



UNIVERSITÉ DE TOAMASINA
FACULTÉ DE DROIT, DES SCIENCES ÉCONOMIQUES ET DE GESTION
DÉPARTEMENT D'ÉCONOMIE



MÉMOIRE DE MAITRISE ES SCIENCES ÉCONOMIQUES

PLACE ET RÔLE DE LA FISCALITÉ
DANS LE DEVELOPPEMENT
ÉCONOMIQUE MALGACHE

Présenté et soutenu par :

NOMENJANAHARY Rio Ghislain

PROMOTION 2009 - 2010

Sous la direction de :

Encadreur Enseignant

Monsieur INDRAY Grégoire Arson
Enseignant chercheur à l'Université de
Toamasina

Encadreur Professionnel

Monsieur MIARINIRINA Abelkader Florent
Inspecteur des Impôts Analamanga

03 Février 2012



UNIVERSITÉ DE TOAMASINA
FACULTÉ DE DROIT, DES SCIENCES ÉCONOMIQUES ET DE GESTION
DÉPARTEMENT D'ÉCONOMIE



MÉMOIRE DE MAITRISE ES SCIENCES ÉCONOMIQUES

PLACE ET RÔLE DE LA FISCALITÉ
DANS LE DEVELOPPEMENT
ÉCONOMIQUE MALGACHE

Présenté et soutenu par :
NOMENJANAHARY Rio Ghislain

PROMOTION 2009 - 2010

Sous la direction de :

Encadreur Enseignant

Monsieur INDRAY Grégoire Arson
Enseignant chercheur à l'Université de
Toamasina

Encadreur Professionnel

Monsieur MIARINIRINA Abelkader Florent
Inspecteur des Impôts Analamanga

03 Février 2012

SOMMAIRE

REMERCIEMENTS	3
LISTE DES ABRÉVIATIONS, . SIGLES ET . ACRONYMES	5
GLOSSAIRE	7
INTRODUCTION	8
PREMIÈRE PARTIE GÉNÉRALITÉ SUR LA FISCALITÉ	10
CHAPITRE I : THÉORIE GÉNÉRALE DES IMPÔTS	12
SECTION 1 : DÉFINITION ET CARACTÉRISTIQUES DE L'IMPÔT.....	12
SECTION 2 : LES CLASSIFICATIONS DE L'IMPÔT	15
SECTION 3 : LES OPÉRATIONS FISCALES	19
CHAPITRE II : LA FISCALITÉ MALGACHE	27
SECTION 1 : LES CARACTÉRISTIQUES GÉNÉRALES	27
SECTION 2-LES IMPÔTS D'ÉTAT	30
SECTION 3 : LES IMPÔTS LOCAUX	37
CHAPITRE 3 : STRUCTURE ET ORGANISATION	41
SECTION 1 : LE RAPPROCHEMENT AUX CONTRIBUABLES	41
SECTION 2 : LA RÉFORME DE L' ADMINISTRATION FISCALE.....	42
SECTION 3-LA VALORISATION DES RESSOURCES HUMAINES.....	45
DEUXIÈME PARTIE LA FISCALITÉ ET LA POLITIQUE ÉCONOMIQUE	47
CHAPITRE 1 : L'IMPORTANCE SOCIO-ÉCONOMIQUE DE LA FISCALITÉ	48
SECTION 1 : LES OBJECTIFS	48
SECTION 2- LA MISE EN ŒUVRE DE LA POLITIQUE FISCALE	55
SECTION 3 : LA FISCALITÉ ET LA PRODUCTION	60
CHAPITRE 2 : LA FISCALITÉ DU DEVELOPPEMENT	63
SECTION I : LA FISCALITÉ ET L'INVESTISSEMENT.....	63
SECTION II : UN BON SYSTÈME FISCAL.....	73
SECTION 3 : LA FISCALITÉ ET LES ACTIVITÉS INFORMELLES	76
CHAPITRE III : L' APPLICATION DU SYSTÈME	80
SECTION 1 : L'ORGANISATION ET LA FONCTION DES RÈGLES FINANCIÈRES	80
SECTION II : GESTION DE L' ASSIETTE ET RECOUVREMENT	84
SECTION III- LES CONSÉQUENCES ÉCONOMIQUES DU SYSTÈME ET DE SON APPLICATION	88
CONCLUSION	92
BIBLIOGRAPHIE	99
TABLES DES MATIÈRES	102

REMERCIEMENTS

La réalisation de ce mémoire qui consacre la fin du second cycle universitaire n'a pu être faite sans la contribution de plusieurs personnes, auxquelles nous voulons adresser nos sincères remerciements :

❖ Monsieur INDRAY Grégoire Arson, notre encadreur, Enseignant chercheur au sein de l'université de Toamasina qui, malgré ses lourdes responsabilités et ses diverses occupations, a bien voulu examiner et juger ce travail. A lui, toute notre vive reconnaissance et profond respect.

❖ Monsieur MIARINIRINA Abelkader Florent, notre encadreur professionnel, qui nous a dirigés tout au long de l'élaboration de cet ouvrage.

Nous tenons à remercier également :

❖ Tous les enseignants du département Économie de l'Université de Toamasina, qui ont assuré notre formation ; sans leur contribution, il nous serait impossible de parvenir à ce stade.

❖ Tous les Enseignants de la faculté de droit, des Sciences Économiques et de Gestion de l'Université de Toamasina.

De même, nous ne pouvons pas oublier d'exprimer notre reconnaissance à nos parents, à nos frères et sœurs, pour leur soutien moral, financier et matériel durant nos études.

Enfin, nous témoignons notre gratitude à l'Association FI.TE.F.A ou Fikambanan'ny Teraka Faritany Antsiranana et l'association A.J.U.N.A ou Association des Jeunes Universitaires Natifs d'Andapa pour toutes les opportunités qu'elles nous ont offertes.

Il nous reste à présent à remercier vivement toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation du présent mémoire.

NOMENJANAHARY Rio Ghislain

LISTE DES ABRÉVIATIONS, SIGLES ET ACRONYMES

AGOA	: African Grown and Opportunity Act
CA	: Chiffre d'Affaires
CAF	: Coût d'Assurance Frète
CD	: Contributions Directes
CF	: Centre Fiscal
CFPE	: Centre Fiscale Pilote des Entreprises
CGI	: Code Général des Impôts
CI	: Contributions Indirectes
DA	: Droit d'Accises
DD	: Droit de Douanes
DF	: Droit Fixe
DFU	: Dossier Fiscal Unifié
DP	: Droit Proportionnel
DPI	: Direction provinciale des Impôts
DTI	: Droit et Taxe d'Importation
DGI	: Direction Générale des Impôts
DGE	: Direction des Grandes Entreprises
EPE	: Entreprise de Promotion Exploitation
ET	: Enregistrement et Timbre
IBS	: Impôts sur le Bénéfice des Sociétés
IF	: Impôt Foncier
IFPB	: Impôt Foncier sur la Propriété Bâtie
IFT	: Impôt Foncier sur les Terrains
UGR	: Impôt Général sur les Revenus
INSTAT	: Institut National de la Statistique
IPPTE	: Initiative en faveur des Pays Pauvres Très Endettés
IR	: Impôt sur le Revenu
IRCM	: Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers
IRNS	: Impôt sur le Revenu Non Salariaux
IRSA	: Impôt sur les Revenus Salariaux et Assimilés
IS	: Impôt Synthétique
PIB	: Produit Intérieur Brut
PME	: Petites et Moyennes Entreprises
PNB	: Produit National Brut

SRE : Services Régionaux des Entreprises
SPOF : Service Provincial des Opérations Fiscales
TAFB : Taxe Annexe à l'impôt Foncier sur les propriétés Bâties
TC : Taxe de Consommation
TFT : Taxe Forfaitaire sur les Transf
TI : Taxe d'Importation
TP : Taxe Professionnelle
TPP : Taxe sur les Produits Pétroliers
TST : Taxe Sur les Transactions
TUPP : Taxe Unique sur les Produits Pétroliers
TUT : Taxe Unique sur les Transactions
TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée
UPI : Unité de Produit Informelle
ZFI : Zone France Industrielle

GLOSSAIRE

Assiette : ce terme désigne d'une part l'ensemble des règles appliquées ou des opérations effectuées par les services pour déterminer les éléments qui doivent être soumis à l'impôt ; d'autre part les résultats de ces opérations auxquels sont appliqués le taux ou le barème de l'impôt.

Avoir Fiscal : Créance sur le trésor égale à ma moitié des dividendes distribués par les sociétés et correspondant à une partie de l'impôt déjà payé par la société.

