement augmenté jusqu'en 2005.

Avant d'aborder l'analyse de l'évolution des recettes fiscales du budget de la Circonscription Urbaine de Cotonou, il convient tout d'abord de jeter un regard rétrospectif sur la situation du recouvrement avant l'année 1991.

En examinant le tableau n°3 ci-dessus, nous notons une évolution croissante des émissions et des recouvrements tout au long de la période de 1991 à 2005 et une rupture de cette évolution des réalisations par endroits, notamment au cours des années 1992 et 1995 pour les recouvrements et 1992 et 1996 pour les émissions.

Cette régression apparente est sans doute imputable à certaines corrections nécessaires avant les émissions de 1992 et de 1996. En 1995, première année d'application effective de la réforme TPU-TFU, la réorganisation administrative (création et installation des CDI) et la grande prudence politique ont eu pour conséquence de retarder les émissions et les recouvrements.

Malgré ces situations, le taux moyen d'accroissement des émissions a atteint 10,45% contre 0,80% pour la période de 1987 à 1990 ; celui des recouvrements s'élève à plus de 17,22% contre 6,57% pour la période de 1987 à 1990.

L'analyse des réalisations des services fiscaux.

Cette analyse sera faite par rapport aux objectifs fondamentaux de la réforme, à savoir :

- l'élargissement de l'assiette des impôts locaux ;
- l'amélioration du recouvrement ;
- la simplification des calculs ;
- et l'allègement de la charge de l'impôt local

L'élargissement de l'assiette et l'amélioration du recouvrement

- ▶ L'élargissement de la matière imposable

Cet élargissement est perceptible dès la première année de la mise en place du registre foncier urbain et s'est renforcé avec l'application de la réforme TPU - TFU.

De 1.436.000.000 en 1990¹¹, les émissions sont passées à 1.817.539.597 en 1991 puis à plus de 2,5 milliards en 1995 et de 6.984.580.695 en 2005.

Cette amélioration très sensible des émissions est due aux effets positifs du registre foncier urbain sur le déroulement des enquêtes fiscales.

Aujourd'hui, les agents des impôts peuvent se déplacer très facilement dans la ville de Cotonou pour les opérations, grâce aux plans de repérage. Ceci a permis à l'Administration des impôts d'appréhender un grand nombre de contribuables et de disposer suffisamment de données fiscales qui doivent être mises à jour au fur et à mesure que des informations sont recueillies sur le terrain par les chefs secteurs et leurs équipes de travail.

► L'amélioration du recouvrement

L'examen du tableau 3 ci-dessus permet de noter une amélioration très nette du taux moyen de recouvrement par rapport aux émissions. Ce taux moyen est de l'ordre de 63,50% de 1995 à 1998 et n'a guère dépassé les 61% de 1991 à 1994, période au cours de laquelle les conditions favorables à la mise en œuvre de la réforme TPU -TFU ont été réunies.

La baisse tendancielle des taux de recouvrement (71,76% en 1996 contre 58,25% en 1997 et 70,32% en 1998) ne traduit pas une baisse des recettes puisque celles-ci ont augmenté sur toute la période (1.806.056.218 en 1996 avec un taux de recouvrement de 71,76% contre 2.471.997.982 pour un taux de recouvrement de 70,32% en 1998).

En dehors de 1995, année au cours de laquelle l'application de la réforme a connu quelques flottements, les ratios « recouvrements sur prévisions » sont révélateurs des performances réalisées par les CIPE. Par contre, la situation s'améliore très nettement à partir 2002 où le recouvrement atteint 5.086.338.218 et 4.628.059.454 en 2005.

¹¹ cf tableau 1

Ces performances sont dues à quatre facteurs essentiels à savoir :

- l'efficacité du registre foncier urbain caractérisé par une gestion informatisée du recouvrement ;
- l'émission des avis d'imposition et des rôles avant la fin du premier semestre de l'année d'imposition pour permettre aux receveurs de disposer suffisamment de temps pour entreprendre et conduire les actions en recouvrement ;
- l'utilisation des cahiers des "états de contraintes" pour la notification des avis d'imposition¹², l'établissement des actes de poursuites, leur placement et celui des relances après poursuites ;
- le dynamisme et le courage du personnel des CIPE notamment des agents des Recettes qui, par la persuasion, ont amené les contribuables à payer leurs impôts.

Comme on peut le constater, les résultats, en matière de recouvrement sont assez significatifs et méritent d'être entretenus et consolidés pour le plus grand bonheur de la Mairie de Cotonou.

► La simplification et l'allègement fiscal

La simplification

Elle s'est traduite :

- d'une part, par un allègement des obligations administratives des contribuables qui n'auront plus qu'à répondre aux demandes de renseignements que l'Administration fiscale pourrait, le cas échéant, d'être amenée à leur adresser et à payer les impôts mis à leur charge ;
- d'autre part, par un allègement des formalités des contribuables qui ne reçoivent plus qu'un seul avis d'imposition au lieu de quatre ou cinq avis correspondant à chacun des impôts regroupés dans la TPU ou dans la TFU. Dès lors, le nombre de taxes diminue de même que l'intensité du travail des agents des services de l'assiette des CIPE commis à de nombreuses tâches manuelles, harassantes, répétitives et très peu rentables.

¹² En 1991, 24.440 avis d'imposition ont été notifiés pendant les distributions de masse contre 28.120 avis émis

En 1998, 41.186 avis d'imposition ont été placés pendant les distributions de masse contre 50.118 avis émis.

Cet allègement est encore plus expressif si l'on prend en compte le rôle joué par l'outil informatique en se substituant aux agents d'assiette dans l'exécution de plusieurs tâches précédemment accomplies manuellement.

L'allègement de la charge fiscale des contribuables

On peut parler d'un allègement fiscal notamment en matière de taxe foncière unique où les contribuables paient un montant d'impôt moins élevé que ce qu'ils payaient sous l'ancien système.

Le fait est que les données ne sont pas les mêmes. Pour mieux apprécier cet allègement, il faut considérer la même valeur locative réelle des immeubles.

Les exemples ci-après sont très édifiants à ce sujet :

→ En ce qui concerne la TFU, supposons que la valeur locative d'un immeuble bâti non loué soit de 1.050.000 FCFA.

* Dans l'ancien système, le taux de la CFPB est de 32% à Cotonou et le calcul de l'impôt se présente comme suit :

$$\underline{\text{Base imposable}} = 1.050.000 \times 60 \% = 630.000$$

$$\underline{\text{CFPB}} = 630.000 \times 32\% = 201.600$$

* Actuellement, le calcul de la TFU donne :

$$\underline{\text{Base imposable}} = 1.050.000$$

$$\underline{\text{TFU}} = 1.050.000 \times 13\% = 136.500$$

Soit une réduction d'impôt de $201.600 - 136.500 = 65.100$

→ S'agissant de la TPU, supposons qu'un établissement X réalise un bénéfice de 240.000 F CFA, paie un loyer annuel de 120.000, des frais de personnel s'élevant à 360.000 FCFA et possède divers biens estimés à 200.000 FCFA.

* Dans l'ancien système, l'établissement aurait dû payer :

$$\underline{\text{IBIC}} = 240.000 \times 35\% = 84.000 (\text{taux IBIC personne physique } 35\%)$$

$$\underline{\text{VP et TA}} = 360.000 \times 8\% = 28.800$$

$$\underline{\text{Patente}} = 12.000$$

$$\underline{\text{Total impôt à payer}} = 84.000 + 28.800 + 12.000 = 124.800$$

* Actuellement avec la TPU, il paie

Base imposable :

* loyer des locaux professionnels = 120.000

* biens divers d'exploitation

Prix de revient = 200.000(taux d'amortissement 20%)

Valeur locative des biens = 200.000 x 20% = 40.000

Total base imposable = 120.000 + 40.000 = 160.000

TPU = 160.000 x 26% = 41.600

Soit une réduction d'impôt de 124.800 – 41.600 = 83.200

Il ressort de ces exemples que la réforme TPU -TFU comporte un allègement fiscal non négligeable pour les contribuables, même si dans certains cas on observe une augmentation d'impôt. Ceci permet aux contribuables de payer leurs impôts qui ne sont pas exorbitants.

En définitive, et au regard de ce qui précède, on pourrait conclure qu'avec la réforme, il y a performance, car, les dépenses effectuées dans le cadre de la gestion de ces impôts n'ont jamais atteints 630.000.000 du francs CFA (confer annexe II).

B- L'impact socio-économique des recettes

Le développement auto-centré et auto-entretenu d'une entité a besoin, pour être réalisé, d'être financé par des ressources internes. Dans cet esprit, l'impôt prélevé sur les citoyens d'une Commune doit permettre de financer ou du moins de couvrir l'essentiel des charges locales.

