

**UNIVERSITE D'ANTANANARIVO**  
**FACULTE DE DROIT D'ECONOMIE DE GESTION ET DE**  
**SOCIOLOGIE**  
**DEPARTEMENT ECONOMIE**



**Mémoire de fin d'étude**  
**DIPLOME D'ETUDES SUPERIEURES SPECIALISEES (DESS)**  
**OPTION FINANCE**

**THEME**

**ANALYSE MACROECONOMIQUE DES**  
**EFFETS DES MESURES FISCALES**  
**SUR L'ECONOMIE MALGACHE**  
**CAS DE TVA ET DE DETAXATION**

**Présenté par :**  
**Monsieur TOTO Modeste Justin**

**Encadreur Pédagogique :**  
**Monsieur RAVELOMANANA Mamy Raoul**  
**Professeur Agrégé**

**Encadreur Professionnel**  
**Monsieur Abel Kader MIARINIRINA Florent**  
**Inspecteur des Impôts**

**Date de soutenance : 28 Avril 2012**

**Année universitaire : 2008-2009**

## **LISTE DES ABREVIATIONS**

BTP : Bâtiment Travaux Publics

CAF : Coûts Assurances Frets

CGA : Centre de Gestion Agrée

CGI : Code Général des Impôts

CREAM: Centre de Recherches d'Etudes et d'Appuis à l'Analyse Macroéconomique

COMESA: Common Market for Eastern and Southern Africa

DA : Droit d'Accise

DELF : Direction d'Etudes et de la Législation Fiscale.

DFGE : Direction de la Fiscalité des Grandes Entreprises

DGD : Direction Générale des Douanes

DGI : Direction Générale des Impôts

DPI : Direction Provinciale des Impôts

DSRP : Document Stratégique pour la Réduction de la Pauvreté

FMI : Fonds Monétaire International

IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés

IFT : Impôt Foncier sur le Terrain

IFPB : Impôt Foncier sur les Propriétés Bâties

IGR : Impôt Général sur le Revenu

IL : Impôt de Licence

IMFP : Impôt Minimum Forfaitaire sur les Personnes

INSTAT : Institut National de la Statistique

IRCM : Impôt sur les Revenus des Capitaux Mobiliers

IRNS : Impôt sur les Revenus Non Salariaux

IRSA : Impôt Sur les Revenus Salariaux et Assimilés

IS : Impôt Synthétique

MADIO : Madagascar – Dial- Instat –Orstom

MEFB : Ministère de l'Economie du Finance et du Budget.

PCG : Plan Comptable Général

PED : Pays En voie de Développement

PIB : Produit Intérieur Brut

SADC: Southern Africa Development Community

SIGFP : Système Intégré de Gestion des Finances Publiques

TAIFPB : Taxe Annexe à l'Impôt Foncier sur la Propriété Bâtie

TP : Taxe Professionnelle

TST : Taxe Sur les Transactions

TUPP : Taxe Unique sur les Produits Pétroliers

TUT : Taxe Unique sur les Transactions

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

## REMERCIEMENTS

*Rendons grâce à Dieu qui nous a donné les forces physiques, morales et spirituelles pour la réalisation de cette œuvre afin de surmonter les obstacles jusqu'à l'édition de ce livre, et tenons à remercier vivement tous ceux qui ont contribué à la mise en œuvre du présent mémoire, en particulier :*

- *Monsieur **FANJAVA Refeno**, Chef de Département Economie à l'Université d'Antananarivo, qui nous a acceptés de présenter la soutenance de ce travail. Veuillez agréer l'expression de nos profonds respects.*

- *Monsieur **RAVELOMANANA Mamy Raoul**, Professeur agrégé, Directeur du 3<sup>ème</sup> cycle ; DESS FINANCE, vous avez guidé et consacré votre précieux temps à la réalisation de ce mémoire. Nous vous prions de bien vouloir recevoir notre profonde reconnaissance.*

- *Monsieur **RAVELOMANANTSOA Paul Gérard**, Directeur Général de l'INSTAT. Les conseils et les documents qu'il nous a donnés nous ont été d'une aide inestimable.*

- *Monsieur **Abel Kader MIARINIRINA Florent**, Inspecteur des impôts au Service Régional des Entreprises division Gestion Antananarivo. Mon encadreur professionnel qui m'a sans cesse accueilli à bras ouverts pour que je puisse étoffer mes acquits par ses précieux conseils et qui a fait preuve de disponible constaté, de patience infinie et d'abnégation à mon égard, malgré ses nombreuses occupations.*

- *Madame **MANANTSOA Marie Jeanne** qui m'a aide financièrement et moralement durant mes études.*

- *A tous les membres du personnel administratif et à tous les enseignants qui ont fait tout leur possible pour une dispenser dans les meilleures conditions la noble formation de l'Université.*

*Je tiens également à exprimer ma profonde gratitude à ma famille et mes collègues qui m'ont donné des courages durant ce travail.*

## SOMMAIRE

LISTE DES ABREVIATIONS	
REMERCIEMENTS	
SOMMAIRE	
INTRODUCTION .....	1

### **PREMIERE PARTIE**

<b>LES CONCEPTS THEORIQUES DE LA FISCALITE .....</b>	<b>2</b>
<b>Chapitre I- GENERALITES.....</b>	<b>3</b>
<b>Chapitre II- LES EFFETS D'UNE TAXE SUR LE BIEN -ETRE DES AGENTS ECO NOMIQUES.....</b>	<b>29</b>
<b>Chapitre III- IMPORTANCE MACROECONOMIQUE DE LA FISCALITE.....</b>	<b>43</b>

### **DEUXIEME PARTIE**

<b>ANALYSE DU CAS DE MADAGASCAR :</b>	
<b>LA POLITIQUE FISCALE ET LE DEVELOPPEMENT .....</b>	<b>51</b>
<b>Chapitre I- LA POLITIQUE FISCALE DE MADAGASCAR.....</b>	<b>52</b>
<b>Chapitre II- FISCALITE ET DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE DE MADAGASCAR.....</b>	<b>66</b>
<b>Chapitre III -LA REFORME DE LA POLITIQUE FISCALE.....</b>	<b>87</b>
CONCLUSION.....	95
GLOSSAIRE.....	i
ANNEXES.....	iii
REPERTOIRE DES TABLEAUX ET FIGURES.....	vi
BIBLIOGRAPHIE.....	vii
TABLE DES MATIERES.....	ix

## INTRODUCTION

Depuis l'antiquité, le système financier d'un Etat s'appuie toujours sur le système fiscal. A preuve, un adage le confirme en disant que celui qui détient le cordon de la bourse détient le pouvoir. Autrement dit un Etat ne pourrait jamais prétendre avoir la puissance publique s'il ne dispose pas des moyens financiers suffisants. En outre, une économie peut être exposée aux effets des décisions prises par le pouvoir public en l'occurrence par les mesures de politique fiscale de l'Etat.

Ainsi, la fiscalité n'est jamais neutre dans la vie économique, en ce sens que l'Etat, l'un des cinq agents économiques, peut exercer une influence dans le processus décisionnel des autres agents. C'est pourquoi la fiscalité est un sujet qui a toujours accaparé l'esprit de tous ceux qui s'intéressent à la vie économique : théoriciens, responsables politiques, opérateurs économiques, consommateurs etc. A cet effet, la fiscalité n'est pas un sujet nouveau mais reste toujours d'actualité.

Puisque l'application des mesures fiscales nécessite une réflexion fondamentale pour le bon fonctionnement de l'économie, nous avons choisi le thème : « ANALYSE MACROECONOMIQUE DES EFFETS DES MESURES FISCALES SUR L'ECONOMIE MALGACHE CAS DE TVA ET DE DETAXATION ». L'objectif est de bien comprendre les effets des mesures fiscales appliquées à Madagascar et les réformes nécessaires afin d'y apporter quelques contributions pour leur amélioration.

Le présent ouvrage est divisé en deux parties :

La première partie est intitulée : les concepts théoriques de la fiscalité. On y trouve après les généralités, les effets d'une taxe sur le bien-être des agents économiques, puis l'importance macroéconomique de la fiscalité.

La deuxième partie s'intitule : Analyse du cas de Madagascar : politique fiscale et développement. On y examinera d'abord la politique fiscale malgache, en suite les rapports existant entre fiscalité et développement économique et enfin, la réforme sur la politique fiscale malgache.

**PREMIERE PARTIE : LES CONCEPTS  
THEORIQUES DE LA FISCALITE**

# **Chapitre I – GENERALITES**

## **I- DEFINITIONS**

### **1- La fiscalité**

Tiré du mot latin « fiscus » qui signifie une petite corbeille destinée à recueillir de l'argent, la fiscalité désigne l'« ensemble des lois, règlements, procédures et pratiques administratives relatifs à l'impôt<sup>1</sup> » c'est-à-dire « l'ensemble des systèmes d'après lesquels les impôts sont perçus ».

### **2- L'impôt**

Selon, L.MEHL(économiste français) : « l'impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales de droit public ou privé d'après leur capacité contributive par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie déterminée en vue de la couverture des charges publiques ».

Selon DISLE Emmanuel<sup>2</sup> : « l'impôt est un prélèvement obligatoire opéré par la puissance publique, non affecté, sans contrepartie et destiné à assurer la couverture et la répartition des dépenses publiques ».

D'après la définition donnée par le dictionnaire LAROUSSE : « l'impôt c'est la contribution, taxe levée sur des revenus, des transactions, des produits, etc...., pour assurer le fonctionnement du budget de l'Etat ou des collectivités locales. »

Selon GASTON JEZE<sup>(3)</sup>« l'impôt est une prestation pécuniaire, requise des particuliers selon leur faculté contributive par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques ».

### **3 - Les taxes**

Les taxes sont des prélèvements effectués sur les revenus ainsi que sur les dépenses des personnes et des sociétés.

---

<sup>1</sup>BARILARI André, DRAPE Robert, Lexique fiscal, Dalloz, 1987,p-73

<sup>2</sup>DISLE Emmanuel, SARAF Jacques, Droit fiscal, Dunod, 2000,p-01

<sup>3</sup>DUVERGER Maurice, Finance publique, Edition Puf, 1989

## **Impôts et taxes**

Ces deux types de prélèvements présentent des caractères communs :

- Leurs produits sont destinés à alimenter la trésorerie publique. Ils sont perçus au profit de l'Etat, des collectivités locales ou des établissements publics administratifs.
- Une intervention du législateur est nécessaire pour en fixer les modalités et en autoriser les perceptions.
- Pourtant, leur différence réside dans le fait que la taxe est perçue, en principe, à l'occasion d'un service rendu ; tandis que l'impôt ne comporte pas de contrepartie directe.

## **Remarque**

- Le plus souvent, le terme « taxe » est employé à tort comme synonyme de l'impôt, ainsi de nombreux impôts portent le nom de taxe comme la TVA.
- On a tendance à qualifier de taxes les impôts perçus au profit des collectivités locales : taxe sur les transactions, taxe annexe à l'impôt foncier sur les propriétés bâties.

## **Pression fiscale**

C'est un indicateur qui permet de voir le prélèvement de l'Etat sur le revenu national. Il est déterminé par le rapport entre les taxes et le produit intérieur brut (PIB).

$$\text{Pression fiscale} = (\text{Taxes/P.I.B}) \times 100$$

Ce rapport permet d'évaluer le niveau optimal des recettes fiscales. C'est-à-dire le niveau qui procure des fonds suffisants pour financer les activités de l'Etat mais qui, par ailleurs, ne décourage pas les motivations des agents économiques.

## **Impôt et redevance**

- La redevance et la taxe sont perçues à l'occasion d'un service rendu. Seuls ceux qui utilisent les services sont redevables, donc elles comportent des contreparties directes à la différence de l'impôt.
- Les redevances sont rattachées directement au budget des départements ministériels. Elles relèvent du domaine réglementaire à la différence des impôts et taxes.

## **Impôt et parafiscalité**

- Les taxes parafiscales sont des « taxes perçues dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit public ou privé autre que l'Etat, les

collectivités territoriales et les établissements publics administratifs<sup>4</sup> ». Les taxes parafiscales sont ainsi affectées à des organismes publics dans un but économique ou social. Elles sont utilisées pour financer les actions de protection sociale, les allocations familiales,...au profit de ceux qui les ont acquittées.

## **II- HISTORIQUE**<sup>5</sup>

- L'impôt existait déjà depuis l'antiquité.

Depuis l'antiquité, l'impôt n'était pas seulement un moyen social mais aussi un moyen économique. Au Moyen Age (début du 5<sup>e</sup> jusqu'au début du 15<sup>e</sup> siècle) une époque où le régime de la royauté dominait, la terre appartenait au souverain. Par conséquent le peuple qui cultivait la terre devait payer l'impôt : le cens.

A l'époque féodale, l'impôt était un tribut perçu sur un peuple vaincu, puis il devenait le prix de la sécurité assurée par le seigneur à ses serfs.

Dans l'ancien régime c'est-à-dire la fin du 15<sup>e</sup> et début du 17<sup>e</sup> siècle, l'impôt indirect prédominait surtout sur les biens. La plus ancienne taxe de consommation était assise sur le sel et sur la terre «la babèle» .Il y a aussi la taxe sur la circulation (actuellement connue sous le nom de péage). Il y a encore le droit d'entrée sur le territoire appelé actuellement droit de douane. Mais pour chaque citoyen, il y avait un impôt personnel appelé impôt de la taille ou impôt de capitation c'est-à-dire payé par tête d'habitant. A Madagascar, c'était le cas de l'impôt de minimum fiscal ou hetra isan-dahy.

A cette époque, en France, pour faire face aux énormes dépenses causées par la guerre de cent ans, l'impôt devient le procédé normal et régulier pour financer les dépenses publiques, les produits du domaine royal n'étant plus suffisants. Le système fiscal devient alors complexe. Il comporte :

- des impôts perçus au profit du trésor royal (l'impôt direct, la taille, et de nombreux impôts indirects comme les aides et la gabelle (l'impôt sur le sel).

- des impôts perçus au profit du clergé : la dîme.

Ce système fiscal est caractérisé par : <sup>5</sup>

---

<sup>4</sup>TIXIER Gilbert, GEST Gui : Droit fiscal, éd. LGDJ, 1978, p-23

<sup>5</sup>SPINDLER : Droit fiscal, éd.Techni plus. Paris 1995.

- l'absence d'égalité de chaque individu devant l'impôt. Ainsi, la noblesse, le haut clergé et quelques privilèges du Tiers-état en sont exemptés.

- l'arbitraire pour la répartition et le recouvrement de l'impôt lesquels étaient confiés à des « fermiers généraux » dotés de grands pouvoirs pour collecter les sommes prévues et même un peu plus pour leur propre compte déjà redouté des paysans, cette pratique devenant impopulaire. Les abus d'un tel système ont été pour beaucoup à l'origine du déclenchement de la révolution.

En 1789, un des premiers actes de l'Assemblée Nationale constituante est de modifier le régime fiscal. Les impôts sont supprimés ...mais remplacés par des «contributions» payées par tous les citoyens pour participer aux dépenses engagées dans l'intérêt commun : « un peuple libre n'acquitte que des contributions tandis qu'un peuple esclave paie des impôts».

Quatre impôts sont ainsi créés, constituant la base de la fiscalité du XIX<sup>e</sup> siècle. Il s'agit d'impôts directs, appelés «quatre veilles», dont il reste quelques traces : la contribution foncière sur les propriétés d'immeubles (actuellement appelée taxe foncière), la contribution personnelle mobilière sur les meubles, les patentes sur les activités économiques.

En 1798, l'impôt sur les portes et fenêtres était déterminé par les indices du train de vie permettant d'estimer les revenus. L'instauration de cet impôt a amené pendant le XIX<sup>e</sup> siècle, la construction de nombreux immeubles avec peu d'ouvertures et d'aération ; on y attribue même le fait de la cause de la recrudescence de la tuberculose dévastatrice du siècle dernier. Le mécanisme de signe extérieur de richesse existe encore de nos jours, mais il ne s'agit plus de celui de portes ou de fenêtres.

Cette fiscalité avait les caractéristiques suivantes :

- égalité de tous devant l'impôt, c'est-à-dire le montant de l'impôt à payer est fonction de «la faculté contributive »de chacun.

- non arbitraire : l'impôt est voté par l'assemblée nationale qui définit ses modalités. Le recouvrement est assuré par des agents publics, et chaque contribuable est en mesure de calculer ou de vérifier son imposition.

Au cours du XIX<sup>e</sup> siècle, aucune réforme profonde n'est apportée au mécanisme des impôts directs, mais les « quatre vieilles » ne permettent plus de couvrir les dépenses de l'Etat.

Progressivement, les impôts indirects qui semblaient particulièrement injustes aux yeux des révolutionnaires de 1789 réapparaissent, instaurés à l'époque par la classe bourgeoise dirigeante. Ainsi, en 1900, 80% des dépenses publiques étaient financées par ces impôts.

Cette fiscalité présente elle aussi les caractéristiques suivantes :

- l'égalité devant l'impôt est un leurre. Le système entérine le privilège de la classe bourgeoise dirigeante.

- l'impôt devient un instrument de politique économique entre les mains de la bourgeoisie.

- l'impôt apparaît alors comme un instrument politique puisqu'on instaure le « suffrage censitaire » (droit de vote pour les contribuables)

L'injustice fiscale était de plus en plus prononcée au XIX<sup>e</sup> siècle et un impérieux désir de réforme se manifeste.

Le 27 mars 1914, réforme des impôts directs, création de l'impôt sur le revenu et aménagement des impôts indirects.

Cette fiscalité avait pour caractéristiques :

- une plus grande justice fiscale par l'instauration du système de progressivité de l'impôt sur le revenu, en vertu du principe que la charge fiscale est d'autant plus lourde que le contribuable est plus riche.

- les impôts indirects perçus sur les produits de première nécessité ont été allégés.

- les impôts sur la fortune ont été créés : cas du droit de succession.

Le 9 décembre 1948, nouvelle réforme régissant actuellement dans ses grands principes notre système fiscal. Depuis cette date, des modifications très importantes sont intervenues, mais on peut parler d'une réforme complète, qui reste un objectif ambitieux des derniers gouvernants, d'autant que la mise en place du marché unique européen devra amener une certaine unification des diverses législations.

Le 10 avril 1954 : création de la TVA,

Juillet 1965 : apparition du mécanisme de l'impôt sur les revenus mobiliers.

Janvier 1966 : généralisation de la TVA, mise en place au 01 janvier 1968.

1982-1989 : instauration de l'impôt de solidarité sur la fortune.

**Remarque :**

En définitive, le système fiscal malgache n'est que l'héritage du système fiscal français applicable à Madagascar pendant près des siècles courants la période coloniale et la période néo-coloniale.

### **III - DIFFERENTS TYPES DES IMPOTS**

#### **1- Classification des impôts**

On peut les distinguer en trois classifications:

- Classification administrative
- Classification économique
- Classification technique

##### **1-1- Classification administrative**

Les impôts directs sont assis sur des données constantes.

Ex : le revenu ou capital de l'entreprise

Ces impôts directs font l'objet de perception à un intervalle régulier.

Tandis que les impôts indirects portent sur la dépense ; l'impôt est donc payé à l'occasion de la réalisation de vente ou de prestation de service. L'impôt indirect est payé par le commerçant mais dans la mesure où l'impôt est intégré dans le prix, c'est en fait, le consommateur qui le supporte.

Les impôts indirects ont un meilleur rendement. En effet, l'impôt est ajouté au prix des produits ou des services et il passe donc relativement « inaperçu », c'est un phénomène d'anesthésie fiscale pour la facilité du recouvrement.

Les impôts directs apparaissent, en revanche, plus justes : ils sont, en effet, dépersonnalisés. Les impôts directs sont plus voyants, plus douloureux.

Les impôts indirects, eux, frappent indistinctement toutes les catégories sociales.

## **1-2- La classification économique des impôts:**

. Impôt sur le revenu : il s'agit d'un impôt qui porte sur le revenu lors de la réalisation de ce revenu.

Ex : IGR (Impôt Général sur le Revenu).

IBS (Impôt sur les Bénéfices des Sociétés).

Il s'agit d'impôts généraux qui frappent le revenu global du contribuable.

. L'impôt sur la dépense: il porte sur la totalité de revenu consommé

Ex : les impôts sur les chiffres d'affaires (TST, TVA, TUT...)

Droits des douanes: c'est peut-être un impôt indirect payé par l'importateur ou c'est un impôt sur la dépense de consommateur final.

. L'impôt sur le capital : il porte sur le revenu accumulé c'est à dire ce qui reste après la dépense donc sur le patrimoine du contribuable.

Ex : - les impôts sur la succession

- les impôts annuels sur les grandes fortunes IRCM

- droit de mutation

- les impôts immobiliers, les impôts fonciers

## **1-3- La classification technique des impôts:**

. La fiscalité des entreprises : TST, TVA, la taxe professionnelle ou la patente, les impôts sur le bénéfice. Dans la pratique, on fait la différence entre entreprise commerciale, entreprise agricole.

. La fiscalité de ménage : On a 3 catégories d'impôts:

- les impôts qui frappent le fruit du travail: EX: IGR

- les impôts qui frappent le fruit du capital

Ex : Impôt sur le revenu foncier, impôt sur le revenu immobilier: la location d'un immeuble

- Les gains en capital: ce sont les plus-values tant mobilières qu'immobilières.

## **2 - Les différentes catégories d'impôts :**

- Impôt sur le revenu et impôt sur le capital
- Impôt direct et impôt indirect.

### **2-1- Différences entre revenu et capital:**

Selon M. DUVERGER<sup>6</sup> : « le revenu est l'ensemble des ressources régulières du contribuable, celles qui reviennent ou qui se renouvellent alors que le capital est constitué par les biens possédés par le contribuable, qu'il a acquis soit par épargne d'une partie de son revenu, soit par donation ou régulièrement, à la différence du revenu du moins à intervalle rapproché ».

Impôt sur le capital: imposition des gains, de fortune, l'impôt sur les transmissions du capital et les prélèvements exceptionnels.

### **2-2- L'impôt direct:**

Il s'agit essentiellement de l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés.

Les impôts directs à Madagascar comprennent essentiellement:

- l'Impôt Général sur le Revenu (IGR) qui regroupe: l'Impôt sur les Revenus Salariaux et Assimilés (IRSA) et l'Impôt sur les Revenus Non Salariaux (IRNS).

Selon le CGI: L'IGR s'applique à l'ensemble des revenus réalisés à Madagascar par une personne physique ou morale non passible de l'IBS, quelles qu'en soient la nature et l'origine.

- L'Impôt sur les Revenus des Capitaux Mobiliers (IRCM) qui touche l'ensemble des revenus mobiliers, à l'exception des comptes de caisse d'épargne et des intérêts sur les bons de caisse.
- L'Impôt sur les Bénéfices des sociétés (IBS): il s'applique à tous les revenus de quelque nature qu'ils soient réalisés à Madagascar par des sociétés ou groupements, associations, organismes, établissements publics ou privés dotés ou non de la personnalité morale et jouissant de l'autonomie financière.

L'impôt direct occupe une place faible dans l'ensemble des recettes fiscales collectées à Madagascar.

---

<sup>6</sup> DUVERGER Maurice : Finance publique, éd. PUF, 1989.

Les impôts directs visaient toutes les couches de la population travailleuse.

### **2-3- L'impôt indirect :**

La TVA, droit de douane, droit d'enregistrement, droit de succession.

Les impôts indirects peuvent être «des droits d'accises ou généraux».

La fiscalité indirecte comprend les taxes sur le chiffre d'affaire et des contributions indirectes.

A Madagascar, les impôts indirects sont composés essentiellement:

- La taxe sur les chiffres d'affaires: TVA et TST.

La TVA: au taux de 18%, elle suppose que les entreprises sont aptes à tenir une comptabilité régulière de leurs ventes et de leurs achats. Le CGI prévoit à appliquer : le TST au taux de 15 % de la valeur ajoutée pour les grandes entreprises et au taux de 5% pour les petites entreprises.

La TST est dans ce sens complémentaire de la TVA de façon à accroître l'assiette de la fiscalité indirecte.

- Les droits d'accises : Les droits d'accises constituent une importante source de recette fiscale à Madagascar.

Les principales taxes d'accises sont : la TUPP (Taxe Unique sur les Produits Pétroliers), et les taxes sur les cigarettes et les produits alcooliques.

Ils sont une source stable et large de recette et ils sont généralement progressifs

L'importance relative de taxe sur le commerce international ou droit de douane :

- Les droits et taxes à l'importation.

La structure des impôts révèle une forte dépendance envers le commerce extérieur. Les impôts sur le commerce extérieur représentent un peu plus de 50% des recettes fiscales

Classification des impôts :

- l'impôt direct qui frappe les revenus.
- l'impôt indirect qui frappe les dépenses.

La différence entre impôt direct et indirect réside sur la douleur ressentie par le contribuable.

Le rendement est beaucoup plus évident dans les impôts indirects tandis qu'en impôt direct l'évasion fiscale et les fraudes fiscales sont courantes.

#### **IV- LES MOYENS D'ACTION DE LA FISCALITE ET SES CALCULS**

##### **1- La technique de l'impôt**

La technique de l'impôt, c'est l'ensemble des opérations par lesquelles l'impôt est établi et perçu.

##### **1-1- L'établissement de l'impôt :**

L'établissement de l'impôt se fait en plusieurs étapes. Il faut d'abord déterminer la matière imposable et la mesurer avec le maximum de précision possible : on appelle opérations relatives à l'«assiette» de l'impôt celles qui se rattachent à cette première procédure. Une fois la matière imposable ainsi évaluée, on calcule en fonction d'elle la somme que le contribuable doit payer : c'est la «liquidation» de l'impôt, qui pose essentiellement le problème de son taux, de son tarif. Enfin, il reste à faire passer la somme ainsi fixée des poches du contribuable dans les coffres du trésor : tel est le «recouvrement».

##### ***1-1-1- L'assiette de l'impôt***

L'assiette de l'impôt peut se définir « ce sur quoi repose l'impôt, sur quoi il est assis ». Asseoir l'impôt, c'est d'abord déterminer quelles sont les matières imposables, c'est-à-dire définir les opérations de production ou d'échange, d'encaissements de revenus ou de transmission du capital, etc., qui seront touchées par le prélèvement fiscal ; c'est ensuite mesurer, dans chaque cas, la qualité de matière imposable à laquelle doit précisément s'appliquer l'impôt.

##### **a- La détermination des matières imposables :**

On peut, à cet égard noter deux constantes qui se retrouvent dans tous les systèmes fiscaux évolués. D'une part, les matières imposables sont multiples ; d'autre part, elles sont diverses.

##### **La multiplicité des matières imposables :**

Dans les systèmes fiscaux primitifs, l'impôt est parfois unique : chaque citoyen paie une certaine somme à l'Etat ; c'est l'impôt par tête ou « capitation ». Dans les systèmes

fiscaux modernes, au contraire, il n'y a jamais un seul impôt : les matières imposables sont multiples.

Les théories de l'impôt unique : elles sont assez nombreuses, mais pour l'essentiel, elles ne revêtent plus aujourd'hui qu'un intérêt historique. On citera d'abord la théorie de l'impôt unique foncier, conçue par les physiocrates au XIX<sup>e</sup> siècle.

#### La diversité des matières imposables :

L'impôt frappe toujours, en définitive, les revenus ou la fortune du contribuable : revenus et fortune sont donc, en dernière analyse, les seules matières imposables « finales ». Mais on peut les atteindre de façon très diverse, toutes ces techniques se classant en deux grandes catégories : l'amputation directe des revenus ou de la fortune ; l'imposition indirecte des revenus ou de la fortune ; l'imposition indirecte du revenu ou de la fortune, à l'occasion des emplois qui en sont faits.

#### Les impôts directs sur le revenu et la fortune :

Ils sont calculés sur le montant même des revenus ou des capitaux détenus par le contribuable. Le plus répandu d'entre eux est l'impôt annuel sur le revenu qui, porte sur l'ensemble des revenus encaissés par le contribuable entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre.

#### Les impôts indirects sur la dépense :

Les impôts indirects sur la dépense frappent, on l'a dit, les emplois du revenu et du capital. Ils ont pris d'abord historiquement la forme d'impôts particuliers sur la dépense, appliqués à tels ou tels produits : droits de consommation (appelés parfois « accises ») sur l'alcool ... ou droits de douanes ou d'octroi à l'entrée ou à la sortie des marchandises. On a aussi l'impôt général sur la dépense du type « taxe sur le chiffre d'affaires » : le principe d'un tel impôt est qu'il frappe tous les produits. Cet impôt général sur la dépense (taxe sur le chiffre d'affaires) peut être aménagé de plusieurs façons. Trois grands types d'impositions doivent être distingués à cet égard : les impôts cumulatifs, les impôts non cumulatifs, et les taxes uniques.