Base d'imposition : revenus ou valeur auxquels est appliqué le taux ou le tarif de l'impôt pour obtenir la somme due par la personne imposée.

Crédit de l'impôt : créance sur le trésor dont bénéficient les personnes ayant des produits d'obligation, d'autres titres négociables ou bon de caisse qui ont subi une retenue à la source ; les entreprises industrielles et commerciales, sur option, pour leur dépenses en recherche et de formation personnelle.

Émission de rôles : travail qui consiste à établir les documents servant à déterminer la base et le montant de certains impôts directs.

Exonération : dispense d'impôt sous certaines conditions fixées par la loi

Liquidation de l'impôt : calcul de l'impôt par l'application du taux ou tarif à la base imposable et compte tenu d'éventuelles déductions ou réduction.

Matière imposable : élément é-économique sur lequel sera assis l'impôt. Son évaluation permet d'établir la base imposable. Il peut être un revenu, un Immeuble, une vente, une prestation de service

Prélèvement de l'impôt : somme forfaitaire retranchée de certains revenus au moment de leur encaissement pour être versée au trésor soit par la personne qui à payer, soit la personne qui la encaissée

Rôle : liste des contribuables indiquant le montant de l'impôt qu'ils ont à acquitter.

INTRODUCTION

L'enjeu de la dette extérieure a constitué un lourd fardeau qui pèse sur l'économie malgache ; Il explique en partie les grands déséquilibres qu'ont connus les finances publiques dès le début des années 80 ; des déséquilibres qui se sont traduits par la réduction de la part des ressources budgétaires de l'État affectée au financement des investissements nécessaires à l'amélioration des infrastructures de production et des services sociaux . Une situation qui n'est pas de nature à favoriser l'obtention d'un taux de croissance économique élevé nécessaire pour améliorer les conditions de vie de la population.

Face à ce fléau, Madagascar s'est engagé dans un processus d'ajustement structurel dont les perspectives consistent à créer des conditions nécessaires à la croissance soutenue et de rompre avec le piège de la pauvreté et du sous-développement. Les finances publiques, en particulier la fiscalité, sont au cœur du débat des statistiques alarmantes montrent que la majorité de la population malgache reste en dehors du circuit fiscal et une large couche de la population ne reçoit en contrepartie que très peu de services publics.

Ainsi, la fiscalité est toujours pointée du doigt quand on veut expliquer les difficultés économiques contemporaines.

La politique fiscale tient une place importante parmi les instruments de la politique économique agissant sur le développement. Elle peut affecter aussi bien la conjoncture que la structure économique. Il n'y a pas de plan de développement sans volet fiscal.

D'ailleurs, au moment où aucun pays ne peut vivre en autarcie, les structures des prélèvements fiscaux doivent tenir compte des initiatives d'intégrations régionales et des conventions fiscales internationales afin de minimiser les distorsions préjudiciables à la compétitivité économique.

Le grand principe de la fiscalité a été posé par Adam Smith : « les sujets de chaque État doivent contribuer au soutien du gouvernement, chacun, le plus possible, en proportion de ses facultés ».

En outre, dans un pays en voie de développement comme le nôtre, où l'initiative privée garde une place notable, quelques critères essentiels conditionnent la contribution de la fiscalité aux impératifs de développement économique, à savoir :

- La Productivité financière ;
- L'existence d'un système d'incitation permettant d'accroître les possibilités d'épargne et d'investissement ;
- L'efficacité et la transparence de l'Administration fiscales.

C'est dans ces perspectives qu'a été choisi le présent thème :

« PLACE ET RÔLE DE LA FISCALITÉ DANS LE DEVELOPPEMENT ÉCONOMIQUE MALGACHE »

L'approche analytique de la fiscalité malgache et de son administration, notamment au niveau subalterne sera abordée après avoir décrit la théorie générale des impôts dans la première partie de l'ouvrage traitant « **généralité sur la fiscalité** »

Parallèlement au développement de l'économie publique, le rôle dévolu à la fiscalité ne cesse d'augmenter. Dans la seconde partie intitulé « **La fiscalité et la politique économique** », nous mettons en lumière les dispositions fiscales légales favorisant l'épargne et l'investissement ainsi que les nouvelles orientations de la politique fiscale après avoir présenté l'importance socio-économique de la fiscalité. Pour une bonne marche du système, nous avons jugé important d'apporter quelques applications du système fiscal.

PREMIÈRE PARTIE
GÉNÉRALITÉS SUR LA

Tiré du mot latin « fiscus » qui signifie une petite corbeille destinée à recueillir de l'argent, la fiscalité désigne « ensemble des lois, règlement, procédures et pratiques administratives relatifs à l'impôts »¹

Le débat fiscal se développe et aborde actuellement de nombreux sujets. Aussi, avant de présenter, dans cette première partie, les caractéristiques, la composition du système fiscal malgache, est-il nécessaire de connaître les concepts fondamentaux.

¹ BARILAR André. DRAPE Robert : Lexique fiscale, DALLOZ, 1987, p.73

CHAPITRE 1 : THÉORIE GÉNÉRALE DES IMPÔTS

Ce chapitre exposera les éléments essentiels de la théorie de l'impôt :

- ✓ Les caractéristiques du prélèvement fiscal ;
- ✓ La classification de l'impôt ;
- ✓ Les opérations fiscales.

SECTION 1 : DÉFINITION ET CARACTÉRISTIQUES DE L'IMPÔT

I-Définition

Bien que les définitions de l'impôt soient nombreuses, nous retiendrons dans le cadre de cette approche la définition proposée par Gaston Jèze dans la première moitié du XXe siècle de la manière suivante: « L'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie, en vue, la de la couverture des charges publiques. »

De cette définition découle ses principales caractéristiques.

II-Les caractéristiques de l'impôt

1-L'impôt est un prélèvement obligatoire opéré par voie d'autorité

Sans revêtir les mêmes formes, du moment où la monnaie avait moins de place et à l'heure actuelle, l'impôt était de même- essence à savoir la mise en commun de richesse et/ou de force en vue d'une action collective dans le cadre d'une institution publique. Sous l'ancien régime, il prend la forme de prélèvement en nature ou des contraintes à caractère personnel qui pèsent sur les citoyens alors que maintenant, il est généralement pécuniaire.

Le pouvoir fiscal est une manifestation de la souveraineté nationale, une prérogative de la puissance publique. L'impôt est unilatéralement établi par l'autorité compétente.

L'adhésion des citoyens à l'impôt doit reposer sur deux principes :

- Le consentement des représentants élus de la nation
- La répartition des charges publiques entre les citoyens selon leurs facultés

2-L'impôt est perçue à titre définitif et sans contrepartie direct

Les contribuables ne se voient jamais restituer le montant de l'impôt qu'ils ont acquitté à la différence du souscripteur d'emprunt, le prêt sera remboursé ultérieurement.

L'impôt ne comporte pas de contrepartie immédiate pour les contribuables. Sans doute, ces derniers bénéficient divers avantages que leur procure l'existence de l'État (défense, sécurité, justice etc.). Cependant il n'y a aucune proportionnalité entre le montant de l'impôt acquitté par le contribuable et les services qui lui sont rendus par l'État.

3-L'impôt est destiné à couvrir les charges publiques

Selon la conception libérale classique, la seule fonction assignée au prélèvement fiscal était de couvrir les dépenses engagées par l'État pour assurer ses fonctions régaliennes. Les économistes classiques estimaient qu'un bon impôt était :

-Un impôt à haut rendement :

L'impôt doit rapporter le maximum des ressources à l'État. Il est uniquement fait pour procurer ces ressources.

En effet le prélèvement fiscal devrait être :

☞ *Universel* c'est-à-dire atteindre tous les citoyens ;

☞ *Inéluctable* c'est-à-dire peu de sujet à la fraude ou à l'évasion fiscale;

☞ *Peu coûteux* en frais de perception ;

☞ *Peu douloureux* en ce sens que les contribuables s'en acquittent sans être véritablement conscients des sacrifices consentis.

-Un impôt neutre :

L'impôt devrait simplement procurer des ressources pour le Trésor. Il ne devrait pas avoir pour but ou pour résultat d'inciter les citoyens à une action ou une abstention quelconque.

Le principe de la neutralité de l'impôt nécessite :

⊗ *Une légèreté* du prélèvement fiscal : l'impôt doit être fixé au niveau le plus bas possible parce qu'il est un élément perturbateur de nature à fausser le jeu des mécanismes du marché

⊗ *Une égalité* devant le prélèvement fiscal.