La loi N°97-029 portant organisation des communes en République du Bénin fait obligation aux communes de financer sur leurs ressources propres les dépenses de fonctionnement et d'investissements. Aussi, au cours de la période de réforme, la ville de Cotonou a-t-elle mobilisé d'importantes ressources pour effectuer les dépenses. Aux termes de l'article 21 de la loi portant régime financier des communes en République du Bénin, « les dépenses de fonctionnement comprennent :

- les dépenses du personnel ;
- les autres dépenses de fonctionnement ;
- les subventions et autres transferts courants »

L'analyse de la structure des dépenses de fonctionnement de la commune montre la part importante que prennent les frais de personnel dans le total de ce chapitre. A titre illustratif, en 2004, les frais de personnel s'élèvent à 1.228.364.960 F CFA soit environ 14,68 %.

Les produits des impôts locaux doivent permettre de couvrir une grande partie de ses dépenses en vue d'assurer le fonctionnement normal de l'Administration, condition nécessaire mais pas suffisante pour le développement local durable.

Aussi, les diverses dépenses obligatoires mises à la charge de la commune comme par exemple celles relatives à l'entretien et au balayage des rues, chemins de voirie urbaine et places publiques situés sur le territoire de la commune doivent être financées dans le but de créer un environnement sain, propice au développement. Pour l'exercice 1999, les dépenses de fonctionnement de la circonscription urbaine de Cotonou actuelle mairie de Cotonou s'élèvent à 3269 millions de F CFA. Ce qui fait environ 72% des dépenses totales. En 2000, les dépenses de fonctionnement s'évaluent à 4.235.066.179 F CFA contre 1.421.194.369 F CFA des dépenses d'investissement. En 2002, les dépenses de fonctionnement sont de 7.056.010.276 F CFA alors que l'année 2003 mobilise 7.878.661.857 F CFA pour les mêmes dépenses. En 2004, les dépenses de fonctionnement s'élèvent à 8.367.817.392 F CFA. Ainsi, les dépenses de fonctionnement ne cessent de s'accroître chaque année. (Voir en annexes les états détaillés des recettes et des dépenses de fonctionnement).

Mais les ressources financières de la Commune de Cotonou sont aussi mobilisées pour effectuer des dépenses d'investissement tant sur le plan social que sur le plan économique.

De plus de 650 millions de francs CFA en 1994, les dépenses d'investissements sont passées à plus de 1,740 milliard de francs CFA en 1997. Les dépenses d'investissements sont passées de 2.138.700.939 F CFA en 2002 à 2.335.979.212 F CFA en 2004. Cette capacité de financement est due aux recettes fiscales qui ne cessent de croître depuis la mise en application de la réforme TPU - TFU. (Voir en annexes les états détaillés des recettes et des dépenses d'investissements).

Au plan social, ces dépenses d'investissement concernent la construction de bâtiments socio-administratifs (les nouveaux bureaux de la Mairie, le Commissariat de police de Ste – Rita etc.), la construction et la réfection de centres socio – culturels (centre d'animation socio-culturel du quartier Aïdjèdo, maternités, terrains de sport etc.), la construction et la réfection des rues.

Au plan économique, les réalisations ne sont pas très manifestes, mais il faut noter que l'aménagement de certaines artères de Cotonou a eu pour effet de développer le petit commerce tout au long de ces rues.

La création de la TPU a favorisé le développement des activités économiques dans la mesure où elle a permis d'assurer une meilleure égalité devant l'impôt et une amélioration très sensible des conditions d'une concurrence loyale entre l'ensemble des entreprises, toutes choses qui contribuent à asseoir la base d'un développement économique durable.

En effet, seules les entreprises soumises au régime réel d'imposition et en règle vis-à-vis du fisc peuvent être admises à soumissionner aux appels d'offres nécessitant la conclusion de marchés publics contrairement au passé récent où même les entreprises inconnues de l'Administration fiscale peuvent participer à l'appel à candidature et être attributaires de marchés publics.

Malgré ces avantages de la réforme, la fiscalité locale est confrontée à de graves difficultés qu'il importe de soulever avant de proposer quelques pistes de réflexion pouvant nous amener à faire des suggestions.

CHAPITRE III :
DIFFICULTES ET PERSPECTIVES DE
LA REFORME

Pour générer les ressources nécessaires au développement de la commune, la fiscalité locale doit être débarrassée de toute entrave à la mobilisation des ressources locales, pour un meilleur fonctionnement du système fiscal actuel.

Section 1 - Les difficultés de la réforme.

Malgré les résultats encourageants obtenus, la réforme TPU-TFU souffre de certaines insuffisances depuis sa mise en vigueur et son application se heurte à des difficultés de plusieurs ordres.

Paragraphe 1 : Les difficultés d'ordre matériel et humain.

Du fait que l'impôt est à la fois portable et quérable, il s'avère fondamental de disposer de moyens matériels et humains adéquats pour organiser et conduire efficacement le recouvrement des recettes fiscales. Dans la pratique, les receveurs sont généralement confrontés à des difficultés dans le recouvrement des impôts surtout en ce qui concerne la TPU et la TFU.

A- Sur le plan matériel

La mise en place d'un Registre Foncier Urbain à Cotonou a permis de doter les six anciennes inspections divisionnaires d'assiette et de contrôle et les six anciennes recettes divisionnaires des impôts de Cotonou d'un minimum de moyens permettant une gestion plus efficace des impôts locaux. Il s'agit des micro-ordinateurs et du matériel roulant.

La création en 1995 des trois Centres Des Impôts de Petites Entreprises de Cotonou, suite à l'institution de la TPU et de la TFU, a rendu nécessaire le transfert des compétences et des moyens humains et matériels détenus par les anciennes structures citées ci-dessus aux dits centres. Mais, très tôt, les moyens matériels se sont révélés insuffisants par rapport aux objectifs de recouvrement.

L'exiguïté de la plupart des bâtiments abritant les CDI ne permet pas aux agents de travailler dans des conditions décentes, malgré les efforts fournis par la DGID pour leur réfection.

L'outil informatique qui constitue le principal moyen de gestion de la TPU et de la TFU ne répond plus aux besoins de service en matière de traitement automatique. C'est ainsi que « les ordinateurs actuellement utilisés aussi bien au niveau des recettes qu'au niveau des services de gestion et de contrôle ne sont plus adaptés aux nécessités de l'heure : les données à y insérer deviennent plus importantes alors que leur capacité d'enregistrement est limitée »¹³.

Malgré les efforts d'entretien et de maintenance assez louables fournis par la Direction Départementale des Impôts de l'Atlantique, ces matériels ne peuvent plus servir avec efficacité et méritent d'être remplacés. Les moyens financiers devraient exister si la gestion du coût administratif des impôts représentant les 10% des produits recouverts pour le compte de la Commune de Cotonou était assortie d'un plan d'investissements cohérent et rigoureux accordant une priorité aux dépenses relatives au renouvellement de l'outil informatique par rapport aux autres dépenses. Ainsi, le renouvellement devrait être automatique et périodique.

B- Sur le plan humain

Le recouvrement de la TPU, de la TFU et des autres impôts (impôts locaux et impôts d'Etat) est assuré, au niveau des Centres Des Impôts, par les mêmes comptables publics et les mêmes agents de poursuites. On note, du fait des objectifs de recouvrement assignés dans le cadre de l'accord de partenariat qui existe désormais entre la DGID et la ville de Cotonou, que l'accent est le plus souvent mis sur les impôts locaux, la TPU et la TFU en particulier. Parfois, ce sont les objectifs de recouvrement assignés aux CIPE dans le cadre du programme d'ajustement structurel qui obligent les receveurs à mettre l'accent sur les impôts d'Etat au détriment des impôts locaux, de la TPU et la TFU

Cette dualité de situation est davantage compliquée par l'insuffisance du nombre d'agents affectés à la réalisation de ces objectifs et influe sur les performances.

¹³ CHOUKPIN L. A. (1999) : Les incidences de la réforme des impôts fonciers et professionnels sur les finances locales : cas de la circonscription urbaine de Cotonou, P. 68.

A ce propos, notons que le personnel des recettes des trois CIPE de Cotonou présente un effectif de 116 agents, soit en moyenne 38 agents par CIPE.

Parmi ces agents, on compte quatre à cinq agents de poursuite par CIPE. Ce nombre d'agents de poursuite est très insuffisant pour le quadrillage du territoire relevant de leurs compétences respectives et pour le suivi normal des contribuables défaillants. S'y ajoute le problème de formation des agents de poursuite qui ont été tous formés sur le tas alors que les poursuites en matière de recouvrement des impôts revêtent une procédure assez formaliste dont la mise en œuvre requiert une parfaite connaissance des règles de procédure civile.

Des difficultés d'ordre humain existent également au niveau des services de gestion et de contrôle des CIPE. Elles sont liées à l'insuffisance des agents de la catégorie B généralement choisis pour jouer le rôle de chef secteur.