- Les taxes uniques ne sont pas perçues qu'une seule fois, à un seul stade. Elles peuvent frapper les produits, soit au début du circuit commercial (taxes à la production), soit à la fin (taxes à la consommation).
- Le système cumulatif : appelé aussi système en « cascade » : pour ce système, chaque transaction successive portant sur un même produit, est frappée par l'impôt.

Le taux d'imposition est uniforme, sans déduction des impôts payés aux stades antérieurs.

- Le système non cumulatif : pour ce système, chaque transaction est frappée à un taux d'imposition uniforme, mais chaque redevable déduit de l'impôt qu'il doit les impôts payés aux stades antérieurs.

#### b-/ L'évaluation de la matière imposable :

Une fois définie la matière sur laquelle on va « asseoir » l'impôt, il faut mesurer celle-ci avec autant d'exactitude que possible, puisque sa qualité, son poids ou sa valeur vont déterminer le montant de l'impôt. C'est l'opération la plus difficile de toute la technique fiscale : le contribuable ayant naturellement tendance à dissimuler la matière imposable aux investigations du fisc.

Les procédés d'évaluation de la matière imposable sont nombreux. On peut les grouper en deux catégories. Les uns reposent sur le témoignage ; la matière imposable est connue du fisc par la déclaration faite par ceux qui la détiennent ou qui l'ont détenue avant de la remettre au contribuable. Les autres ont un caractère plus ou moins matériel et moins direct.

#### **1-1-2 La liquidation de l'impôt**

Liquider un impôt, c'est calculer la somme due par le contribuable, une fois connue la qualité de matière imposable que celui-ci détient. La plupart du temps, ce résultat s'obtient par l'application du tarif fixé par la loi. Mais il ne s'agit point seulement, comme on pourrait penser, d'un problème mathématique.

Bien au contraire, c'est à propos de la détermination du taux de l'impôt qu'intervient la notion de personnalisation, forme moderne de l'égalité fiscale.

#### La détermination du taux de l'impôt :

Deux grands procédés s'opposent théoriquement à cet égard: la quotité et la répartition. Mais le taux réel de l'impôt est souvent différent du taux apparent, par le jeu des déductions, réductions ou majorations.

La distinction de la quotité et de la répartition :

- Dans le système de la quotité, le taux de l'impôt est déterminé à l'avance par le législateur. Il est invariable, quelle que soit la qualité totale de matière imposable détenue par l'ensemble des contribuables du pays. On ne connaît pas à l'avance le rendement global de l'impôt, qui dépend précisément de cette quantité de matière imposable. L'Etat

se contente d'une évaluation globale du produit probable déterminée par une série d'hypothèses sur la croissance des revenus et le niveau d'activité économique.

- Dans le système de répartition, au contraire, l'Etat fixe à l'avance le rendement global de l'impôt : il détermine la somme totale qu'il veut recevoir au titre de telle contribution. Le taux de l'impôt n'est donc établi à l'avance ; il résulte seulement de l'ensemble de l'opération. Pour le connaître, il faut diviser par le contingent de chaque contribuable la quantité de la matière imposable qu'il possède.

### **1-1-3 Le recouvrement de l'impôt**

On appelle recouvrement l'ensemble des opérations qui ont pour but de faire passer l'argent de l'impôt des poches du contribuable dans les coffres du trésor.

#### **Théorie générale de recouvrement des impôts :**

Il faut distinguer à cet égard les organes chargés du recouvrement et les modalités qu'ils emploient :

#### **Les organes du recouvrement :**

A l'heure actuelle, les impôts sont généralement recouverts par l'administration : C'est le système dit de la régie. Par ce système on a quatre grandes administrations fiscales : Contributions directes, Contributions indirectes, Enregistrement et Douanes.

#### **Les modalités du recouvrement :**

Pratiquement, le paiement de l'impôt peut se faire sous diverses formes. Si le versement direct par le contribuable entre les mains de l'administration est la plus simple et le plus fréquent, on rencontre également le versement par un tiers, le timbre.

## **1-2- L'application de l'impôt**

Si perfectionnées que soient les techniques d'établissement de l'impôt qu'on vient de décrire, elles ne parviennent pas toujours à leurs fins. L'impôt peut être éludé en certaines circonstances, totalement ou partiellement, par celui qui devrait le payer.

### **● Théorie générale du poids de l'impôt :**

Tout contribuable cherche naturellement à échapper l'impôt. Mais cette évasion fiscale revêt deux aspects très différents. Ou bien elle est absolue : le contribuable échappe à l'impôt, et celui-ci n'est pas perçu ; il y a un manque à gagner pour le fisc. Ou bien elle est seulement relative : celui qui devrait payer l'impôt réussit à éviter la charge fiscale, en reportant celle-ci

sur un tiers, qui paie ainsi l'impôt d'un autre en plus de sien ; on dit alors qu'il y a répercussion de l'impôt.

- **L'évasion fiscale :**

Il y a évasion fiscale, au sens propre du terme quand celui qui devrait payer un impôt ne le paie pas, sans que la charge de celui-ci soit reportée sur un tiers. L'évasion fiscale s'oppose ainsi à la répercussion. L'évasion devient fraude quand elle comporte une violation de la loi. Les variétés de fraudes sont infinies. Théoriquement, la fraude pose un problème moral. Son développement témoigne d'un affaiblissement regrettable du sens civique.

## **2- L'administration fiscale et ses actions**

Un système fiscal mieux conçu ne vaut que par l'administration qui le met en œuvre. Donc, en plus des mesures incitatives favorisant l'investissement et l'épargne, l'instauration d'une politique de dialogue entre l'administration fiscale, les contribuables et les opérateurs économiques du secteur privé d'une part et d'autre part, le renforcement de l'administration des impôts est nécessaire pour mettre la fiscalité au service du développement économique et de la lutte contre la pauvreté.

### **2-1- Le rapprochement aux contribuables :**

L'amélioration des relations administration - contribuable répond au souci de la transparence fiscale et considérée comme un élément de la stratégie d'amélioration de la performance et du consentement fiscal. Il importe en effet :

- d'assurer une large diffusion de la règle fiscale
- d'effectuer des recensements directs et systématiques
- de simplifier les procédures relatives à l'enregistrement des unités de production.

### **2-2 La diffusion de la règle fiscale :**

L'information du public est une composante importante de la politique fiscale. Elle permet non seulement de mieux renseigner le contribuable sur les formalités à accomplir et de réduire ainsi les risques d'erreur et de l'évasion mais aussi de mieux lui éduquer et lui faire accepter le système existant ou certaines réformes entreprises.

L'information doit porter aussi bien sur les explications juridiques relatives aux dispositions légales en vigueur assorties de conseils pratiques que sur leurs justifications économiques et politiques. Une formation civique bien conduite en matière de finance publique aura sans doute des conséquences décisives sur le comportement des citoyens. L'instruction civique de la jeune génération permet de préparer des futurs citoyens contribuables, de lui apprendre objectivement le problème tout en lui donnant une idée de l'importance de la fiscalité dans la société.

Dans l'optique de consentement fiscal et donc de prévention des fraudes, la concertation avec les représentants des opérateurs économiques est nécessaire avant l'élaboration de tout projet de finances.

### **2-3 Des recensements directs et systématiques :**

La politique de dialogue entre administration et contribuables implique une circulation d'informations entre ces deux acteurs. Cette démarche suppose une humanisation des rapports agents du fisc – contribuables. Cette amélioration des rapports humains va dans le sens de l'élargissement de l'assiette fiscale.

Elle nécessite, en effet, un encadrement fiscal rapproché, une instauration des services de renseignements fiscaux et un recensement permanent des activités.

Etant donné les champs restreints du système de retenue à la source et du manque d'efficacité du recouvrement par voie de rôle ; l'imposition des revenus des petits contribuables, par la mise en effectivité de l'impôt synthétique, devait s'opérer sur place en collaboration avec les collectivités locales. La présence de l'administration dans les zones à forte potentialité fiscale est importante. Les recensements peuvent s'effectuer au moment des recouvrements sur place.

## **V- LES SYSTEMES FISCAUX**

On vient d'étudier les divers éléments techniques, administratifs et juridiques qui entrent en ligne de compte pour l'établissement des impôts. Ces éléments peuvent se combiner de différentes façons.

On désigne par « système fiscal » l'ensemble des impôts effectivement appliqués dans une nation (ou autre collectivité : fiscalité locale, fiscalité internationale). En quelque sorte, les systèmes fiscaux sont des constellations dont les impôts sont les étoiles.

Les systèmes fiscaux sont une combinaison réelle des divers éléments techniques, administratifs et juridiques de l'impôt : tous étant interdépendants à l'intérieur du système dont ils font partie.

## **1- Théorie générale des systèmes fiscaux**

Faire la théorie générale des systèmes fiscaux, c'est d'abord décrire, en les classant, leurs différents types. Ensuite, c'est préciser les relations entre chaque type de système fiscal ainsi caractérisé et les structures socio-économiques.

### **1-1- La typologie des systèmes fiscaux**

On peut adopter beaucoup de critères de classification, comme base d'une typologie des systèmes fiscaux. Dans le cadre d'une analyse nécessairement sommaire, on se borne à considérer deux entre eux, qui paraissent les plus importants : l'intensité de la pression fiscale d'une part et la nature des impôts dominants, d'autre part.

#### Classification d'après l'ampleur du prélèvement fiscal :

On considère ici la question plus restreinte de l'ampleur du prélèvement fiscal, qui n'est qu'une forme de prélèvement public : les revenus domaniaux, les prix des services publics, la parafiscalité, les emprunts, les procédés monétaires, constituant des prélèvements non fiscaux. Sans doute il y a des liens étroits entre les deux problèmes : un fort prélèvement fiscal entraîne globalement des prélèvements publics élevés ; inversement, des prélèvements publics élevés obligent toujours à développer le prélèvement fiscal. Mais on peut néanmoins les distinguer clairement : à l'intérieur des prélèvements publics globaux, il peut-être plus ou moins développé, par exemple.

#### ***1-1-1- Les différentes méthodes de mesure du prélèvement fiscal:***

Pour apprécier l'importance du prélèvement fiscal, on peut employer deux méthodes différentes. D'une part, on peut mesurer directement le prélèvement fiscal sur le revenu national; d'autre part, on peut mesurer directement le prélèvement fiscal par rapport à l'ensemble des prélèvements publics.

#### La mesure directe du prélèvement fiscal :

Elle consiste à évaluer le pourcentage du produit national brut représenté par le rendement des impôts, sans se soucier des prélèvements publics non fiscaux. Cette évaluation se heurte à de grandes difficultés, si on veut la faire à l'échelon international : le calcul de

produit national étant souvent approximatif dans de nombreux pays en voie de développement, les statistiques fiscales présentent le même défaut.

.Le prélèvement fiscal comparé à l'ensemble des prélèvements publics :

Cette mesure est encore moins précise que celle du prélèvement fiscal par rapport au produit national brut, à cause de la difficulté de mesurer certains prélèvements non fiscaux.

Cependant, la comparaison du prélèvement fiscal et de l'ensemble des prélèvements publics constitue un élément intéressant pour la classification des systèmes fiscaux. La part de l'impôt dans l'ensemble des prélèvements publics est très élevée dans les pays développés, où elle atteint parfois 80-90%. Elle est plus faible au contraire dans les pays sous-développés. Il y a en général un rapport direct entre le niveau de prélèvement fiscal par rapport à l'ensemble des prélèvements publics : plus le premier est élevé, plus le second l'est aussi. Mais on trouve des exceptions à cet égard.

**1-1-2 La distinction des systèmes fiscaux lourds et des systèmes fiscaux légers :**

La notion de système fiscal lourd et de système fiscal léger :

Les concepts de «légèreté» et de «lourdeur» sont ici des concepts objectifs : ils n'expriment pas le sentiment psychologique éprouvé par le contribuable à l'égard de l'impôt, mais le niveau de celui-ci par rapport au produit national brut et à l'ensemble des prélèvements publics.

Les systèmes fiscaux lourds : l'impôt prélève le cinquième au moins du quart du produit national brut. Il couvre aux alentours de 80% des dépenses publiques en temps normal, des aléas de la conjoncture pouvant conduire à accroître volontairement cette proportion pour peser l'économie, ou aboutissant parfois à la diminuer involontairement (crise économique conduisant à l'inflation par exemple). Psychologiquement, ces systèmes fiscaux ne sont pas toujours considérés comme pénibles par les contribuables, parce que leur niveau de vie général est suffisant pour supporter sans trop de difficultés le poids d'une lourde fiscalité.

Les systèmes fiscaux légers se définissent à la fois par la faible importance du prélèvement fiscal sur le revenu national, et par la part relativement restreinte de l'impôt dans l'ensemble des prélèvements publics.

Le problème du plafond du prélèvement fiscal :

La question de la limite du prélèvement fiscal est un peu différente car il est plus difficile à supporter que d'autres formes de prélèvement, étant donné son caractère coercitif et

c'est le plus visible de tous les prélèvements, et parce qu'il ne comporte pas de contrepartie proprement dite.

Certains auteurs ont donc essayé de déterminer la limite du prélèvement fiscal. Les physiocrates estimaient que l'impôt ne devrait jamais dépasser 20% du revenu individuel du contribuable. Les auteurs modernes se préoccupent plutôt de préciser le plafond du prélèvement fiscal par rapport au revenu national. L'économiste Colin Clark évalue cette limite à 25% environ : il pense qu'au-delà, les impôts portent atteinte à l'esprit d'entreprise, développent les revendications de salaires, et augmentent la pression des groupes sociaux favorables à l'inflation et la trappe keynésienne.

En fait, il n'existe pas de plafond général au prélèvement fiscal, pas plus qu'à l'ensemble des prélèvements publics. Au point de vue économique, tout dépend des degrés respectifs d'utilité dans l'emploi des sommes ainsi prélevées : le prélèvement est bon si l'Etat en fait un meilleur emploi que les particuliers; il est mauvais dans le cas contraire.

### **1-2- Classification d'après la nature des impôts dominants :**

Peu des systèmes fiscaux reposent sur un équilibre parfait entre les différents impôts, d'ailleurs difficile à établir et à maintenir. En général, un ou plusieurs catégories d'impôts prédominent sur les autres.

#### ***1-2-1- Prédominance des impôts directs ou des impôts indirects:***

- Systèmes fiscaux à prédominance d'impôts directs:

A l'heure actuelle, ces systèmes fiscaux caractérisent les pays capitalistes très développés. Il s'agit, dans tous ces pays, d'impôts sur le revenu de type moderne : progressifs, fortement personnalisés, et pesant sur le revenu global.

- Systèmes fiscaux à prédominance des impôts indirects:

A l'heure actuelle, ce système fiscal caractérise les pays sous-développés ou semi-développés où il est essentiellement basé sur les taxes sur les consommations.

#### **1-2-2 Prédominance des impôts intérieurs ou prédominance des droits de douanes**

La plupart des systèmes fiscaux sont à prédominance d'impôts intérieurs (impôts sur le revenu et impôts sur la consommation ou la circulation interne des produits nationaux). Quelques-uns, cependant, font une très grande place aux droits de douane ou assimilés, c'est-à-dire à tous les impôts pesant soit sur l'entrée de marchandises étrangères, soit sur

l'exportation des produits nationaux. Ces systèmes fiscaux à prédominance des droits de douane caractérisent à la fois une certaine situation du commerce extérieur et un certain niveau de développement.

### **1-2-3- La prédominance des droits de douane, caractéristique de pays exportateurs.**

Les pays dont les recettes fiscales proviennent essentiellement du commerce extérieur sont des pays exportateurs.

Le système a des avantages, dans la mesure où il transfère les charges publiques nationales sur les acheteurs étrangers c'est-à-dire, l'Etat finance certaines charges publiques à partir des recettes douanières collectées. Mais il est très dangereux, par la fragilité qu'il donne à l'Etat, que le produit fondamental sur lequel sont basées les recettes publiques soit frappé d'une crise de mévente, et c'est l'effondrement de tout l'édifice financier du pays ; ce qui signifie que ce système crée une dépendance du budget de l'Etat à la balance commerciale.

### **1-2-4- La prédominance des droits de douane, caractéristique de pays sous - développés**

De toute façon, il ne suffit pas qu'un pays soit exportateur, pour que son système fiscal soit basé sur la prédominance des droits de douane : il faut aussi qu'il s'agisse d'un pays sous - développé, où l'industrie nationale est faible, où l'appareil de l'Etat est encore peu important, où les services publics sont relativement peu nombreux, où les dépenses publiques n'atteignent pas un niveau élevé.

Cependant, il ne faut pas oublier que le développement du commerce extérieur caractérise un niveau économique supérieur à celui de l'économie fermée. Dans les économies primitives, l'apparition de l'échange international, et de la fiscalité extérieure qui en résulte, a constitué un progrès par rapport à l'isolement économique : à ce stade de développement, les Etats dont le système fiscal est fondé sur les droits de douane sont en général avancés par rapport aux autres. C'est par rapport au niveau de l'économie moderne que la fiscalité extérieure prédominante peut être considérée comme une caractéristique des pays sous - développés.

## **2- Les systèmes fiscaux non étatiques**

On a surtout étudié jusqu'ici les systèmes fiscaux des Etats, bien qu'on ait occasionnellement parlé de quelques impôts locaux. Mais il existe aussi des systèmes fiscaux non étatiques, l'impôt étant établi et perçu par une collectivité autre que l'Etat. On peut

distinguer, à cet égard, d'une part la fiscalité locale, et d'autre part la fiscalité internationale. Mais nous allons voir seulement la fiscalité locale.

### **- La fiscalité locale**

La fiscalité regroupe les impôts et taxes prélevées par les collectivités décentralisées (province, région et commune). A Madagascar elle est composée des taxes professionnelles (TP), de l'impôt foncier sur le terrain (IFT), de taxe annuelle sur les appareils et maisons de jeux .Certains impôts et taxes locaux sont perçus au titre du budget général mais destinés au financement du programme d'investissement provincial, régional et communal.

**Tableau n°1 : La répartition des fiscalités locales à Madagascar selon les collectivités**

<b>IMPOTS ET TAXES des FARITANY et des COMMUNES</b> (prévus par le code général des impôts)		
<b>NATURE</b>	<b>COLLECTIVITES BENEFICIAIRES</b>	<b>REPARTITION d'après CGI</b>
➤ Impôt Synthétique (IS)	Perçu au titre du Budget Général et destiné au financement du programme	(LF 2000)
➤ Taxe sur les véhicules à moteur (vignette)	Produits mis à la disposition du budget de la <b>province autonome</b>	100% (LF 2002)
➤ Taxe sur la transaction (TST)	Produits mis à la disposition du budget de la <b>province autonome</b>	100% (LF 2002)
➤ Taxe professionnelle (TP)	Produit perçu au profit des budgets de la province autonome, des régions et des communes.	Province Autonome. 40% Régions .....30% Commune .....30% (LF2005)
➤ Centimes additionnels à la TP	Produit au profit de la province autonome	Province autonome en décide la répartition entre ses démembrements (LF2002)
➤ Impôt Foncier sur la propriété Bâtie (IFPB)	Produit perçu au profit des <b>communes</b>	100%
➤ Impôt Foncier sur le Terrain (IFT)	Produit perçu au profit du budget des communes d'implantation	100%
➤ Taxe annexe à l'impôt Foncier sur la propriété Bâtie (TAFB)	Produit perçu au profit des communes	100%
➤ Taxe additionnelle sur les mutations des biens	Produit perçu au profit du budget des communes	100%
➤ Taxe annuelle sur les téléviseurs	Ar 4.000 par an, par appareil et affecter au profit du budget des collectivités décentralisées.	100% (LF2000-Dispositions spéciales)
➤ Impôt de licence	Produit mis à la disposition de la province autonome qui peut décider en conseil provincial de son affectation aux budgets de ses démembrements	100%
➤ Licence foraine	Produit mis à la disposition du budget de la commune du lieu d'exploitation	100%
Taxe annelle sur les appareils des jeux	Produit du prélèvement perçu au profit du budget de la province autonome	100%
Prélèvements sur les maisons des jeux	Produit du prélèvement perçu au profit du budget de la province autonome	(LF 2002)

*Source : Direction Générale des impôts, colloque national des impôts février 2005*

La fiscalité locale se caractérise à l'exception de la taxe professionnelle par une imposition constituée essentiellement par la valeur locative cadastrale. Ce qui signifie qu'il revient à l'administration fiscale de déterminer le rendement théorique d'une propriété, une détermination qui ne correspond aux conditions normales du marché.

La fiscalité locale pose des problèmes particuliers.

- **Les problèmes posés par la fiscalité locale.**

Ils sont essentiellement de deux ordres : celui des rapports avec la fiscalité d'Etat, d'une part et l'inégalité des collectivités d'autre part.

a-Les rapports avec la fiscalité d'Etat.

Aucun pays, à l'exception des Etats - Unis, même le plus décentralisé, ne laisse les collectivités locales (régions, communes, etc.) libres d'établir des impôts à leur gré. Cette liberté absolue est impossible à deux points de vue. D'abord, au point de vue financier : le contribuable se soucie de la somme totale d'impôts qu'il paie, nationaux et locaux ; si les impôts locaux sont trop développés, il sera difficile de prélever des impôts nationaux importants, et les finances publiques de l'Etat seront en péril. En second lieu, l'intervention économique et sociale de l'Etat, qui caractérise les finances publiques modernes, doit s'exercer essentiellement dans le cadre national : elle suppose une planification globale. Il n'est pas possible d'admettre que les collectivités locales puissent faire une politique fiscale qui ne tienne pas compte de cette planification, et qui risque même de la mettre en échec.

b-L'inégalité des collectivités locales.

Etant donné la différenciation de dimension économique des collectivités locales du pays, les bases fiscales sont réparties inégalement. Ce qui se traduit par des écarts de potentiel fiscal entre collectivités. A cet effet, le taux unique pour toutes les communes n'est raisonnable. Ce qui signifie une forte hétérogénéité des taux votés et en conséquence, l'estimation en péréquation fiscale a été toujours sous-évalué.

Ainsi, l'excès d'autonomie de la fiscalité locale aboutirait d'autre part à favoriser les régions riches d'une nation, qui trouveraient aisément des ressources, et à défavoriser les régions pauvres, qui en manqueraient. Par ailleurs, les collectivités locales trop petites seraient incapables de faire face à des travaux d'équipement trop élevés pour le nombre de leurs contribuables. Par conséquent, la situation financière des collectivités locales est marquée par une grande différenciation en raison d'une forte inégalité des ressources fiscales qui sont

partiellement compensées par les dotations ou subventions du pouvoir central. Le système de péréquation des ressources est uniquement appliqué à la taxe professionnelle. On ne doit pas donc séparer la politique fiscale des collectivités locales de la politique fiscale du pouvoir central. Au niveau local, le taux de l'impôt doit être modulable c'est-à-dire déterminé en fonction du niveau des activités économiques et de l'intérêt général.

- **Un fort degré de décentralisation fiscale peut handicaper la croissance à long terme**

Elle permet en premier lieu les inégalités entre régions, dans la mesure où les régions relativement prospères, qui peuvent offrir un haut niveau de production de biens publics, attirent des individus aux revenus élevés, alors que les régions moins favorisées ne peuvent offrir qu'un niveau de ressources plus faible et être perdantes dans la concurrence pour les investissements des entreprises. Ces inégalités régionales peuvent affaiblir la croissance économique nationale. Dans les régions à revenus plus faibles une offre inappropriée d'équipements éducatifs, de santé ou d'autres infrastructures peut empêcher la pleine utilisation du capital humain. Il est donc de l'intérêt d'une région relativement prospère de voir le gouvernement central fixer des normes minimales en matière d'éducation de santé et d'infrastructures dans chaque région par le biais d'une réglementation appropriée. Cela implique néanmoins qu'une certaine limite à la décentralisation est une assistance aux régions les plus défavorisées.

En second lieu, on pense qu'un fort degré de décentralisation renforce la vulnérabilité des gouvernements locaux vis-à-vis des groupes d'intérêt dans la mesure où les dispositifs de contrôle sont moins développés à cet échelon qu'au central et où les possibilités d'exercer une réelle influence sont plus grandes. On souligne également que les gouvernements centraux disposent de personnels plus compétents car ils peuvent offrir de meilleures perspectives de carrières des niveaux de rémunération plus élevés que les collectivités locales.

En troisième lieu, un fort degré de décentralisation peut handicaper la croissance à long terme parce qu'il est plus difficile pour le gouvernement central, dans ce contexte, de remplir sa fonction stabilisatrice. La réduction des déficits structurels chroniques sera également moins aisée dans une structure décentralisée. Enfin, la coordination du budget entre les différents niveaux peut pâtir de la décentralisation, ce que peut avoir également des effets négatifs sur la croissance économique à long terme.

On peut donc dire dans l'ensemble que les avantages de la décentralisation en matière de croissance économique sont sur le plan théorique ambigus. Un système de décentralisation moyenne s'avérera meilleur, en assurant une coordination « appropriée » entre les collectivités locales autonomes et le gouvernement central. Cette coordination permettra d'éviter les effets négatifs que peuvent avoir sur la croissance un excès de décentralisation, de fortes inégalités régionales et une autonomie fiscale trop faible pour les échelons locaux de gouvernement. La relation entre la décentralisation fiscale et la croissance économique ne serait donc pas linéaire mais en forme de cloche dans la mesure où une augmentation du degré de décentralisation budgétaire commencerait d'abord par favoriser la croissance, jusqu'à ce que soit atteint un optimum à la suite duquel la poursuite du processus de décentralisation fiscale finirait par constituer un handicap pour la croissance.

Donc on ne doit pas séparer la politique fiscale des collectivités locales à celle du pouvoir central car l'Etat est le premier distributeur des recettes fiscales.

## **VI - LA MISE AU POINT D'UN SYSTEME FISCAL**

### **1- Impôts et efficacité économique :**

De toute évidence, tout système fiscal a pour objet de procurer des ressources financières au gouvernement. Les décideurs politiques qui conçoivent une politique fiscale ont en général deux objectifs en vue : l'efficacité et la justice.

Un système fiscal est plus efficace qu'un autre s'il procure les mêmes ressources à un coût moindre pour les contribuables. Mais quels sont les coûts des impôts pour les contribuables ? Le coût le plus évident, c'est le paiement même de l'impôt. Ce transfert du contribuable au gouvernement est inévitable dès lors que l'on parle de système fiscal, mais il existe deux autres coûts qu'il est possible d'éviter ou tout au moins de minimiser. D'abord, les impôts génèrent des pertes sèches car ils modifient les décisions des agents économiques ; ensuite, ils imposent un fardeau administratif aux contribuables. Un système fiscal sera donc d'autant plus efficace qu'il générera moins de pertes sèches et qu'il imposera un fardeau administratif moins lourd aux contribuables.

## **2- Impôts et équité :**

Bien entendu, à partir du moment où l'on admet que le gouvernement doit fournir certains biens et services, quelqu'un doit lui en fournir certains moyens. Comment répartir alors le fardeau fiscal au sein de la population ? Comment juger de l'équité d'un système fiscal ? Tout le monde affirme qu'un système fiscal doit être équitable.

### **2-1-Le principe des bénéfices :**

Un vieux principe de taxation, dit principe des bénéfices, stipule que les gens devraient payer des impôts en fonction des bénéfices qu'ils retirent des services rendus par le gouvernement. Ce principe essaie de rapprocher biens publics et biens privés. Il paraît normal qu'une personne qui va souvent au cinéma paie plus pour ses billets de cinéma qu'une personne qui y va rarement. De la même façon, quelqu'un qui profite beaucoup d'un bien public devrait payer plus que celui qui en profite peu.

La taxe sur les carburants est par exemple justifiée par ce principe des bénéfices. Dans certains Etats, les produits de cet impôt financent la construction et l'entretien du réseau routier (à Madagascar par exemple : le FER ou Fonds d'Entretien Routier). Dans la mesure où ceux qui paient l'impôt sont les mêmes que ceux qui utilisent les routes, on peut considérer la taxe sur l'essence comme un moyen de financement équitable du service rendu.

On peut aussi utiliser ce principe pour justifier que les riches paient plus d'impôts que les pauvres. Simplement parce que les riches bénéficient plus que les autres des services publics. Prenez par exemple la protection contre le vol, fonction assurée par les forces de police. Ceux qui ont beaucoup à perdre bénéficient plus de ce service que ceux qui n'ont rien. Par application du principe des bénéfices, les riches devraient donc contribuer plus au financement de ce service que les autres. Cet argument pourrait être employé pour tout un tas d'autres services publics, comme la défense nationale, le système judiciaire, etc.

### **2-2-Le principe de la capacité de payer :**

Un autre principe fiscal, appelé principe de la capacité de payer, affirme que le fardeau fiscal doit reposer sur les épaules les plus larges, c'est-à-dire sur ceux qui ont le plus de moyens. Ce principe est parfois justifié par l'idée que les citoyens doivent consentir un « sacrifice égal » pour financer le gouvernement. Cependant, l'importance du sacrifice individuel dépend non seulement du paiement effectué, mais aussi des ressources de l'individu.