Suite au développement de l'interventionnisme, l'impôt vise des objectifs économiques et sociaux comme l'amélioration de la répartition des revenus. Toutefois, l'objectif financier c'est-à-dire l'alimentation des caisses publique reste l'objectif principal.

III-Les modalités de prélèvements publics

Le vocabulaire de la pratique fiscale est très étendu et risque de prêter confusion, car on emploie un mot pour un autre. Au demeurant, la législation et le législateur lui-même entretiennent involontairement ces confusions. Il s'agit donc d'y mettre bon ordre enfin de ne pas être dérouté par l'imprécision et distinguer la nature du prélèvement, indépendamment de l'usage des termes, pour savoir si on est en face d'un prélèvement parafiscal.

1-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'État, des collectivités locales ou des établissements publics administratifs.

▣ Une intervention du législateur est nécessaire pour 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.

Le meilleur exemple de la taxe est fourni par le droit d'inscription payé par les étudiants.

Cependant, le montant de la taxe payée est sans commune mesure avec le service rendu par l'administration.

Remarque :

▣ Le plus souvent, le terme « taxe » est employé à tort comme synonyme de l'impôt. Ainsi de nombreux impôts portent le nom de la taxe, TVA, la TFT.

▣ On a tendance à qualifier de taxe les impôts perçus au profit des collectivités locales : taxe sur les transactions, taxe annexe à l'impôt foncier sur les propriétés bâties, etc.

2-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. Le montant de la redevance est proportionnel à la valeur de la prestation offerte alors que celui de la taxe est nettement inférieur par rapport à la valeur réelle du service rendu.

Les redevances figurent à l'état A annexé à la loi de la finance dans la sous rubrique « redevance et taxe » de la rubrique « recettes non fiscales ».

Exemple :

- ▣ Droit de chancellerie ;
- ▣ Redevance sur loterie nationale ;
- ▣ Vente de licence de pêche ;
- ▣ Redevance aérienne

Les redevances sont rattachées directement au budget des départements ministériels. Elles relèvent du domaine réglementaire à la différence des impôts et taxes.

3- 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'État, les collectivités territoriales et leurs établissements publics administratifs »²

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, recherches, organisation des professions,... au profit de ceux qui les ont acquittées.

Relevant du domaine réglementaire, les taxes parafiscales ont un caractère obligatoire.

SECTION 2 : LES CLASSIFICATIONS DE L'IMPÔT

Les richesses nationales peuvent être imposées en raison de leurs sources ou de leurs diverses manifestations ; Les matières imposables entre lesquelles le législateur pourra choisir pour asseoir l'impôt sont nombreuses.

En considérant la terre comme l'unique source de toutes richesses, les physiocrates ont préconisé un système fiscal à l'impôt unique : l'impôt foncier.

Mais les besoins financiers ont accru le recours à une pluralité d'impôts. Il est donc nécessaire de classer ces impôts.

I -Les impôts directs et les impôts indirects

C'est une classification classique, reconnue de manière traditionnelle et à laquelle se réfèrent les législations fiscales de plusieurs pays. Il y a différents critères qui permettent de fonder cette classification. A défaut d'être scientifique, on peut la considérer du point de vue pratique.

1-Critère économique

Ce critère est fondé sur l'incidence économique de l'impôt. L'impôt direct est celui qui est supporté définitivement par le contribuable lui-même, alors que l'impôt indirect est supporté par le contribuable effectif mais par l'intermédiaire d'un redevable.

La TVA et la TST sont des types d'impôts indirects. Elles sont acquittées par les industriels, les commerçants, les prestataires de services, mais qui, étant incluses dans le prix, sont supportées ou sont mises à la charge des consommateurs.

2-Critère fiscal

Il repose sur la matière imposable. Les impôts directs atteignent les matières imposables permanentes ou qui se renouvellent périodiquement. Ils atteignent la richesse.

² TIXIER GILBER, GEST Gui : Droit fiscal, LGSJ, 1978, p.23

Aussi font partie des impôts directs les impôts sur le revenu, les impôts sur la fortune (patrimoine)...

Les impôts indirects sont des impôts intermittents, fondés sur des événements économiques tels que l'échange et la consommation, dont la périodicité n'est pas connue à l'avance. Donc ils atteignent les actes qui se rapportent à la richesse.

3- Critère juridique

Il se fonde sur l'existence ou l'absence de rôle nominatif (un document établi par l'Administration au nom de chaque contribuable et portant mention de la matière imposable et de la somme due).

Les impôts directs sont perçus par voie de rôle tandis que les impôts indirects ne nécessitent pas l'établissement de rôle préalable.

Du point de vue de rendement, les impôts indirects, perçus sans rôle sont très bénéfiques pour l'État car ils sont intégrés dans le prix des biens et des services. Le gouvernement peut les manipuler pour les régulations conjoncturelles.

Contrairement aux impôts directs établis par voie de rôle, et qui peuvent faire l'objet d'une personnalisation, les impôts indirects frappent les contribuables sans considération de leurs facultés contributives.

4-Critère Administratif

Selon ce critère, sont considérés comme, directs les impôts perçus par l'administration des contributions directes et indirectes ceux perçus par l'administration des contributions indirectes, des Douanes et de l'enregistrement.

Dans la pratique, il y a des services qui s'occupent de différents impôts de différentes natures. Les contributions directes s'occupent à la fois par exemple de l'impôt sur les revenus qui est impôt direct mais aussi de la TVA qui est en réalité un impôt indirect.

Depuis la réforme qui a conduit à la création des centres fiscaux de compétence générale, cette distinction a perdu son intérêt.

II- Classification économique

Cette classification permet de définir l'élément économique sur lequel la contribution est assise. Elle est fondée sur :

- L'origine de la richesse qui peut revêtir deux formes :
 - o La perception d'un revenu du travail ou de la propriété ;
 - o La possession ou la transmission d'un capital ou d'un patrimoine.
- L'emploi de cette richesse par la dépense faite du revenu ou du capital lui-même.

En effet, l'impôt qui veut atteindre la richesse des individus peut frapper soit le revenu, soit le capital, soit la dépense. C'est la classification la plus utilisée.

1-Les impôts sur les revenus

Les revenus sont constitués par les sommes obtenues par un individu pendant une période considérée. Ils proviennent soit :

- du travail : le salaire
- du capital immobilier : loyer, revenus fonciers ;
- du capital productif : dividendes pour les sociétés commerciales

Le revenu peut également être mixte comme les bénéfices réalisés par l'exploitant d'une entreprise individuelle. On distingue deux types de revenus à Madagascar.

- Les revenus de société frappés par l'IBS et l'IRCM ;
- Les revenus des personnes physiques imposés à l'IRSA et l'IRNS

Les impôts sur les revenus des personnes physiques sont progressifs et personnalisés dans la mesure où ils prennent en considération les situations particulières des contribuables : situation familiale, personne à charges, ...A ce titre ils sont considérés comme un instrument de justice sociale.

2- Les impôts sur le capital

L'imposition du capital se fait :

- Soit en raison de son existence ;
- Soit à l'occasion de certaines opérations réputées conduire à un enrichissement comme l'imposition des mutations ou l'imposition des plus-values.

2-1. Les impôts sur la valeur du capital possédé :

La possession des biens comme les terrains, les immeubles, les bijoux, la résidence secondaire, ...est un indice de richesse et de disposition de certains revenus. Ainsi existent :

i- l'impôt foncier sur les terrains qui frappe en principe tous les terrains quelles que soient leurs situations juridiques et leurs affectations ;

ii- l'impôt foncier sur les propriétés bâties qui est assis sur la valeur locative des constructions, des terrains à usages industriels ou commerciaux et des outillages des établissements industriels.

Ces impôts présentent l'avantage d'être incitatifs car les propriétaires du capital ont intérêt à chercher l'utilisation la plus productive pour pouvoir acquitter l'impôt. En plus ils servent à mieux asseoir l'impôt sur le revenu par les compléments d'information qu'ils fournissent à l'Administration.

2-2- Les impôts sur la transmission du capital :

Ces impôts n'interviennent que lorsqu'il ya mutation du capital entre deux personnes. Ils n'atteignent pas directement le capital mais frappent son déplacement ou son accroissement. Généralement, on les appelle droit d'enregistrement des actes et mutations.

i- Des mutations à titre onéreux telles que la vente ou l'échange de biens constituant un capital entre deux personnes vivantes ;

ii- des mutations à titre gratuit à la suite d'un décès d'une personne : droit de succession.

iii- les accroissements de valeur du capital constatés lors de la vente de celui-ci : l'impôt sur les plus-values immobilières.