Les chefs secteurs ont la lourde responsabilité de sillonner, de façon permanente, les quartiers relevant de leur compétence en vue de recueillir les nouvelles informations nécessaires à la mise à jour des différents fichiers, les enquêtes exhaustives n'étant plus systématiques.

Or, que constate-t-on le plus souvent ? Du fait de l'insuffisance de ces agents ou de leur indisponibilité, des activités créées après les dernières enquêtes ne sont pas appréhendées, ce qui entraîne un manque à gagner pour les collectivités bénéficiaires de ces recettes fiscales.

A ces difficultés, il convient d'ajouter celles liées à l'ignorance des contribuables qui constitue un véritable facteur de blocage de l'action en recouvrement.

En effet, « nul ne peut exécuter correctement une obligation s'il ne comprend pas sa raison d'être ; de même il ne peut la respecter s'il n'en est pas informé »¹⁴.

¹⁴ AGOSSOU Guillaume ; l'expérience béninoise du recouvrement des impôts et taxes intérieurs par l'administration fiscale. Mémoire de fin de formation, cycle III ENA Togo, 1998, p.64

C'est dire donc que le comportement quelquefois répréhensible des contribuables se justifie par leur ignorance des textes qui régissent les différents impôts auxquels ils sont soumis.

En matière de TPU par exemple, les contribuables ne comprennent pas vraiment l'augmentation exagérée des cotes mises à leur charge. Les explications fournies par les agents, souvent vagues et peu convaincantes, n'arrivent pas toujours à atténuer leur sentiment réprobateur à l'égard de ce nouvel impôt, ce qui dénote d'un déficit de vulgarisation des textes fiscaux et du commentaire de ces textes lorsqu'ils sont publiés.

Tous les problèmes soulevés ici sont des obstacles à l'éclosion de la réforme TPU - TFU. Les autorités de l'administration fiscale chargées de son application doivent s'en convaincre et agir en conséquence.

Paragraphe 2 : Les problèmes liés à l'assiette et au recouvrement

Malgré l'importance du gisement fiscal de la commune de Cotonou, les recettes mobilisées demeurent insignifiantes par rapport aux dépenses qu'exige son développement. L'insuffisance des recettes est liée aussi aux nombreux problèmes que rencontrent les services compétents d'une part au niveau de l'assiette et d'autre part au niveau du recouvrement.

Ces difficultés ont trait à la détermination de la valeur locative servant de base à la TFU et à la TPU ; ce qui explique en partie les difficultés de recouvrement de ces impôts ainsi que l'ampleur des réclamations formulées par les contribuables.

A- Les difficultés liées à l'assiette : (hypothèse n° 1 et 2)

La TPU et la TFU ont une base immobilière et s'efforcent à saisir la capacité contributive des assujettis à travers des immeubles qu'ils détiennent. De ce fait, toute insuffisance dans la fixation de cette base d'imposition influe le montant de l'impôt.

Le problème posé comporte quelques particularités selon les impôts concernés.

En matière de TFU, la situation se manifeste par la forte augmentation des montants de la TFU émise par rapport à l'année 1994, année de référence.

Cette augmentation due au souci d'avoir des valeurs foncières très proches de celles pratiquées sur le marché immobilier et à la rationalisation des méthodes de détermination de ces valeurs locatives, n'a été possible qu'après la réalisation d'une expertise immobilière et foncière en mai 1993. Cette étude effectuée sur un échantillon de 87 bâtiments et 46 parcelles¹⁵ a permis d'obtenir des valeurs locatives et vénales très élevées conduisant à des impositions de montants exagérés, hors de proportion avec ceux habituellement payés par les assujettis.

De plus, il existe une certaine discrimination dans les évaluations immobilières et foncières. Cette discrimination résulte de la division de la ville de Cotonou en trois zones A, B et C auxquelles s'est ajoutée plus récemment une quatrième zone A' de telle sorte que les immeubles ayant les mêmes caractéristiques physiques sont évalués différemment en raison de leur situation géographique et environnementale.

C'est donc dire que l'objectivité visée par l'expertise immobilière de 1993 et la rationalisation des méthodes de détermination des valeurs locatives réelles est imparfaite dans la mesure où le calcul de l'impôt à payer donne lieu non pas à un abattement légal comme en matière de contribution foncière des propriétés bâties (article 982 alinéa 1 du CGI), mais à un écrêtement de la valeur locative réelle ou de l'impôt théorique.

En effet, lorsque le montant de l'impôt théorique, c'est-à-dire celui résultant de l'application du taux légal à la valeur locative réelle est exagérément élevé ou bas, deux méthodes d'écrêtement sont utilisées pour corriger la pression fiscale.

A Cotonou, l'écrêtement consiste à :

- fixer un taux à partir des émissions de l'année précédente de sorte que les hausses comme les baisses d'impôts n'excèdent pas les montants imposés au titre de cette année ; ce qui permet d'avoir les nouveaux montants d'impôts à émettre.

¹⁵ cf. rapport de présentation de la réforme fiscale TPU-TFU, janvier 1995, p. 6.

Ainsi, en 1995, les impôts émis ont connu une hausse ou une baisse de 20% par rapport au montant émis au titre de l'année 1994 choisie comme année de référence ;

- déterminer la valeur locative par extrapolation, c'est - à - dire par déduction, à partir des émissions ainsi obtenues.

Cette valeur locative servant de base aux impositions est dite écrêtée.

Même appliqué de façon uniforme pour l'ensemble des immeubles, le système mis en place à Cotonou pour l'écrêtement de l'impôt ou de la valeur locative ne saurait donner entièrement satisfaction aux contribuables étant entendu que les impositions auxquelles il est fait référence pour pratiquer l'écrêtement comportent elles – mêmes des insuffisances.

Cette pratique rend le recouvrement assez difficile. En effet, de nombreux contribuables avertis n'hésitent pas à contester les impositions mises à leur charge après un écrêtement dont ils ne comprennent ni le bien - fondé ni les modalités d'application.

Un autre mode d'écrêtement existe et a été expérimenté à Porto-Novo. Il s'agit de l'écrêtement sur la base du différentiel. Il est plus rationnel et plus objectif que celui pratiqué à Cotonou.

En dépit de son caractère rationnel, ce système d'écrêtement sur le différentiel n'est pas satisfaisant eu égard aux différents enjeux, à savoir :

- asseoir l'impôt sur une base très proche des valeurs locatives pratiquées sur le marché immobilier ;
- limiter la pression fiscale pour éviter les contestations des contribuables.

Les difficultés de concilier ces deux objectifs conduisent à adopter une solution alternative, notamment la réalisation d'une contre-expertise immobilière.

Mais du fait que l'objectif principal visé est, en matière de TFU, d'imposer sur une base réelle, proche de la réalité sur un marché dominé par la surenchère, on comprend aisément que les résultats de cette contre- expertise immobilière ne soient pas suffisants pour combler, à eux seuls, les attentes des contribuables.

Ainsi, le problème de la valeur locative réelle, base de la TFU, reste entier en dépit des palliatifs auxquels il a été fait recours depuis la mise en application de cette réforme.

Au fait, l'augmentation progressive mais pesante des bases d'imposition découlant des réévaluations foncières et immobilières est la conséquence immédiate des vieilles habitudes qui visent, en matière de contributions foncières, à reconduire chaque année les mêmes bases, sauf en cas de modifications dûment constatées.

Après plusieurs décennies d'imposition sur des bases statiques, il est tout à fait logique de comprendre que toute modification entraînant une hausse des montants des impôts soit considérée par les contribuables non préparés à un tel changement, comme non fondée donc susceptible de contestations.

En vérité, la révision des valeurs foncières et immobilières comporte de lourdes conséquences sur la détermination des valeurs locatives servant de base à la TFU. Ces valeurs locatives, globalement très élevées, ne reflètent pas toujours la réalité sur le marché immobilier à laquelle l'expertise immobilière de 1993 s'est référée. Mais la situation est encore plus complexe en ce qui concerne la TPU.

En matière de TPU, au regard des dispositions de l'article 1084 – 11 nouveau du CGI, la valeur locative servant de base à la TPU est professionnelle c'est-à-dire qu'elle prend en compte non seulement la valeur locative des locaux professionnels mais aussi celle des moyens d'exploitation ou de production.

Or, le programme informatique mis en place pour la détermination automatique des valeurs locatives réelles ne tient compte que des immeubles et n'intègre pas les moyens d'exploitation ou de production si bien que, depuis la mise en application de la réforme TPU -TFU, les valeurs locatives utilisées pour le calcul de la TPU coïncident avec celles des seuls locaux professionnels. Cette situation crée, à certains égards, un manque à gagner à l'Etat et à la ville de Cotonou¹⁶ et repose les problèmes de la détermination de la valeur locative déjà soulevés en matière de TFU. Dans la pratique, en dehors de l'exagération notoire

¹⁶ La TPU est la synthèse d'impôts d'Etat et d'impôts locaux. Son produit est réparti à raison de 50% pour le budget national (TPU/BN) et 50% pour le budget local (TPU/BL)

des évaluations foncières et immobilières, deux situations d'injustice se présentent dans la liquidation de la TPU.