Ce principe de capacité à payer nous amène à présenter deux notions connexes d'équité : l'équité verticale et l'équité horizontale. L'équité verticale voudrait que les contribuables les plus fortunés paient le plus d'impôts. L'équité horizontale voudrait que des contribuables aux fortunes comparables paient des impôts comparables. Même si ces notions sont largement acceptées par tous, il reste difficile de les utiliser pour juger de l'équité d'un système fiscal.

### **3- Les controverses entre efficacité et équité :**

Tout le monde reconnaît qu'un système fiscal doit être à la fois juste et efficace. Mais ces deux objectifs sont souvent contradictoires. De nombreuses modifications des dispositions fiscales améliorent l'efficacité au détriment de la justice, ou vice-versa. La société est donc confrontée à un choix difficile entre efficacité et justice, et si le débat sur la question est animé, c'est parce que les gens accordent des valeurs différentes à ces deux objectifs.

La science économique est incapable de trouver l'équilibre parfait entre l'efficacité et la justice. Cela relève en effet au moins autant de la philosophie politique que de l'économie. Mais les économistes ont un rôle important à jouer dans le débat autour de la question fiscale : ils peuvent éclairer ce débat et éviter que ne soient adoptées des politiques qui sacrifient l'efficacité économique sans améliorer en rien la justice sociale ou l'équité.

## **Chapitre II- LES EFFETS D'UNE TAXE SUR LE BIEN-ETRE DES AGENTS ECONOMIQUES**

Etant définie comme un prélèvement effectué sur le revenu ainsi que sur les dépenses des personnes et des sociétés, une taxe modifie les décisions ou les comportements des agents économiques c'est à dire les taxes affectant fréquemment de nombreux marchés de notre économie.

### **I- EFFETS D'UNE TAXE SUR LE MARCHÉ D'UN BIEN :**

La taxe d'un produit affecte le marché de ce produit en question, c'est-à-dire elle porte atteinte sur le bien-être des acheteurs ainsi que sur les vendeurs.

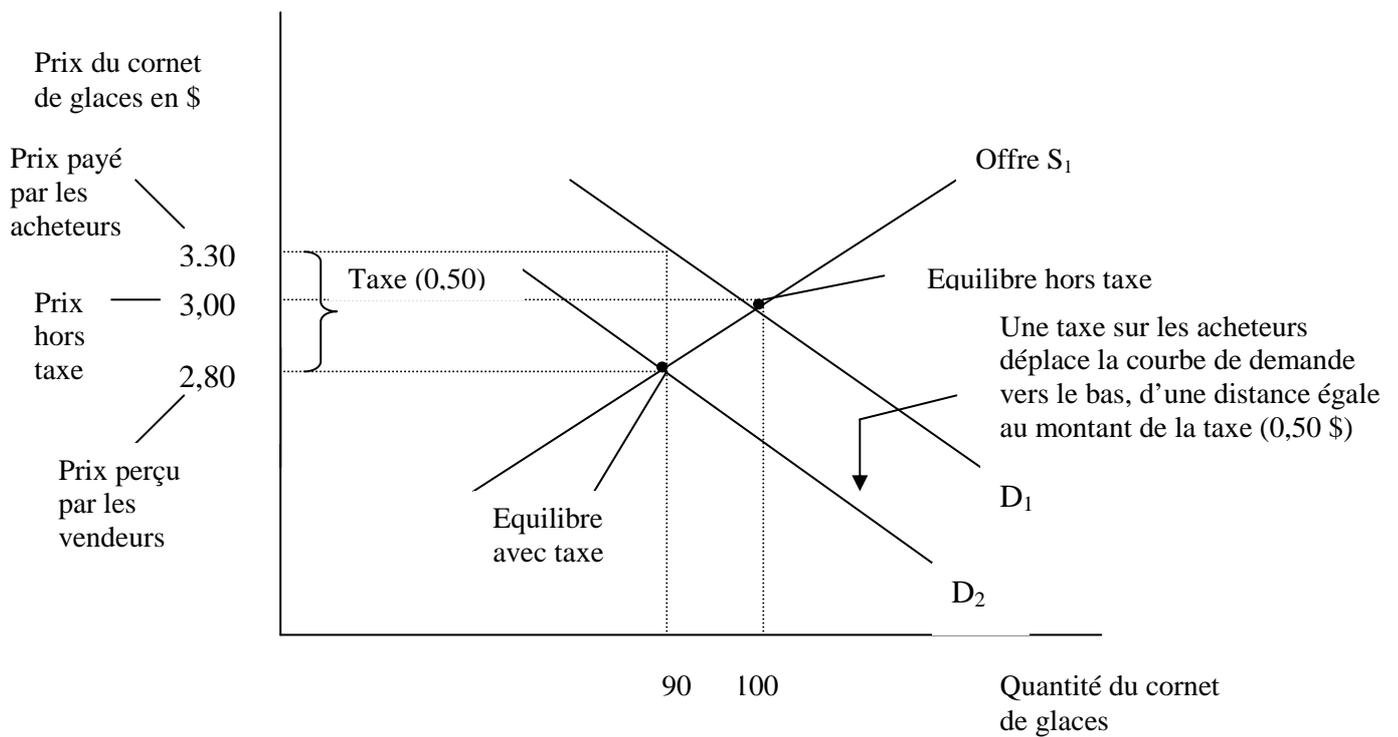
Par définition le bien-être des acheteurs, c'est la satisfaction de leurs besoins à partir du bien acheté et le bien-être des vendeurs, c'est la maximisation de son profit sur un produit vendu.

#### **1- La taxe sur les acheteurs**

Lorsque le gouvernement taxe un produit, cette taxe rend l'achat de ce produit moins attirant, la quantité demandée est inférieure pour tous niveaux de prix. La courbe de demande subit donc un déplacement vers la gauche. Le prix effectivement payé par les acheteurs est maintenant majoré par le montant de la taxe.

## Figure 1 : La taxe sur les acheteurs

Exemple : Soit le cornet de glaces le bien considéré



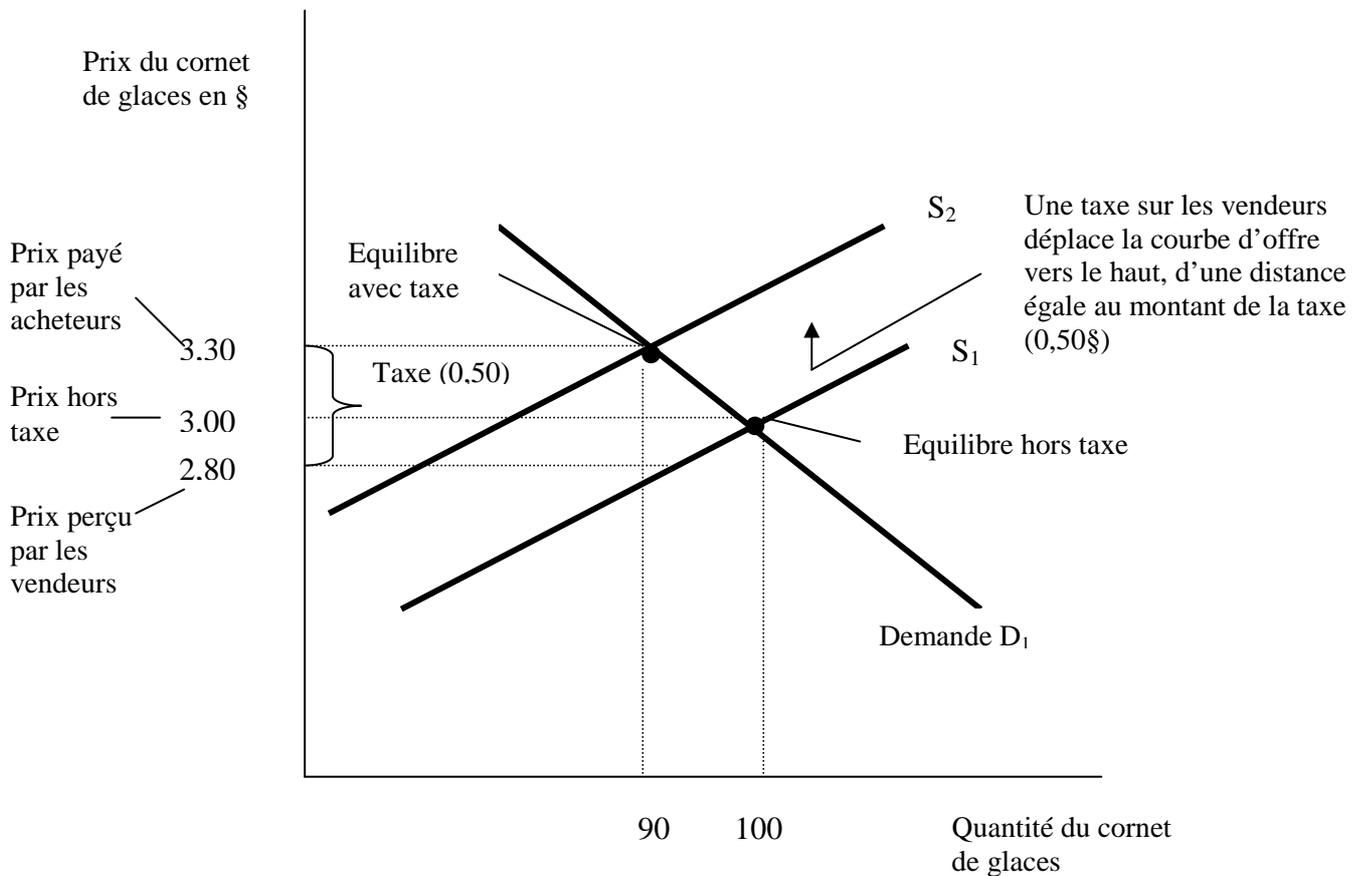
Explication : si une taxe de 50 centimes frappe les acheteurs, la courbe de demande descend de 50 centimes, de  $D_1$  à  $D_2$ . La quantité d'équilibre tombe de 100 à 90 cornets. Le prix perçu par les vendeurs baisse de 3 dollars à 2,80 dollars. Les acheteurs paient un prix supérieur (taxe incluse), qui passe de 3 à 3,30 dollars. Même si la taxe est imposée aux acheteurs, le poids réel est partagé entre acheteurs et vendeurs.

## 2-La taxe sur les vendeurs

Lorsque le gouvernement décide de taxer un produit, le prix de ce produit sur le marché va augmenter. Mais pour compenser l'effet de la taxe, les vendeurs continuent à offrir une quantité donnée. En effet la courbe d'offre est déplacée vers le haut d'un montant exactement égal à celui de la taxe. Quand le marché se déplace vers le nouveau point d'équilibre, le prix augmente et la quantité d'équilibre diminue.

## Figure n°02 : La taxe sur les vendeurs

Exemple : Considérons : le cornet de glaces comme bien offert



Explication : si une taxe de 50 centimes frappe les vendeurs, la courbe d'offre est relevée de 50 centimes, de  $S_1$  à  $S_2$ . La quantité d'équilibre est réduite de 100 à 90 cornets. Le prix payé par les acheteurs passe de 3 dollars à 3,3 dollars. Le prix perçu par les vendeurs (après paiement de la taxe) est réduit de 3 dollars à 2,8 dollars. Même si la taxe est imposée aux vendeurs, le poids est partagé entre acheteurs et vendeurs.

Remarque : Les taxes sur les acheteurs et celles sur les vendeurs sont équivalentes.

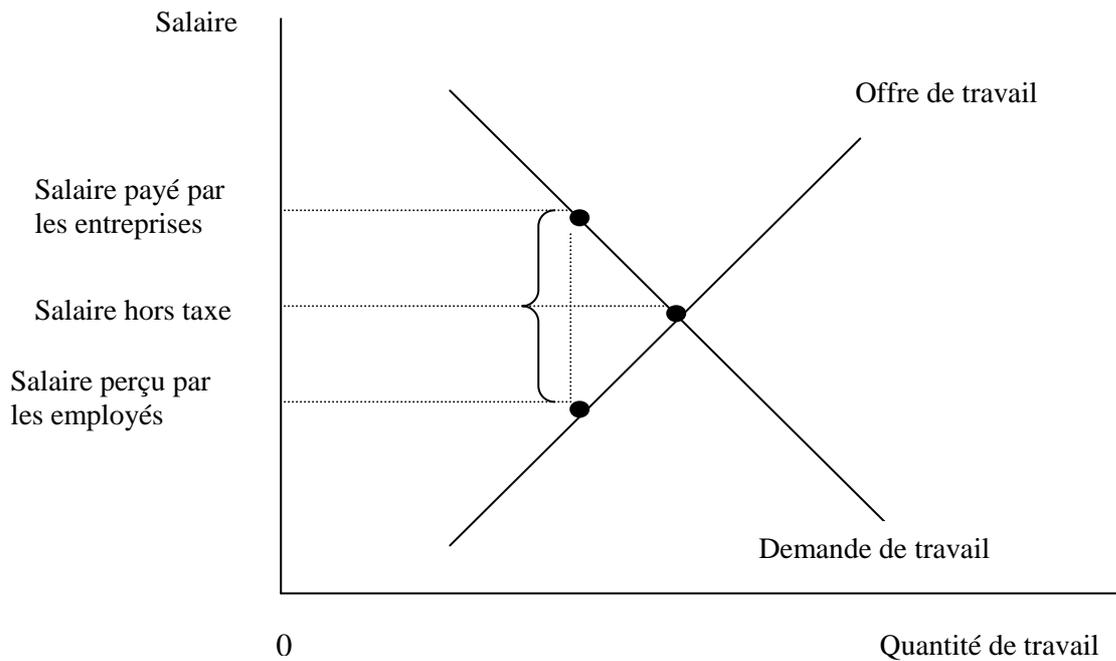
Dans les deux cas, la taxe crée une distorsion entre le prix payé par les acheteurs et celui reçu par les vendeurs. Cette distorsion est la même que la taxe soit payée par les acheteurs ou qu'elle soit payée par les vendeurs.

Quand le marché se déplace vers le nouvel équilibre, les acheteurs paient plus et les vendeurs touchent moins. En ce sens, acheteurs et vendeurs supportent ensemble le fardeau fiscal. La seule différence entre les deux types de taxe réside dans l'identité des agents qui envoient l'argent au gouvernement.

### 3-La taxe sur les salaires:

Une taxe sur les salaires crée une distorsion entre le salaire payé par l'entreprise et celui reçu par l'employé. En effet, quand une taxe sur les salaires est instaurée, les sommes reçues par les travailleurs diminuent tandis que celles versées par les entreprises augmentent :

**Figure n°03 : La taxe sur les salaires**

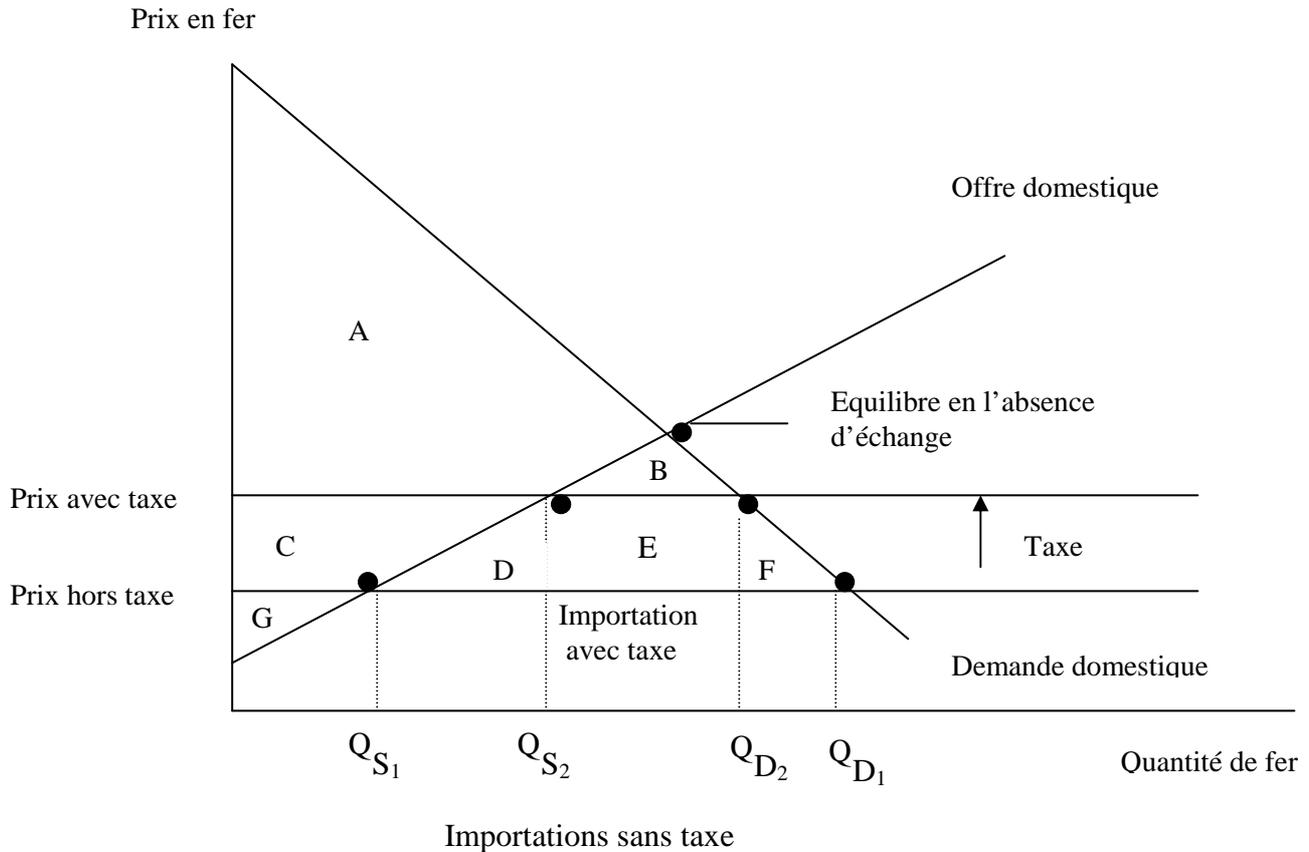


Explication : en comparant les salaires avec et sans taxe, on constate que salariés et entreprises supportent tout le fardeau fiscal. La répartition entre ces deux agents économiques est la même quelle que soit la façon dont l'administration fiscale la définit.

## II- EFFETS DES BARRIERES DOUANIERES SUR LE BIEN-ETRE

La figure ci-dessous montre le cas du marché international du fer. Dans l'hypothèse d'ouverture internationale, le prix domestique est égal au prix mondial. La taxe à l'importation augmente le prix du fer importé et mondial d'un montant égal à celui de la taxe, ce qui ramène le prix du fer vers le niveau qu'il aurait en l'absence d'échange.

**Figure n°04 : Effets d'une taxe à l'importation**



Explication : Effets d'une taxe à l'importation. Cette taxe réduit la quantité d'importation et pousse le marché vers un point plus proche de l'équilibre sans échange international. Le surplus total est diminué de D+F. Ces deux triangles représentent la perte sèche générée par la taxe.

**Tableau 2 : Effets d'une taxe douanière sur la prospérité.**

	Sans taxe	Avec taxe	Variation
Surplus du consommateur	A+B+C+D+E+F	A+B	-(C+D+E+F)
Surplus du producteur	G	C+G	+C
Recette fiscale	0	E	+E
Surplus total	A+B+C+D+E+F+G	A+B+C+E+G	-(D+F)

Cette variation de prix affecte le comportement des acheteurs et des vendeurs. Comme la taxe accroît le prix du fer, elle réduit la quantité demandée intérieurement (de  $Q_{D1}$  à  $Q_{D2}$ ) et

accroît la quantité offerte intérieurement (de  $Q_{S1}$  à  $Q_{S2}$ ). La taxe a donc réduit les importations et poussé le marché domestique vers un point plus proche de son équilibre sans échange.

Voyons maintenant les gains et les pertes générées par cette taxe.

Celle-ci augmentant le prix domestique, les vendeurs locaux bénéficient de la taxe, tandis que les acheteurs sont défavorisés. En outre, le gouvernement engrange quelques recettes. Une fois de plus, regardons les variations des surplus, résumées sur le tableau 2.

En l'absence de taxe, le prix domestique est égal au prix mondial.

Le surplus du consommateur est égal à  $A+B+C+D+E+F$ . Le surplus du consommateur est égal à  $G$ . Le gouvernement ne perçoit aucune recette fiscale. Le surplus total est égal à  $A+B+C+D+E+F+G$ .

Une fois la taxe imposée, le prix domestique est égal au prix mondial plus le montant de la taxe. Le surplus du consommateur est  $A+B$ . Celui du producteur est  $C+G$ . La recette fiscale, égale à la quantité importée multipliée par la taxe, est égale à  $E$ . Le surplus total en présence d'une taxe à l'importation est donc de  $A+B+C+E+G$ .

Le surplus du consommateur a donc été réduit, celui du producteur augmenté, et la recette fiscale a cru. Mais le surplus total du marché a baissé de  $D+F$ , qui représente la perte sèche de la taxe.

Ce qui ne doit pas nous surprendre, puisque nous sommes en présence d'une taxe. Celle-ci modifie les comportements et conduit à une allocation des ressources moins efficiente. Deux effets sont apparus ici. D'abord, la taxe, en augmentant le prix domestique du fer a incité les producteurs locaux à produire plus qu'ils ne l'auraient fait normalement. Ensuite, elle incite les consommateurs locaux à consommer moins de fer qu'ils ne l'auraient fait en l'absence de taxe. La surface  $D$  représente la perte sèche liée à la surproduction de fer et la surface  $F$  celle liée à la sous- consommation.

La perte sèche totale est égale à la somme de ces deux triangles.

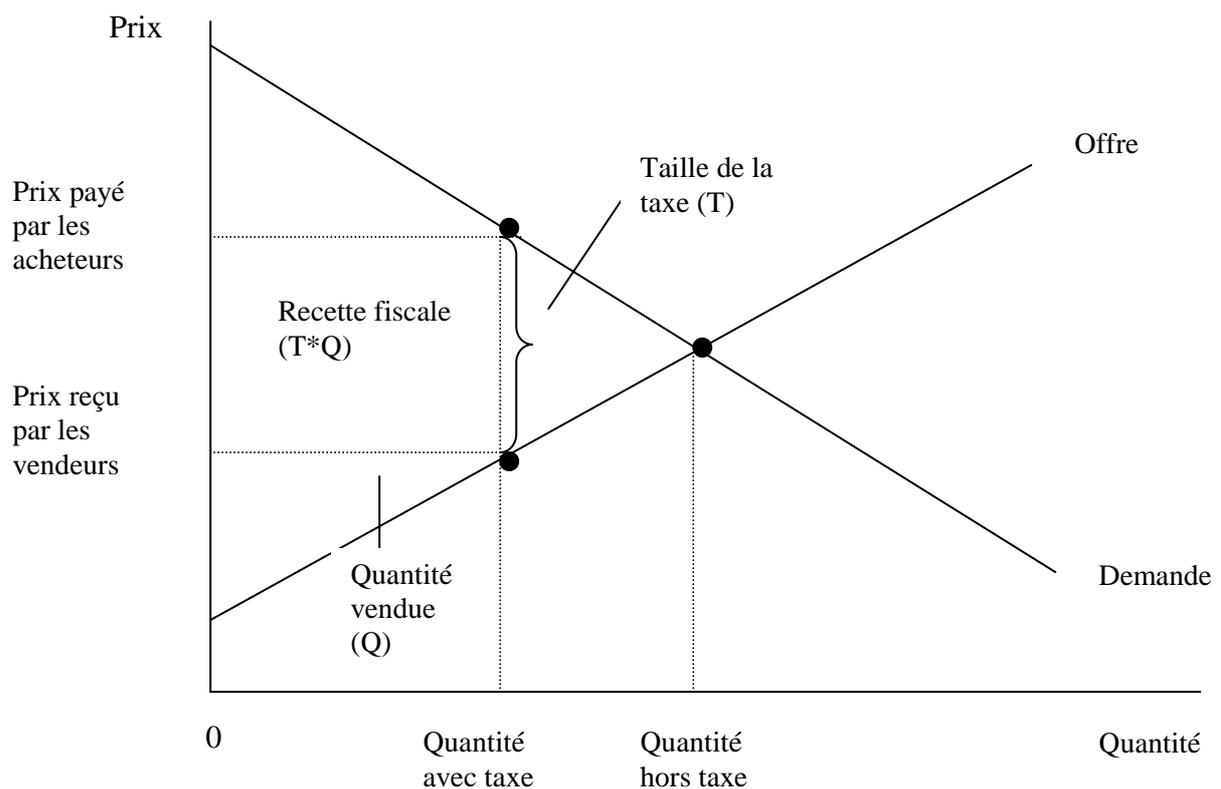
### **III- PERTE SECHE ET RECETTE FISCALE**

Utilisons maintenant les outils de l'économie du bien-être pour comparer les recettes et les coûts d'une taxe. Pour ce faire, il nous faut tenir compte des effets de la taxe sur les acheteurs, les vendeurs et le gouvernement. Le bien-être des acheteurs comme nous l'avons vu est mesuré par le surplus du consommateur c'est à dire la somme que les acheteurs sont prêts à consacrer à l'achat d'un bien diminué du prix effectivement payé.

Le bien-être des vendeurs est mesuré par la somme perçue par les vendeurs d'un bien diminuée des coûts de production. Ces outils ont été présentés dans le chapitre précédent.

Qu'en est-il du gouvernement? Celui-ci n'étant pas un individu, on ne peut pas parler de son bien-être comme nous le faisons pour les acheteurs ou les vendeurs. Mais il est impossible d'ignorer le rôle du gouvernement dans une telle affaire. Si  $T$  est la taille de la taxe et  $Q$  la quantité vendue, le gouvernement perçoit une recette fiscale égale à  $T*Q$ . Cette recette servira à financer des services divers, comme la construction de routes, l'entretien des forces de police, l'éducation publique, l'aide aux défavorisés etc. Donc, pour évaluer les effets de la taxe sur le bien-être économique, nous utilisons la recette fiscale pour mesurer l'avantage retiré par le gouvernement, même si in fine on peut considérer que cet avantage profite à la communauté tout entière.

**Figure n°05** : La recette fiscale.

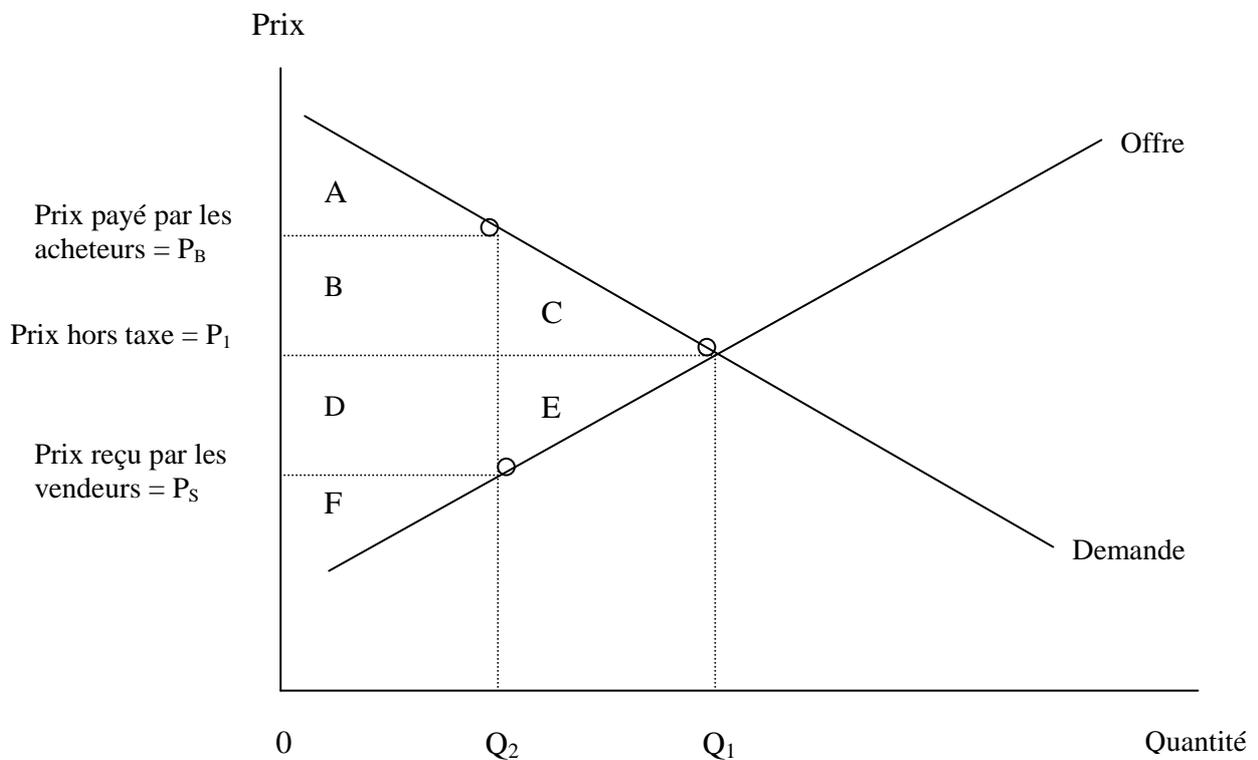


La figure n°5 fait apparaître la recette fiscale comme la surface du rectangle compris entre les courbes d'offre et de demande ( $T \cdot Q$ ); elle représente le revenu collecté par le gouvernement qui est égale au produit de la taille de la taxe  $T$  par la quantité vendue  $Q$ .