3-Les impôts sur la dépense

« Cette forme d'imposition frappe les revenus du contribuable au niveau de leur utilisation. L'impôt sur la dépense est généralement incorporé dans le prix des produits mis à la consommation »³. Du point de vue technique, il y a deux méthodes d'imposition de la dépense :

- soit par des impôts spécifiques qui frappent tel ou tel produit : taxe sur les produits pétroliers par exemple ;
- soit par des impôts généraux sur la dépense : TVA ;

Perçue à chaque stade de production et de transaction, TVA génère un rendement élevé. L'obligation de facturation des ventes et des achats facilite le contrôle effectué par l'Administration fiscale.

A l'heure de la libéralisation, la TVA constitue un élément incitatif de la libre concurrence. Toute hausse de la marge bénéficiaire réalisée par une entreprise alourdit autant la taxe et entraîne par conséquent une augmentation du prix de vente. Ce qui peut influencer la compétitivité de l'entreprise en question.

III- Les autres classifications

1- Impôt réel et personnel.

■ En fiscalité l'impôt réel est un impôt qui s'applique de manière uniforme sur un bien ou un acte, (TVA par exemple) alors que l'impôt personnel taxe un patrimoine ou un revenu d'un contribuable en tenant compte de la situation de ce dernier (impôt sur le revenu par exemple).

■ L'impôt réel le plus répandu est le droit d'enregistrement

³Zo Emmanuel : cour de la fiscalité, université Toamasina

▣ L'impôt personnel au sens strict, ou impôt par tête, désigne un impôt dont le montant est identique pour chaque personne

▣ L'impôt est personnel au sens large ou personnalisé lorsqu'il a pris en considération l'ensemble des situations économiques, financière et sociales du contribuable. L'impôt sur le revenu en est un bon exemple.

2-Impôts de quotité et impôt de répartition

Les impôts de quotité sont ceux dont le montant le taux est déterminé à l'avance, quel que soit le budget dont aurait besoin la collectivité qui le perçoit.

Les impôts de répartition sont les impôts pour lesquels le taux est fixé en fonction de la somme à percevoir (typiquement, le montant imposé par le souverain, éventuellement le montant nécessaire pour un projet collectif tel qu'un nouveau pont). En effet pour ce type d'impôt l'important était de savoir combien l'on voulait récolter, ce moment étant ensuite reparti sur l'ensemble des contribuables.

SECTION 3 : LES OPÉRATIONS FISCALES

L'application de l'impôt nécessite trois grandes opérations que l'on qualifie d'opération fiscales : l'assiette, la liquidation et le recouvrement. Asséoir l'impôt, c'est déterminer la matière imposable et évaluer la base de l'imposition.

La liquidation de l'impôt consiste à appliquer le tarif et à déterminer ainsi le montant de la dette fiscale du contribuable. Le recouvrement est l'ensemble des opérations destinées à assurer le paiement de l'impôt par le contribuable.

A ces trois opérations fondamentales s'ajoutent le contrôle et le contentieux fiscal.

I- L'assiette de l'impôt

C'est l'évaluation de la matière imposable. Cette évaluation peut être forfaitaire (régimes micros, valeur locative...) soit par le dépôt d'une déclaration à l'administration, déclaration déposée par le contribuable ou par un tiers.

1- Les éléments de l'assiette

⌘ *La matière imposable*

C'est l'élément économique sur lequel sera assis l'impôt, son évaluation permet d'établir la base imposable. Il peut être un revenu dans le cas de l'IGR, un terrain dans le cas de l'impôt foncier, une vente d'un produit ou des prestations de service dans le cas de TVA.

⌘ *Le fait générateur :*

L'existence de la matière imposable n'implique pas nécessairement l'obligation de payer l'impôt. Le fait générateur est « l'événement par lequel sont réalisées les conditions

légales nécessaires à l'exigibilité de l'impôt et qui fait naître l'obligation fiscale »⁴. Ainsi pour la TVA, le fait générateur peut être la livraison d'une marchandise ou la prestation d'un service. Pour l'IGR c'est le fait de disposer du revenu de nature salariale ou non salariale.

§ *La personne imposable :*

Elle est précisée par le Code Général des impôts (CGI) pour chaque impôt. C'est la personne qui doit assurer le versement de l'impôt sous peine de sanctions fiscales et pénales. La personne imposable ou le redevable est :

- le titulaire de revenu pour l'IGR ;
- le commerçant ou le prestataire de service pour la TVA ;
- le propriétaire pour l'impôt foncier

2 -L'évaluation de la matière imposable

On procèdera en revue les trois principales :

2-1) L'évaluation directe ou réelle :

La méthode d'évaluation réelle vise à connaître la valeur réelle de la base imposable. Elle nécessite la tenue d'une comptabilité régulière, précise et détaillée.

Elle est supposée aboutir à une évaluation exacte de la matière imposable car le contribuable qui, en possession de tous les éléments d'informations nécessaires, se trouve le mieux placé pour déterminer la base imposable. Cette méthode offre de larges possibilités de fraude aux contribuables.

En contrepartie de la confiance accordée aux contribuables, les agents du fisc se réservent les droits de contrôle et de vérification.

En fait, c'est une évaluation fondée sur la déclaration contrôlée.

2-2) L'évaluation indiciaire

L'évaluation indiciaire consiste à déterminer la base imposable à partir des signes extérieurs dont le législateur estime qu'ils sont révélateurs d'une capacité contributive.

L'Administration évalue approximativement la base imposable en fonction des éléments jugés significatifs de la capacité contributive du contribuable. Les indices peuvent être utilisés soit comme base de l'évaluation, soit comme élément de vérification des déclarations faites par le contribuable. Il s'agit par exemple de l'évaluation des valeurs locatives en matière de l'IFPB fondée sur le classement selon la qualité ou le confort de l'immeuble.

2-3) L'évaluation forfaitaire :

Le procédé d'évaluation forfaitaire est utilisé pour ne pas astreindre les contribuables ayant des activités modestes de tenir une comptabilité. La base imposable est déterminée par

⁴ DISLE Emmanuel, SARAF Jacques : Droit fiscal, DUNOD, 2000, p.08

l'Administration à l'aide des éléments en sa disposition et ceux fournis dans la déclaration du contribuable.

Cette méthode conduit généralement à une sous-évaluation de la matière imposable.

II-La liquidation de l'impôt

La liquidation est le calcul de l'impôt dû par les contribuables. Elle dépend de l'assiette mais aussi de la situation du contribuable.

1- Impôt proportionnel - impôt progressif

1-1) L'impôt proportionnel

L'impôt proportionnel s'obtient par l'application d'un taux fixe (TVA, Contribution sociale Généralisée, impôt sur les sociétés).

1-2) L'impôt progressif

L'impôt progressif s'obtient par l'application d'un barème qui permet de faire croître l'impôt avec la matière imposable (Impôt sur le revenu, ISF, droits de successions).

Pour bien comprendre la différence entre la proportionnalité et la progressivité, nous allons l'illustrer par un exemple du "nounours".

Prenons le cas d'une famille composée d'un couple et de 2 enfants (4 et 12 ans) qui doit déménager 1000kg de meubles et objets divers au 4e étage de son nouvel appartement, tous les membres de la famille doivent participer à ce transfert.

Dans un système proportionnel, tous les membres doivent porter le même fardeau soit 250 kg. Ce sera sûrement plus dur pour le petit dernier de 4 ans etc. Dans un système progressif, on estimera que l'enfant de 4 ans aura accompli son acte de solidarité s'il transporte au 4e étage son "nounours", en contrepartie ses parents plus costauds porteront une charge plus importante.

Le système progressif est relativement plus rentable dans le cas où la majeure partie de la richesse se trouverait entre les mains des gros contribuables.

1-3) Approche microéconomique de l'impôt progressif sur le revenu

Cette analyse repose sur la valeur utilité. Le revenu peut être assimilée à un bien économique. En effet, lorsque le revenu augmente, l'utilité totale procure l'utilisation de ce revenu s'accroît mais l'utilité marginale baisse. La loi de GOSSEN qui s'énonce : « la satisfaction des besoins donne un plaisir au consommateur avec une intensité décroissante jusqu'à devenir nulle lorsque le besoin est saturé » ou tout simplement la loi de décroissance des utilités marginales est le fondement de cette constatation.

III. ILLUSTRATION

Prenons le cas d'un contribuable ayant un revenu qui passe successivement de Ar 200 000 à Ar 300 000 puis Ar 400 000 au cours d'une année. Toute chose égale par ailleurs.