Du fait que cette taxe est actuellement liquidée sur la valeur locative des seuls locaux professionnels, les critères permettant de faire varier l'impôt restent les mêmes qu'en matière de TFU, à savoir les caractéristiques physiques et la situation géographique et environnementale.

Ainsi, la première situation d'injustice est liée à l'écart qui existe entre l'impôt dû par deux contribuables qui exercent la même activité avec les mêmes moyens d'exploitation ou de production mais dans deux zones différentes.

La seconde situation d'injustice concerne la disparité d'imposition au sein de la même zone, même si l'activité s'exerce avec des moyens d'exploitation ou de production identiques. Le cas des couturiers est l'un des plus caractéristiques de cette situation d'injustice fiscale.

A titre d'exemple, un couturier travaillant avec une ou deux machines et occupant un local vaste paie actuellement un impôt plus élevé qu'un couturier qui exploite beaucoup plus de machines mais occupe un local moins vaste.

La surface occupée joue donc un rôle déterminant dans un calcul de cette taxe quoiqu'elle ne constitue pas, en principe, l'élément essentiel de rentabilité de l'activité économique.

B- Les problèmes de recouvrement : (hypothèse n° 3)

La mise en œuvre de l'acte d'impôt donne parfois lieu à de bonnes relations entre l'Administration fiscale et les contribuables, malgré le caractère contraignant de l'impôt. Parfois, elle provoque des réclamations diverses qui retardent l'action en recouvrement et face auxquelles l'Administration est impuissante. Les mesures de coercition prévues par les textes ne pouvant pas être efficacement appliquées en matière d'impôts fonciers, les oppositions, les avis à tiers détenteurs ne sont utilisés que dans quelques cas isolés.

Il faut noter une diminution progressive du montant des dégrèvements prononcés. Mais cela ne signifie pas pour autant que les préoccupations des contribuables sont satisfaites.

En effet, les réclamations en matière de TPU et notamment en ce qui concerne la TFU ne cessent de s'accroître à tel point que les litiges qui les fondent ne peuvent être réglés que dans le cadre des loi de finances.

A ces difficultés se greffent d'autres découlant du rôle inhibiteur que jouent certains hommes qui usent de leur position politique et sociale pour faire échec aux actions en recouvrement des receveurs ou pour tout au moins les retarder. Cela se manifeste le plus souvent par des interventions intempestives parfois intimidantes, à l'égard des receveurs. Cette situation est d'autant plus inquiétante qu'elle crée des frustrations au niveau des receveurs des impôts qui, après des explications sur le bien- fondé de leurs actions se laissent aller à la résignation, parfois au laxisme, sacrifiant ainsi le rendement fiscal.

Ces comportements favorisent, de nos jours, le regain d'incivisme des contribuables qui utilisent abusivement les relations humaines pour saper l'ardeur des personnes dévouées qui ne cherchent qu'à contribuer, par leur travail, au développement socio-économique de la Ville de Cotonou.

Parfois, pour assouvir leurs intérêts égoïstes, notamment lors des campagnes électorales, certains militants de partis s'adonnent passionnément à des actions de démobilisation civique de nature à galvaniser des contribuables rebelles dans leur comportement réfractaire au paiement de l'impôt.

Ainsi, malgré l'obligation faite aux contribuables par les dispositions de la loi n° 95-013 du 26 septembre 1995, portant loi de finances rectificative de payer spontanément la TPU et la TFU par voie d'acomptes, le recouvrement sur titre de perception demeure encore le plus important.

Enfin, de tout cela, les pesanteurs socio-culturelles constituent un facteur limitant du recouvrement de la TPU et de la TFU. Face à l'impôt et surtout aux premières mises en demeure à lui adressées, le contribuable utilise divers artifices pour faire échec à la procédure enclenchée contre lui.

D'abord, il cherche à corrompre l'agent de poursuites. S'il échoue, dans tous les sens, l'ultime étape que le Béninois a à sa portée est l'usage des manœuvres occultes pour dissuader l'agent dans l'accomplissement de sa

mission. Toutes ces manœuvres dénotent de l'incivisme caractérisé des contribuables.

L'insuffisance du recouvrement due au recul du paiement spontané est donc très édifiante. C'est pour pallier tous ces obstacles que certaines propositions seront faites en vue d'une meilleure efficacité de la réforme.

Section 2- Les perspectives pour l'amélioration et la maximalisation des résultats atteints par l'application de la réforme

Nous avons montré, dans les développements précédents, que la réforme TPU-TFU a été concluante au regard de l'évolution sans cesse croissante des recettes fiscales qu'elle permet de réaliser et des avantages concrets qu'apporte la simplification qui en découle aux divers acteurs concernés : Administration fiscale, contribuables et collectivités. Nous avons également identifié certaines insuffisances et des obstacles à l'application normale de cette réforme.

A présent, nous essayerons dans nos approches de solutions et autres recommandations d'une part, de proposer les mesures susceptibles de corriger ces insuffisances et d'enrayer les obstacles observés, d'autre part, de dégager les conditions favorables à une meilleure adhésion des contribuables.

Paragraphe 1 - Les solutions aux difficultés d'ordre technique

Elles impliquent l'adaptation des moyens aux objectifs de la réforme et permettent d'assurer une meilleure adhésion des contribuables au paiement de l'impôt. La réalisation des objectifs fondamentaux de la réforme TPU-TFU requiert également le règlement des difficultés que rencontrent les services techniques compétents de la DGID sur les plans matériel et humain.

A- La création d'un cadre favorable au recouvrement des impôts locaux

Les deux actions essentielles qu'il urge de mener afin d'assurer les meilleures conditions de travail aux agents restent bien évidemment l'amélioration du cadre de travail et la mise à la disposition des Centres des Impôts, du matériel informatique adéquat.

En ce qui concerne l'amélioration du cadre de travail, il importe de signaler que des efforts louables ont été faits et les Centres des Impôts de Petites Entreprises d'Akpakpa et de Champ de Foire peuvent se réjouir de disposer de locaux pouvant contenir sans difficultés leurs agents et leurs dossiers.

Quant au Centre des Impôts de Petites Entreprises du Saint Michel, malgré la réhabilitation en 1994 du bâtiment qui l'abrite, les bureaux demeurent encore trop exigus pour recevoir le personnel indispensable à son fonctionnement et à la gestion de ses dossiers. Dès lors, un agrandissement des locaux de ce Centre s'impose pour lui permettre de jouer pleinement le rôle de « Centre pilote » qui lui est reconnu, depuis la première année d'application de la réforme.

Par ailleurs, certains bureaux de l'ancien bâtiment méritent d'être réfectionnés et climatisés au fur et à mesure que les disponibilités financières le permettraient. Il serait utile de procéder également au pavage ou au cimentage de la cour du Centre.

En vue de permettre l'accomplissement rapide et efficace des nouvelles tâches dévolues aux CIPE, un complément en outil informatique s'avère indispensable. La plupart des micro- ordinateurs actuellement en utilisation méritent d'être remplacés à cause de leur obsolescence, de leur incapacité à répondre à toutes les exigences de gestion qu'imposent les données fiscales actuelles. A cet égard, les nouveaux Pentiums sont recommandables en raison de leur forte capacité et de leur performance.

L'utilisation de ces nouveaux appareils permettra de résoudre les problèmes de mise à jour parmi lesquels le nivellement des comptes des contribuables constitue la tâche essentielle dont l'accomplissement facilite l'établissement de la situation fiscale des contribuables et l'élaboration des états

des restes à recouvrer, en fin d'année. Cette solution est aussi indispensable pour la conduite des actions en recouvrement qui pourraient alors se dérouler avec beaucoup plus de célérité et d'assurance.

La mise en réseau du système informatique des CIPE devient de plus en plus impérieuse dans la mesure où les liaisons fonctionnelles existant entre les services ne permettent pas toujours de résoudre convenablement certains problèmes de mise à jour qui prennent une ampleur considérable.

Enfin, le maniement de ces appareils exige une formation adéquate des utilisateurs. La Direction départementale des Impôts du Littoral, en attendant d'acquérir ces matériels, fera procéder à la désignation des agents et à l'organisation de cette formation. Compte tenu de tout ce qui précède, les problèmes budgétaires qui sont dus à une mauvaise organisation du recouvrement (hypothèse n° 3) trouvera une solution.

Le fonctionnement normal des CIPE exige le renforcement de l'effectif actuel de leur personnel. Diverses catégories d'agents sont indispensables pour combler le déficit.

Pour les services d'assiette, le problème de la couverture des zones sera résolu par la mise à leur disposition de dix agents environ, tous de la catégorie B, qui doivent être répartis de manière à assurer la direction de tous les secteurs par des agents de cette catégorie.