### 1- Le bien-être en l'absence de taxe

Pour voir l'impact de la taxe sur le bien-être, commençons par rappeler ce qu'était celui-ci avant l'apparition de la taxe. La figure n°06 fait apparaître les courbes d'offre et de demande ainsi que les diverses régions importantes, libellées de A à F.

**Figure n°06 : Effets de la taxe sur le bien-être**



**Explication :** La taxe réduit les surplus du consommateur (B+C) et du producteur (D+E) plus qu'elle accroît la recette fiscale (B+D). La différence, appelée perte sèche générée par la taxe est représentée par la surface C+E.

**Tableau n°3 : Impact de la taxe sur le bien-être**

	<b>Sans taxe</b>	<b>Avec taxe</b>	<b>Variation</b>
Surplus du consommateur	A+B+C	A	-(B+C )
Surplus du producteur	D+E+F	F	-(D+E)
Recette fiscale	0	B+D	(B+D)
Surplus total	A+B+C+D+E+F	A+B+D+F	- (C+E)

Note : ce tableau fait référence aux régions figurant sur la figure n°06.

En l'absence de taxe, le prix et la quantité d'équilibre se trouvent à l'intersection des deux courbes. Le prix est  $P_0$ , la quantité vendue  $Q_0$ . Comme la courbe de demande reflète la volonté d'acheter des acheteurs, le surplus du consommateur est la surface comprise entre la courbe de demande et le prix, soit  $A+B+C+D$ . De la même façon, parce que la courbe d'offre reflète les coûts supportés par les vendeurs, le surplus du producteur est la surface comprise entre le prix et la courbe d'offre, soit  $D+E+F$ . En l'absence de taxe, la recette fiscale est évidemment égale à zéro.

Le surplus total, somme des surplus du consommateur et du producteur, est représenté par la surface entière, soit  $A+B+C+D+E+F$ .

Comme nous l'avons vu dans la figure n°04, le surplus total est égal à la surface située entre les courbes d'offre et de demande, à gauche de la quantité d'équilibre. La première colonne du tableau n°3 résume ces conclusions.

## **2- Le bien-être en présence de taxe**

Voyons ce qui se passe quand une taxe est imposé. Le prix payé par les acheteurs s'élève et devient  $P_B$  de sorte que le surplus du consommateur est réduit à la surface A. Le prix perçu par les vendeurs descend pour s'établir à  $P_s$ , et le surplus du producteur est réduit à la surface F. La quantité vendue baisse de  $Q_1$  à  $Q_2$ . Le gouvernement perçoit une recette fiscale égale à la somme des surplus du consommateur et du producteur et de la recette fiscale. Ce surplus total est donc égal à la surface  $A+B+D+F$ . La deuxième colonne du tableau n°3 résume ces éléments.

## **3- Comparaison du bien-être**

On parle maintenant l'impact de la taxe en comparant le bien être avant et après l'apparition de la taxe. C'est ce qui apparaît dans la troisième colonne du tableau 3. Du fait de la taxe, le surplus du consommateur diminue de la surface  $B+C$ , et le surplus du producteur

diminue de la surface D+E. La recette fiscale augmente de la surface B+D. Comme il fallait s'y attendre, la taxe pénalise à la fois les acheteurs et les vendeurs et favorise le gouvernement.

La variation du bien être général est égale à la somme de la variation du surplus du consommateur (qui est négative), de la variation du surplus du producteur (qui est elle aussi négative) et de la variation de la recette fiscale (qui est positive). Il ressort en définitive que le surplus total du marché a diminué de la surface C+E. Ainsi les pertes supportées par les acheteurs et les vendeurs sont supérieures au profit réalisé par le gouvernement.

Cette réduction du surplus total due à la taxe (la surface C+E) est appelée perte sèche de la taxe, et s'explique par le fait que la taxe modifie les comportements.

#### **4-Perte sèche et recette fiscale en cas de variation des taxes**

Les taxes sont rarement invariables. Les hommes politiques sont toujours à l'affût d'une augmentation des impôts, parfois d'une réduction. Nous allons voir ce que deviennent la perte sèche et la recette fiscale quand le niveau des taxes est modifié.

Les figures n°07 ci-dessous illustrent les effets d'une taxe petite, moyenne ou grosse, les courbes d'offre et de demande demeurant identique. La perte sèche, la réduction du surplus total qui résulte de la diminution du marché est égale à la surface du triangle compris entre les courbes d'offre et de demande. Pour une petite taxe, cette surface est petite (planche A), mais la perte sèche augmente avec l'importance de la taxe (planches B et C).

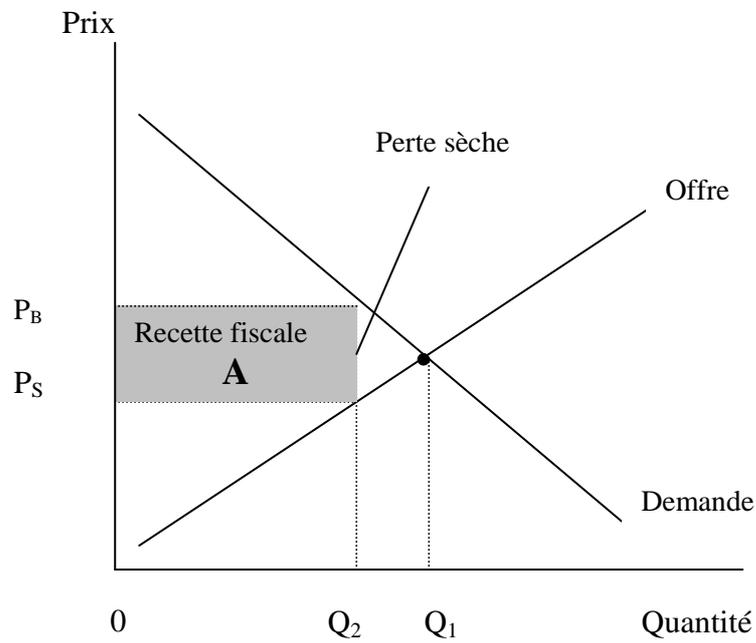
En fait, la perte sèche augmente plus rapidement que la taxe. En effet, la perte sèche est mesurée par la surface d'un triangle, et celle - ci varie comme le carré de sa taille. Si la taxe est doublée, la base et la hauteur du triangle sont doublées, et la perte sèche est multipliée par quatre. Si la taxe est triplée, la perte sèche est multipliée par neuf<sup>7</sup>.

---

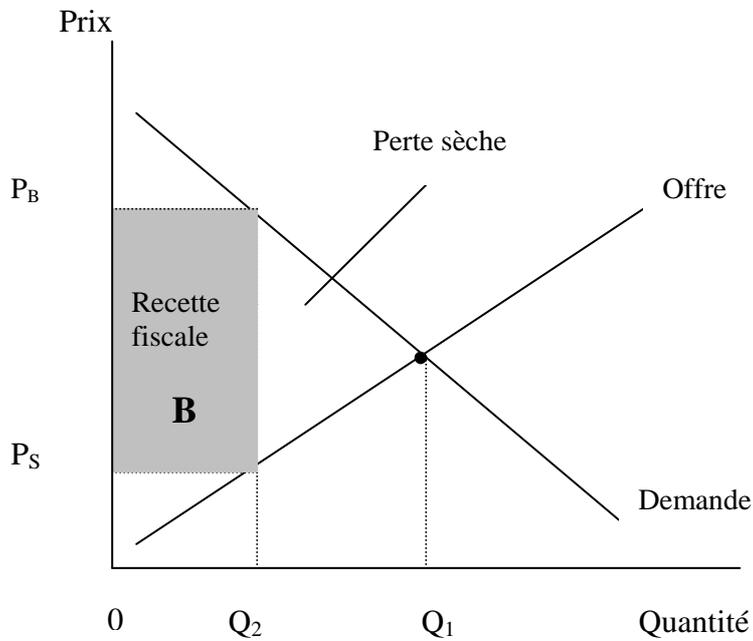
<sup>7</sup> MANKIWI N. Gregory : Principe de l'économie, éd. Nouveaux horizons, 1998

**Figures n°07 : Perte sèche et recette fiscale pour trois tailles différentes de taxe**

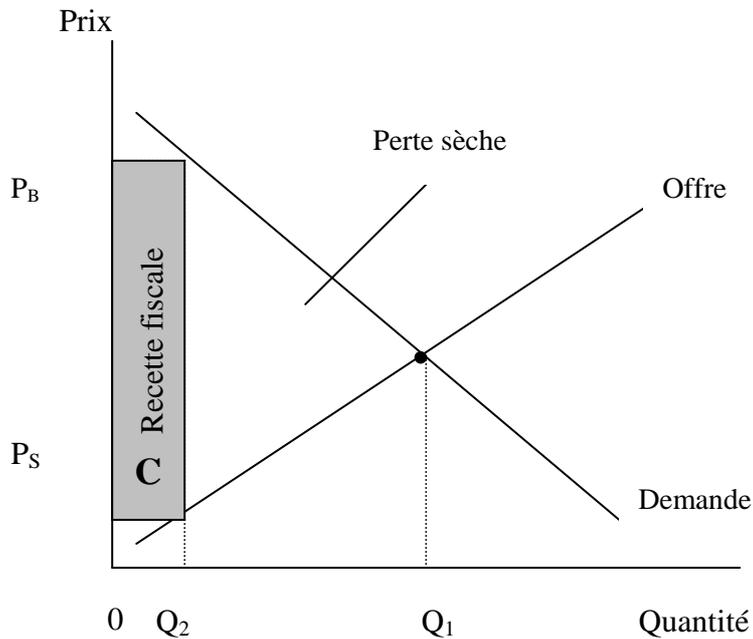
a- Taxe faible



b- Taxe moyenne



c-/Taxe importante



**Explication :** La perte sèche est la réduction du surplus total due à la taxe. Sur la planche A, une petite taxe génère une petite perte sèche et une faible recette fiscale. Sur planche B, une taxe plus importante génère une perte sèche plus importante et une recette fiscale plus grande. Sur la planche C, une taxe énorme génère une énorme perte sèche, mais comme elle a énormément réduit la taille du marché, elle ne rapporte pas une énorme recette fiscale.

La recette fiscale est le produit de la taille de la taxe par la quantité vendue. Comme le démontre la figure n°07, la recette fiscale est égale à la surface du rectangle compris entre les courbes d'offre et de demande. Pour une petite taxe (planche A), la recette fiscale est faible. Quand la taxe augmente (planche A à planche B), la recette fiscale commence par augmenter elle aussi. Mais à partir d'un certain moment, si la taxe continue d'augmenter (planche B à planche C), la recette fiscale va se mettre à baisser, parce qu'une taxe plus élevée va réduire la taille du marché. Une taxe gigantesque ne rapporterait rien au gouvernement, puisque personne n'achèterait ni ne vendrait le produit.

Les figures n°07 résument ces résultats. Au fur et à mesure que la taxe augmente, la perte sèche augmente, mais plus rapidement. En revanche, la recette fiscale, qui commence par augmenter avec la taxe, finit par diminuer, le marché se réduisant.

#### **IV- LA COURBE DE LAFFER**

On appelle « économie de l'offre » l'ensemble des analyses présentées durant les années 80 qui démontraient la nécessité de réduire le poids de l'Etat dans la vie économique afin de libérer les initiatives individuelles.

L'économie de l'offre n'est donc ni une véritable doctrine ni une théorie, mais un programme de politique économique dont les principaux aspects sont la diminution des impôts directs affectant les personnes et les Entreprises, la diminution des dépenses publiques d'interventions économiques et sociales et l'élimination des réglementations inefficaces qui brouillent les messages du marché. Plus profondément, c'est toute la politique économique conjoncturelle qui est dénoncée par les économies de l'offre.

Un exemple d'analyse appartenant à ce courant de pensée est donné par la courbe de LAFFER<sup>8</sup>.

Cette courbe a pour but de montrer l'inefficacité d'une trop lourde imposition des individus.

Si en effet, les impôts sont trop importants (taux d'imposition élevés), les individus vont préférer diminuer leur travail plutôt que de travailler pour les impôts.

Ainsi un niveau trop élevé d'impôts conduit à une activité économique moins importante et donc à une diminution des recettes fiscales pour l'Etat, d'autant que cette situation encourage fraude, travail au noir et évasion fiscale.

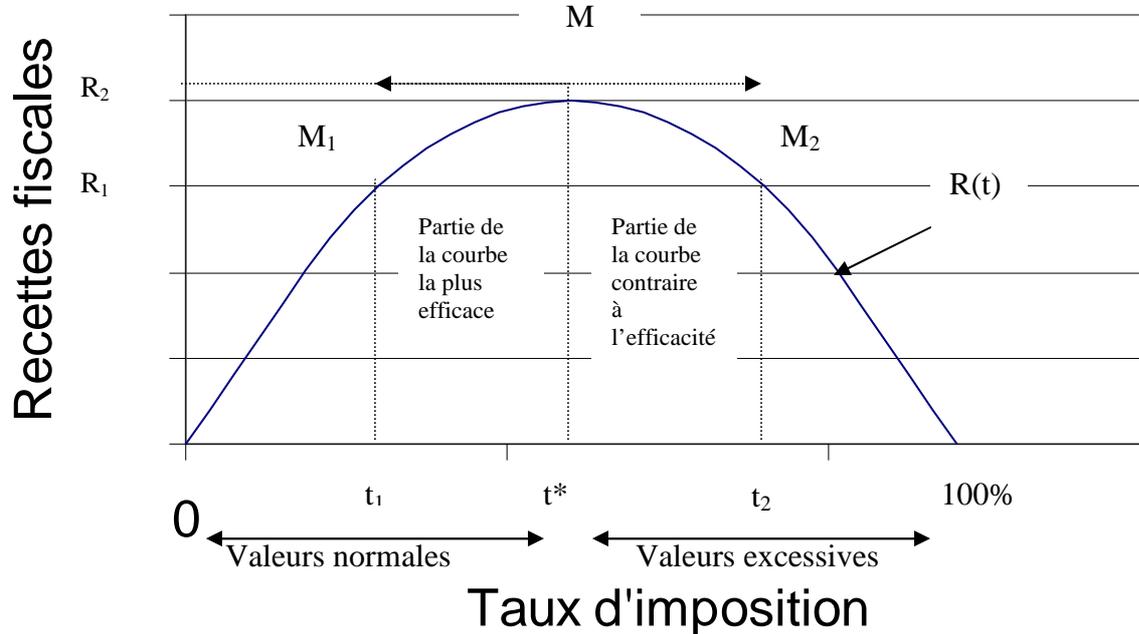
La fiscalité est donc de moins en moins efficace " trop d'impôt tue l'impôt " et LAFFER montre qu'un même niveau de recette peut être atteint avec des taux d'impôt beaucoup moins importants.

En effet, l'encouragement au travail, à l'effort et à l'initiative que constitue la baisse des impôts doit provoquer une relance de l'activité. Celle-ci conduira à son tour, à une hausse des impôts (les rentrées fiscales comme la TVA, les impôts sur le revenu augmentent avec le PIB) qui compensera les effets de la baisse initiale du taux d'imposition.

---

<sup>8</sup> LAFFER Arthur : Economiste américain, né en 1941, représentant l'école des économistes de l'offre dont le principal ouvrage est intitulé : L'économie de la révolte fiscale (1978).

## COURBE DE LAFFER



$R$  = montant des recettes fiscales

$t$  = taux d'imposition en % de la valeur de l'A ( $t$ )

$R(t)$  = courbe représentant de  $R$  en fonction de  $t$

$M$  = Point correspondant aux  $R$  max

$t^*$  = Taux maximisant les  $R$

$R_2$  = recette fisc max /  $R_2 = R(t)$

$R_1$  = recette fisc obtenue avec les taux  $t_1$  ou  $t_2$

$R_1 = R(t_1) = R(t_2)$

$A$  = Assiette fiscale

Cependant, celle - ci correspond davantage à la politique traditionnelle (inspirée par Keynes) de relance de l'activité par le déficit budgétaire.

# **Chapitre III - IMPORTANCE MACRO-ECONOMIQUE DE LA FISCALITE**

L'importance accrue de l'aspect économique de l'impôt a été maintes fois soulignée. Elle s'insère dans le contexte général des Finances publiques modernes. De plus en plus, l'Etat intervient sur le plan économique, soit de manière directe en intégrant le secteur productif et commercial, soit de manière indirecte par l'établissement des règles du jeu économique, l'orientation économique par les moyens financiers ou la régulation des activités économiques par une politique fiscale appropriée.

A l'inverse, il se trouve également que l'impôt est sensible aux variations des activités économiques. En outre, le système fiscal est tributaire de l'état de développement économique et de la structure des revenus à l'intérieur d'un pays.

Nous aborderons donc l'aspect économique de l'impôt sous deux angles

- l'action de la fiscalité sur l'économie
- la modernité de l'aspect social de l'impôt

## **I -L'ACTION DE LA FISCALITE SUR L'ECONOMIE**

La politique fiscale en matière économique peut revêtir globalement deux formes suivant la doctrine considérée. Il y a la pratique des stabilisateurs économiques quand on adopte une doctrine basée sur la neutralité fiscale. Par contre, on pratique une politique discrétionnaire quand on adopte une doctrine interventionniste.

### **1- Stabilisation automatique**

Ce sont des mécanismes de l'économie qui réduisent automatiquement la réaction du P.I.B (Produit Intérieur Brut) à des chocs (hausse de prix, un événement qui modifie les comportements autonomes de la demande globale).

Les effets de la stabilisation automatique empruntent le domaine budgétaire et fiscal et peuvent intervenir également en matière monétaire.

La stabilisation automatique en matière budgétaire et fiscale découle des modifications des dépenses budgétaires qui interviennent à législation et réglementation inchangée. En effet, la stabilisation automatique recouvre les éléments de politique budgétaire qui stimulent la demande lors de la récession sans que les politiques n'aient à intervenir directement.

Tous les économistes partisans et adversaires des politiques de stabilisation reconnaissent que les politiques de stabilisation sont difficiles à piloter du fait des retards avec lesquels se manifestent leurs effets. L'économie serait donc plus stable, s'il y avait un moyen d'éviter ces retards. Et il en existe un.

Le système fiscal est l'élément le plus important de ce dispositif de stabilisation automatique. Lors d'une récession, tous les revenus diminuent (salaires, profits); les recettes fiscales du gouvernement, la plupart du temps assises sur les revenus, diminuent donc elles aussi. Cette baisse automatique des impôts stimule la demande globale au moment même où celle-ci est insuffisante pour assurer le plein -emploi.

Ces facteurs de stabilisation automatique sont insuffisants pour éviter les récessions. Mais en leur absence, production et emploi seraient certainement plus volatiles. C'est pourquoi de nombreux économistes s'opposent à l'amendement constitutionnel qui voudrait que le gouvernement soit obligé de fonctionner avec un budget équilibré. En effet, durant une récession, les recettes fiscales diminuent, les dépenses publiques augmentent et le déficit budgétaire se creuse. Si le gouvernement était obligé de maintenir un budget équilibré, il lui faudrait augmenter les impôts et / ou réduire les dépenses publiques. Autrement dit cette contrainte du budget équilibré éliminerait les éléments de stabilisation automatique inhérents à l'actuel système.

Dans les pays sous développés comme Madagascar, le mécanisme de la stabilisation automatique ne peut pas jouer son rôle, car par exemple la hausse de prix ne réduit la demande de consommation d'un bien non substituable par les ménages, de même quel que soit la situation économique du pays, l'Etat doit toujours requérir des recettes fiscales importantes pour pouvoir financer ses lourdes dépenses obligatoires. Ce qui ne stabilise pas la demande globale.

## 1-1-Les mesures de la stabilisation automatique

Il y a plusieurs variétés de mesures de la stabilisation automatique :

### 1-1-1- Le coefficient de R. Musgrave et de M. Miller<sup>9</sup>

Ce coefficient est calculé en rapprochant une situation fictive à une situation effective :

- la situation fictive où les impôts sont insensibles à l'évolution de la conjoncture économique, en économie fermée, le multiplicateur des dépenses publiques se présente sous la formule :  $K_1 = \Delta Y / \Delta G = 1 / (1-c)$

Avec:  $\Delta Y$ , une variation du revenu national

$\Delta G$ , la variation des dépenses publiques

$c$ , la propension marginale à consommer

-la situation effective où le rendement de l'impôt dépend de l'évolution de son assiette, censé être convenablement représenté par l'évolution du revenu national. Donc le multiplicateur des dépenses publiques vaut :  $K_2 = \Delta Y / \Delta G = 1 / [1-c (1-t)]$

Avec :  $t$ , le taux marginal d'imposition.

Musgrave et Miller mesurent la flexibilité du système fiscal comme l'abaissement relatif du multiplicateur de revenu par passage de la situation fictive à celle d'effective :  $\alpha = (k_1 - k_2)$  avec  $k_1 = ct / [1- c (1-t)]$

Le coefficient de flexibilité fiscale ( $\alpha$ ) est une fonction croissante de ( $t$ ). Il est nul lorsque le taux marginal d'imposition ( $t$ ) et lui-même égal à zéro. Si  $t = 1$ , le coefficient de flexibilité interne a la même que la propension marginale à consommer. Comme cette propension est strictement inférieure à 1, la stabilisation ne peut jamais être complète. D'autre part  $\alpha$  est une fonction également croissante de la propension à consommer.

### 1-1-2- la mesure de Hansen<sup>10</sup>

Pour mesurer la stabilisation automatique, l'auteur part du modèle Keynésien :

$Y = C + I + G$ , le revenu national est égal à la somme de la consommation nationale de l'investissement ainsi que la dépense de l'Etat.<sup>9 et 10</sup>

Avec  $C = C_0 + c (Y - T)$ , la consommation est composée de la consommation incompressible et de la partie du revenu disponible destinée à consommer.

---

<sup>9 et 10</sup> Ravelojaona : Cours d'économie financière 4ème année en économie 2005

En passant par les variations, on peut écrire :

$\Delta Y = \Delta C + \Delta I + \Delta G$ , une variation du revenu national sera égale à une variation de la consommation, de l'investissement et de la dépense publique.

$\Delta C = c (\Delta Y - \Delta T) = c\Delta Y - c\Delta T$ , la variation de la consommation est égale à la partie consommée de la différence entre la variation de revenu et la variation d'impôt.

$\Delta T = t\Delta Y + Y\Delta t$ , la variation d'impôt résulte de la somme des changements de l'assiette fiscale ( $t\Delta Y$ ) et des mesures discrétionnaires ( $Y\Delta t$ ) par changement du taux d'imposition.

$$\Delta Y = c\Delta Y - c\Delta T + t\Delta Y + \Delta G$$

$$\Delta Y = c\Delta Y - c(t\Delta Y + Y\Delta t) + \Delta I + \Delta G$$

$$\Delta Y = c\Delta Y - ct\Delta Y - cY\Delta t + \Delta I + \Delta G$$

$$\Delta Y (1 - c - ct) = \Delta I + \Delta G - cY\Delta t$$

La variation effective du revenu est alors donnée par la relation :

$$\Delta Y = 1[\Delta I + \Delta G - cY\Delta t] / [1 - c(1 - t)]$$

Et à partir de cette formule on peut tirer :

$$\text{Les effets délibérés qui sont donnés par : } 1[\Delta G - c\Delta t] / [1 - c(1 - t)]$$

$$\text{Et les effets automatiques sont obtenus par : } (1 / (1 - c) - 1 / [1 - c(1 - t)]) \cdot \Delta I$$

Dans ce modèle, les variables de commande de la politique économique sont le niveau des dépenses publiques G et le taux marginal d'imposition.

## **2- La politique interventionniste**

La politique interventionniste c'est la politique budgétaire et fiscale active ou discrétionnaire qui consiste à modifier le niveau des dépenses publiques ou le taux d'imposition dans le but de stabiliser la demande globale à un niveau proche du produit de plein emploi (PPE). En effet, la politique économique a le pouvoir d'organiser à sa discrétion et dans les conditions de mise en œuvre l'ampleur de la stabilisation.

Nous examinons cet aspect sous deux points de vue : la relance de l'économie et la lutte contre l'inflation.

## 2-1- La relance de l'économie :

La politique de relance est une politique économique conjoncturelle agissant sur la demande afin d'accroître la production et l'emploi c'est-à-dire, on cherche à stimuler la demande afin que les entreprises produisent davantage et embauchent. Une ou plusieurs composantes de la demande sont favorisées : la consommation des ménages, l'investissement des entreprises ou les dépenses publiques. Deux moyens peuvent être utilisés : la relance de la consommation ou la relance des investissements.

- La relance de la consommation

Les moyens utilisés consistent à développer les revenus disponibles des ménages par une politique fiscale moins sévère.

On peut par exemple réduire le taux de l'impôt progressif sur le revenu pour inciter la demande. Mais comme cette mesure n'a pas d'effets immédiats, le processus risque de ne se produire qu'après un délai assez long.

Il y a une deuxième technique plus efficace qui consiste à réduire le poids de la fiscalité indirecte. Cette mesure a l'avantage de produire des effets immédiats et d'avoir une «prise directe sur la consommation».

Donc cette politique est favorable pour une économie en situation de déflation où la demande globale est inférieure à l'offre globale' ( $D_G < O_G$ ) car cette « prise de la consommation» permettra d'égaliser la demande globale avec l'offre globale c'est à dire atteindre le niveau d'équilibre.

- La relance des investissements :

Il y a deux techniques possibles. D'abord, on peut réduire le taux de l'impôt sur les sociétés (IBS) ou pratiquer un accroissement de la réduction fiscale<sup>1</sup> pour investissement. Cette dernière technique est nettement plus efficace que la première car elle a l'avantage d'avoir une «prise directe sur les investissements» de diverses natures. En outre, elle peut s'adresser aussi bien aux sociétés, aux entreprises individuelles et aux particuliers, c'est à dire qu'elle s'applique non seulement à l'IBS mais aussi à l'IGR<sup>11</sup>.

---

<sup>11</sup> Voir tableau n°4 p-53

**Tableau n°4 : Réduction fiscale pour un accroissement du capital à investir**

Tranches de capital	Taux appliqué selon la loi de finance 2005
N'excédant pas Ar 10 000 000	1%
Comprise entre Ar 10 000 000 et Ar 100 000 000	0,5%
Au-delà d'Ar 100 000 000	0,1%

Donc cette politique est favorable pour une économie en situation d'inflation où la demande globale excède l'offre globale ( $D_G > O_G$ ) car « cette prise directe sur les investissements » permettra d'accroître les activités des entreprises et d'augmenter leur niveau de production qui permettra d'égaliser à son tour l'offre globale avec la demande globale ( $O_G = D_G$ ) c'est à dire atteindre le point d'équilibre.

### **2-2- La lutte contre l'inflation**

Les buts ici sont contraires à la politique de relance que nous avons exposée précédemment. Trois techniques sont possibles : freiner la consommation, freiner les investissements ou agir directement sur le prix.

- Freiner la consommation

On peut agir sur l'impôt direct, par exemple augmenter les taux de l'impôt sur le revenu. Cela aura pour effet de réduire la propension à consommer, notamment chez les petits et moyens contribuables. On peut également agir sur l'impôt indirect, notamment sur la TVA en augmentant le taux (valable seulement pour certains biens substituables). On pense ainsi limiter les effets de l'inflation en opérant une ponction sur le pouvoir d'achat des ménages. Mais cette mesure n'est pas sans danger car elle risque de produire un effet pervers, c'est-à-dire qu'au lieu de freiner l'inflation elle contribue à l'entretenir et même à la développer.

- Freiner les investissements

Le procédé consiste à suspendre les avantages de la réduction fiscale pour investissement. Cette mesure a été appliquée de manière très efficace aux Etats-Unis en 1967-1968 pour lutter contre l'inflation. La Suède a suivi une politique analogue entre 1955 et

1958. Elle a appliqué une imposition systématique de 12% sur toutes les immobilisations et a relevé pratiquement le taux de l'impôt sur les sociétés.

Mais cette technique est rarement utilisée car elle pénalise lourdement les investissements opérés par les entreprises. Le meilleur moyen est d'agir directement sur les prix.