Son revenu initial de Ar 200 000 lui servira à payer ses besoins primaires : nourritures, logement,

Quand il gagne Ar 300 000, la tranche supplémentaire de Ar 100 000 sera affectée à des dépenses secondaires : loisirs, vacances, etc. En recevant Ar 400 000 ce titulaire de revenu aura tendance à utiliser la dernière fraction de Ar 100 000 à des dépenses superflues comme des cadeaux par exemple.

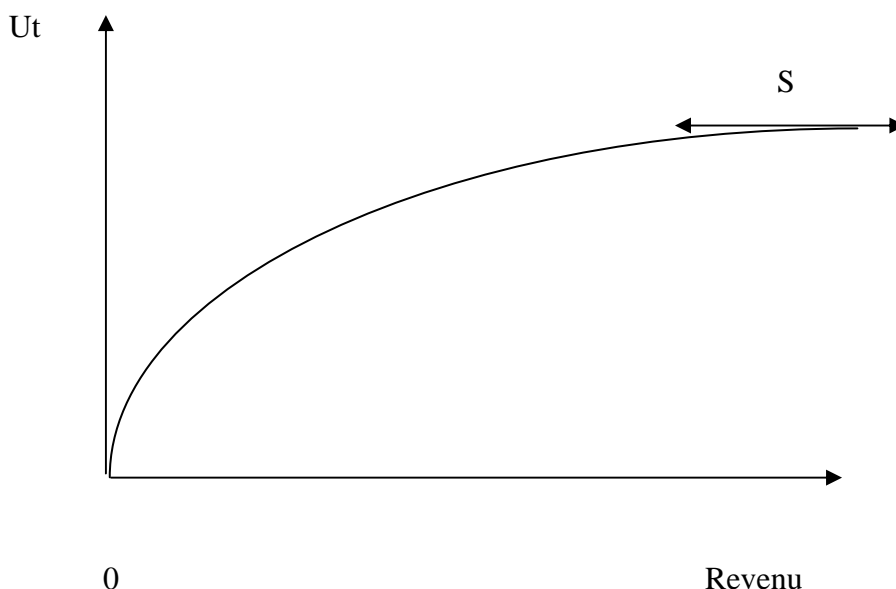
Donc, à chaque fraction supplémentaire de revenus reçue par une personne correspondant à une utilité moindre que la fraction précédente. L'impôt progressif frappe ces fractions supplémentaires de revenus à des taux de plus en plus élevés. La progressivité contribue à une amélioration de la répartition des revenus et par la suite à une nouvelle conception de la justice fiscale : une égalité par l'impôt.

U_T = Utilité totale

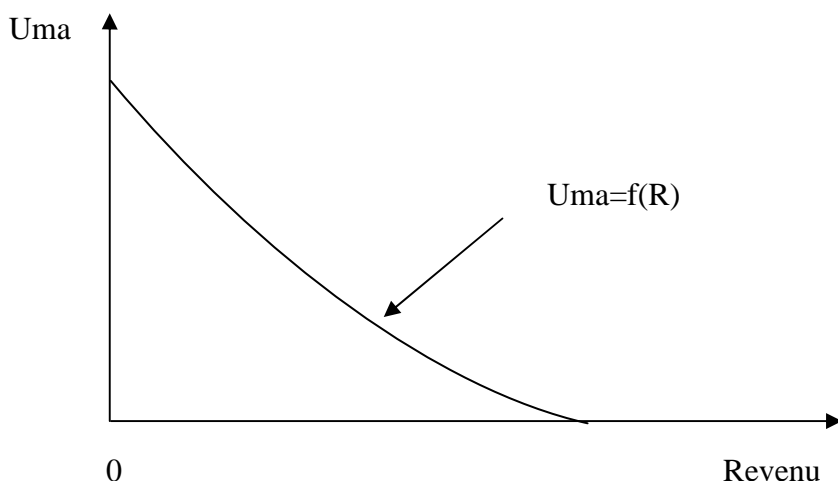
$T_T = f(R)$

U_{ma} = Utilité marginale

R = Revenu



Le point S est le point de saturation qui, loin d'être atteint, une utilité marginale Nulle.



2-Les autres techniques de personnalisation de l'impôt

2-1) Les déductions

Ce sont les opérations qui consistent à diminuer la base d'imposition. Elles interviennent avant l'application du taux

$$\text{Valeur brute} - \text{Déduction} = \text{Base imposable}$$

Les déductions s'inspirent de l'idée de ne pas imposer la fraction de revenu nécessaire au service du contribuable. Suite au développement des fonctions assignées à la fiscalité, les déductions visent des objectifs économiques et sociaux telles que les déductions pour investissement et épargne, déduction pour charge de famille.

2-2- Les réductions

Elles interviennent après l'application du taux d'imposition à la base imposable. On calcule l'impôt d'après la base taxable puis on le réduit en fonction de la situation du contribuable.

$$\text{Impôt effectivement dû} = (\text{Valeur brute} - \text{Déduction}) \times \mathbf{t} - \text{Réduction}$$

\mathbf{t} = taux d'imposition

III-Le recouvrement de l'impôt

Le recouvrement est la perception de l'impôt. Souvent présenté comme une fonction régaliennne, la collecte des prélèvements obligatoires peut aussi être prise en charge par des institutions privées bénéficiant de prérogatives de puissance publique. C'est l'encaissement réel de l'impôt

1-Le recouvrement par voie de rôle

Le recouvrement des impôts par voie de rôle est régi par le principe de séparation de l'Ordonnateur et du comptable public. Après avoir constaté les droits au profit de l'État et liquidé les recettes, l'ordonnateur émet des ordres de recettes qui permettent au comptable de procéder au recouvrement. Les ordres de recettes sont ensuite notifiés aux redevables.

Tout ordre de recette doit indiquer :

- Les bases d'imposition retenues ;
- le total des impôts à acquitter ;
- la date de mise en recouvrement ;
- la date d'exigibilité et la date limite de paiement.

Il appartient au comptable public de prendre en charge et de recouvrer les ordres de recettes qui lui sont remis.

2-Le recouvrement en l'absence de rôle

Lorsque l'impôt ne nécessite pas l'émission de rôle, une seule Administration s'occupe des trois opérations d'assiette, de liquidation et de recouvrement. C'est le cas des impôts indirects.

En principe, le contribuable calcule, déclare et verse lui-même l'impôt dont il est redevable. L'Administration vérifie et contrôle.

3-La retenue à la source

C'est la modalité de recouvrement des impôts sur les revenus salariaux. Le principe de retenue à la source consiste à imposer les débiteurs de revenus c'est-à-dire les employeurs, de retenir et de verser eux-mêmes au Trésor l'impôt dû par leurs salariés.

Ce procédé de recouvrement régularise et accélère les rentrées fiscales. Cependant, il représente des obligations supplémentaires pour les employeurs qui sont devenus des auxiliaires du fisc pour la collecte des impôts.

IV-Le contrôle fiscal

1-Définition du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal se définit comme le pouvoir reconnu à l'Administration fiscale de réparer les omissions, les insuffisances ou les erreurs d'imposition commises par les contribuables tout en leur accordant des garanties temporelles et procédurales.

2-Principe du contrôle fiscal

Le système fiscal malgache est un système déclaratif. La contrepartie de ce système est de constituée par le pouvoir de contrôle de l'Administration fiscale.

3-Objectif du contrôle fiscal

Le contrôle fiscal a pour objet de :

- prévenir la fraude et les évasions fiscales ;
- rétablir l'équité fiscale ;
- protéger les revenus de l'État par amélioration des recettes budgétaires ;
- éduquer les contribuables ;
- marquer la présence de l'Administration.

3-1) Le contrôle sur pièces

Le contrôle sur pièces peut être défini comme l'examen du bureau des déclarations souscrites par les contribuables.

Le contrôle sur pièces constitue l'instrument privilégié une juste répartition de l'impôt à travers ses trois aspects :

- la détection des contribuables défaillants ;
- la prévention et la réparation des erreurs relevées dans les déclarations ;
- la sélection des dossiers devant faire l'objet d'un contrôle fiscal externe.

3-1-1) L'examen du dossier fiscal

Le dossier fiscal contient des informations concernant la situation réelle du contribuable : identité, adresse, activités, etc. Les agents du fisc peuvent examiner la déclaration d'un contribuable en la confrontant avec son propre dossier fiscal et même avec le dossier ou la déclaration des autres contribuables semblables (exerçant une même activité dans une même région, utilisant à peu près des matériaux similaires, employant à peu près les mêmes effectifs de salariés,...)

En plus, les autres services publics tels que la Douane et l'Autorité judiciaire doivent communiquer à l'Administration fiscale toutes les informations qui permettent à cette dernière de faire des travaux de recouvrement.