De plus, les chefs de service de gestion et de contrôle doivent également disposer constamment d'un ou deux agents de cette catégorie pour les assister dans l'exécution de leurs tâches de bureau, notamment celles qui demandent des sorties ponctuelles pour des "constats". Il s'agit :

- des dossiers adressés aux CIPE par le Centre de Formalités des Entreprises (CFE) ou "Guichet Unique" et qui entraînent la liquidation de la patente ou de la TPU par anticipation ;
- des dossiers de petits commerçants qui, en début d'activités, souhaitent se libérer de leurs obligations fiscales ;
- des problèmes d'indivision en matière de TPU.

Ce faisant, les chefs secteurs pourront assurer, de façon permanente, le quadrillage de la ville et leur présence effective sur le terrain constituerait l'un des facteurs de réussite de cette réforme.

En ce qui concerne les recettes des CIPE, la couverture effective du territoire relevant de leurs compétences respectives dépend du nombre d'agents à maîtriser les plans de repérage

Le nombre actuel d'agents de poursuite opérant au niveau des trois CIPE est insuffisant et mérite d'être doublé. Voir en annexe notre proposition du nombre de personnel qu'il faut pour le CPE de St Michel après l'entretien que nous avons eu avec le receveur. Ainsi, les différentes méthodes d'enquêtes seront respectées et l'hypothèse n° 1 trouvera une solution. Mais la résolution du problème de personnel sur le plan quantitatif ne suffit pas pour assurer la réussite des actions en recouvrement. La formation de ces agents doit constituer une préoccupation des receveurs qui, de temps en temps, organiseront des séances de commentaires des textes qui régissent cette matière. Ils doivent également faire participer leurs agents aux formations en cours de carrière organisées, chaque année, par la Direction Générale notamment en ce qui concerne la déontologie en matière de recouvrement.

Le rôle d'un agent de poursuite n'est pas seulement de distribuer les avis d'imposition et les actes de poursuite, c'est aussi et surtout un rôle de suivi des contribuables défaillants en vue d'aider le receveur à entreprendre des actions plus vigoureuses pour amener ces derniers à honorer leurs engagements.

Leurs habiletés et leur capacité à appréhender les relations d'affaires des contribuables avec d'autres personnes (physiques ou morales) comptent beaucoup pour l'aboutissement des actes de poursuite notamment des oppositions et des avis à tiers détenteurs qui s'illustrent aujourd'hui par leur efficacité.

Cette qualité est indispensable pour les agents de poursuite dans la mesure où elle facilite la mise en œuvre des dispositions de l'article 1142 du CGI. Cet article fait obligation aux tiers, détenteurs de deniers appartenant à des contribuables débiteurs d'impôts privilégiés, de payer sur la demande qui leur est

faite et en l'acquit des redevables, la dette fiscale sur le montant des fonds qu'ils doivent ou qui sont en leurs mains.

B : Le déploiement d'une volonté politique des gouvernants en matière fiscale

Pour faire de bonnes choses, on n'a pas besoin d'être au-dessus des hommes, mais il faut être avec eux et savoir les écouter.

Aussi, un auteur contemporain ne renchérit-il pas cette assertion lorsqu'il ajoute que : « La gestion des ressources humaines ne se limite pas à l'exercice de l'autorité ». C'est dire donc qu'il faut envisager des stratégies de motivation, de stimulation des agents d'exécution du RFU, qu'ils soient aux impôts, à la mairie de Cotonou ou à la SERHAU.

Trois types de motivation sont envisagés. Il s'agit de :

- Motivation financière : dans ce cadre, il faut accorder des primes de rendement aux agents qui se manifestent par leur dévouement particulier au travail ;
- Motivation professionnelle : ici, la formation permanente des agents permettra de mieux faire face aux diverses mutations qui s'opèrent de nos jours ainsi que leur recyclage en fiscalité locale, en recouvrement des impôts et taxes pour faire d'eux des agents polyvalents prêts à servir partout où besoin sera.
- Motivation honorifique : la décoration des agents les plus méritants pour susciter en eux et en ceux qui les prennent comme des exemples à suivre, une fierté et l'amour pour le travail bien fait.

L'Etat doit également avoir la volonté nécessaire pour lotir rapidement les zones qui ne le sont pas encore en vue d'une bonne utilisation de cet outil car les trilogies Quartier/ Zone Ilot Parcelle et Rue Entrée de Parcelles (Q / ZIP / REP) constituent la clef de voûte même du système RFU.

Les Autorités locales pourraient :

- décentraliser les activités commerciales et industrielles, en agissant sur la patente. Le maire qui veut développer des activités commerciales dans sa localité peut faire baisser le taux de la patente et permettre aux entreprises de s'installer ;

- faire l'effort d'actualiser régulièrement les valeurs locatives et de faire la réquisition, dans la ville de Cotonou, des parcelles nues dont on ne parvient pas à identifier le nom et l'adresse du contribuable ;
- conditionner la délivrance de certains actes administratifs au paiement de l'impôt ; cela peut avoir un effet dissuasif.

Les dépenses de fonctionnement dépassent de très loin les dépenses d'investissement. La question qui se pose est de savoir quel est l'intérêt du contribuable à payer ses impôts. C'est un fait psychologique sur lequel le maire pourrait agir et renverser la tendance en ce sens que le citoyen de la ville préfère avoir l'éclairage public, les rues bien balayées, les feux tricolores au point, les caniveaux bien curés plutôt qu'une administration qui utilise presque la totalité de ses ressources pour son fonctionnement.

En général, la gestion rationnelle des ressources financières des collectivités locales constitue un facteur important qui influence l'adhésion des populations au paiement de l'impôt.

Pour emporter cette adhésion, les situations de gaspillage de fonds que l'on observe fréquemment doivent être proscrites pour permettre aux organes de gestion des finances locales d'engager des actions concrètes de développement local.

C'est à cette tâche de développement à grande échelle que nous convions les Autorités de la municipalité de Cotonou, car il n'est pas rare d'entendre certains contribuables défailants leur reprocher de ne rien faire de bon avec les divers impôts et taxes perçus pour son compte.

Un autre problème qui, à notre avis, semble être très important serait le secteur informel qui se développe de plus en plus dans toutes nos villes. Aujourd'hui, force est de constater que ce secteur « échappe »¹⁷ au fisc et par conséquent il ralentit l'élan du développement de la ville de Cotonou. Une loi pour discipliner le secteur serait un atout de toutes les collectivités locales en général et Cotonou en particulier.

¹⁷ AYOWE A. C. « le secteur informel ou développement par la base » in Le courrier ACP/UE n° 137, janvier-février 1993, P. 79

Paragraphe 2 : Les mesures pour une meilleure adhésion des Contribuables : solutions aux problèmes liés à l'assiette et au recouvrement

Ces mesures ont trait à l'éducation des contribuables en vue de l'élévation de la conscience du devoir fiscal des membres de la collectivité locale. Elles visent également à garantir une meilleure gestion des finances locales.

A- L'éducation des contribuables et la vulgarisation de l'information fiscale

Imposer est, de tout temps, un acte grave et délicat. La gravité et la délicatesse de cette entreprise tiennent surtout au fait qu'elle porte atteinte aux intérêts acquis, au patrimoine des contribuables et qu'elle peut susciter, de leur part, des réactions sociales passionnelles si aucune disposition n'est prise pour faire comprendre le bien-fondé et la portée réelle des obligations fiscales qui pèsent sur eux.

En effet, « depuis la colonisation à ce jour, l'impôt continue d'opposer l'Administration et l'administré. Faute d'être suffisamment informé sur le bien-fondé de son sacrifice, le contribuable considère le fonctionnaire chargé de lui prendre l'impôt comme son tortionnaire ». ¹⁸

La rancœur des contribuables est parfois justifiée dans la mesure où ils n'ont pas toujours conscience des droits et devoirs qu'implique leur qualité de citoyen. Face à cette situation, l'éducation des contribuables s'impose, impérieuse et doit être comprise comme une affaire de tous. Tout le monde doit être impliqué, y compris les politiciens et les instances religieuses qui, par leur pouvoir de persuasion, peuvent faire pendre conscience aux populations, de leur devoir de contribuer aux charges de l'Etat et à celles qu'impose le développement local, par le paiement des divers impôts et taxes en vigueur.

¹⁸ cf. 'Editorial' du bulletin bimestriel d'informations fiscales (Fisc-Info) N°002, septembre/octobre 1998 DGI-Togo

En ce qui concerne le cas spécifique des politiciens, ils doivent abandonner les vieilles habitudes qui consistent à utiliser l'impôt comme une arme contre leurs adversaires politiques pendant les campagnes électorales et donner l'exemple en payant régulièrement leurs impôts et en refusant les interventions intimidantes au profit des contribuables reliquataires d'impôts.