### **Action directe sur les prix**

Il s'agit essentiellement d'agir par une action à la baisse des taux des impôts sur la dépense, et notamment de la TVA. Cette politique a été menée avec succès en France 1977 qui a vu l'ajustement du taux normal de la TVA de 20% à 17,6%. Cette politique se trouve actuellement appliquée à Madagascar dans le but de ménager le pouvoir d'achat de la population du fait de la montée en flèche de l'inflation en 2004. Cependant, il faut mettre en exergue les mesures pour atténuer la montée de l'inflation tant au niveau des employés de l'Etat que pour toute la vie nationale en général, à l'exemple de la baisse du taux des impôts et taxes et de leur classification. A l'exemple, pour le tarif douanier, le droit d'importation des biens reconnus d'utilité courante a été diminué et uniformisé à 5%, la Taxe sur les Valeurs Ajoutées(TVA) a été réduite à 18%, à partir du 01 septembre 2005, pour diminuer les prix dans le pays.

Il s'agissait de lutter contre la hausse des prix.

## **II- LA MODERNITE DE L'ASPECT SOCIAL DE L'IMPOT**

Cet aspect est centré sur la question de l'égalité devant l'impôt. Cette question a été déjà vue en partie dans le chapitre I se rapportant à la notion d'équité. Il convient ici de la préciser en analysant sa portée sociale.

Les financiers classiques estimaient au départ que l'égalité devant l'impôt se réalisait par une proposition rigoureuse établie entre la contribution fiscale de chaque individu et le montant de son revenu. Mais peu à peu, on a découvert que cette conception était erronée et qu'il fallait au contraire avoir une conception équitable de l'impôt qui renvoie à la notion de "capacité contributive" dans la répartition des charges publiques. On est passé de l'égalité mathématique à la personnalisation de l'impôt et de la proportionnalité à la progressivité de l'impôt. Ces notions sont rappelées expressément pour mieux assimiler ce qui suit.

Les financiers modernes reconnaissent le fondement de tous les principes prônés par les classiques, mais ils ajoutent un principe nouveau qui est l'interventionnisme fiscal.

## **1-Interventionnisme et égalité**

Pour les modernes, l'impôt est un moyen d'action parmi tant d'autres. C'est un procédé qui permet à l'Etat d'intervenir dans la vie économique et sociale des citoyens.

L'interventionnisme fiscal suppose que l'Etat applique volontairement telle ou telle mesure fiscale pour inciter les contribuables à faire telle chose et à s'abstenir de faire telle autre. On peut prendre l'exemple d'une mesure fiscale incitant les citoyens à avoir beaucoup plus d'enfants et à pénaliser ainsi les célibataires. Le fait de rendre le statut fiscal des pères de famille plus favorable que celui des célibataires, porte déjà atteinte au principe même de l'égalité devant l'impôt car ce principe respecte toujours l'égalité (personnelle) devant l'impôt. Il y a au contraire un but dirigiste qui écarte l'application même du principe de l'égalité dans la répartition des charges publiques. On pourrait dire avec le professeur DUVERGER "L'intervention commence où l'égalité finit".

## **2- Egalité et égalitarisme**

Mais les modernes vont plus loin. Il s'agit de faire de l'interventionnisme fiscal pour atteindre l'égalité. Il ne s'agit plus de l'égalité devant l'impôt mais de l'égalité par l'impôt. En imposant les gros revenus par le mécanisme de la progressivité et en favorisant les revenus modestes par voie de subventions ou d'allocations, l'Etat parvient ainsi à une égalisation des revenus entre les différentes catégories sociales des citoyens. Il s'agit par le moyen des inégalités fiscales de résoudre les inégalités naturelles. C'est ce qu'on pourrait appeler l'égalitarisme fiscal. Cette politique est même utilisée actuellement dans des pays hautement développés comme la Grande -Bretagne ou les pays scandinaves.

**DEUXIEME PARTIE :**  
**ANALYSE DU CAS DE MADAGASCAR :**  
**LA POLITIQUE FISCALE ET LE**  
**DEVELOPPEMENT**

# **Chapitre I- LA POLITIQUE FISCALE DE MADAGASCAR**

## **I - DEFINITION:**

La politique fiscale peut se définir comme l'ensemble des mesures fiscales incitatives destinées à améliorer une certaine structure de l'économie afin de créer des conditions propices à la croissance.

## **II- HISTORIQUE**

L'étude (analyse) de la fiscalité que nous nous proposons d'entreprendre ne peut être effectuée sans un examen préalable des bases matérielles sur lesquelles cette fiscalité repose. Ainsi, nous exposerons les bases de départ afin de saisir par la suite le dynamisme de la fiscalité d'aujourd'hui.

### **1- Les bases de départ de la fiscalité coloniale**

#### **1-1 Les hommes**

Sujets surchargés de corvées et d'impôts.

Si les paysans sont épuisés dans leurs forces physiques par la corvée, ils le sont aussi dans leurs biens par les impôts. Ainsi, chaque année, chaque paysan doit verser une taxe sur les rizières à l'Etat une bonne rentrée d'argent pour l'Etat.

#### **1-2 Les biens et les produits sur lesquels repose l'impôt :**

- L'habitat et la maison du paysan
- Les rizières
- Les bœufs
- Les ressources secondaires du paysan.

## **2- Evolutions des composantes de la fiscalité coloniale.**

### **2-1 Installation et main - mise de l'administration coloniale**

L'histoire de la stratégie du pouvoir colonial en matière de perception fiscale est concentrée autour de deux principaux points.

Φ L'intégration des anciens éléments de l'administration royale comme rouage de l'appareil de contrainte fiscale.

Φ La récupération de l'ancien personnel de l'administration royale afin de renforcer la main - mise sur les hommes et faciliter le prélèvement fiscal.

Le pouvoir colonial s'efforce de procéder, en outre, à l'amélioration quantitative de l'ancienne administration indigène de base royale.

### **2-2 Les prestations**

Le premier élément des prélèvements fiscaux sont les prestations, ce sont des prélèvements en travail, qui continuent les corvées royales, mais en étant beaucoup mieux organisées et mieux définies.

Les prestations partiront d'une base humaine déjà épuisée par les pressions fiscales (impôts, corvées) royales.

Toutefois, par rapport au travail prestataire précolonial qui sert exclusivement l'intérêt des chefs (travail des rizières,...) ou la sûreté du royaume, celui de la période coloniale est polarisée par les intérêts de l'administration, des colons et des commerçants en général. Elles sont connues sous la désignation de travaux d'intérêt général c'est-à-dire pour le développement économique : réalisations des routes, des hôpitaux, des bureaux etc.

### **2-3-Les impôts**

Les deuxièmes éléments des prélèvements fiscaux sont les impôts perçus essentiellement en argent. Ces impôts ne sont dans l'ensemble que la reprise des prélèvements royaux. Mais ils sont soumis à une nouvelle réglementation. C'est ainsi que l'impôt personnel devient la taxe maîtresse. En effet, la taxe maîtresse, sous la période de la monarchie, a été la taxe sur les rizières. Tous ces prélèvements en argent sont caractérisés par des argumentations fréquentes, presque annuelles, notamment de l'impôt personnel sous la période de Gallieni.

Chaque année, les contribuables doivent s'acquitter définitivement pour le compte de l'Etat, une importante somme sans que celle -ci ait contribué véritablement au développement économique de leur province, région, commune. Une infime partie de cette somme est réservée pour les seules dépenses budgétaires.

L'exposé de ces faits nous conduit à distinguer selon l'ordre d'importance des différents impôts et taxes, deux regroupements de prélèvements fiscaux :

- les impôts permanents pesant sur tous c'est à dire l'impôt personnel.
- les taxes considérées comme occasionnelles : les droits de toutes sortes et les taxes limitées à certaines denrées ou à des catégories de personnes : les patentes, les licences et les autres accessoires.

#### **2-4- Le drainage fiscal : un facteur d'appauvrissement principal et permanent :**

La principale explication de la difficulté quasi - permanente des contribuables pour payer leurs impôts réside dans l'appauvrissement collectif né du déséquilibre budgétaire entre les recettes fiscales et les dépenses investies dans les pays. En effet, les recettes fiscales sont presque "définitivement abandonnées " à la caisse de l'Etat mais non utilisées directement pour le développement économique de la région ou de la commune.

#### **3- Les conséquences économiques et sociales**

Le contribuable et sa famille ont été souvent victimes de l'exploitation du colon, du commerçant usurier et de l'agent percepteur dans la recherche des sommes nécessaires au paiement des impôts.

Le pouvoir colonial présente officiellement la fiscalité comme un instrument de pression pour obliger les paysans à venir se salarier chez les colons. En effet, ils ne peuvent embaucher qu'un nombre insuffisant de salariés. De plus, le salaire qu'ils donnent permet à peine à ces derniers de payer leurs impôts.

Les contribuables en difficulté ont subis deux types d'exploitations. D'abord, ils ont constitués une source de rente pour les agents de perceptions, voire d'acquisition de terres (rizières). Ensuite dans certains cantons, c'étaient les commerçants qui ont profité de la situation difficile des contribuables pour augmenter leurs ressources, pour s'approprier leurs rizières ou leurs bœufs.

Enfin, partout les paysans ont subi la détérioration du prix des produits alors que les charges fiscales sont très lourdes.

### Fiscalité et pauvreté sociale

En marge des pressions fiscales coloniales et usuraires, la situation de pauvreté sociale de l'immense majorité des contribuables, pauvreté qui prédomine déjà la période monarchique reste à peu près intacte. Par conséquent tout au long de la période coloniale qui nous préoccupe, on observe toujours une base fiscale précaire minée non seulement la pauvreté matérielle mais aussi par l'endémie et les épidémies. Directement par l'intermédiaire des pressions coloniales et usuraires, les pressions fiscales en sont les causes.

En effet, nous avons vu la lourdeur des charges fiscales, la difficulté d'obtenir les sommes nécessaires à leur acquittement pour des raisons principalement de l'insuffisance du salariat (aussi bien quantitative que qualitative) et de la détérioration des prix. Si à la lumière des résultats des recettes, on constate que les contribuables arrivent difficilement à payer les impôts, l'examen de leur pauvreté matérielle (vêtement, habitat, santé,.....) ne fait que confirmer le fait qu'ils arrivent difficilement à payer les impôts.

## **III- CARACTERISTIQUES DU SYSTEME FISCAL DE MADAGASCAR ET SES EVOLUTIONS**

### **LA POLITIQUE FISCALE ACTUELLE : Options et impacts**

Au cours des 20 dernières années, une érosion de l'assiette fiscale en combinaison avec un niveau élevé des dépenses et des emprunts publics ont laissé Madagascar avec une faible disposition de recettes propres, une dette publique accablante, et une détermination de réforme fiscale.

D'après l'analyse, le système fiscal actuel se révèle généralement progressif, en grande partie à cause de sa très forte concentration sur les revenus et les transactions du secteur formel. La grande majorité des ménages, les ruraux et les informels, restent en dehors du système fiscal. Ils ne paient presque pas d'impôts et en contrepartie reçoivent peu des services publics. Vu l'étroitesse de l'assiette fiscale, une hausse des taux appliqués à la base actuelle restera progressive. Par contre, une expansion de l'assiette qui vise à englober les ruraux et les informels à travers le nouvel Impôt Synthétique sera forcément régressif. Pour réussir, une telle expansion exigera probablement une restructuration parallèle des services publics pour

que les secteurs ruraux et informels deviennent impliqués dans le système fiscal dans les deux sens, comme contribuables et comme bénéficiaires des services publics.

Après quinze ans d'érosion du taux de collecte fiscale, couplé avec les dépenses publiques nettement plus élevées que ses rentrées, Madagascar s'est trouvé au début des années 1990 devant un déficit global annuel du trésor autour de 8% du PIB et une dette publique de \$4 milliards (130 % du PIB) dont le service devait accaparer plus de 40% des dépenses courantes publiques. Afin de résoudre cette crise fiscale et économique, le programme d'ajustement structurel instauré par le gouvernement, avec le concours du Fonds Monétaire International (FMI) et la Banque Mondiale, vise comme un élément central l'assainissement des finances publiques.

Pour attaquer son déficit budgétaire et son faible taux de collecte fiscale, Madagascar dispose d'un grand dispositif d'instruments fiscaux.

Mais chacun d'entre eux aura un effet distributif différent. Notre objectif principal est justement d'anticiper les conséquences des changements éventuels de système d'imposition fiscale sur les ménages urbains et ruraux les plus pauvres.

Après une revue de l'état actuel du système fiscal, nous examinons les grandes lignes de son évolution pour pouvoir mettre en perspective historique les questions principales et les options de réformes actuelles.

## **1- Etat actuel du système**

Madagascar gère un système fiscal de taille modeste du fait de la prédominance du secteur informel sur l'économie. Il est fortement centralisé et très dépendant des taxes sur le commerce extérieur.

### **1-1 Taille modeste :**

Par rapport à l'ensemble de l'économie, les recettes fiscales perçues par les autorités publiques ont historiquement varié entre 7 et 11 % du PIB, avec une tendance vers le taux inférieur au début des années 1990, puis une légère reprise, suite à des efforts concentrés des autorités fiscales, a ramené le taux jusqu'à 9,4 % en 1997. Mais ce taux reste relativement faible en comparaison avec d'autres économies. Même certains pays les plus pauvres atteignent le niveau de 19 % (Rapport de la Banque Mondiale 1995), ce qui dépasse la borne

supérieure de la performance historique à Madagascar de 11 %, taux qui reste celui ciblé des autorités fiscales malgaches.

### **1-2- Fortement centralisé:**

De la totalité des ressources fiscales perçues sur le territoire malgache, plus de 95 % sont perçues par le gouvernement central, moins de 5 % par les collectivités locales. Dans la pratique, les collectivités perçoivent la majeure partie de leurs ressources sous forme de transferts reçus de l'Etat central en plus de ses ressources propres. Même les grands postes de ressources propres de ces collectivités telles l'impôt foncier et l'impôt sur la propriété bâtie sont administrés par les agents du trésor public

Ainsi, le développement économique régional reste jusqu'à présent tributaire de la capacité de financement de l'Etat Central.

### **1-3 La prédominance des taxes sur les transactions Internationales :**

La structure des impôts relève une forte dépendance envers le commerce extérieur, notamment sur les droits et taxes à l'importation. Ceux -ci représentent actuellement plus de la moitié des recettes fiscales de l'Etat. Même depuis la politique de réduction progressive de taux des taxes à l'exportation, commencée en 1987 et achevée avec leur suppression complète en 1997, ce manque à gagner a été toutefois compensé par une augmentation des recettes d'importation, en particulier par une hausse des taxes sur les produits pétroliers(TUPP).

A travers cette substitution, le commerce extérieur continue à dominer les contributions fiscales malgaches jusqu'en 2001. En 2002, le rétrécissement des activités sur le commerce extérieur, généré par crise qui avait frappé le pays, a fait diminuer les recettes douanières par rapport aux recettes fiscales intérieures. Par contre, pour l'année 2003 et 2004, c'est la mesure de détaxation qui explique ce phénomène.

## **Répartition des recettes fiscales en impôts intérieurs et en recettes douanières**

(En milliards d'Ariary)

<b>Années</b>	<b>2002</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Recettes fiscales totales	1137,9	1419,2	2105,0	1020	1260,8	1573,1
Recettes douanières	521,8	714,4	1036,0	491,0	628,8	774,4
Recettes fiscales intérieures	616,1	704,8	1069,0	529	632	798,7
(En pourcentage)						
Recettes douanières	45,9%	50,3%	52,2%	43,8%	47,6%	50,9%
Recettes fiscales intérieures	54,1%	58,7%	63,8%	50,3%	55,2%	59,9%

**Source** : DG I/DELFI/SSID rapport janvier 2005

Cette préférence historique et durable pour les taxes à l'importation provient en grande partie par le fait qu'elles sont faciles à administrer par rapport aux impôts internes. Pour une population en forte proportion rurale dispersée, une grande partie des transactions échappe aux circuits monétaires, alors l'administration des impôts indirects et directs internes s'avère difficile et coûteuse. Même les transactions économiques qui sont monétarisées ne sont pas souvent comptabilisées et sont difficilement appréhendées.

Pour ces raisons, le secteur informel dont l'importance ne cesse d'augmenter, échappait facilement à la fiscalité pendant plus de 18 ans, c'est-à-dire depuis l'abolition de l'Impôt Minimum Forfaitaire sur les Personnes (IMFP) en 1972 jusqu'à l'institution de l'Impôt Synthétique (IS) en 2000.

#### 1-4-Le rendement variable selon le type d'impôt mais généralement faible :

Rendements des certains impôts en 2003 et 2007 (En milliards d'Ariary)

PERIODE	2003	2004	2005	2006	2007
IRNS	48,2	59,6	163,8	154,6	164,5
IRSA	180	231,9	566,7	17,5	106,9
IBS	267,2	347,8	118,3	319,0	175,6
TFT	20,4	37,4	83,7	74,7	140,5
IRCM	44,4	95,1	165,0	9,7	331,1
IPVI	5,5	6,1	18,9	55,8	28,6
Autres (Taxe d'incorporation)	1,1	0,7	6,8	2,8	10,9
IS	4,2	4,3	20,7	3,5	77,4
TVA	639,7	925,9	183,8	177,7	269,0
Droit d'Accises	177,8	185,3	43,6	53,5	98,8
Droit de timbre	29,2	31,0	70,5	628,8	10,4
Droit d'enregistrement	29,7	38,9	85,1	9,0	36,4

*Source : DGI / Direction générale des impôts*

La structure des taux effectifs et officiels d'imposition par instrument nous donne une base de calcul du manque à gagner dû à l'évasion fiscale et à la faiblesse des mécanismes de collecte.

La différence entre le recouvrement et le montant qu'aurait enregistré l'Etat si le taux officiel avait été véritablement appliqué sur la base constitue le manque à gagner.

Les taxes à l'importation, surtout la Taxe Unique sur les Produits Pétroliers (TUPP) sont en général mieux perçus que les taxes domestiques.

L'absence de comptabilité fiable d'un grand nombre de contribuables contribue à cet effritement des recettes indirectes internes. A cela s'ajoutent les carences de contrôle qui expliquent aussi le manque à gagner dans le domaine de la fiscalité directe. Le manque à gagner se révèle considérable partout mais généralement plus élevé sur les impôts internes qui sont les plus difficiles et les plus coûteux à administrer.

### **Absence de certains groupes de population dans les circuits fiscaux :**

La majorité de la population malgache reste largement en dehors des circuits fiscaux. Elle ne paie presque pas d'impôts et elle reçoit en contrepartie très peu de services publics. Les deux tiers de la population la plus pauvre, les cultivateurs, les ruraux non -agricoles pauvres et les urbains sans qualification paient un taux d'impôt direct qui ne dépasse même pas 1% de leur revenu. Par contre, les ménages urbains les plus riches paient autour de 6 % de leur revenu en impôts directs.

Auto-consommateurs de plus de la moitié de leurs productions alimentaires, les ménages pauvres achètent peu de produits des entreprises formelles ou importés, donc, ils paient aussi très peu d'impôts indirects. Vu l'étroitesse de l'assiette fiscale, qui capte presque exclusivement les produits importés et ceux des Entreprises formelles, la plupart des impôts indirects se révèlent très progressifs, l'exception principale étant la Taxe Unique sur les Produits Pétroliers (TUPP) sur le pétrole lampant qui se révèle très régressif mais qui compte pour moins de 1 % dépenses de consommation des ménages les plus pauvres.

En fin de compte, le système malgache repose sur une assiette extrêmement étroite qui vise presque exclusivement les ménages urbains et formels et les produits qu'ils consomment.

### **2- Evolution du système fiscal, 1961 à 2000**

Malgré de nombreuses réformes effectuées au cours des années, les grandes lignes de la structure fiscale malagasy n'ont pas beaucoup changé depuis l'indépendance. Les impôts sur le commerce extérieur représentent depuis longtemps, un peu plus de 50% des recettes fiscales. Ceci étant, la composition de la fiscalité douanière a évolué légèrement, la baisse graduelle des taxes à l'exportation à partir du début des années quatre - vingt étant compensé par une hausse correspondance des taxes à l'importation dominant comme source de recettes fiscales, avec un taux de collecte qui reste aux alentours de 4 % du PIB. A cause de ce poids, les grandes orientations de la pression fiscale suivent les mêmes tendances que celle des taxes à l'importation.

Les taxes domestiques indirectes principalement la TVA et les Droits d'Assises (DA) ont gagné une part constante d'environ 25 % des recettes fiscales depuis quelques décennies.

Ces taxes indirectes sur la production domestique ont fléchi légèrement depuis les 15 dernières années, témoignage probablement de l'informatisation accrue de l'économie

malgache. Etant passées de 3,5 % à 2,5% du PIB, du milieu des années 1980 jusqu'à maintenant, elles ont contribué à l'érosion de la pression fiscale.

Les impôts directs ont fluctué aux alentours de 2 % du PIB depuis 40 ans. Mais la composition de ces impôts, ainsi que leur incidence, ont nettement changé depuis les années 1960.

#### **IV- POLITIQUES FISCALES ET BUDGETAIRES EFFICACES SELON LE DSRP ET MAP**

##### Politiques fiscales et budgétaires efficaces

Des efforts importants seront engagés pour atteindre les objectifs en matière de déficit public; amélioration des recouvrements fiscaux de manière à ce que la pression fiscale soit proche des normes internationales, maîtrise et programmation optimales des dépenses en conformité avec les objectifs globaux et sectoriels;

Le Gouvernement poursuivra les actions déjà engagées pour améliorer les rentrées fiscales entre autres, la déconcentration et l'informatisation des centres fiscaux, le renforcement du système de contrôle par le recoupement entre les obligations fiscales et l'attribution des marchés publics, la sécurisation des recettes douanières par le développement des douanes de proximité, l'effectivité des actions de la société en charge de la vérification des valeurs déclarées en douanes et l'informatisation des services avec le logiciel SYDONIA++.

Les dispositions communes régissant la coopération régionale génèrent des moins-values sur les recettes externes. Par ailleurs, la politique d'ouverture exige une fiscalité externe de moins en moins fonctionnelle. Le Gouvernement devra ainsi miser sur la fiscalité interne en généralisant le système des impôts synthétiques pour les activités non assujetties aux impôts sur les Bénéfices des Sociétés et en intensifiant le recouvrement au titre des créances non fiscales (Fonds de Contre -Valeur, Subventions, dividendes, avances de trésorerie).

L'amélioration de la gouvernance avec le dispositif de lutte contre la corruption et la réforme des organes de contrôle contribuerait au renforcement de la qualité et de l'efficacité des dépenses publiques.

Conformément aux grandes orientations du Gouvernement, celles - ci seront allouées pour une large part à l'infrastructure au domaine social et à la Sécurité. La mise en place du

budget ainsi que les instructions y afférentes adressées aux gestionnaires issues de la refonte des textes devant régir les organes de contrôle et le suivi de l'exécution à chaque étape de la chaîne budgétaire (engagement, liquidation, ordonnancement, paiement). Il veillera à la mise en place d'une base de données actualisée pour la gestion du Personnel de l'Etat et à la disponibilité d'une contrepartie suffisante pour l'effectivité des financements internationaux des projets.

## **V – FISCALITE ET LOI DE FINANCE**

### **1- Définitions**

#### **1-1- La loi de finance :**

C'est une loi qui autorise l'ensemble des ressources et des dépenses de l'Etat au cours d'une année civile.

On dit qu'elle est la source de la loi fiscale. En application du principe « aucune disposition fiscale n'est applicable que si elle est issue de la loi ». Il faut que l'Etat l'autorise.

Ainsi, avant le début de chaque année, une loi est votée par l'Assemblée Nationale pour autoriser l'Etat à lever des impôts et à dépenser les ressources. Une partie de la loi de finance est donc consacrée à la fiscalité. C'est dans cette partie que l'Etat est autorisé à lever des impôts auprès des citoyens c'est-à-dire, elle précise les recettes fiscales de l'année.

Elle définit les taux à appliquer et les différentes modalités de l'exercice du pouvoir fiscal : recouvrement, vérification et contrôle....etc.

Une loi de finance n'est valable que pour l'année pendant laquelle elle est votée. Mais pratiquement la nouvelle loi reconduit toutes les dispositions de l'ancienne loi qui ne sont pas changées ou modifiées. En effet, elles demeurent en vigueur pendant l'année suivante.

#### **1-2 - Le Code Général des Impôts (CGI)**

Pour faciliter la manipulation de ses documents, l'administration fiscale a réuni un seul recueil en un seul volume toutes les parties des lois de finances qui concernent la fiscalité puisque lorsqu'on applique une disposition fiscale, il faut se référer à la loi de finance dont elle est issue.

Le CGI comprend trois livres :

Le livre I qui contient les dispositions concernant les impôts de l'Etat :

- Impôts sur le revenu
- Les droits d'enregistrement et du timbre
- Les impôts indirects

Le livre II contient les dispositions relatives aux impôts des collectivités décentralisées à l'exemple des provinces autonomes, des régions et des communes.

Ce sont :

- La taxe professionnelle (TP)
- Les impôts fonciers (IF)
- L'impôt de licence (IL)
- Les impôts sur les jeux

Le livre III traite les dispositions communes à tous les impôts que cela soit de l'Etat ou des collectivités décentralisées :

- Le recouvrement de l'impôt
- Le contentieux de l'impôt
- Le régime des contrôles et des vérifications

## **2 - Résultats économiques et financiers 2007**

L'année 2007 est marquée par le début de la mise en œuvre des réformes des finances publiques.

En matière de recettes, les mesures sont poursuivies tant au niveau des services des Impôts que de la Douane. Le taux de pression fiscale a été révisé à 10,9%, d'un montant de 1.492,8 milliards Ar pour une prévision initiale de 11,2%. Les recettes totales sont toutefois estimées à 1.521,1 milliards Ar soit 11,1% du PIB pour 2007. Pour une meilleure performance fiscale de l'Etat, le système de recouvrement fait l'objet de mesures de renforcement et de simplification, avec l'intensification des actions de suivi et de contrôle.

Au niveau dépenses publiques, elles sont révisées à 20,7% du PIB soit 2.846,7 milliards Ar. Les dépenses courantes s'élèvent à 1.566,5 milliards Ar soit 11,4% du PIB et 721,1 milliards d'Ar sont affectés à la masse salariale. Les investissements publics atteignent à 1.279,9 milliards Ar soit 9,3% du PIB.

Par conséquent, le déficit budgétaire s'élève à 645,9 milliards Ar soit 4,7% du PIB.

## **3- Perspectives économiques et financières 2008**

En 2008, la politique fiscale le gouvernement mettra en œuvre des mesures de simplification et de facilitation du système fiscal profitant aux opérateurs du secteur privé :

- la mise en place d'un nouveau cadre relationnel avec les grandes entreprises par l'installation des standards modernes de gestion, le renforcement de l'équipe et les compétences des agents, la création d'un centre d'appel d'assistance en ligne, l'offre de la possibilité de télé déclarée.
- la Modernisation et l'extension du modèle de gestion des relations avec les grandes et moyennes entreprises; la création d'un conseil de recours.

Au niveau des recettes, des mesures seront prises pour améliorer la transparence : une communication ciblée et la vulgarisation de l'impôt par la diffusion de la documentation disponible, le développement du site web de la DGI, l'élaboration des programmes éducatifs pour le civisme fiscal et la mise en place de Centres de Gestion Agréés (CGA). Du côté de la douane, elle continuera de mettre en œuvre sa stratégie de réforme, avec en particulier un accent sur les mesures suivantes : la proposition d'un tarif douanier unique sera examinée en vue d'une prise de décision si possible dans le courant de l'année, le renforcement de l'efficacité des procédures douanières par la poursuite et l'achèvement de la réalisation du déploiement de SYDONIA++ dans les bureaux des Douanes, l'amélioration de l'efficacité du paiement des DTI auprès des banques primaires, en rapport avec le déploiement de Sydonia++ et Tradenet dans les bureaux de Douanes concernés.

Dans le domaine des dépenses publiques, l'année 2008 verra l'instauration d'un cadre de dépenses à moyen terme et d'un budget de programme, c'est afin d'assurer la cohérence entre le budget et la stratégie de développement. Elle verra aussi l'application effective des différents textes légaux et réglementaires, adoptés au cours de l'année 2007 et destinés à améliorer la gestion des dépenses (marchés publics, contrôle budgétaire, discipline budgétaire et financière.....)

Pour l'année 2008, les dépenses publiques totales, si en 2007 elles ont été de 2 846,5 milliards Ariary, elles s'élèveront à 3 274,7 milliards Ariary pour l'année 2008, soit une augmentation de 13,07%. Les dépenses courantes hors intérêts et les charges de personnel atteindront respectivement 10,8% et 5,0% du PIB. Les investissements publics se chiffreront à 1 570,7 milliards Ariary soit un niveau de 9,9% du PIB. Par conséquent, le déficit global (base caisse) sera à 772,3 milliards Ariary correspondant à un niveau de déficit de 4,9% du PIB.