3-1-2) La demande de justification

Si les informations produites par le contribuable dans le cadre de sa déclaration ne sont pas suffisantes ou semblent inexactes (par exemple dépenses exagérées sans pièces justificatives,...), l'Administration fiscale peut demander des justifications ou des éclaircissements de la part du contribuable.

Faute de réponse ou si la réponse n'est pas jugée satisfaisante, la procédure de taxation d'office est applicable. Le contrôle sur pièces permet de rectifier les erreurs, les irrégularités et les omissions. En fait, il est insuffisant. Ainsi, l'Administration est amenée à faire des contrôles sur place.

2-Le contrôle sur place

Le contrôle sur place est un procédé permettant aux agents de l'Administration fiscale de faire des investigations plus poussées sur le terrain. Pour ce faire, de larges pouvoirs ont été accordés à l'Administration fiscale par :

- Le droit de visite ;
- le droit de communication et de vérification de la compatibilité.

2-1- Le droit de visite :

Selon la disposition de l'article 20.06.05, alinéa 3 du CGI, les agents du fisc, ayant au moins le grade de contrôleur peuvent procéder dans les formes réglementaires à des visites ou perquisitions en vue de la vérification des locaux professionnels, des matériels et des stocks.

2-2 -Les droits de communication et de vérification de la comptabilité :

Le droit de communication permet aux agents des impôts d'accéder à toutes sortes de documents aussi bien chez le contribuable que chez toutes les personnes susceptibles de disposer des renseignements nécessaires à l'établissement de l'impôt. Le secret professionnel ne peut être opposé au fisc.

Les agents du fisc ayant au moins le grade de contrôleur peuvent exercer le droit de communication vis-à-vis des banques, des collectivités décentralisées, des autorités judiciaires. Ces agents peuvent vérifier sur place les comptabilités des contribuables et la conformité de ces comptabilités aux déclarations.

A l'issue de la vérification, deux cas peuvent se présenter :

📁 Le vérificateur n'a relevé aucune irrégularité : il adresse au contribuable un « avis d'absence de redressement » ;

📁 des irrégularités ont été constatées : le vérificateur notifie un « avis de redressement » au contribuable.

Le droit de vérification de la comptabilité et de communication donne aux agents du fisc l'accès à des enseignements de nature confidentielle. Mais en contrepartie, ils sont tenus à l'obligation de secret professionnel.

CHAPITRE II : LA FISCALITÉ MALGACHE

Partant de ses caractéristiques générales, on va décortiquer le système fiscal malgache. Un système qui est composé d'impôts d'État et d'impôts locaux.

SECTION 1 : LES CARACTÉRISTIQUES GÉNÉRALES

I-Un système complexe et peu performant

1-La multiplicité des impôts

Le système fiscal malgache comporte tous les impôts modernes reconnus actuellement dans la plupart des pays du monde, bien qu'il y ait quelques différences de dénomination. Plus d'une vingtaine d'impôts, droits et taxes y existent. Malgré cette multiplicité d'impôt, la fiscalité interne n'arrive pas encore à appréhender les revenus réels. Le prélèvement fiscal interne se concentre sur un petit nombre de contribuables et notamment sur :

- les chiffres d'affaires et les bénéfices des entreprises du secteur formel ;
- les salaires distribués par ces entreprises et par État

2-La performance du système

Le plus souvent, les matières imposables sont corrélées avec le PIB ou le PNB, agrégats représentatifs de l'ensemble de l'activité économique. « Ainsi, l'indicateur de performance le plus utilisé en matière fiscale est le taux de pression fiscale. C'est le pourcentage des recettes fiscales totales par rapport au PIB »⁵.

$$\text{Taux de pression fiscale} = \frac{\text{Recettes fiscales} \times 100}{\text{PIB}}$$

⁵Zo Emmanuel : cour de la fiscalité, Université Toamasina

Les recettes fiscales malgaches ont varié entre 8 à 12% du PIB durant la dernière décennie comme le montre le tableau ci-après.

Tableau n° I : Évolution de la performance fiscale malgache de 2000 à 2009

Année	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Recette fiscales totales	592,8	718,08	795,23	867,04	904,12	981,06	842,16	620,10
PIB nominal	6187,53	6845,26	7026,05	7563,45	7841,10	8121,01	7251,42	5602,40
Pression fiscale(%)	9,58	10,49	11,42	11,46	11,53	12,06	11,61	11,06

En Milliards d'Ariary

Source : *Direction Technique des impôts/Service statistique*

II-Un système fondé sur le régime déclaratif

Le système fiscal malgache est caractérisé par la prédominance des impôts déclaratifs. La plupart des impôts sont liquidés d'après les déclarations produites par les contribuables. L'efficacité de ce régime repose sur :

- ⌘ Une large connaissance des obligations fiscales ;
- ⌘ Une bonne volonté des assujettis de régulariser leur situation ;
- ⌘ Un système de contrôle et de vérification adéquat de l'Administration

Les contribuables modestes sont imposés selon le régime forfaitaire. C'est l'Administration qui fixe le forfait.

III-Une importance relative des droits et taxes sur le commerce extérieur.

Les droits et taxes sur le commerce extérieur perçus en douane constitue 57% des recettes fiscales totales à Madagascar durant la fin des années 90. Justifiée par sa faculté relative d'administration (liquidation, assiette, recouvrement) par rapport à la fiscalité interne, la fiscalité aux frontières génère des recettes particulièrement importantes au budget de l'État. Ce qui marque la dépendance du système envers le commerce extérieur. Le rôle fiscal des droits de porte a été primordial face au rôle économique de protection des frontières.

Le tableau suivant nous permet de suivre l'évolution relative des recettes de la fiscalité interne et de la fiscalité douanière.

Tableau n°II : Évolution de la part relative des recettes de la fiscalité douanière et de la fiscalité interne de 2000 à 2009

ANNÉES	2000	2001	2002	2003	2004	2005
% Recettes douanières	52,85	53,62	55,38	52,2	51,32	50,10
% Recettes Fiscales internes	47,15	46,38	44,62	47,8	48,68	49,90

Source : Direction Technique des impôts/Service statistique

ANNÉES	2006	2007	2008	2009
% Recettes douanières	51,06	50,90	52,70	57,10
% Recettes Fiscales internes	40,14	39,70	52,90	60,30

Source : Direction Technique des impôts/Services statistique

IV- Un système hyper centralisé

La forte centralisation du système fiscal malgache se manifeste sous deux aspects :

- une part l'organisation administration administrative ;
- d'autre part l'affectation des ressources.

La répartition des compétences entre les différents services de l'Administration fiscale. La Direction des Grandes Entreprises(DGE) sise dans la capitale ; les Services Régionaux des Entreprises(SRE) et les centres fiscaux(CF)] en matière de gestion des dossiers et de recouvrement favorise la centralisation du système.

Les dossiers fiscaux des entreprises ayant des chiffres d'affaires annuels moins de 50 millions d'Ariary sont gérés au niveau des CF. Une fois ce seuil de 50 millions d'Ariary franchi, les dossiers doivent être transférés aux SRE. Ces derniers gèrent les dossiers des entreprises ayant des CA annuels compris entre 50 millions et 200 millions d'Ariary. Les grandes entreprises réalisant des CA annuels plus de 200 millions relèvent de la compétence du DGE. La majorité des recettes en IR est réalisée au niveau du DGE.

SECTION 2-LES IMPÔTS D'ÉTAT

Les impôts d'État sont perçus au profit du budget national, en conséquence les taux et les modes de calcul sont identiques sur tout le territoire national.

I -Les impôts directs

La fiscalité directe occupe une place faible dans l'ensemble des recettes fiscales collectées à Madagascar. Sa part, qui était de 25% en 2005, est tombée à 15% en 2010. En revanche, la part des recettes fiscales sur le revenu dans les recettes intérieures reste importante, soit 36% en 2010. Cette part au-dessus des standards internationaux montre en fait une insuffisance de recettes issues des taxes indirectes sur le marché intérieur et non pas une sur-taxation des revenus. En effet, l'ensemble des impôts sur les revenus ne représentait que 1,5% du PIB. De 1986 à 1992, le FMI(1994) montrait que ce taux était de 1,5% à Madagascar en moyenne, alors qu'il était de 3,9% sur un panel de pays similaire

Les impôts directs à Madagascar sont composés essentiellement de :

- l'impôt sur les Bénéfices des sociétés (IBS)
- l'impôt sur les Revenus des capitaux Mobiliers(IRCM)
- l'impôt Général sur le revenu(IGR) regroupant deux impôts cédulaires que sont l'impôt sur les Revenus Salariaux(IRSA) et l'impôt sur les Revenus Non Salariaux(IRNS)

A côté de ces principaux impôts directs, existent également l'impôt sur les Plus-values Immobilière(IPI) et la Taxe Forfaitaire sur les Transferts(TFT) qui se présentent de façon marginale.