L'éducation du contribuable doit viser également à lui faire comprendre le rôle de l'impôt et son impact sur le développement économique et social. Dans cette tâche, l'information fiscale a un grand rôle à jouer.

La résistance des contribuables au paiement spontané de l'impôt résulte parfois de leur ignorance des différents textes fiscaux.

Il en va de même pour la fraude fiscale, car « tout impôt comporte en lui-même une incitation à la fraude »¹⁹.

Plutôt que de prétendre que les contribuables sont censés ne pas ignorer les dispositions des lois fiscales, il convient de les porter à leur connaissance afin que leur ignorance ne fasse pas d'eux des victimes et les conduise à supporter des charges fiscales plus lourdes parce qu'aggravées par des sanctions fiscales (pénalités d'assiette et majorations pour paiement tardif).

De même, l'ignorance du contribuable peut lui faire perdre certains avantages fiscaux. C'est le cas, notamment en matière de taxe foncière unique où la plupart des propriétaires d'immeubles à usage d'habitation nouvellement construits, pensent bénéficier automatiquement d'une exonération, ne sachant pas que celle-ci est subordonnée à la constitution d'un dossier d'exemption temporaire, dès le début des travaux de construction.

Les propriétaires d'immeubles ne se rendent pas compte, en effet, qu'il sont en erreur et sont souvent surpris de devoir supporter la taxe foncière unique dès le 1^{er} janvier de l'année suivant celle de l'achèvement des travaux.

Dès lors, on comprend que l'édition de dépliants, de plaquettes et autres précis de fiscalité ne suffisent pas pour diffuser l'information fiscale et qu'il faille recourir à d'autres moyens pour intensifier sa vulgarisation.

A cet égard, les mass média doivent être utilisés de façon constante et les commentaires et explications des textes fiscaux peuvent être faits dans les diverses langues parlées au Bénin.

¹⁹ Président Georges POMPIDOU cité par Gilbert TEXIER et Guy GEST in Droit fiscal, LGDJ, Paris, 1976 p.236

Depuis un certain temps, la DGID a entrepris une démarche dans ce sens, mais elle reste encore limitée aux seules interventions télévisées ou radiodiffusées en français, fon, Yoruba, mina, dendi. Ce qui ne permet pas d'atteindre la grande masse des contribuables.

Pour plus d'efficacité des procédés de vulgarisation de l'information fiscale, il conviendrait de créer des émissions de grande écoute de genre "Sous l'arbre à palabres" où les textes fiscaux seraient commentés en Fon, Goun, Dendi, Yoruba etc.

Dans cette tâche, la Mairie de Cotonou a un grand rôle à jouer. Il serait également indiqué de créer, comme la Direction Générale des Impôts (DGI) du Togo, un bulletin d'informations fiscales à l'image de Fisc-Infos.

Aussi, l'information délivrée doit-elle être de qualité et concerner non seulement les devoirs du contribuable, mais également et surtout les droits et garanties que lui offre la loi fiscale face aux prérogatives exorbitantes de l'Administration

B- La simplification des formules de calcul et la réforme des exemptions

La rationalisation des méthodes d'évaluation des valeurs locatives a entraîné l'utilisation des formules de calcul automatique assez complexes et inaccessibles aussi bien aux agents des impôts qu'aux contribuables qui devraient pourtant les maîtriser afin de liquider et de reverser spontanément leurs taxes.

Pour atteindre cet objectif, il serait indispensable de concevoir une évaluation des bâtiments au mètre carré et avec des formules de calcul simplifiées.

- La grille des valeurs locatives au mètre carré

Une grille adéquate doit être conçue de manière à donner, sur la base des caractéristiques physiques et environnementales des immeubles-types, les valeurs locatives des immeubles, au mètre carré et par zone.

Ainsi, l'impôt dû pour un immeuble donné serait obtenu en multipliant cette valeur locative au mètre carré par la surface totale occupée par cet immeuble et par le taux légal.

Le calcul des valeurs locatives d'après des formules simples serait plus facile et obligerait les utilisateurs (agents des impôts notamment) comme les contribuables à n'effectuer aucun effort de recherche de la valeur locative au mètre carré de l'immeuble type dans cette grille.

- Les formules simplifiées de calcul

Plus concises et plus adaptées à la compréhension des contribuables, les formules que nous proposons ici comportent beaucoup moins de paramètres dont les valeurs échapperaient à ces derniers.

Ces formules peuvent assurer toute la clarté attachée à l'action de l'Administration fiscale et les problèmes liés à une mauvaise méthode de liquidation des impôts signalés dans l'hypothèse n° 2 seront réglés. Ces formules pourraient se présenter comme suit :

Pour les parcelles

Valeur vénale (VV) = prix au m² x surface totale de la parcelle où VV est donnée par la grille ;

Pour les bâtiments

Valeur locative (VL) = prix au m² x surface au sol x (nombre d'étage +1)
où prix ou valeur locative au m² est donné par la grille ;

Pour les activités

***Activités exercées dans un bâtiment**

Valeur Locative (VL) = prix au m² de la surface moyenne occupée x nombre de Moyens x coefficient activité où surface moyenne occupée est définie par Arrêté du Ministre chargé des Finances et vulgarisée ainsi que les coefficients d'activités.

***Activités hors bâtiment**

Valeur locative (VL) = prix moyen fixe x nombre de moyens x coefficient d'activité où prix moyen fixe est donné par arrêté du Ministre chargé des Finances.

Sans aucun autre aménagement (abattement ou écrêtement), les valeurs locatives résultant des formules simplifiées présentées ci-dessus ne peuvent conduire à l'établissement d'impôts moins élevés que ceux émis à ce jour. De toute évidence, cela n'est pas possible eu égard au renforcement des prix sur le marché immobilier de 1993 à 1998.

Dans ces conditions, il importe pour éviter de faire face à des réclamations intempestives, voire à des refus de paiement de l'impôt, d'envisager sérieusement la réduction du taux de l'impôt qui est actuellement de 13%.

Nous suggérons par conséquent que ce taux soit ramené à 5% ou 7% pour les immeubles non bâtis et à 8% ou 9% pour les immeubles bâtis.

Lorsque ces immeubles sont loués, une contribution complémentaire déterminée par application des taux ci-dessus sera établie à la charge du contribuable.

Mais la création de la grille et les formules simplifiées ne suffisent pas, à elles seules, pour résoudre le problème de la pression fiscale, il faudrait aussi revoir les exemptions.

Lorsque la loi accorde des exemptions, le but visé est d'alléger la dette fiscale du contribuable tout en encourageant et en promouvant l'investissement ou l'épargne. Ainsi par exemple, les exemptions en matière de foncier bâti à Cotonou visent la promotion des immeubles à usage d'habitation. Ceci est d'autant plus vrai que l'on constate que les faveurs fiscales accordées ne sont pas comprises par les contribuables. En effet, ces derniers, consciemment ou inconsciemment ne sentent la nécessité de payer l'impôt lorsque les exemptions arrivent à terme.

Au regard de ces considérations, les mesures suivantes pourraient être appliquées pour l'amélioration des recettes fiscales :

- la suppression de l'exemption temporaire sur les additions de constructions. En effet, les contribuables, au lieu de construire un immeuble à plusieurs niveaux, préfèrent édifier progressivement leur bâtiment dans le but de bénéficier des exemptions qui s'imposent ;
- l'accord des exemptions uniquement à l'habitation principale du contribuable. Tout autre immeuble construit pour être mis en location doit être imposé dès la première année de son usage. De ce fait la Commune de Cotonou en collaboration avec le service des impôts doit mettre sur place une stratégie pour identifier les propriétaires qui possèdent plus d'un immeuble à usage d'habitation.

Le but visé à travers ces propositions est de supprimer les exemptions trop favorables qui causeraient des entraves aux finances locales.

Au terme de notre étude, les résultats obtenus grâce à la mise œuvre de la réforme sont très encourageants. Mais il faut noter que l'absence d'une véritable politique fiscale cohérente, la désignation dans une pratique fiscale anachronique doublée le plus souvent d'une vulgarisation insuffisante des textes fiscaux et la non clarification des droits et obligations des contribuables sont autant des facteurs qui annihilent la rentabilité des impôts locaux, créant au niveau des assujettis, la méfiance, l'inquiétude et la réticence.

Les contribuables non encore préparés aux changements de système fiscal affichent une attitude désinvolte vis-à-vis du devoir fiscal que l'Administration cherche à faire respecter à tout prix, à telle enseigne que les relations Administration – contribuables sont souvent difficiles.

C'est malheureusement la situation que l'on observe depuis la mise en œuvre de la réforme de la taxe professionnelle unique (TPU) et de la taxe foncière unique (TFU) qui crée la panique dans le rang des nouveaux contribuables et des mauvais payeurs surtout ceux qui, par un heureux hasard, avaient pendant plusieurs années, échappé au paiement des impôts fonciers.