## **IMPOTS**

Dans le cadre de la mise en œuvre de toutes les réformes économiques en vue d'atteindre un taux de pression fiscale de 11,4% du PIB pour l'année 2008.

L'objectif de la réforme fiscale est triple : rendre le système simple, attractif et cohérent pour les entreprises ; conforter le pouvoir d'achat des citoyens tout en éliminant les impôts de nuisance et renforcer les ressources des collectivités territoriales pour une décentralisation effective. Cette « nouvelle fiscalité » sera suivie d'importantes réformes administratives en vue d'assurer un meilleur service aux contribuables et d'élargir la taille de la population imposable.

- En matière d'impôt sur les revenus, des changements radicaux ont été mis en œuvre. L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS), l'impôt sur les revenus non salariaux (IRNS), et l'impôt sur la plus-value immobilière (IPVI) sont réunis en un seul impôt, dénommé impôt sur les revenus (IR) à taux proportionnel unique de 25%. Le régime d'imposition varie selon le chiffre d'affaires annuel hors taxes, sans considération de la forme juridique de la personne imposable : régime du réel pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxe supérieur ou égal à Ar 200.000.000 et le régime du réel simplifié pour ceux réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxe compris entre Ar 20.000.000 et Ar 200.000.000. Le régime de l'impôt synthétique (IS) est maintenu pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires inférieur à Ar 20.000.000. Le taux de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM) est aligné sur celui de l'impôt sur les revenus, à 25%, et désormais les produits des dividendes en seront exonérés. Par ailleurs, la taxe sur les véhicules de tourisme des entreprises (TVTE), la taxe professionnelle (TP), la redevance de surveillance (RS) ainsi que la taxe forfaitaire sur les transferts (TFT) sont supprimées. Le seuil d'imposition à l'impôt sur les revenus salariaux et assimilés (IRSA) est revu à la hausse, passant de 50.000 Ar à 180.000 Ar, avec une imposition minimum par palier et un taux unique proportionnel de 25% afin de simplifier le mode de calcul.

- D'importants allègements et simplifications sur les droits d'enregistrement sont opérés: taxation à taux réduit proportionnelle unique pour les actes de formation et de prorogation de sociétés ; abaissement du tarif de droit d'enregistrement par la suppression de la taxe additionnelle et de la taxe de publicité foncière ; exonération pour toute acquisition d'immeuble à vocation agricole ; simplification des modalités et réduction du droit de succession et suppression d'une grande partie des timbres mobiles mais révision de certains tarifs.

- Pour ce qui est des impôts sur la consommation, les dispositions prise en 2008 prévoient la réduction drastique de la liste des produits soumis au droit d'accises (DA) en mettant hors du champ d'application, entre autres, les produits de première nécessité comme le sucre et la farine, mais aussi, les parfums et eaux de toilettes, eaux minérales et eaux gazéifiées, préparations capillaires ainsi que certains produits miniers semi travaillés. De nouvelles modalités et un meilleur suivi est assuré pour la taxation effective en amont et en aval du tabac et des produits alcooliques. Enfin, le DA est étendu à toutes formes de communication, y compris des données, et le taux est relevé à 7%. En ce qui concerne les taxes sur les chiffres d'affaires, la taxe sur les transactions (TST) est supprimée. Le taux de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est rehaussé à 20%, en vue de compenser, par transferts, les pertes de ressources nettes des Régions.

- En matière d'impôts fonciers sur les terrains (IFT) et d'impôts fonciers sur la propriété bâtie (IFPB), dans le but de mobiliser plus de ressources pour les communes, des simplifications et précisions sont apportées sur la base de calcul ainsi que sur les modalités de perception, notamment par la suppression du rôle. Par ailleurs, la taxe annexe à l'impôt foncier sur la propriété bâtie (TAFB) est aussi supprimée. L'impôt de licence sur les alcools et les produits alcooliques, sera affecté exclusivement au budget des communes et leur tarif sont revus à la hausse.

- Les autres dispositions, outre l'harmonisation des pénalités et amendes ainsi que l'abaissement des taux y afférents, comportent des toilettages, des simplifications de vocabulaire, des mises à jour de titres et des rectifications d'erreurs matérielles.

## **Chapitre II- FISCALITE ET DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE DE MADAGASCAR**

Parmi les instruments de politique économique agissant sur le développement, la politique de prélèvement fiscal apparaît particulièrement importante.

Le niveau du prélèvement public doit être suffisant pour éviter un déséquilibre néfaste des finances publiques et pour financer les dépenses de l'Etat nécessaires au développement.

Les caractéristiques du prélèvement public (importance de la taxation des échanges avec l'extérieur, répartition du poids de la fiscalité entre les différents secteurs....) doivent permettre de minimiser les distorsions défavorables à la compétitivité économique

Afin d'apprécier le rôle de la fiscalité dans le développement du pays, nous allons vérifier d'abord si le niveau du prélèvement public est adapté aux besoins de l'Etat et compatible avec les capacités contributives globales de l'économie. Les effets sur le développement économique des caractéristiques du prélèvement public sont ensuite analysés : à cet égard, il paraît utile de distinguer, en raison de leur origine différente, les effets imputables au système fiscal (réglementation, doctrine fiscale) et ceux provenant de l'application de la fiscalité (organisation administrative, modalités d'établissement de l'assiette et de recouvrement).

## **I-NIVEAU DE PRELEVEMENT PUBLIC ET DEVELOPPEMENT**

Il paraît toujours utile dans le cadre d'une analyse d'apprécier si l'importance du prélèvement public est en rapport avec le potentiel fiscal du pays. Un revenu par tête élevé, des exportations de produits primaires agricoles ou miniers, une forte monétarisation.....constituent, selon les travaux disponibles des facteurs de la capacité d'une économie à subir des prélèvements publics. Tenter de prélever au - delà du potentiel fiscal d'un pays crée un risque pour le développement économique (perte de compétitivité, découragement des producteurs) et pour la pérennité du prélèvement public (incitation à la fraude, informatisation de l'économie). Evidemment l'importance de ces effets dépend de la structure et des caractéristiques du prélèvement public. Ainsi, une assiette fiscale étroite, une taxation excessive des échanges avec l'extérieur, des systèmes d'imposition générateurs de distorsions amplifient les effets défavorables de la fiscalité sur la croissance et limitent les possibilités de prélèvement.

Enfin, le niveau de prélèvement nécessaire dépend de l'importance des besoins collectifs, en forte croissance par rapport aux décennies passées, que l'Etat doit prendre en charge. Il dépend aussi du montant du déficit budgétaire admissible sans compromettre à la fois la solvabilité financière de l'Etat et les principaux équilibres macroéconomiques. Il a été souligné plus haut que l'absence de déséquilibres macroéconomiques excessifs constitue une des conditions nécessaires à un développement durable.

## **1- La mobilisation des ressources publiques**

Pour disposer d'une mesure aussi exhaustive que possible de la mobilisation des ressources publiques nationales, a été choisi un indicateur de prélèvement public correspondant à une acceptation large puisqu'il comprend l'ensemble des recettes fiscales et non fiscales, de l'Etat et de ses démembrements, évaluées sur une base caisse. Il recouvre notamment les prélèvements nets effectués par les caisses de stabilisation ainsi que des prélèvements extrabudgétaires divers (sécurité sociale, entreprises publiques...). Bien évidemment comme il s'agit de mesurer le degré de mobilisation de ressources internes, les dons extérieurs reçus par l'Etat sont exclus. Afin de disposer de données comparables dans le temps il a été retenu comme indicateur le ratio du prélèvement public total par rapport au produit intérieur brut (PIB) qui mesure l'importance relative du prélèvement public par rapport à la richesse produite dans un pays. Ces indicateurs ne sont pas parfaitement homogènes, ni dans le temps pour un même pays, ni entre les différents pays.

Ainsi, le prélèvement des collectivités locales est-il souvent omis ? De même, l'apport net des caisses de sécurité sociale ou des entreprises publiques n'est pas toujours comptabilisé. Enfin, l'évaluation du PIB apparaît parfois incertaine.

### L'effort fiscal<sup>12</sup>

Le degré de mobilisation des ressources publiques d'un pays donné est déterminé à la fois par son potentiel fiscal qui résulte de facteurs structurels et par sa politique fiscale. L'objectif présent est d'évaluer l'effort fiscal du pays c'est-à-dire l'effet de la politique de mobilisation fiscale sur le taux de prélèvement public global par rapport au PIB. Cet effort fiscal peut être mesuré comme la différence entre le taux de prélèvement " normal " compte tenu des caractéristiques structurelles d'un pays et le taux de prélèvement effectif : par exemple, si le taux effectif est supérieur au taux " normal ", on considère que le pays dans cette situation consent un effort fiscal positif plus ou moins important selon l'ampleur de l'écart constaté.

---

<sup>12</sup> Voir Annexe 1

## **2- L'instabilité du prélèvement public : ses facteurs**

Le prélèvement public présente une grande instabilité : il est particulièrement sensible à l'évolution des cours internationaux des produits primaires. Cette instabilité rend la gestion de l'ensemble des finances publiques difficiles.

### **2-1- Les facteurs exogènes :**

L'instabilité du prélèvement public de Madagascar provient largement de l'importance dans l'économie des produits primaires d'exportation; elle est souvent aggravée par le système de prélèvement mis en œuvre. Ainsi, l'instabilité des recettes publiques de Madagascar provient quasi-exclusivement du prélèvement opéré sur les produits agricoles notamment à travers les caisses de stabilisation.

Les systèmes de taxation mis en œuvre jusqu'à la fin des années quatre -vingt (prélèvement à travers des caisses de stabilisation et prix au producteur fixés à l'avance) expliquent la grande sensibilité des ressources publiques à la conjoncture.

### **2-2- Les effets des politiques fiscales**

Les politiques fiscales mises en œuvre pour éviter une baisse des recettes et obtenir des ressources stables n'ont pu atteindre leur objectif. Ces échecs sont imputables en partie à une conjoncture défavorable mais les mesures fiscales adoptées ont manqué d'efficacité.

## **3- Prélèvement public et besoin de financement :**

Le niveau des dépenses publiques détermine en partie le montant des ressources publiques qu'il est nécessaire de mobiliser.

*L'indicateur de dépense publique globale de différents niveaux de l'Etat (y compris les dépenses des collectivités locales dont les charges sont souvent males recensées)*

Cet indicateur mesure la dépense effective de l'Etat par rapport à la dépense globale pouvant être réalisée par l'ensemble des agents économiques d'un pays grâce à des ressources internes dont l'indicateur est le PIB.

A une mobilisation fiscale insuffisante pour couvrir leurs dépenses, l'Etat doit répondre en faisant appel, soit à des dons, soit à des emprunts, afin de financer l'écart entre les recettes publiques nationales et les dépenses publiques c'est-à-dire leur besoin de financement net global.

Afin de réduire ce déséquilibre des finances publiques, il est possible de pratiquer des politiques de restitution des dépenses. Cependant, il est indispensable d'enrayer le déclin de ressources de l'Etat, voire de renforcer ces ressources.

Il s'agit tout particulièrement d'éviter que le prélèvement fiscal concentré sur une base étroite ne contribue, en favorisant le développement des activités économiques échappant à l'impôt, à l'érosion de l'assiette.

Une politique fiscale doit être particulièrement bien conçue pour éviter les distorsions économiques néfastes : le risque encouru par la politique fiscale actuelle est d'atteindre des objectifs de recettes, de réduire une croissance économique déjà très faible sans toutefois parvenir à améliorer le niveau du prélèvement public. Et c'est la raison pour laquelle que DAVID Ricardo a posé une condition sine qua non pour accroître les dépenses publiques : « il faut que l'impôt soit régulier ».

## **II-SYSTEMES FISCAUX ET DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE DE MADAGASCAR**

### **Des systèmes fiscaux :**

Le système fiscal indirect interne est fondé sur la taxe à la valeur ajoutée. La TVA présente de grands avantages du point de vue économique : absence d'effets de cascade, charge fiscale nulle pour les exportations, traitement identique des produits importés et des productions locales, déductibilité de la taxe supportée par les investissements. Les droits d'accise (taxes sur les carburants, alcools, tabacs, allumettes), complètent le système de fiscalité indirecte interne.

La fiscalité indirecte externe consiste à appliquer aux importations des droits de porte (droits de douane et diverses taxes à l'importation) augmentés ensuite de la fiscalité indirecte interne c'est à dire de la TVA et éventuellement des droits d'accise. Certaines exportations de produits primaires sont assujetties à des taxes (droits de sorties); elles peuvent être aussi l'objet de prélèvements à travers des caisses de stabilisation. Les autres catégories d'exportations sont le plus souvent exonérées de toutes taxes douanières.

## **1- Système de taxation des échanges avec l'extérieur et développement**

### **1-1 Système de taxation des exportations et développement**

La taxation des exportations de produits primaires agricoles et miniers (prohibée en 1980) consistait une source de recettes importante alors que la taxation des autres catégories d'exportations dont le rendement était d'ailleurs marginal, a été progressivement abandonnée. Les modalités de taxation des produits miniers ne sont pas examinées dans le cadre du présent ouvrage, l'analyse porte donc sur les systèmes de taxation des exportations agricoles qui affectent les conditions de vie d'une partie importante des populations.

#### **1.1.1. L'opportunité d'une taxation des exportations des produits primaires agricoles**

L'opportunité d'une taxation des exportations agricoles dépend de la compétitivité des productions et de la position des pays concernés sur le marché international (monopole éventuel...) Traditionnellement, Madagascar bénéficie d'un avantage comparatif important pour produire du cacao, du café, du coton, de la vanille. La population rurale est majoritaire dans le pays, 80% et le plus souvent les producteurs de marchandises agricoles destinées à l'exportation sont plutôt favorisés par rapport aux autres agriculteurs. Renoncer à un prélèvement sur les exportations agricoles équivaut, en raison des limites des autres formes de prélèvement en milieu rural, à renoncer à toute imposition substantielle, hors la fiscalité sur la consommation, de la partie la plus favorisée d'une population rurale largement majoritaire. Un tel choix exacerberait les déséquilibres des finances publiques car il n'apparaît pas concevable, et l'expérience actuelle le démontre, de couvrir durablement les charges de l'Etat par des prélèvements portant sur des minorités restreintes.

Pour un prix international donné, selon le mode de taxation et les caractéristiques du système de commercialisation, le poids de l'impôt peut être réparti de manière différente entre les producteurs et le reste de la filière. Dans la mesure où elle entraînait une certaine stabilisation des prix et où le niveau de ces prix reste suffisant, la taxation peut constituer un facteur incitatif pour des producteurs à bas revenus surtout s'il existe une garantie de déboucher. La taxation peut d'ailleurs, si elle est supportée par les structures de commercialisation, conduire à une gestion plus rigoureuse de ces structures.

### **1.1.2. Les effets néfastes des systèmes de taxation des exportations**

Dans le passé, les prélèvements sur les exportations agricoles ont été effectués surtout à travers des caisses de stabilisation dont l'objectif était double : stabiliser les prix au producteur et financer les charges de l'Etat tout en permettant une gestion spécifique de revenus instables. Cette taxation par le biais des caisses de stabilisation a été complétée par des taxes à l'exportation dont l'importance relative a augmenté ces dernières années.

Ce système d'imposition s'est révélé à l'expérience souvent néfaste à la fois pour l'agriculture et pour l'équilibre des finances publiques malgache.

En règle générale, les Etats ont privilégié un objectif de maximisation à court terme des recettes publiques et effectué des prélèvements excessifs. Surtout dans les périodes de forte inflation, le prix réel au producteur a souvent fortement baissé car, les prix nominaux au producteur restaient stables ou étaient faiblement réajustés. La dégradation des prix réels au producteur constitue l'un des facteurs fondamentaux du recul de nombreuses productions pour lesquelles les progrès de productivité n'ont pas permis d'éviter une chute du revenu réel des agriculteurs. Quand de fortes baisses des cours internationaux sont intervenues, les caisses de stabilisation ont dû abandonner le financement d'actions de soutien à l'agriculture (infrastructures, vulgarisation, subvention aux engrais, aux semences...), tandis qu'elles n'ont pas, de manière durable, évité la chute des prix au producteur.

Dans les périodes de hausses importantes des cours, certains Etats ont bénéficié de ressources transitoires considérables qui, paradoxalement, ont constitué une des causes fondamentales du déséquilibre de leurs finances publiques.

## **1.2. Système de taxation des importations et développement**

Ainsi que cela est indiqué plus haut, les importations sont l'objet de deux catégories de taxes perçues en douane. Les droits de porte( droits de douanes, droits fiscaux...) s'appliquent à la valeur CAF des importations tandis que les taxes indirectes internes( TVA, droits d'accise) sont assises sur la valeur CAF des importations augmentées des droits de porte. En principe la taxation indirecte interne (TVA, droits d'accise) s'applique dans les mêmes conditions aux importations et aux productions locales. Par conséquent, seuls les droits de porte sont à l'origine d'une protection c'est-à-dire permettent aux producteurs locaux de bénéficier de prix de vente internes plus élevés que les prix internationaux. La protection effective des productions locales est d'autant plus importante que les droits de porte appliqués

aux importations concurrentes des biens locaux soient élevés et que ceux concernant les intrants sont faibles.

Par rapport aux autres groupes des Pays en Voie de Développement les systèmes fiscaux Malagasy font plus largement appel à la taxation des importations dont la mise en œuvre apparaît plus aisée que celle d'autres formes d'impositions en raison des caractéristiques de l'économie ( faiblesse et dispersion de l'assiette fiscale interne, échanges avec l'extérieur relativement importants....) Outre leur objectif de recettes budgétaires, l'Etat cherche à protéger les activités nationales vis-à-vis de la concurrence extérieure. Aussi, tendrait-il à adopter des taux de droits de porte élevés et une structure de taux favorable à un fort degré de protection.

Afin de renforcer encore les effets de ce dispositif tarifaire, le pays a recouru à des restrictions non tarifaires (licences, quotas, prohibitions...). Les systèmes de taxation des échanges adoptés se sont révélés particulièrement défavorables au développement économique en raison de taux de prélèvement excessifs, d'une structure des taux inadaptée et des distorsions inhérentes à l'adoption de restrictions non tarifaires.

#### Des tarifs trop élevés

Le niveau des taux de taxation douanière est excessif à Madagascar. Des tentatives de désarmement douanier ont été engagées afin de réduire les effets néfastes entraînés par des tarifs trop élevés. Malheureusement, surtout en raison de contraintes budgétaires, on note au début des années 90, des augmentations de taux d'imposition qui constituent un obstacle au développement de nombreuses activités. Par une analyse dans une hypothèse sans fraude puis, dans une hypothèse avec fraude, on peut mettre en lumière l'effet défavorable de tarifs excessifs.

## **2- Système de fiscalité interne et développement**

### **2-1- Système de fiscalité interne fondé sur la TVA et développement**

Tout système de fiscalité interne devrait être fondé sur une taxe à la valeur ajoutée à champ d'application aussi vaste que possible : la TVA est l'impôt qui permet le mieux de minimiser les distorsions économiques tout en étant susceptible de mobiliser des ressources substantielles et stables.

La TVA constitue donc une forme de fiscalité neutre du point de vue économique. Elle n'amointrit pas la compétitivité des exportations qui sont exemptes de toute charge au titre de la TVA si cette dernière est d'application générale sans rupture de " chaîne". De même, en traitant les importations comme les productions locales, elle n'introduit pas de biais contre ces dernières sauf hypothèses de fraude.

Cependant, en raison de leur inachèvement, les systèmes de TVA appliqués à Madagascar conduisent à des distorsions économiques graves. Ainsi, souvent diverses productions et services ne sont pas incluses dans le champ d'application de la TVA; la TVA acquittée sur les intrants devient alors une charge définitive. Les restrictions de champ d'application souvent d'une grande complexité créent un handicap important pour les entreprises locales qu'elles soient tournées vers les marchés intérieurs ou extérieurs.

### **2-1-1- Les effets de la TVA sur l'activité industrielle**

#### **a-/Un champ d'application parsemé d'exemption :**

L'application de la TVA n'est neutre du point de vue économique que si son assiette est universelle. Les exonérations jouent le rôle de taux différenciés (taux inférieur pour les produits de premières nécessités) dont l'application serait difficilement gérable pour l'administration fiscale. A ces exonérations s'ajoute la fuite de l'informel et la fraude fiscale dans les facteurs diminuant l'assiette de la TVA.

L'Enquête Annuelle dans l'Industrie a permis d'estimer que 17% des entreprises du secteur secondaire formel jouissent de régime d'exemption pour leur vente sur le marché domestique. Celles-ci représentent 23% de la valeur<sup>14</sup> réalisée par le secteur sur le marché domestique. Tandis que les entreprises non assujetties (c'est-à-dire dont l'ensemble de vente n'est pas soumis à la TVA) contribuent à 8% de la valeur ajoutée totale du secteur.

Hormis le secteur de « l'agro-industrie », dont l'exonération des produits est prévue par les CGI, il est étonnant qu'une partie des entreprises appartenant à l'ensemble des autres secteurs jouisse également de régime d'exemption. Ainsi, 52% de la TVA domestique du « BTP », 31% pour « l'industrie chimique », 29% pour « l'industrie du bois, papeterie, édition », 22% pour le secteur du « textile et cuir », 08% pour « l'industrie extractive » sont réalisés par des entreprises dont les ventes locales sont partiellement ou totalement exonérées. Une telle

---

<sup>14</sup> La valeur ajoutée domestique a été calculée en pondérant la valeur ajoutée des ventes sur le marché local dans le total des ventes réalisées par chaque entreprise. On fait implicitement l'hypothèse que la marge sur les ventes, sur le marché local est la même que celle réalisée à l'exportation. Il est nécessaire de raisonner sur la valeur ajoutée domestique car les exonérations ne concernent que les produits vendus localement.

prolifération des régimes d'exemption doit être alors source de biais dans le jeu de la concurrence et de pertes de recettes fiscales.

Les exonérations ont des effets contradictoires sur le revenu fiscal total. Si l'Etat perd les recettes sur les ventes des entreprises non assujetties, il récupère par contre totalement ou partiellement celles collectées sur les intrants non exonérés de ces mêmes entreprises. De même si l'Etat perd les recettes sur les intrants exonérés, il peut récupérer par contre celles collectées sur les ventes de ces mêmes entreprises assujetties. Les entreprises non assujetties ne peuvent effectivement pas récupérer la TVA payée sur leurs achats de biens. Les pertes de TVA ne sont alors pas égales aux produits du taux de TVA par le montant de la valeur ajoutée domestique des entreprises non assujetties. La perte de TVA n'est totale que si les entreprises non assujetties restent en circuit fermé, c'est-à-dire si elles sont mutuellement clientes les unes des autres. Par contre, lorsqu'une entreprise non assujettie est en même temps cliente et fournisseur d'entreprises assujetties, il se produit alors une « double » taxation, qui a pour conséquence d'augmenter le revenu total de l'Etat. Pour les entreprises assujetties normalement, le produit brut de TVA pour l'Etat est égal à la somme des ventes des produits non exonérés sur le marché local multipliés par le taux de TVA. A ce produit brut, il faut retrancher la somme des achats d'intrants non exonérés, multiplié par le taux de TVA. On obtient ainsi le produit net de TVA collectée par l'Etat.

Pour les entreprises non assujetties, le produit de TVA pour l'Etat est égal à la somme des intrants non exonérés provenant des entreprises assujetties, multipliés par le taux de TVA.

Le revenu total de TVA pour l'Etat est alors égal à la somme des produits nets de TVA collectée auprès des entreprises assujetties et des intrants taxés achetés par les entreprises non assujetties

Les pertes nettes de recettes de TVA pour l'Etat sont alors égales à la somme des ventes des entreprises exonérées, à laquelle on retranche la somme des intrants non exonérés achetés par les entreprises non assujetties, et les ventes exonérées achetées par des entreprises assujetties (équivalent aux intrants exonérés achetés par des entreprises non exonérées).

Les régimes « d'exonération totale » sont octroyés par l'Etat de sorte à fournir à l'entreprise un avantage sur ses ventes, et non pas de sorte à pouvoir se procurer ses intrants en franchise de taxe.

Le jeu de la double taxation, dû aux liens entre les entreprises assujetties et celles ne l'étant pas, pourrait entraîner une situation paradoxale pour les Produits de Première

Nécessité (PPN). Ce phénomène remettrait en question les systèmes d'exonérations mis en œuvre dans le but de respecter les principes d'équité verticale<sup>15</sup>. La charge fiscale incluse dans le prix des PPN pourrait être supérieure à celle qui aurait prévalu si toutes les entreprises avaient été assujetties. En 2007, le calcul de la base potentielle de TVA montre en effet que les recettes potentielles de TVA des secteurs « alimentaires » et « agro-industriels » sont supérieures avec le système d'exonération.

b-/Les crédits de TVA, ampleur, causes et conséquences :

*Des situations nettes de crédits de TVA importants.*

Lorsque les montants de TVA collectés par les entreprises sur leurs ventes sont inférieurs aux montants de TVA payés sur leurs intrants, les entreprises se trouvent en situation de crédit de TVA. Si l'entreprise n'est exonérée, il lui est permis de récupérer ce crédit. Dans le cas contraire, le crédit accroît d'autant le coût de ses intrants.

*Les faits générateurs des crédits de TVA.*

Les exportations sont la première source génératrice de crédit de TVA dans l'industrie. Bien que le « taux zéro » implique le remboursement de la TVA payé en amont (contrairement à l'exemption), les entreprises qui en bénéficient sont en fait pénalisées par le non remboursement de ces crédits par l'Etat. Le taux zéro ne fonctionne que partiellement puisque les crédits de TVA n'étant pas remboursables. Dans la pratique, la TVA n'est donc pas un impôt neutre pour l'activité des entreprises exportatrices.

Le « stockage des produits et les investissements » est le deuxième facteur de création de crédits de TVA, en terme de part de la valeur ajoutée des entreprises. Ce facteur peut être toutefois considéré comme la source normale de ce crédit. Les crédits sont temporaires puisqu'ils proviennent d'un décalage entre les achats de biens et la vente de la production, donc entre le paiement et la collecte de TVA.

Des possibilités de récupération des crédits de TVA limitées :

D'après le CGI, les crédits de TVA peuvent être soit reportés sur les déclarations de TVA des périodes suivantes<sup>16</sup>, soit transférés à d'autres entreprises structurellement grosses collectrices de TVA ou aient été payés par l'Etat mais dans de cas rare et soumis à certaines conditions.

---

<sup>15</sup> Principe d'équité verticale : Les contribuables les plus fortunés paient plus d'impôts et ceux moins fortunés paient moins d'impôts.

<sup>16</sup> Dans la limite d'une période fixée par la loi à trois bimestres (les déclarations se font bimestriellement)

### *Les coûts supplémentaires et les distorsions entraînées par les crédits de TVA.*

La non récupération de la TVA payée en amont par les entreprises en situation de crédit, entraîne pour celle-ci une charge supplémentaire. Le non remboursement des crédits de TVA a aussi pour conséquence de dégager des recettes fiscales supplémentaires pour l'Etat, mais de manière discordante.

#### c-/Répercussions de la baisse de la TVA sur le prix

En mars 1996, le taux de la TVA a été abaissé de 25 à 20% par la loi de finance 1996. Suite à cette baisse du taux, 27% des industries déclaraient avoir diminué leurs prix de vente. La répercussion de la baisse du taux de TVA sur les prix semble avoir été moins importante. Il apparaît toutefois qu'une proportion non négligeable de SQS (Société Quasi- Société) a profité cette baisse pour accroître ses marges.

Depuis le 01 septembre 2005, le taux de TVA a été de nouveau abaissé à 18% par la loi de finance 2005. Mais on constate jusqu'à présent que cela ne se traduit pas encore par une baisse des prix. Sur le marché d'ailleurs, les étiquettes n'ont pas du tout varié. C'est le contraire qui se passe pour certains produits importés (télévision, ciment,...) suite tout simplement à l'augmentation des prix survenue après la détaxation. L'absence d'incidence de la baisse de la TVA sur les prix est due à la réaction purement psychologique (des vendeurs) c'est-à-dire leur volonté de profiter cette baisse. Ensuite, ce geste de l'Etat qui était pourtant destiné aux consommateurs constitue une aubaine<sup>18</sup> pour les distributeurs de récupérer un tant soit peu la baisse de vente apportée par la dépréciation du franc malgache, et l'augmentation conséquente des prix des marchandises. Enfin, le taux de 18% n'est pas du tout commode en terme de calcul surtout avec le système monétaire Ariary dont l'arrondissement n'est pas du tout évident pour les commerçants. Donc la baisse de la TVA ne sera nullement perçue par la population.