1 –L'impôt sur les Bénéfices des Sociétés(IBS)

Le champ théorique d'application de l'IBS est relativement large puisqu'il s'applique à l'ensemble des revenus réalisés par toute société installée sur le sol malgache. Il se calcule à partir du bénéfice net après résultat consolidé.

1-1) Le taux de l'impôt :

Le taux nominal a été fixé à 23%.Ce taux reste toujours applicable aux résultats de l'exercice clos au cours de l'année 2010 même si la déclaration se fait au cours de l'année 2011. Mais pour limiter les pertes de recettes fiscales consécutives à la fraude, une imposition minimum proportionnelle au Chiffre d'affaire est prévue. Ainsi, toutes sociétés existantes au 1^{er} janvier de l'année d'imposition sont astreintes à un minimum de perception de :

Ar 40 000 + 5% du CA de l'exercice, pour les entreprises exerçant des activités agricoles, artisanales, industrielles, minières, hôtelleries, touristiques ou de transport ;

Ar 160 000 + 5% du CA de l'exercice, pour les autres entreprises.

Ar 40 000 + 1,4% du CA pour les entreprises de zone franche

Ce qui justifie la crainte de l'Administration fiscale de ne pas pouvoir contrôler avec exactitude les résultats déclarés par ces entreprises.

Pourtant, des exonérations du minimum fiscal sont prévues pour les sociétés nouvelles sur les :

- résultat des trois premiers exercices pour la première série d'activités ;
- résultat du premier exercice pour les autres.

1-2) Le traitement fiscal des amortissements :

L'amortissement des éléments d'actif à une implication non négligeable sur la base imposable à l'IBS et surtout en période de forte inflation.

$\text{Base imposable ou Bénéfice net} = \text{Résultat brut} - \text{Amortissement}$

Ainsi, pour mieux adapter la fiscalité à l'inflation, la législation fiscale malgache prévoit-t-elle des possibilités de réévaluation des bilans et de pratique des amortissements fiscaux accélérés pour certains biens d'équipement. La réévaluation des bilans permet aux entreprises d'indexer la valeur des amortissements sur l'indice des prix et d'imputer ainsi l'effet de l'inflation au niveau de leurs résultats. L'amortissement fiscal accéléré (taux dégressif) permet de pallier les effets de l'inflation sur la formation du capital et de promouvoir telle ou telle catégorie d'investissement.

2-L'impôt sur les Revenus de Capitaux Mobiliers (IRCM)

Le champ d'application de l'IRCM concerne l'ensemble des revenus tirés des capitaux mobiliers : dividendes, intérêts, plus-values sur cession d'actifs. Il est appliqué un taux unique de 25%. Mais lorsque le bénéficiaire du revenu est une personne physique, le taux est fixé à 15% et l'IRCM est libératoire de l'impôt général sur les revenus des personnes physiques.

Néanmoins, les revenus versés par la caisse d'épargne, des bons du trésor à plus d'un an sur les emprunts d'Etat et sur les comptes à terme auprès des institutions bancaires à plus d'un an sont exonérés de l'impôt Général sur le Revenu (IGR) (Art 01-16-03 et 01-16-52). Cette disposition est reprise dans les droits d'exemption sur l'IRCM (section VII) dans des termes équivalents.

On voit donc une iniquité fiscale dans les modes de placement de l'épargne. Une telle différence de traitement ne peut qu'avoir eu des incidences sur l'offre de fonds prêtables. Il semblerait logique qu'on ait assisté à un report de l'épargne privée sur les actifs bancaires et du Trésor, ce qui aurait favorisé d'intermédiation bancaire. Ainsi, le système d'imposition

des revenus favorise apparemment un développement industriel par endettement et non par capitalisation.

Toutefois, l'IRCM payé sur les dividendes reversés aux actionnaires des entreprises est déductible de l'IBS. Cette mesure devrait alors réduire les effets cités plus haut et permet d'éviter surtout une double taxation des capitaux investis dans les entreprises.

3 –L'impôt Général sur le Revenu (IGR)

L'impôt Général sur le Revenu des personnes physiques (IGR) a été institué par la loi de finance de 1990 et remplace l'IRSA (Impôts sur les Revenus Salariaux) et l'IRNS (Impôts sur les Revenus Non Salariaux). Dans la pratique et dans les textes, les différenciations par type de revenu existe toujours. De faite, l'IGR ne peut être considéré comme un impôt global sur les revenus. L'IRSA et l'IRNS sont effectivement calculés à partir du barème de revenu auxquels sont appliqués des taux marginaux de taxation. Ce mode de calcul des impôts a été introduit en 1985, alors qu'auparavant, l'impôt était calculé selon une progressivité globale :

$$\text{Taux d'imposition} = \frac{\text{Revenu}}{\text{Revenu} + \text{constante}} \quad \text{Le taux moyen de taxation était toutefois borné à 60\%}$$

3-1) Structure et champ d'application de l'IGR :

Pour l'IRSA, l'impôt est retenu à la source par l'employeur sur une base mensuelle. L'IRNS est calculé par les services fiscaux à partir des déclarations de revenu annuel imposable des assujettis.

Le champ d'application de l'IGR s'étend à l'ensemble des revenus réalisés à Madagascar par une personne physique ou, par une personne morale non passible de l'impôt sur les bénéfiques des sociétés (IBS). Il touche ainsi les revenus de l'ensemble des professions libérales et des Entreprises Individuelles (IE).

Les taux sont progressifs et différenciés selon que la collecte s'effectue par retenue à la source ou par déclaration, ce en quoi l'IGR n'est pas un impôt global sur le revenu. Outre les exonérations sur les revenus tirés de certains placements financiers, les revenus exonérés sont peu nombreux et ne concernent que les transferts à caractère social de l'État vers les ménages (pensions, allocations, ...)

4 –L'impôt Synthétique (IS)

L'impôt synthétique, tel qu'il est défini par la Loi de finance 2011, est « un impôt forfaitaire unique représentatif et libérateur de la taxe professionnelle, de l'impôt général sur les revenus non salariaux et des taxes sur les chiffres d'affaires ».Il sera perçu au profit des Collectivités

Territoriales Décentralisées et du Fonds National pour l'Insertion du Secteur Informel (FNISI), à raison de 60 pour cent pour la Commune, 39 pour cent pour la Région et 1 pour cent pour le FNISI.

L'impôt synthétique vise les petits opérateurs économiques puisqu'il s'applique aux personnes physiques ou morales, entreprises individuelles exerçant une activité indépendante dont le chiffre d'affaires annuel, revenu brut ou gain estimé hors taxe est inférieur ou égal à Ar20 millions. De ce fait, sont notamment soumis à l'IS, les agriculteurs, éleveurs et pêcheurs, les producteurs, les artisans, les commerçants, les prestataires de service de toute espèce, les personnes exerçant des professions libérales, les artistes et assimilés, les gargoniers avec ou sans boutiques, les transporteurs propriétaires d'un seul véhicule.

Le taux d'imposition est fixé à 5% de la base imposable, laquelle est constituée par le chiffre d'affaires réalisé ou le revenu brut ou gains acquis. Le minimum de perception est fixé à Ar 16 000. Toutefois, les adhérents des centres de gestion agréés qui sont soumis au régime de l'impôt Synthétique bénéficient d'un abattement de 30% sur la base imposable sans excéder Ar 500 000 sous certaines conditions fixées par voie réglementaire.

II-Les impôts indirects

Plus de 75% des recettes fiscales malgache proviennent de la fiscalité indirecte. Les impôts indirects regroupent essentiellement la taxe sur la valeur ajoutée, la taxe sur les transactions, le droit d'accises, les droits d'enregistrement ainsi que les autres impôts indirects perçus en douanes.

1 –Taxe sur la Valeur Ajoutée

Introduite en juillet 1994, la TVA prend progressivement une part de plus en plus importante pour devenir la première source de recette fiscale malgache.

La TVA est applicable à toutes les opérations d'importation, de production et livraison de biens ainsi qu'aux prestations de services réalisées à Madagascar. Elle est payée à chaque stade de production et de distribution proportionnellement à la valeur apportée au bien et/ou au service rendu par la personne physique ou morale assujettie à la taxe. Cette dernière s'occupe de la collecte et du versement de l'impôt;

Toute personne physique ou morale (société, entreprise individuelle, organisme, etc...), dont le chiffre d'affaires annuel hors taxe est supérieur ou égal à Ar 200 millions, est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée pour l'ensemble de ses activités réalisées à Madagascar.