Sur le plan qualitatif, les effets de cette réforme ne sont pas très apparents en ce qui concerne la réduction de la charge fiscale des contribuables. Cependant, en tant qu'impôts synthétiques et libérateurs respectivement des impôts professionnels et fonciers, la TPU et la TFU limitent la fraude dans la mesure où l'appréciation et l'évaluation de la base d'imposition relèvent de la compétence de l'Administration fiscale et s'effectuent, de façon automatique, grâce à l'outil informatique. Cela permet de réduire les erreurs de calcul et d'assurer une efficacité plus grande. De plus, la simplification des formalités et des obligations constitue un avantage certain pour l'Administration et les contribuables.

Sur le plan quantitatif, malgré les imperfections de la réforme et la réticence de nombreux contribuables, des résultats très encourageants ont été réalisés et peuvent être maximisés si des solutions adéquates sont apportées aux problèmes posés.

Les performances réalisées aussi bien en matière d'émission que de recouvrement n'ont été possibles que grâce au registre foncier urbain dont la mise en place a précédé la mise en œuvre de la réforme TPU-TFU. Il s'agit d'un instrument de gestion moderne qui présente de nombreux atouts.

Le RFU permet de développer des applications fiscales en assurant une couverture plus large du territoire sur lequel il est implanté, tant en matière d'assiette qu'en ce qui concerne le recouvrement.

En matière d'assiette, le nombre de contribuables recensés a sensiblement augmenté et la base d'imposition a été renforcée, grâce à la rationalisation des méthodes de détermination des valeurs locatives qui exclut toute appréciation par les agents.

Quant au recouvrement, le nombre d'avis d'imposition notifiés a largement augmenté et est passé, de 1995, année de la généralisation de la réforme à 2005, du simple au triple.

Ensuite, le RFU contribue à la maîtrise de la gestion du patrimoine foncier et permet de constituer une banque de données urbaines fiables nécessaires à la programmation des actions de développement.

Mais la réforme de la TPU -TFU comporte des lacunes qui tirent leur origine de la précipitation qui a prévalu pendant son élaboration et de l'insuffisance des simulations qui devraient précéder sa mise en application.

BIBLIOGRAPHIE

I- OUVRAGES

DUVERGER M. (1976) : «**Eléments de Fiscalité.**», PUF, Coll. « Thémis » Vendôme, 1 ère Edition 1976

LAUBADERE A., de VENEZIA J.C. et GAUDEMEY Y. (1992) : « **Droit Administratif.**», (manuel), LGDJ, 14 Edition, Paris.

NGOASYVATHN P. (1980) : « **Le Rôle de l'Impôt dans les Pays en voie de Développement (Rôle qualitatif – l'Impôt Promoteur du Développement Economique et socio-politique.** », Paris, Librairie Générale de Droit et de Jurisprudence, 300 pages

TEXIER G. GEST G. (1976) : « **Droit Fiscal.**», LGDJ, Paris, 236 pages

II- THESES, MEMOIRES ET RAPPORTS

AGOSSOU E. G. (1998) : « **L'Expérience Béninoise du Recouvrement des Impôts et Taxes Intérieures par l'Administration Fiscale.** », Mémoire de Fin de Formation, Cycle III, ENA, Togo, 64 pages

CHOUKPIN L. A. (1999) : « **Les Incidences de la Réforme des Impôts Fonciers et Professionnels sur les Finances Locales : Cas de la Circonscription Urbaine de Cotonou.** », Mémoire du Cycle III, ENA Togo, 88 pages

LANMADOCELO E. et BAGUIN OURE (B.) : (2003) « **Gestion de la Fiscalité Locale au Bénin : cas de la ville de Cotonou.** », Mémoire de Maîtrise es **Sciences Juridiques**, FADESP – UAC, 61 pages

Rapport, (1995) : « **Présentation de la Réforme Fiscale TPU-TFU.**»

III- DOCUMENTS

- SERHAU-IIAP, « **La gestion financière des collectivités locales, Séminaire-atelier** » Cotonou, 20-32 août 1990, 97 pages
- MFE (1994), « **Les grandes réformes fiscales : Explications et textes de lois** », 46 pages
- « **Comprendre le Registre Foncier Urbain** », Juin 1995, 32 pages
- « **Comment développer le Registre Foncier Urbain** » Février 1996, 95 pages
- MFE, « **Livre blanc sur la Fiscalité** », Cotonou, Avril 1998, 143 pages

IV- ARTICLES DE REVUES OU DE JOURNAUX

AYOWE A. C. (Janvier-Février 1993) « **Le Secteur Informel ou Développement à la Base** », *Le courrier ACP/UE*, N° 137, PP. 79-80

« **EDITORIAL** », (Septembre – Octobre 1998), du *Bulletin bimestriel d'Informations Fiscales (Fisc-Info)*, N° 002, DGI-Togo

V- TEXTES LEGISLATIF ET REGLEMENTAIRES

- Constitution du Bénin du 11 décembre 1990, édition d'octobre 1991 ;
- Convention franco-béninoise n° 0091/CD/BEN du 24 mai 1991, portant appui aux collectivités locales et à la gestion urbaine au Bénin. Composante 2- Appui à la gestion urbaine de Parakou ;
- Convention n°02/91/CD/RFU du 7 février 1992 entre la Mission Française de Coopération et d'action culturelle et la société d'Etude Régionale d'Habitat et d'Aménagement Urbain (SERHAU –SEM) relative à la circonscription urbaine de Cotonou ;
- Arrêté n°216/MF/DC/DGID du 19 juillet 1993 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines ;
- Ordonnance n° 94-001 du 16 septembre 1994 portant loi de finances pour la gestion 1994 ;

- Note de service n° 102 bis/MF/DC/DGID du 16 novembre 1994 portant création des Centre Des Impôts ;
- Loi n° 95-013 du 26 septembre 1995 portant loi de finances rectificative pour la gestion 1995 ;
- Note n° 075/DC/DGID/DDIA-ATL du 02 juin 1998, portant attributions, organisation et fonctionnement des centres des impôts ;
- Arrêté 1999 n° 124/ MF/DC/DGID/DLC du 10 mars 1999 fixant les limites de chiffre d'affaires des régimes d'imposition ;
- Code Général des Impôts, Edition 2003.

Annexes

**ANNEXE I : Etat de recouvrement des impôts locaux des CIPE 1-2-3 de
Cotonou (2002 à 2005)**

**Tableau n° 4 : Evolution des réalisations en impôts locaux des CIPE 1-2-3 de
Cotonou (2002 à 2005)**

Nature	2000	2001	2002	2003	2004	2005
Prévisions	3.094.279.000	3.786.000.000	5.066.180.803	5.606.000.000	6.029.000.000.	6.560.000.000
Réalisations	2.906.440.229	3.818.172.582	5.086.338.218	4.812.412.179	5.012.841.115	4.628.059.454
Taux de réalisation	93,93 %	100,85 %	100,40 %	85,84 %	83,15 %	70,54 %

Source : Cellule Informatique / DDI-AL / DGID

**ANNEXE II : Tableau des coûts de gestion des recettes des TPU et TFU
Exercices 2002-2003-2004**

**Tableau n° 5 : Coûts de gestion des recettes des TPU et TFU
Exercices 2002-2003-2004**

N°Compte	Nature des dépenses	2002	2003	2004
03.04	Frais de fonctionnement de la Cellule RFU	56.218.710	58.901.251	56.792.250
10.16	Coût administratif des impôts	465.347.875	528.666.073	568.696.309
Total		521.566.585	587.567.324	625.488.559

Source : Extrait des comptes de gestion du budget de la Mairie de Cotonou
(Exercices 2002 à 2004)

ANNEXE III : Règles de gestion des émissions 2005

1 – Reconduction des montants de 2004 pour les TFU/BL n'ayant pas connu de modification mais pour les bâtiments de grand standing, la surface au sol est réduite de 10 % représentant la surface occupée par les dépendances.

2 – S'il y a eu modification de la matière imposable (ajout, aménagement ou suppression) prendre :

Sauf si l'impôt calculé est supérieur au montant brut 2005.

3 – Toutes les nouvelles créations sont écrêtées de 64 % avec :

* Le montant de tous fonciers non bâtis différent du forfait de la zone géographique ramené ou élevé au forfait du non bâti de la zone ;

* Le montant de tous fonciers bâtis inférieur au forfait du non bâti de la zone géographique élevé au forfait du non bâti de la zone, hormis la TFU/BN qui sera calculé sur la valeur locative réelle ou sur la valeur locative de la partie de l'immeuble louée.

4 – Pour ceux qui ont payé la patente et la TPU par PPA, prendre le montant des PPA si ce montant est supérieur au montant du rôle.

5 – Pour la TFU/BN, lorsque le loyer est connu et mis à jour en machine au cours des années 2000 à 2005, liquider le montant de l'impôt à partir du montant du louer.