#### **2-1-2- Les droits d'accise compléments de la TVA**

Certaines consommations (alcool, tabac, thé.....) peuvent être l'objet de taxes substantielles dont l'objectif est bien évidemment d'alimenter les caisses de l'Etat mais également parfois de réduire, par une majoration de prix, des consommations entraînant des effets externes négatifs. Afin de ne pas compliquer le système de TVA en instituant des taux particuliers pour ces biens, il a paru préférable d'appliquer des droits d'accise. Ces droits

---

<sup>18</sup> La gazette -dgi, La TVA baisse le prix flambent, mardi 13 septembre 2005

d'accise, s'ils sont limités à des biens tels que le tabac, les alcools, ne présentent pas d'inconvénient économique majeur tout en produisant des ressources souvent substantielles.

## **2-2- Système de fiscalité directe et développement**

Tout en produisant des recettes complémentaires par rapport aux prélèvements indirects, la fiscalité directe devrait promouvoir une certaine équité sans effets non incitateurs. Un examen des systèmes de fiscalité sur les revenus et des autres formes de fiscalité directe met en évidence une profonde inadaptation des règles fiscales à ces objectifs.

### La fiscalité sur les revenus

La population, contribuables effectivement concernée par la fiscalité directe sur les revenus apparaît étroite : les entrepreneurs du secteur industriels et commerciaux, de bénéfices non commerciaux, de revenus de capitaux mobiliers, de revenus fonciers constituent une petite minorité. La majorité de la population se livre à des activités agricoles et n'est plus l'objet d'une taxation directe de la part de l'Etat depuis la suppression quasi générale des taxes per capita collectées au profit de l'Etat. Le principal effet néfaste des systèmes de fiscalité sur le revenu provient du caractère élevé des taux d'imposition.

## **3- Exonérations et développement**

La prolifération des exonérations de droits de douane, de taxes indirectes internes, de l'impôt sur les sociétés et des impôts sur les revenus constitue une des causes majeures du rétrécissement de l'assiette fiscale. Ces exonérations proviennent de mesures spécifiques en faveur d'opérations financées par de l'aide, de franchises pour effets personnels, de codes d'investissements, de conventions. A ces exonérations prévues par les textes, et donc partie intégrante des systèmes fiscaux, s'ajoutent des "exonérations exceptionnelles " ou " exonérations ad hoc " discrétionnaires, attribuées selon des critères souvent peu rationnels.

Ces exonérations, qui concernent les différentes catégories d'impôts, constituent à la fois un symptôme du dysfonctionnement de la fiscalité et une cause majeure de l'inadaptation du système fiscal. Elles sont à l'origine de distorsions particulièrement défavorables au développement économique.

### **3-1- Les effets budgétaires et économiques des exonérations**

#### **3.1.1 La dépense fiscale liée aux exonérations**

Les dépenses fiscales désignent l'ensemble des dispositions fiscales à caractère dérogatoire, organisant des exonérations ou réductions d'impôts et équivalant ainsi à une aide financière de la part de l'Etat ou des collectivités locales. Elles constituent de manque à gagner ou renoncements des recettes fiscales pour l'Etat.

En règle générale, on ne dispose pas d'évaluation précise du manque à gagner pour l'Etat (dépense fiscale) résultant des diverses exonérations. Il n'est même pas toujours possible d'obtenir auprès des administrations compétentes une liste exhaustive à jour des entreprises bénéficiant d'exonérations dans le cadre de divers régimes (agrément prioritaire, convention, mesures particulières...). De même, la dépense fiscale occasionnée par l'exemption de fait dont bénéficient les entreprises publiques n'est pas évaluée. Cette dépense fiscale, entraînée par les exonérations légales et de fait, serait d'autant plus difficile à évaluer qu'elle se combine avec le coût de la fraude que facilitent les exonérations. De plus, certaines dispositions fiscales de droit commun ne pourraient être appliquées sans que disparaissent une partie des contribuables dont la survie est conditionnée par l'octroi d'avantages hors du droit commun.

#### **3.1.2 L'efficacité économique des exonérations**

Les obstacles au développement d'activités productives sont de natures diverses. Certains tiennent à l'environnement institutionnel : incertitude politique, insécurité, absence d'un Etat de droit, corruption, réglementation du travail..., d'autres à l'environnement économique : éloignement des marchés, absence d'infrastructures essentielles, coût élevé du fret aérien, maritime, pénurie de main d'œuvre qualifiée.... La fiscalité constitue, comme le montrent toutes les enquêtes disponibles, un handicap parmi d'autres. C'est la raison fondamentale pour laquelle il est coûteux pour l'Etat et peu efficace de chercher à pallier l'ensemble de ces obstacles essentiellement par des exonérations.

### **III- LES FONDEMENTS ET LES IMPACTS**

#### **MACROECONOMIQUES DE LA DETAXATION**

Pour une économie mal en point en récession ou en dépression, la littérature économique avance qu'une politique budgétaire ou fiscale expansionniste par l'augmentation des dépenses publiques ou diminution des taxes et impôts permettrait d'accroître à la fois le niveau de la production et celui de l'emploi.

Ainsi, la relance par la détaxation entre en concurrence avec la relance par une hausse des dépenses publiques. Mais cette dernière a l'avantage d'offrir un multiplicateur<sup>19</sup> de la croissance plus important. Cependant, pour une économie ou un pays fortement endetté comme Madagascar, elle induit une hausse cumulative de l'endettement. Ainsi la détaxation a été choisie comme la politique de relance la plus appropriée. La politique de détaxation a été appliquée à Madagascar pour certains biens importés. Cette mesure a concerné 380 articles des biens d'équipements industriels et agricoles ainsi que des appareils électroménagers. Il s'agit d'une exemption totale de droits et taxes à l'importation, notamment le droit de douane, la taxe à l'importation et le droit de timbre douanier.

Aussi, convient-il dans cette analyse de voir la problématique de l'efficacité de cette mesure de détaxation ? Nous allons donc voir en premier lieu les fondements de cette mesure et en deuxième lieu les impacts économiques.

#### **1- Les fondements économiques de la détaxation**

##### **1-1- les fondements macroéconomiques de la détaxation à Madagascar**

Sur le plan macroéconomique, la détaxation est sous-tendue par le constat que le taux d'investissement à Madagascar est trop faible pour garantir un véritable décollage économique.

Par ailleurs, la politique de détaxation s'inscrit dans une logique de renforcement de l'ouverture (diminution de la fiscalité de porte) de l'économie malgache. Suivant l'étude effectuée par le Centre de Recherches d'Etudes et d'Appuis à l'analyse Macroéconomique (CREAM) on estimait obtenir une croissance progressive de 12 à 14% du PIB et une relance de la consommation avec la détaxation<sup>19</sup>.

---

<sup>19</sup> multiplicateur Keynésien.

Donc, la mesure de détaxation des biens d'équipement a pour fondement l'encouragement de la venue des investissements étrangers. Par ailleurs, avec le moratoire de 2 ans on espère une dynamisation du secteur privé par la possibilité de renouvellement des équipements de productions.

### **1-2-Les fondements microéconomiques : la production et le comportement des entreprises**

Deux faits défendraient la politique de détaxation : l'abaissement du coût de biens d'équipements ainsi que la baisse des prix des intrants (engrais, matériaux de construction, article de bonneterie).

A priori, la détaxation de certains produits, en l'occurrence les équipements qui entrent dans l'investissement des entreprises, peut être justifiée par deux analyses théoriques.

1- Suivant Schumpeter c'est l'innovation qui est à l'origine de la relance dans un cycle économique. Une entreprise qui innove (adoptant une nouvelle technique) gagne une productivité par rapport à ses concurrents. Ainsi, elle détient une marge sur le prix de vente par rapport à ses concurrents. A Madagascar la détaxation pourrait être interprétée comme une incitation à l'innovation du capital des entreprises pour leur permettre un gain de productivité. Dans cette logique la revendication du SIM se justifierait car il y a une situation de discrimination à leur détriment.

2- La deuxième analyse qui est de SOLOW part de l'hypothèse que la fonction de la production de l'entreprise est fonction du capital, du travail ainsi que du progrès technique mesuré par l'âge du capital. Dans cette analyse la production est d'autant plus faible que le capital est ancien. Selon une étude du projet MADIO<sup>22</sup>, la productivité globale baisse de 48 % pour une année de vieillissement de l'entreprise manufacturière à Madagascar.

Bref, une décision d'investissement pourrait être motivée par la baisse des impôts sur les biens d'équipements en anticipant une meilleure productivité et une hausse de production. En ce qui concerne les intrants détaxés notamment pour les entreprises du secteur textile et agricole ces entreprises devraient voir baisser leur coût de production. Ce qui devrait les inciter à produire plus. Particulièrement dans le secteur primaire la détaxation est attendue pour augmenter le rendement agricole.

---

<sup>22</sup> MADIO :Madagascar- Dial- Instat- Ortom

Les analyses précédentes sont surtout du côté de l'offre mais nous pouvons aussi voir la relation entre la demande et la détaxation.

### Détaxation et consommation des biens durables

La détaxation des biens de consommation semi - durable devrait être appréciée sur le gain de bien être des consommateurs. En effet étant donnée la faiblesse du pouvoir d'achat de la majorité des malgaches, la conception selon laquelle la relance de la consommation de ces biens n'est pas fondée. D'ailleurs la relance par la consommation devrait se traduire par la diminution des taxes ou impôts sur les produits des entreprises locales.

## **2- Les impacts économiques de la détaxation**

La détaxation pourrait détériorer le taux de couverture des échanges ou la balance commerciale ainsi que le compte de l'administration (déficit budgétaire, dépense fiscale). Nous allons voir dans la suite les impacts économiques de la détaxation.

### **2-1 Dépréciation de la monnaie locale et inflation.**

En 2004, la baisse des prix des certains produits importés suite à la détaxation a généré un déséquilibre externe qui se traduit par une importation massive spontanée en particulier des biens d'équipements entraînant par la suite une dépréciation en Ariary (65% pour l'Euro). En conséquence, les prix sur le marché mondial de certains biens stratégiques pour Madagascar, tels que le pétrole et le riz, ont fortement augmenté en monnaie nationale. Ces facteurs inflationnistes ont poussé les prix à la hausse, ce qui fait augmenter le taux d'inflation jusqu'à 27% le mois de décembre. Malgré ces phénomènes, la détaxation a profité la croissance des investissements d'abord de l'Etat dans le domaine de l'infrastructure et du secteur privé, surtout le secteur tourisme qui connaît de développement du fait de la dépréciation de l'Ariary.

### **2-2- Sur la position extérieure**

Il n'est plus à démontrer que l'économie malgache est caractérisée par un déséquilibre chronique de sa balance des biens et services (balance courante). Ce déséquilibre nécessite un financement par des afflux de capitaux à travers les dons, aide à la balance des paiements sous forme d'endettement ou aides non remboursables.

En effet, l'afflux de capitaux est négocié dès l'élaboration de la loi de finances de l'année budgétaire en cours. Donc il devrait être fixe ou connu au cours de l'année.

Aussi, la détaxation dont l'application est de deux ans a-t-elle affecté l'équilibre de la balance courante et son financement par l'afflux de capitaux ?

Au niveau de la balance commerciale, qui est une composante de la balance courante, la question qui se pose est alors de savoir si elle va se détériorer aussi. Si c'est le cas il y aura donc un gap au niveau du déficit de la balance courante qui ne serait pas financé par l'afflux de capitaux déjà négocié au début de l'année.

Bref, il importe de savoir comment va évoluer le taux de couverture des échanges (rapport entre exportation et importation<sup>23</sup>), mais aussi des autres facteurs comme le taux de change et encore le prix intérieur. Ces facteurs ont une très grande importance sur l'évolution de la position extérieure de Madagascar et donc de l'efficacité de la détaxation.

Certes, les importations commençaient à augmenter significativement à partir du troisième trimestre 2003, en passant de 230 milliards<sup>24</sup> Ariary à plus de 300 milliards Ariary au premier trimestre 2004, alors que les exportations n'ont pas connu une évolution significative. Cette hausse importante des importations face à l'exportation, caractérisée par la détaxation, a augmenté la pression sur la monnaie nationale face aux devises étrangères, entraînant ainsi une forte dépréciation de sa valeur jusqu'à l'ordre de 68% durant l'année 2004.

En effet, la détaxation n'a pas garanti une relance de l'exportation qui conditionnerait l'amélioration du taux de couverture des échanges ou de la balance commerciale.

### **2-3- Détaxation et rentrée fiscale**

A l'image de ce qui a été vu sur la balance courante, le compte de l'Etat est aussi déficitaire (dépenses supérieures aux recettes). Ce déficit pourrait s'accroître après<sup>12</sup> l'application de la détaxation. Ainsi, il convient de savoir comment pourraient évoluer les recettes fiscales après la détaxation.

L'idée qui vient rapidement en tête c'est que dans un horizon temporel assez court, la détaxation a détérioré les recettes fiscales<sup>25</sup> tant internes qu'externes.

---

<sup>23</sup>Voir ANNEXE 3

<sup>24</sup>Conjoncture économique, Décembre 2004

<sup>25</sup> Voir évolution des recettes fiscales ,p-62

Mais au-delà de cette évidence, la détaxation pourrait aussi améliorer les recettes fiscales dans l'hypothèse où il y aura un dynamisme de l'investissement.

En principe, la détaxation rendrait moins chers les biens d'équipements. Et si les entrepreneurs décident d'investir, de renouveler leurs équipements, matériels, il y aurait une extension du tissu industriel et induirait in fine une hausse des impôts directs.

En 2004<sup>26</sup>, les prévisions des recettes sur les droits et taxes sur le commerce extérieur étaient de 438 milliards Ariary contre une réalisation de 412 milliards Ariary. Par contre, pendant le second trimestre 2005, prévues à 178,6 milliards Ariary, elles ont atteint 191,1 milliards Ariary. Cette progression résulte non seulement de l'amélioration du système de recouvrement, mais aussi de l'influence de la fin de la détaxation.

### **2-3- Les ménages**

Le comportement des ménages pourrait être analysé à deux niveaux :

Sur les produits locaux : l'innovation technologique au niveau des entreprises devrait entraîner une baisse de prix des produits locaux. Mais ce raisonnement n'est valable que dans l'hypothèse où il y a un univers concurrentiel des entreprises. Bref, la détaxation pourrait relancer la demande finale des ménages et partant une amélioration de son bien-être.

Sur les produits importés : le comportement des ménages serait surtout un arbitrage entre acheter ces biens ou épargner. Cependant, ce comportement d'arbitrage concerne les ménages ayant le pouvoir d'achat ou le moyen financier suffisant donc non pas la majorité des malgaches.

L'hypothèse de baisse de prix des produits importés, n'a pas pu réaliser avec la pression sur la demande de devises induite par l'augmentation de l'importation. En principe, cela a entraîné une détérioration du taux de change et par suite un renchérissement des produits importés, voire même une augmentation de niveau général des prix (inflation importée).

---

<sup>26</sup> INSTAT Conjoncture économique 2004 : Les recettes fiscales

#### **IV -LA FRAUDE FISCALE A MADAGASCAR**

La fraude fiscale peut se définir comme une violation de la loi ou dispositions fiscales.

La fraude fiscale est liée essentiellement aux possibilités pratiques de frauder. Par exemple, les salariés ne peuvent pas frauder. Ce n'est pas qu'ils soient plus moraux que les salariés fraudent moins, mais ils n'ont pas la possibilité matérielle de frauder parce que leurs revenus sont déclarés au fisc par leur patron.

La fiscalité malgache est caractérisée par un système déclaratif donc il y a une possibilité exorbitante de fraude.

Sur la fiscalité interne, les caractéristiques de fraude divergent par rapport à la taille des entreprises. En effet, la fraude consiste pour les petites unités de production à ne pas déclarer et donc à ne s'acquitter que du montant forfaitaire où à ne rien payer. Pour les entreprises de plus grosses tailles, la technique de fraude consiste principalement à augmenter la valeur réelle des charges.

Il est à noter qu'une de plus graves atteintes qu'on puisse porter à l'égalité devant l'impôt est d'établir une inégalité devant la fraude ; car ceux qui peuvent frauder échappent plus ou moins à l'impôt alors que ceux qui ne peuvent pas frauder le supportent intégralement. Les entreprises de droit commun ne jouissant pas d'exonération sont en effet plus tentées à frauder.

Sur la fiscalité de porte, la fraude se présente soit par une fausse déclaration sur les importations et exportations, soit par des exportations illicites. La fraude fiscale sur les importations des produits et articles défavorise les industries locales, car ces produits seront écoulés à des prix défiant toute concurrence alors que ces derniers doivent afficher des prix plus chers puisqu'elles ont des charges fixes de plus en plus onéreuses avec l'inflation.

Les fiscalistes<sup>27</sup> estiment qu'à Madagascar la contribution de la fraude fiscale au manque à gagner pour l'Etat reste énorme. En 1998, la fraude fiscale a été estimée à 181 milliards d'Ariary. La fraude fiscale se répartissait entre les taxes internes (Impôts sur les Bénéfices des Sociétés, Taxes sur les transactions, Impôt sur les revenus non salariaux, Taxe sur la valeur ajoutée) qui y contribuent activement à 75% et les taxes externes (droits<sup>27</sup> d'importation ...) dont la contribution est faiblement évaluée à 25%. Parmi les taxes internes, l'Impôt sur les Bénéfices des Sociétés (IBS) est le plus fraudé par les contribuables avec 32%

---

<sup>27</sup> Tribune de Madagascar, Fraude fiscale à Madagascar, vendredi 10 juin 2005-n°4975,p-7

de contribution au manque à gagner. Viennent ensuite la taxe sur les transactions (19%), l'impôt sur les revenus non salariaux (17%) et enfin la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Au début de l'an 2000 la fraude fiscale en pourcentage du PIB représentait 9.8% du PIB dont 7.3% sur les taxes internes et seulement 2.5% sur les taxes externes. En tout cas, ces statistiques reflètent l'état de déficit fiscal à Madagascar en général même si ses indicateurs résument le vécu de notre fisc, il y a 5 ans.

Pour lutter contre la fraude fiscale, l'appel à la moralisation et au civisme fiscal des agents économiques est important. Ensuite une politique de redressement fiscal efficace devrait focaliser le contrôle. Enfin, pour les taxes externes, la mise en place de SGS (Société Générale de Surveillance) est primordiale dont l'objectif est de faciliter les opérations des importations, renforcer l'industrie locale et lutter contre les fraudes et ce qui explique en conséquence l'acquisition de scanner au port de Toamasina.

## **Chapitre III-LA REFORME DE LA POLITIQUE FISCALE**

### **I- LA REFORME DU SYSTEME FISCAL**

Les systèmes fiscaux actuels, l'évolution économique et sociale du pays, l'importance des besoins financiers sont d'une grande diversité. Un système fiscal standard n'est donc pas envisageable. Cependant, il paraît possible de dégager les grandes lignes selon lesquelles l'évolution des systèmes fiscaux pourrait être conduite.

Le système fiscal doit être susceptible de fournir des recettes suffisantes pour financer le budget de l'Etat, il doit permettre de minimiser les distorsions préjudiciables à l'activité économique. Enfin, bien que la fiscalité constitue un instrument parmi d'autres de l'équité, les règles fiscales sont à définir de manière à promouvoir une plus grande justice sociale.

Ce rappel des objectifs essentiels du prélèvement fiscal (rendement budgétaire, efficacité économique, efficacité sociale) fait clairement apparaître la nécessité de restreindre de manière draconienne le champ d'application des exonérations et de la fiscalité d'exception dont les inconvénients budgétaires, économiques voire sociaux ont été mis en évidence plus haute, et donc de promouvoir des systèmes fiscaux applicables de manière aussi large que possible. L'extension de la fiscalité de droit commun est d'autant plus nécessaire que la médiocre gestion des régimes d'exception entraîne, du fait de la fraude, un rétrécissement de l'assiette fiscale bien au-delà de l'effet propre à ces régimes.

Généraliser un système fiscal de droit commun requiert à l'évidence un changement fondamental des règles fiscales. Ces règles sont à adapter à l'ensemble des contribuables et notamment aux entreprises dont elles ne doivent pas obérer la compétitivité. Les caractéristiques des règles fiscales doivent faciliter leur gestion et cela tout particulièrement quand elles concernent des contribuables difficiles à fiscaliser par des moyens conventionnels.

Les objectifs d'efficacité budgétaire, d'incitation économique et de justice sociale conduisent à privilégier trois orientations essentielles.

En raison de ses qualités de neutralité (traitement identique des produits importés et des productions locales), de l'absence de biais contre les approvisionnements locaux et contre la spécialisation des entreprises, de la détaxation complète des exportations, la TVA peut être appliquée sur une large assiette et donc produire des recettes budgétaires importantes sans entraîner de fortes distorsions économiques.

Une protection tarifaire allégée et plus uniforme pourrait favoriser une affectation plus efficace des ressources tout en permettant de collecter, du fait d'une application élargie, des recettes substantielles.

### **1- un système fiscal fondé sur la TVA**

En raison des caractéristiques socio-économiques du pays, la fiscalité directe ne peut apporter des ressources budgétaires très substantielles. Au contraire, la fiscalité de porte est susceptible de produire des recettes importantes pour l'Etat mais au prix de graves distorsions économiques. Seule la fiscalité indirecte interne, si elle est fondée sur une TVA bien gérée, peut fournir des recettes fiscales d'un niveau élevé sans entraîner, en raison des qualités de cet impôt, d'importantes distorsions. De plus, sous certaines conditions, le droit d'accise est un complément parfois substantiel de recettes à l'Etat sans engendrer de distorsions majeures.

### **2- Des droits de porte allégés et rationalisés**

Le manque de compétitivité des entreprises industrielles à Madagascar rend indispensable une protection vis-à-vis de l'extérieur. Dans le cas de produits primaires agricoles et miniers, pour lesquels le pays bénéficie d'un avantage comparatif, une protection n'est pas nécessaire. Cependant, il convient d'éviter, de handicaper ces productions par des prélèvements fiscaux internes ou par des prélèvements externes excessifs (caisse de stabilisation, droits de sortie).

L'expérience de nombreux PVD notamment en Afrique a confirmé les résultats de la théorie économique en mettant en évidence le caractère néfaste des restrictions quantitatives (prohibitions, quotas...). Ces restrictions favorisent le développement d'activités peu efficaces à la faveur de protections souvent exorbitantes, dont le consommateur local supporte en définitive le coût.

## **2-1- Une protection tarifaire pour le développement**

### **2-1-1 Un tarif allégé à dispersion réduite**

Deux avantages essentiels découlent d'une faible dispersion du tarif :

Une plus grande uniformité du taux de protection effective devrait être garantie : si on ne tient pas compte de l'effet éventuel de la fraude, des taux de taxation de porte peu dispersés créent une protection effective assez uniforme dont le taux est proche de celui de la taxation nominale.

La suppression des taux de taxation les plus élevés pourrait entraîner un élargissement de l'assiette fiscale en permettant à un plus grand nombre de consommateurs d'accéder aux biens les plus lourdement taxés et en réduisant la fraude. Ce dernier effet n'est pas automatique et peut nécessiter des délais variables.

### **2-1-2 La compensation budgétaire de l'allégement tarifaire**

Diverses expériences de désarmement tarifaire n'ont pu être menées à terme en raison d'une baisse insupportable des recettes ; aussi est-il crucial de rechercher les moyens pour compenser les pertes de recettes consécutives à un allégement tarifaire. Cette compensation peut être obtenue à la fois par des recettes supplémentaires de certains droits de porte et par la recherche d'autres recettes fiscales.

#### **L'élargissement de l'assiette fiscale :**

Une compensation, au moins partielle, de la baisse des taux de droits de porte peut intervenir grâce à un élargissement de l'assiette. La baisse des taux de droits de porte exerce deux effets essentiels : elle diminue l'incitation à la fraude tandis que, grâce à la baisse des prix à la consommation qu'elle peut permettre, elle est susceptible de stimuler la demande. La combinaison de ces deux effets, est spécifique à chaque produit.

#### **La réduction des exonérations :**

Une fiscalité douanière de droit commun allégée et plus rationnelle doit permettre de réduire de manière importante le champ d'application des exonérations. Certes, il est indispensable de conserver les régimes économiques destinés à lever le handicap contre les exportations qu'entraînerait l'application de droits de porte sur les intrants, de respecter les conventions internationales (Convention de Vienne) ou de tolérer des exonérations traditionnelles (franchises pour effets personnels, pour l'importation d'objets culturels...) mais beaucoup d'exonérations peuvent être supprimées ou remises en question.

L'opportunité d'autres exonérations, et notamment celles accordées dans le cadre des Codes d'Investissement, serait à réévaluer en tenant compte du nouveau tarif. L'importance des dépenses fiscales serait à rapprocher des avantages économiques et sociaux imputables à ces exonérations : l'amélioration du système fiscal de droit commun devrait inciter à renoncer à beaucoup de mesures d'exportation qui sont d'ailleurs à l'origine d'une fraude fiscale souvent considérable.

## **2-2- L'incitation à l'exportation**

Un objectif essentiel des aménagements proposés est de promouvoir, à travers un système fiscal de droit commun aussi peu distorsif que possible, la production de biens échangeables à la fois pour le marché intérieur et pour le marché extérieur. Alors que les produits destinés au marché intérieur bénéficient d'une protection tarifaire et aussi d'une protection naturelle parfois importante due à l'éloignement et aux spécificités des marchés à Madagascar, la compétitivité des produits pour l'exportation est réduite par divers handicaps. Parmi ces handicaps, certains sont de nature fiscale : en particulier, la fiscalité de porte accroît de manière définitive le coût de certains intrants tandis que d'autres prélèvements fiscaux non déductibles alourdissent les coûts de production.

### Les régimes économiques :

Les régimes de l'admission temporaire, de l'entrepôt industriel, de la zone franche préservent la compétitivité des exportations en permettant à une entreprise exportatrice d'importer les intrants nécessaires à sa production en franchise des droits douaniers. En cas de mise à la consommation locale, elle doit supporter les droits sur la partie de sa production commercialisée localement. Le régime du draw – back n'offre pas le même avantage de trésorerie puisque l'exportateur doit imputer les droits douaniers déjà acquittés sur les droits dus lors d'opérations ultérieures.

Ces régimes économiques sont indispensables pour les entreprises exportatrices mais compte tenu des difficultés de contrôle, ils devraient être réservés aux entreprises justifiant d'une activité effective à l'exportation. Les régimes économiques mal maîtrisés sont à l'origine de fraudes considérables et donc de graves distorsions dans la concurrence.

Actuellement, les cours des produits primaires ont fortement baissé et les coûts d'importation élevés des matériels (équipement...) ou des intrants (engrais, semences) peuvent constituer un handicap à la compétitivité des produits agricoles. Afin de pallier ce handicap, il peut être préconisé pour certains intrants agricoles spécifiques (engrais, matériel agricole) une exonération des droits douaniers.

### **3- une fiscalité directe rénovée**

Changer les règles régissant la fiscalité directe est important pour trois raisons essentielles.

Plus peut être encore que pour les autres impôts, l'inadaptation fondamentale de la règle fiscale constitue un obstacle à une application efficace de la fiscalité directe.

Une fiscalité directe réformée devrait permettre de dégager des ressources fiscales supplémentaires qui ne soient pas à l'origine de distorsions économiques importantes. Ces ressources pourraient alors remplacer des recettes entraînant de fortes distorsions.

La fiscalité indirecte ne constitue pas, en raison de ses caractéristiques, un instrument efficace pour la recherche d'une plus grande équité sociale, alors que la fiscalité directe pourrait jouer un tel rôle.

Ainsi que nous venons de le rappeler, en raison de la conception même de la règle fiscale, la fiscalité directe, adaptée à une minorité de la population, est supportée par cette même minorité. Il est donc nécessaire de réformer les règles de la fiscalité directe afin qu'elles soient applicables à une couche plus large de la population.

Après élimination progressive, en raison de leurs effets économiques et sociaux néfastes, des contributions des employeurs assises sur la masse salariale distribuée par les entreprises, deux catégories d'impôts directs subsisteraient.

Les impôts sur le revenu soit cédulaires, soit synthétiques, sont à préserver mais certaines de leurs composantes pourraient être éliminées et leur champ d'application rétréci.

La principale innovation, destinée à élargir l'assiette de la fiscalité directe, consiste à proposer de greffer divers impôts sur un impôt relativement bien admis (la patente) et de fusionner l'ensemble des impôts et taxes fonciers en un impôt d'assiette potentielle large (l'impôt foncier). L'avantage essentiel est de permettre à l'administration, en simplifiant de

manière radicale la réglementation, de concentrer son effort pour fiscaliser des catégories de contribuables échappant largement à l'impôt direct et de mieux gérer les autres impôts directs.

### **3-1-Les impôts sur le revenu**

En l'absence de contraintes administratives majeures, l'imposition des revenus devrait s'opérer à travers un impôt synthétique unique. On regroupe l'ensemble des revenus d'un ménage fiscal et il est alors possible, à l'aide d'un barème d'imposition progressif, d'égaliser les taux d'imposition des contribuables disposant d'un même montant de revenu et de pratiquer des taux de prélèvement croissants avec le niveau de revenu. De plus, il peut être tenu compte de la situation familiale (charges de famille) de chaque contribuable. Ces avantages importants, surtout du point de vue de l'équité, ont incité le gouvernement à mettre en œuvre un impôt synthétique unique sur le revenu à la place des impôts cédulaires traditionnellement appliqués.

### **3-2- L'impôt foncier synthétique**

#### La justification d'une taxation foncière.

Taxer de manière efficace les actifs fonciers peut répondre à un souci d'équité sociale tout en fournissant à l'Etat des ressources. De plus, un impôt foncier est susceptible d'exercer des effets économiques favorables. Ainsi, en rendant moins attractif le placement immobilier, il peut renforcer l'offre de capitaux destinés au secteur productif (le risque cependant est de favoriser les fuites de capitaux). L'impôt foncier par ses recettes devrait permettre à l'Etat de moins recourir à des impôts (droits de porte, taxation excessive des salariés....) à l'origine de distorsions économiques ou d'effets sociaux indésirables.

Malgré son triple intérêt (budgétaire, économique et social), malgré le caractère tangible de l'assiette fiscale foncière, il convient de souligner la difficulté politique faisant obstacle à l'application d'un tel impôt.

#### La définition d'un impôt foncier synthétique

L'impôt foncier synthétique résulterait de la fusion de l'ensemble des impôts, taxes et redevances ayant pour assiette soit les revenus fonciers, soit la valeur des actifs fonciers. Il s'agit de remplacer les multiples impôts et taxes existants à faible rendement par un seul impôt représentatif des précédents, dont il convient, le cas échéant, de définir des clefs de répartition entre l'Etat, les collectivités locales ou d'autres entités.

Le champ d'application de l'impôt foncier serait général : il conviendrait de taxer l'ensemble des immeubles à usage d'habitation ou à usage professionnel quel que soit leur mode d'occupation (propriétaire –occupant, locataire, logement vacant) dès lors que leur valeur locative dépasse une certaine limite. Au début de l'application de l'impôt foncier, cette limite pourrait être élevée, afin d'adapter les travaux d'assiette et de contrôle aux capacités de l'administration. Compte tenu des choix effectués, la mise en œuvre de l'impôt foncier synthétique ne requiert pas un cadastre fiscal à jour.

## **II- LA REFORME DE L'ADMINISTRATION FISCALE**

Une préoccupation constante de la réforme du système fiscal proposé plus haut est de faciliter l'application de l'impôt. Cependant, la modification des règles fiscales serait peu utile si l'administration de l'impôt restait inchangée : la réforme de l'administration de l'impôt est strictement complémentaire à un aménagement du système fiscal.

Deux conditions essentielles sont à satisfaire pour permettre une meilleure administration de l'impôt :

.La règle fiscale doit être accessible à l'ensemble des contribuables : la transparence des dispositions fiscales doit être assurée.

.L'efficacité des administrations financières est à améliorer.

### Une administration plus efficace

Un objectif essentiel de la réforme du système fiscale est de minimiser la charge de l'administration. Ainsi a-t-il été proposé de supprimer les impôts multiples à faible rendement, les régimes fiscaux les moins adaptées, etc. Cependant, l'efficacité interne des administrations fiscales doit être améliorée de manière radicale compte tenu de graves dysfonctionnements relevés plus hauts, sans un tel effort, il ne paraît pas souhaitable de procéder à des accroissements d'effectifs qui seraient sous – employés ou à l'octroi de moyens matériels supplémentaires.

L'efficacité interne des administrations fiscales pourrait être améliorée par deux catégories de mesures destinées à pallier ses faiblesses les plus importantes : renforcement de l'efficacité des liaisons, amélioration des méthodes d'administration de l'impôt.

## **1- Le renforcement de l'efficacité des liaisons**

Des liaisons efficaces entre administrations, notamment entre administrations financières et à l'intérieur de ces dernières, constituent l'un des fondements d'une gestion efficace de l'impôt. Les travaux d'évaluation de l'assiette, de recouvrement impliquent une circulation aisée d'informations et de documents pour une économie peu articulée en vue de renforcer la cohérence du système fiscal.

Par exemple, il est crucial pour l'administration des impôts de connaître à partir d'informations douanières les opérations d'import – export des contribuables dont elle doit asséoir les impôts.

## **2 - L'informatisation**

Afin d'exploiter de manière rationnelle cette identification unique des contribuables, une informatisation homogène à moins de l'ensemble des administrations financières est indispensable. Seule l'informatisation permet de réunir rapidement des informations dont la collecte manuelle n'est pas envisageable : par exemple, grâce à l'informatique il serait possible de connaître facilement l'ensemble des opérations à l'importation des contribuables, dans certains cas de reconstituer partiellement, à partir des déclarations de TVA, le chiffre d'affaires d'entreprises en amont..... De manière plus globale, les responsables des politiques fiscales disposeraient des données indispensables pour définir une stratégie : par exemple, l'évaluation des conséquences budgétaires de tel ou tel aménagement de l'impôt devient possible. Mais en réalité, les décisions ne suivent jamais un chemin linéaire au niveau des pouvoirs législatifs et exécutifs ; elles se trouvent souvent sous l'emprise des pouvoirs discrétionnaires sur le plan politique et ce qui explique les controverses entre les deux institutions dans un pays développé comme la France généralement comprises en terme de labyrinthe fiscal.

L'informatisation des administrations financières comme d'ailleurs de l'ensemble des administrations constitue une tâche délicate. Des logiciels, comme SYDONIA++(déjà appliquée) en matière douanière, a permis des progrès considérables mais il est difficile de réussir une informatisation cohérente de l'ensemble des services et de dégager une synergie entre ces services et c'est la raison pour laquelle l'Etat a encore lancé un défi pour la mise en place des scanners pour contrôler et vérifier efficacement les marchandises conteneurisées afin de réduire l'invasion ou fraudes fiscales par la mise en place de SGS (Société Générale de Surveillance) pour la fiscalité des portes.

## CONCLUSION GENERALE

Toutes les considérations théoriques et l'analyse macroéconomique de la fiscalité malagasy nous ont montré qu'indépendamment de son rôle de financement des ressources publiques, la fiscalité joue également des rôles économique, social et politique selon les trois E : efficacité, efficience et équité.

En tant que moyen d'intervention entre les mains du pouvoir public, la fiscalité, par le biais de l'application des mesures de politique fiscale, peut réguler le processus de développement des différents secteurs d'activités, tout en favorisant dans certaines circonstances le développement des uns comme en décourageant l'épanouissement des autres lorsque le contexte économique l'exige et qui pourrait compromettre la neutralité fiscale .

Depuis 1994, la politique fiscale adoptée à Madagascar avait toujours comme objectif l'amélioration des recettes fiscales et l'encouragement de l'investissement privé. A cet effet, des mesures d'allègements de certains taux d'impôts ainsi que la mesure de détaxation des certains biens d'équipements importés ont été entrepris. Malgré les objectifs visés, cette dernière avait provoqué une forte régression de notre économie, à savoir : déficit de la balance commerciale, dépréciation de la monnaie nationale et inflation galopante qui sévissent encore dans notre économie depuis ces deux dernières années ; car elle n'a pas stimulée l'économie de l'offre qui a été très chère pour les économistes américain, ne serait ce qu'en parlant de la reganomie. Aussi, pour élargir la base fiscale, le gouvernement a mis fraîchement en vigueur les redevances de coupe de bois assis sur la superficie d'exploitation pour protéger notre biodiversité de certaines externalités négatives (défrichement et déforestation).

Par conséquent, la réforme du système fiscal et celle de l'administration fiscale s'avèrent plus qu'impératives pour le pays. Cette réforme exige une politique rationnelle notamment en matière d'allègement fiscal afin d'attirer plus d'investisseurs pour favoriser le développement économique du pays.

Actuellement, il y a le vent de la mondialisation qui souffle dans l'environnement économique mondial, des organisations économiques régionales de certains pays à proximité géographique comme la SADC et de la coopération économique à géométrie variable entre pays comme la COMESA ont émergé. Ce nouveau contexte nous amène à poser la question suivante : Quelles mesures de la politique fiscale doivent prendre les pays en voie de développement en vue de l'efficience économique ?

## GLOSSAIRE

### Le multiplicateur des dépenses publiques ou multiplicateur Keynésien

Le multiplicateur des dépenses publiques est une relation qui montre qu'une variation autonome des dépenses publiques ( $\Delta G$ ) entraîne (toutes choses égales par ailleurs) une variation du revenu ( $\Delta Y$ ) telle que  $\Delta Y = k \cdot \Delta G$ . C'est à dire, il traduit l'accroissement du revenu et de la production résultant d'une variation autonome des dépenses publiques.

La valeur du multiplicateur  $k$  est identique à celle du multiplicateur d'investissement dont la valeur en économie fermée est de  $1/1-c$  (où  $c$  est la propension marginale à consommer).

### Le multiplicateur des impôts ou multiplicateur fiscal

Ce multiplicateur exprime l'augmentation du revenu et du produit national résultant d'une réduction des prélèvements fiscaux. La valeur du multiplicateur fiscal est donnée par  $k = -c/1-c$ .

Du fait que  $c > 0$  et  $c < 1$ , la valeur absolue du multiplicateur budgétaire est supérieure à la valeur du multiplicateur fiscal :  $1/1-c > c/1-c$ . En effet, dans le cas d'une réduction d'impôt par exemple, le surcroît de demande (qui déclenche le processus multiplicateur) est égal à la seule fraction du revenu consommée, alors qu'une dépense publique supplémentaire déclenche le processus multiplicateur pour son montant intégral.

### Le paradis fiscal

Il désigne le pays dans lequel l'impôt est peu élevé ou nul et qui attire de ce fait la domiciliation de contribuables ou sociétés désireux d'échapper à une taxation normale.

En pratique ce pays, soit ne perçoit pas d'impôts sur le revenu, soit exonère les revenus de source étrangère, soit instaure des régimes privilégiés pour certaines catégories de société.

### **Le Produit Intérieur Brut (PIB)**

Le PIB mesure le revenu total d'un pays pour une année donnée.

Il évalue l'activité économique du pays. En effet, son calcul est fait à travers les activités, c'est-à-dire les productions des trois secteurs (primaires, secondaires et tertiaires).

### **Le PIB aux coûts des facteurs**

Il est composé de valeurs ajoutées des différentes branches de l'économie évaluées au prix de base.

### **Le PIB au prix de marché.**

C'est le PIB au coût des facteurs au quel sont ajoutés les impôts sur les biens et services.

### **Le redressement fiscal**

Il désigne la rectification d'une déclaration fiscale par le service des impôts lorsqu'il constate des insuffisances, inexactitudes ou omissions dans les éléments déclarés.

## **ANNEXES**

**ANNEXE 1-**Rapport entre recettes fiscales et PIB, et l'évolution du taux de pression fiscale de 2002 à 2007.

**ANNEXE 2-** Evolution des recettes fiscales selon le type d'impôt de 2003 à 2007.

**ANNEXE 3-** Valeur des exportations, des importations et de la balance commerciale de 2003 à 2007.

**ANNEXE 4-** Evolution de taux directeur de la Banque Centrale de Madagascar de juin 2003 à juin 2007.

**ANNEXE 1 : Rapport entre Recettes Fiscales et PIB , et l'évolution du taux de pression fiscale de 2002 à 2007(en millier d'Ariary)**

Années	2002	2003	2004	2005	2006	2007
PIB	30058	33863	4778,38	4975,30	3701,0	3988,2
Recettes Fiscales	2304,2	3392,3	4210,0	1020,0	1260,8	7986,7
Taux de pression fiscale	7,7%	10,2%	11,2%	11,8%	10,7%	10,9%

**Source:** M E F B / S G F B / D G I / D E L F / S S I D

**ANNEXE 2 : Evolution de Recettes fiscales selon le type d'impôt de 2003 à 2007,**  
(En milliard d'Ariary)

	2003	2004	2005	2006	2007
Recettes Fiscales	3 392,3	4 210,0	1020,0	1260,8	7986,7
Impôts sur revenus et gains	570,9	710,3	2206,3	3190,5	3569,0
Impôts sur la propriété	42,1	41,4	121,9	123,4	4021,1
Impôts sur Biens et Services	1 037,1	1 442,8	2891,0	2923,9	3910,8
Autres Recettes Fiscales	29,2	31,6	70,5	81,4	104,7

**Source :** INSTAT, Bilan de la situation macroéconomique 2007

**ANNEXE 3 : Valeur des exportations, des importations et balance commerciale de 2003 à 2007(En millions d'Ariary)**

<b>Années</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Exportations	-2355507	1963170	1585683	1967037	2400354
Importations	1816452	-2938221	-2768040	-3070980	-4346001
Balance Commerciale	-4171959	4901391	4353723	5038011	6746355

**Source** : BCM, Bulletin d'information et de statistique

**ANNEXE 4 : Evolution de taux directeur de la BCM de juin 2003 à 2007**

<b>Période</b>	<b>2003</b>	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
Taux	7%	7% - 12%	16%	16%	12%

**Source** : BCM, Bulletin d'information et de statistique

## REPertoire DES TABLEAUX ET FIGURES

	<i>Page</i>
<u>Tableau n°1 : La répartition des fiscalités locales à Madagascar selon les collectivités .....</u>	<u>27</u>
<u>Tableau n°2 : Effets d'une taxe douanière sur la prospérité .....</u>	<u>37</u>
<u>Tableau n°3 : Impacts de la taxe sur le bien-être.....</u>	<u>41</u>
<u>Tableau n°4 : Réduction fiscale pour un accroissement du capital à investir.....</u>	<u>52</u>
<u>Tableau n°5 : Répartition des recettes fiscales en impôts intérieurs et en recettes douanières .....</u>	<u>62</u>
<u>Tableau n°6 : Rendements des certains impôts en 2003 et 2004 .....</u>	<u>63</u>
<u>Figure n°1 : la taxe sur les acheteurs .....</u>	<u>34</u>
<u>Figure n°2 : la taxe sur les vendeurs .....</u>	<u>35</u>
<u>Figure n°3 : la taxe sur les salaires .....</u>	<u>36</u>
<u>Figure n°4 : Effets de la taxe à l'importation.....</u>	<u>37</u>
<u>Figure n°5 : La recette fiscale .....</u>	<u>39</u>
<u>Figure n°6 : Les effets de la taxe sur le bien-être.....</u>	<u>40</u>
<u>Figure n°7 : Perte sèche et recette pour trois tailles différentes de taxe .....</u>	<u>43</u>
<u>Figure n°8 :La courbe de LAFFER .....</u>	<u>47</u>

## **BIBLIOGRAPHIE**

### **1. OUVRAGES GENERAUX**

- 📖 BARILARI André et DRAPE Robert : **Lexique fiscal**, éd. Dalloz. Paris 1987.
- 📖 BEITONE Alain, DOLLO Christian, Guidoni Jean-Pierre et LE GARDEZ Alain :  
Dictionnaire des sciences économiques et sociales, éd.Armand Collin.Paris, 1991.
- 📖 CAPUL Jean-Yves et GARNIER Olivier: **Dictionnaire d'économie et des sciences sociales**, éd. Hatier. Paris, avril 1996.
- 📖 CHAMBAS Gérard, **Fiscalité et développement en Afrique Subsaharienne**. Paris :  
Ministère de la coopération \ Economica, 1994.
- 📖 DISLE Emmanuel et SARAF Jacques : **Droit fiscal**, éd. Dunod, 2000.
- 📖 **Document de Stratégique pour la Réduction de la Pauvreté (DSRP)**, éd.STA, mai  
2003.
- 📖 DUVERGER Maurice, **Finance publique**, éd.PUF.Paris, 1978.
- 📖 DUVERGER Maurice, **Eléments de la fiscalité**, éd.PUF. Paris, 1992.
- 📖 GUILLAUMONT Patrick : **Ajustement et développement, l'expérience des pays  
ACP** (Afrique Caraïbe Pacifique), éd.Economica.Paris, 1994.
- 📖 MANKIW N.Gregory, **Principe de l'économie**, éd. Nouveaux horizons, 2000.
- 📖 RALAIKOA Albert, **Fiscalité, administration et pression coloniale (1895-1918)**,  
Antananarivo, 1987.
- 📖 RICARDO David : **Les Principes de l'économie politique de l'impôt**, édition  
Gallimard, 1988.
- 📖 SPINDLER, **Droit fiscal**. Paris : Téchni plus, 1995.
- 📖 THILL Jean : **Fiscalité et ajustement structurel en Afrique Francophone**.Ministère  
de la coopération, éd.Economica.Paris, 1991.
- 📖 TIXIER Gilbert et GEST Gui : **Droit fiscal**, éd. LGDJ, 1978.

### **2-DOCUMENTS, ARTICLES**

- ✂ BCM : **Bulletin d'information et des statistiques**, 2007
- ✂ BCM : **Revue de presse sur les actualités économiques, monétaires et financières**,  
RP n°188-04, 2007.
- ✂ **Code général des impôts**, 2005, 2006,2008.
- ✂ **INSTA : Conjoncture économique**, 2007.

- ✗ **Loi n° 2006-034 du 15 décembre 2006 portant loi de finances pour 2007.**
- ✗ **Loi n° 2007-033 du 14 décembre 2007 portant loi de finance pour 2008.**
- ✗ **INSTAT, Conjoncture économique 2006 ,2007.**
- ✗ **MADIO : Introduction à la fiscalité malgache, 1998.**
- ✗ **Problèmes économiques : Décentralisation fiscale et croissance, n°2874, avril 2005.**
- ✗ **Tribune de Madagascar n°4975, le10 juin 2005: Fraude fiscale à Madagascar.**

## TABLE DES MATIERES

REMERCIEMENTS

SOMMAIRE

LISTE DES ABREVIATIONS

INTRODUCTION.....	1
PREMIERE PARTIE : LES CONCEPTS THEORIQUES DE LA FISCALITE.....	2
Chapitre I – GENERALITES.....	3
I– DEFINITIONS.....	3
1- La fiscalité.....	3
2- L'impôt .....	3
3 - Les taxes.....	3
II– HISTORIQUE .....	5
III - DIFFERENTS TYPES DES IMPOTS .....	8
1- Classification des impôts .....	8
1-1- Classification administrative .....	8
1-2- La classification économique des impôts: .....	9
1-3- La classification technique des impôts: .....	9
2 - Les différentes catégories d'impôts : .....	10
2-1- Différences entre revenu et capital: .....	10
2-2- L'impôt direct: .....	10
2-3- L'impôt indirect : .....	11
IV- LES MOYENS D' ACTION DE LA FISCALITE ET SES CALCULS .....	12
1- La technique de l'impôt .....	12
1-1- L'établissement de l'impôt: .....	12
1-1-1- L'assiette de l'impôt.....	12
1-1-2 La liquidation de l'impôt .....	14
1-1-3 Le recouvrement de l'impôt .....	15
1-2- L'application de l'impôt .....	15
2- L'administration fiscale et ses actions .....	16
2-1- Le rapprochement aux contribuables :.....	16
2-2 La diffusion de la règle fiscale :.....	16
2-3 Des recensements directs et systématiques :.....	17

V- LES SYSTEMES FISCAUX .....	17
1- Théorie générale des systèmes fiscaux .....	18
1-1- La typologie des systèmes fiscaux.....	18
1-1-1- Les différentes méthodes de mesure du prélèvement fiscal:.....	18
1-1-2 <i>La distinction des systèmes fiscaux lourds et des systèmes fiscaux légers :</i> .....	19
1-2- Classification d'après la nature des impôts dominants : .....	20
1-2-1- Prédominance des impôts directs ou des impôts indirects: .....	20
1-2-2 Prédominance des impôts intérieurs ou prédominance des droits de douanes.....	20
1-2-3- La prédominance des droits de douane, caractéristique de pays exportateurs. ....	21
1-2-4- La prédominance des droits de douane, caractéristique de pays sous - développés .....	21
2- Les systèmes fiscaux non étatiques.....	21
VI - LA MISE AU POINT D'UN SYSTEME FISCAL.....	26
1- Impôts et efficacité économique: .....	26
2- Impôts et équité :.....	27
2-1-Le principe des bénéficiaires: .....	27
2-2-Le principe de la capacité de payer: .....	27
3- Les controverses entre efficacité et équité: .....	28
Chapitre II- LES EFFETS D'UNE TAXE SUR LE BIEN-ETRE DES AGENTS ECONOMIQUES.....	29
I- EFFETS D'UNE TAXE SUR LE MARCHE D'UN BIEN :.....	29
1- La taxe sur les acheteurs .....	29
Exemple : Soit le cornet de glaces le bien considéré .....	30
2-La taxe sur les vendeurs .....	30
3-La taxe sur les salaires: .....	32
II- EFFETS DES BARRIERES DOUANIERES SUR LE BIEN-ETRE .....	32
III- PERTE SECHE ET RECETTE FISCALE .....	34
1- Le bien-être en l'absence de taxe .....	36
2- Le bien -être en présence de taxe .....	37
3- Comparaison du bien-être .....	37
4-Perte sèche et recette fiscale en cas de variation des taxes .....	38

IV- LA COURBE DE LAFFER.....	41
Chapitre III - IMPORTANCE MACRO-ECONOMIQUE DE LA FISCALITE .....	43
I -L'ACTION DE LA FISCALITE SUR L'ECONOMIE .....	43
1- Stabilisation automatique.....	43
1-1-Les mesures de la stabilisation automatique.....	45
1-1-1- Le coefficient de R. Musgrave et de M. Miller <sup>9</sup> .....	45
1-1-2- la mesure de Hansen <sup>10</sup> .....	45
2- La politique interventionniste .....	46
2-1- La relance de l'économie : .....	47
2-2- La lutte contre l'inflation.....	48
II- LA MODERNITE DE L'ASPECT SOCIAL DE L'IMPOT .....	49
1-Interventionnisme et égalité.....	50
2- Egalité et égalitarisme.....	50
DEUXIEME PARTIE : ANALYSE DU CAS DE MADAGASCAR : LA POLITIQUE	
FISCALE ET LE DEVELOPPEMENT.....	51
Chapitre I- LA POLITIQUE FISCALE DE MADAGASCAR .....	52
I - DEFINITION: .....	52
II- HISTORIQUE .....	52
1- Les bases de départ de la fiscalité coloniale .....	52
1-1 Les hommes .....	52
1-2 Les biens et les produits sur lesquels repose l'impôt : .....	52
2- Evolutions des composantes de la fiscalité coloniale. ....	53
2-1 Installation et main - mise de l'administration coloniale .....	53
2-2 Les prestations .....	53
2-3-Les impôts.....	53
2-4- Le drainage fiscal : un facteur d'appauvrissement principal et permanent :... 54	
3- Les conséquences économiques et sociales .....	54
III- CARACTERISTIQUES DU SYSTEME FISCAL ACTUEL DE MADAGASCAR	
ET SES EVOLUTIONS.....	55
<b>LA POLITIQUE FISCALE ACTUELLE : Options et impacts</b> .....	55
1- Etat actuel du système.....	56
1-1 Taille modeste :.....	56
1-2- Fortement centralisé: .....	57
1-3 La prédominance des taxes sur les transactions Internationales :.....	57

1-4-Le rendement variable selon le type d'impôt mais généralement faible :.....	59
2- Evolution du système fiscal, 1961 à 1998 .....	60
IV- POLITIQUES FISCALES ET BUDGETAIRES EFFICACES SELON LE DSRP	61
V – FISCALITE ET LOI DE FINANCE.....	62
1- Définitions.....	62
1-1- La loi de finance: .....	62
1-2 - Le Code Général des Impôts (CGI).....	62
2 - Résultats économiques et financiers 2004 .....	63
3- Perspectives économiques et financières 2005 .....	63
Chapitre II- FISCALITE ET DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE DE MADAGASCAR	
.....	66
I-NIVEAU DE PRELEVEMENT PUBLIC ET DEVELOPPEMENT .....	67
1- La mobilisation des ressources publiques.....	68
2- L'instabilité du prélèvement public : ses facteurs .....	69
2-1- Les facteurs exogènes : .....	69
2-2- Les effets des politiques fiscales .....	69
3- Prélèvement public et besoin de financement :.....	69
II-SYSTEMES FISCAUX ET DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE DE	
MADAGASCAR .....	70
1- Système de taxation des échanges avec l'extérieur et développement.....	71
1-1 Système de taxation des exportations et développement.....	71
1.1.1. L'opportunité d'une taxation des exportations des produits primaires	
agricoles .....	71
1.1.2. Les effets néfastes des systèmes de taxation des exportations.....	72
1.2. Système de taxation des importations et développement.....	72
2- Système de fiscalité interne et développement .....	73
2-1- Système de fiscalité interne fondé sur la TVA et développement.....	73
2-1-1- Les effets de la TVA sur l'activité industrielle .....	74
2-1-2- Les droits d'accise compléments de la TVA .....	77
2-2- Système de fiscalité directe et développement .....	78
3- Exonérations et développement .....	78
3-1- Les effets budgétaires et économiques des exonérations .....	79
3.1.1 La dépense fiscale liée aux exonérations .....	79
3.1.2 L'efficacité économique des exonérations.....	79

III- LES FONDEMENTS ET LES IMPACTS MACROECONOMIQUES DE LA DETAXATION.....	80
1- Les fondements économiques de la détaxation.....	80
1-1- les fondements macroéconomiques de la détaxation à Madagascar.....	80
1-2- Les fondements microéconomiques : la production et le comportement des entreprises.....	81
2- Les impacts économiques de la détaxation.....	82
2-1- Sur la position extérieure .....	82
2-2- Détaxation et rentrée fiscale .....	83
2-3- Les ménages .....	84
IV -LA FRAUDE FISCALE A MADAGASCAR .....	85
Chapitre III-LA REFORME DE LA POLITIQUE FISCALE.....	87
I- LA REFORME DU SYSTEME FISCAL .....	87
1- un système fiscal fondé sur la TVA .....	88
2- Des droits de porte allégés et rationalisés .....	88
2-1- Une protection tarifaire pour le développement.....	89
2-1-1 Un tarif allégé à dispersion réduite.....	89
2-1-2 La compensation budgétaire de l'allègement tarifaire .....	89
2-2- L'incitation à l'exportation.....	90
3- une fiscalité directe renouvelée.....	91
3-1- Les impôts sur le revenu .....	92
3-2- L'impôt foncier synthétique .....	92
II- LA REFORME DE L' ADMINISTRATION FISCALE.....	93
1- Le renforcement de l'efficacité des liaisons .....	94
2 - L'informatisation .....	94
CONCLUSION GENERALE.....	95
GLOSSAIRE.....	i
ANNEXES .....	iii
REPERTOIRE DES TABLEAUX ET FIGURES.....	vi
BIBLIOGRAPHIE .....	vii
TABLE DES MATIERES .....	ix

**Nom : TOTO**

**Prénom : Modeste Justin**

**Titre : Analyse macroéconomique des effets des mesures fiscales sur l'économie Malgache**

Cas de TVA et de Détaxation

**Nombre de page : 95**

**Tableaux : 6**

**Graphique : 8**

## **RESUME**

L'objectif est de bien comprendre les effets des mesures fiscales appliquées à Madagascar, et de proposer des réformes nécessaires afin d'y apporter quelques contributions pour leur amélioration.

En tant que moyen d'intervention entre les mains du pouvoir public, la fiscalité, par le biais de l'application des mesures de politique fiscale, peut réguler le processus de développement des différents secteurs d'activités, tout en favorisant dans certaines circonstances le développement des uns comme en décourageant l'épanouissement des autres lorsque le contexte économique l'exige et qui pourrait compromettre la neutralité fiscale.

Depuis 1994, des mesures d'allègements de certains taux d'impôts ainsi que la mesure de détaxation des certains biens d'équipements importés ont été entrepris par le pouvoir public Malagasy. Aussi, pour élargir la base fiscale, le gouvernement Malagasy a mis fraîchement en vigueur les redevances de coupe de bois assis sur la superficie d'exploitation pour protéger notre biodiversité de certaines externalités négatives (défrichement et déforestation).

En effet, cette première avait provoqué une forte régression de l'économie de Madagascar, à savoir : déficit de la balance commerciale, dépréciation de la monnaie nationale et inflation galopante qui sévissent encore l'économie du pays depuis ces deux dernières années ; car elle n'a pas stimulée l'économie de l'offre qui a été très chère pour les économistes américain, ne serait ce qu'en parlant de la reganomie.

Par conséquent, la réforme du système fiscal et celle de l'administration fiscale s'avèrent plus qu'impératives pour le pays. Cette réforme exige une politique rationnelle notamment en matière d'allègement fiscal plus ciblé afin d'attirer plus d'investisseurs pour favoriser le développement économique du pays.

Le présent ouvrage est divisé en deux parties. La première partie est intitulée : les concepts théoriques de la fiscalité et la deuxième s'intitulent : Analyse du cas de Madagascar : politique fiscale et développement.

**Mots Clés : impôt, taxe, fiscalité, système fiscal, politique fiscale, développement économique.**