N.B. : Les TFU/BN de montant inférieur à 2000 francs, ainsi que leur partie BL ne seront pas enrôlées mais seront prises en rôle complémentaire après enquête de vérification sur le terrain.

6 – Tout montant de TPU/BL inférieur à 7200, montant minimum perçu dans Cotonou avant RFU au titre de la patente et correspondant à la 6^{ème} classe du tableau A. Si la base calculée par la machine est inférieure à la valeur locative estimée par l'inspecteur, maintenir la base imposable arrêtée par l'inspecteur.

7 – La TPU/BL des commerçants du code 6200 sera liquidé sur la base de la valeur locative déterminée par l'inspecteur.

8 – Pour les cabines téléphoniques à une ligne, la TPU/BL minimum est de 19.200.

9 – Pour les tôliers, soudeurs et garagistes, tout montant de TPU/BL inférieur à 24.000 est élevé à 24.000, montant correspondant à celui de la 3^{ème} classe du tableau A au titre de la patente.

10 – Les cybercafés et télé - centres, sont imposés au réel.

N.B. : Une liste des activités suivantes : Cybercafés et télé - centres sera éditée.

Forfait du non bâti par zone géographique

A' = 72.000

A = 43.000

B = 21.000

C = 7.200

N.B. : Les dispositions précitées ne concernent que les personnes physiques pour tenir compte des capacités contributives des contribuables.

ANNEXE IV : Fiches techniques pour remplissage

- Fiche du Registre Foncier Urbain
- Fiche d'unité de logement
- Fiche d'établissement

ANNEXE V : Tableau de comparaison de la fiscalité des petites entreprises**Tableau n° 6 : Comparaison de la fiscalité des petites entreprises**

SYSTEME ANCIEN	LOI DE FINANCES DE 1994
8 impôts : BIC, BNC, TVA, Impôt général sur le revenu, Versement patronal, taxe d'apprentissage, patente, licence.	<u>Un seul impôt</u> : la TPU
Une multitude de bases imposables Exemples : le BIC : le bénéfice réel ou le BMF La TVA : la valeur ajoutée Le versement patronal : la masse salariale la patente : un barème archaïque, compliqué, injuste.	<u>Une seule base</u> : la valeur locative professionnelle
Une multitude d'exonérations archaïques, inadaptées, favorisant les comportements répréhensibles.	<u>Quelques exonérations clairement définies</u> (ex : petits contribuables)
Une multitude de taux confiscatoires Ex : BIC : 35 % + barème IGR	<u>Un taux raisonnable</u> : 26 % (13 % pour les grandes entreprises qui restent assujetties au BIC, à la TVA...)
Une multitude d'obligations comptables et déclaratives bien peu respectées. (La majorité des petites entreprises devaient accomplir plus de 20 formalités fiscales par an)	<u>Une évaluation administrative moderne et cohérente</u> , reposant sur un fichier informatique des personnes, des biens et des activités imposables. Toutes les déclarations systématiques sont supprimées.
Une administration entravée et donc très difficile.	Une administration simple et efficace

Source : MFE, Les grandes réformes fiscales : explications et textes de loi.

ANNEXE VI: Tableau de comparaison de la fiscalité foncière**Tableau n° 7 : Comparaison de la fiscalité foncière**

SYSTEME ANCIEN	LOI DE FINANCES DE 1994
4 impôts : CFPB, CFPNB, taxe immobilière sur les loyers, Impôt général sur le revenu foncier.	<u>Un seul impôt</u> : la TFU
4 bases imposables différentes et souvent anarchiques	<u>Une seule base</u> : la valeur locative réelle
Une multitude d'exonérations compliquées favorisant les comportements répréhensibles.	<u>Des exonérations clairement définies</u>
Une multitude de taux confiscatoires Ex : à Cotonou : immeuble non loué : 19,2 % immeuble loué : 40 %	<u>Deux taux raisonnable</u> : Immeuble non loué : 13 % Immeuble loué : 26 %
Une multitude d'obligations déclaratives bien peu respectées	<u>Une évaluation administrative moderne</u> et cohérente, reposant sur un fichier informatique des personnes, des biens et des activités imposables. Toutes les déclarations systématiques sont supprimées.
Une administration lourde et donc peu efficace.	Une administration simple et efficace

Source : MFE, Les grandes réformes fiscales : explications et textes de loi.

**ANNEXE VII : Exemple de proposition de l'effectif du personnel pour le
compte du CIPE1**

Tableau n° 8 : Proposition de l'effectif du personnel du CIPE 1

Services	Personnel			Observations
	Catégories	Existant au 14/04/06	Proposé	
Assiette	A	1	2	
	B	10	14	Le receveur souhaiterait que ceux qui vont s'y ajouter soient des contrôleurs des impôts
	C	5	9	Dans l'effectif actuel, deux (2) agents iront à la retraite cette année
	D	6	8	Dans l'effectif actuel, il y aura un départ à la fin de cette année
Recette	A	2	3	
	B	2	3	
	C	7	12	
	D	5	9	
TOTAL		38	60	

**ANNEXE VIII: Bordereau détaillé des recettes fiscales des collectivités
locales Exercice 2004**

**ANNEXE IX : Etat détaillé des recettes et dépenses de fonctionnement des
collectivités locales du Bénin. Exercice 2004**

ANNEXE X: Etats détaillés des recettes et dépenses d'investissement des collectivités locales du Bénin. Exercice 2004

<u>TABLE DES MATIERES</u>	<u>PAGES</u>
Identification de jury.....	ii
Déclaration d'engagement du chercheur.....	iii
Dédicaces.....	iv
Remerciements.....	v
Liste des sigles et abréviations.....	vi
Liste des tableaux.....	vii
Résumé	viii
Sommaire	ix
Introduction	1
Chapitre I : Présentation du cadre de stage et problématique.....	4
Section 1 : Mission de la DDIAL et la problématique de la réforme de la fiscalité locale.....	5
Paragraphe 1 : Attributions et missions de la DDIAL	5
A-Attributions de la DDIAL	5
B-Les missions assignées à l'administration fiscale.....	6
Paragraphe 2 : Problématique de la réforme de la fiscalité locale.....	7
A-Le fondement juridique.....	7
B- Les Institutions impliquées dans la tâche de la réforme.....	9
Section 2- Les objectifs de la réforme et méthodologie adoptée.....	10

Paragraphe 1: Objectif général et les objectifs spécifiques.....	10
Paragraphe 2- Hypothèses et méthodologie adoptée.....	11
A – Hypothèses.....	11
B- La méthodologie adoptée.....	11
Chapitre II : Etude comparative des méthodes de l’assiette et du recouvrement avant et après la réforme.....	13
Section 1 : Les opérations et les problèmes affectant la collecte des impôts locaux dans l’ancien système.....	14
Paragraphe 1 : Organisations pratiques.....	14
A- Déroulement du recensement fiscal.....	14
B- Exploitation des renseignements résultant du recensement et le Recouvrement.....	15
Paragraphe 2 : Les entraves à l’appréhension de la matière imposable.....	20
A- les problèmes relatifs à l’inexistence d’un Service du Cadastre et au manque de moyens.....	20
B- Les obstacles à une évaluation correcte de la base d’imposition.....	23
Section 2 : Les innovations de la réforme et l’analyse des résultats obtenus	25
Paragraphe 1 : Les nouvelles procédures découlant de la réforme.....	25
A- Les procédures relatives au RFU.....	25

B-La base et la liquidation de la TFU et de la TPU.....	27
Paragraphe 2 : Evaluation de la réforme par rapport aux objectifs budgétaires ...	29
A- Les réalisations fiscales et analyse des performances depuis la réforme à nos jours.....	29
B- L'impact socio-économique des recettes.....	34
Chapitre III : Difficultés et perspectives de la réforme.....	37
Section 1- Les difficultés de la réforme.....	38
Paragraphe 1 : Les difficultés d'ordre matériel et humain	38
A- Sur le plan matériel.....	38
B- Sur le plan humain.....	39
Paragraphe 2 : les problèmes liés à l'assiette et au recouvrement.....	41
A- les difficultés liées à l'assiette (hypothèse 1 & 2).....	41
B- Les problèmes de recouvrement (hypothèse 3).....	45
Section 2 : Les perspectives pour l'amélioration et la maximalisation des résultats atteints par l'application de la réforme.....	47
Paragraphe 1 : Les solutions aux difficultés d'ordre matériel et humain.....	47
A- La création d'un cadre favorable au recouvrement des impôts locaux.....	48
B-Le déploiement d'une volonté politique des gouvernants en matière Fiscal.....	51

Paragraphe 2 : Les mesures pour une meilleure adhésion des Contribuables : solutions aux problèmes liés à l'assiette et au recouvrement.....	53
A- L'éducation des contribuables et la vulgarisation de l'information fiscale.....	53
B- La simplification des formules de calcul et la réforme des exemptions	55
Conclusion	58
Bibliographie.....	I
Annexes.....	III
Table des matières.....	XV