Aussi, celles réalisant un chiffre d'Affaires annuel hors taxe inférieur à Ar 200 millions autre que celles assujetties à l'impôt synthétique, peuvent également opter pour l'assujettissement à la TVA sur demande adressée au service gestionnaire du dossier.

L'assujettissement à la TVA, obligatoire ou par option, est définitif.

Quoiqu'il en soit, l'autorisation à option n'est pas systématique, chaque demande est examinée cas par cas.

Le taux normal de la TVA est de 20%. Pour réduire l'impact de la TVA sur le niveau de vie des populations les plus défavorisées, des exonérations ont été prévues par le CGI pour certains biens et services concernant l'éducation et la santé.

Bref, la TVA est un impôt économiquement neutre. Elle traite de façon identique les importations et les productions locales tout en gardant la compétitivité des exportations. La TVA comme a dit CHAMBRA Gérard est « un impôt qui permet le mieux de minimiser les distorsions économiques tout étant susceptible de mobiliser des ressources substantielles »⁶

1-1-Mode de calcul de la TVA :

$$\text{TVA} = \text{HT} \times 20\%$$

Ou bien

$$\text{TVA} = \text{TTC} - \text{HT}$$

HT : Hors Taxes

TTC : Toutes Taxes Comprises

Taux : 20%

1-2 -Calcul du montant TTC(ou TVA comprise)

$$\text{TTC} = \text{HT} + \text{HT} \times 20\%$$

1-3-Calcul du montant HT

$$\text{HT} = \frac{\text{TTC} \times 100}{120}$$

Démonstration

$$\text{TTC} = \text{HT} + \text{HT} \times 20\%$$

$$\text{TTC} = \text{HT} + \frac{20 \times \text{HT}}{100}$$

⁶ CHAMBRE Gérard : Fiscalité et développement en Afrique subsaharienne, ECONOMIA 1994, p.50

$$\text{TTC} = \frac{100 \text{ HT} + 20 \text{ HT}}{100}$$

$$100 \text{ TTC} = 100 \text{ HT} + 20 \text{ HT} \quad \Longrightarrow \quad \text{HT} = \frac{\text{TTC} \times 100}{120}$$

$$100 \text{ TTC} = 120 \text{ HT}$$

2-Le Droit d'Accise (DA)

Le droit d'accises constitue une source de recette non négligeable au budget de l'Etat. Il frappe les produits dits « de luxe » entre autre :

- les vins et alcools ;
- les produits de bijouterie ;
- les tabac et cigarettes ;
- les voitures de tourisme ;
- les matériels électroménagers ;
- quelques biens de consommation.

Pour éviter de créer des effets de rémanence fiscale, les produits utilisés comme consommation intermédiaire dans la production des biens eux-mêmes soumis au droit d'accises sont exonérés. Le droit d'accises est limité à certains biens de consommation finale dont la demande est assez inélastique par rapport au prix. Pour des raisons d'équité, les produits consommés de manière importante par les couches les plus démunies ne sont pas frappés par le droit d'accises.

Prélevé une seule fois au passage du cycle de production au cycle de consommation ou de distribution, le droit d'accises est assis.

- pour les produits importés, sur la valeur imposable en matière de taxe d'importation.
- pour les produits de fabrication locale, sur la valeur de production majorée de la marge industrielle.

Son taux varie de 5 à 20%.

Outre les objectifs de recette, le droit d'accise, par la différenciation de taux, peut être utilisée pour contrôler la consommation de certains biens entraînant des effets externes négatifs.

3-Les droits d'enregistrement (DE)

Les actes contenant des mutations doivent être enregistrés auprès des services des opérations fiscales. Cette formalité est obligatoire et ouvre le droit à la perception d'un impôt dénommé droit d'enregistrement. Son taux varie selon la nature des actes :

- ⌘ mutations à titre onéreux (ventes, échanges, bail) : taux proportionnel à la valeur cédée ;
- ⌘ mutations à titre gratuit (donations, successions) : taux progressif par tranche ;
- ⌘ actes des sociétés (formation, constitution, augmentation du capital) : taux dégressif par tranche s'il s'agit de nouveaux apports et taux proportionnel s'il s'agit d'incorporation des réserves (Taxe d'incorporation).

III-Les droits et taxes sur le commerce extérieur

Comme les autres pays en voie de développement, Madagascar tire l'essentiel de ses recettes fiscales sur les transactions internationales. Le droit et taxes sur les échanges extérieurs sont relativement plus facile à collecter. Les exportations comme les importations font l'objet d'un prélèvement fiscal.

1-Les droits et taxes à l'exportation

Les droits et taxes à l'exportation, y compris les prélèvements effectués au profit de la caisse de stabilisation ont tenu une part importante des recettes de la fiscalité à la frontière.

Cette situation a été renversée depuis l'adoption en 1987 de la politique de réduction progressive des taxes à l'exportation. Ces derniers ont été entièrement supprimés en 1987. Cette suppression a eu pour effet :

- économique : la réduction des charges fiscales des activités d'exportations ;
- budgétaire : la baisse des recettes fiscales potentielles.

2-Les droits et taxes à l'importation

Les importations constituent actuellement la plus importante assiette de la fiscalité malgache et génèrent plus de la moitié des ressources fiscales. Les importations sont soumises aux droits de porte (Droit de douane et Taxe d'importation), à la TVA et au droit d'accises.

L'importation des produits pétroliers fait l'objet d'un prélèvement de la taxe appelée Taxe sur les produits Pétroliers (TPP). C'est une taxe spécifique en ce sens que son tarif est exprimé en unité monétaire par unité de base (unité physique : kilo ou litre). La fixation du tarif de la TPP doit tenir compte de certains éléments tels que le coût de l'entretien routier, les déforestations) et la TPP en tant que composante du coût de la vie.

Les droits de porte assurent à la fois :

☞ Un rôle de porte de commercial de porte de protection locale contre la concurrence des produits importés ;

☞ un rôle fiscal de pourvoyeur de recette.

Suite aux différentes reformes de la fiscalité douanière, quatre taux du nom de zéro de droit de porte sont actuellement en vigueur :

$$DD + TI = 5\% \text{ ou } 25\% \text{ ou } 30\%$$

Il implique à la valeur CAF des importations augmentées du droit de douane et de la taxe d'importation.

La TVA et le droit d'accises frappent aussi bien les importations que les productions locales. Ils sont sur la valeur CAF des importations augmentées du droit de douane et de Taxe d'importation.

REMARQUE :

Toutes les informations de matières premières, de biens, de produit de consommation font l'objet d'un prélèvement d'acompte d'IBS ou d'IGRS en douane à hauteur.

De 3% de la valeur déclarée pour les entreprises immatriculées et 5% pour les entreprises non immatriculées.

SECTION 3 : LES IMPÔTS LOCAUX

Les impôts locaux regroupent les impôts et taxes perçus au profit des budgets des collectivités territoriales décentralisées (Province autonome, Régions, Communes). Ils sont composés essentiellement :

- de la taxe professionnelle (TP) ou patente ;
- des impôts fonciers ;
- des impôts de licence sur les alcools et les produits alcooliques ;
- des autres impôts indirects locaux

I -La taxe professionnelle-TP

La taxe professionnelle peut être assimilée à une autorisation d'exercice d'une profession. Elle s'applique à toutes personnes qui exercent une activité professionnelle ou un métier non expressément exempté par le CGI. Elle est due par année d'exercice.

En se basant sur la déclaration fournie par l'assujetti, l'Administration fiscale calcule la TP en fonction de l'activité (nature- classe- catégorie) et des moyens d'exploitations (matériel, local). Les droits payables en matière de TP comprennent :

▪ **Le droit Fixe (DF)** établi après le tableau A et le tableau B annexé au CGI et en fonction de la nature de l'activité, de l'effectif de la population, de la localité d'exercice et du nombre de salariés

- **Le droit Proportionnel (DP)** qui est obtenu par l'application d'un taux spécifique à chaque nature d'activité, à la valeur locative des locaux occupés et des matériaux utilisés
- **Les centimes additionnels** d'un montant égal à 15% des droits principaux (DF + DP)
- **L'IRNS greffé** qui est une somme représentative et libératoire de l'IGR pour les assujettis soumis au régime forfaitaire. L'IRNS greffé est calculé proportionnellement aux droits principaux selon les classes d'activités.

Faute de connaissance de la valeur locative de locaux et des matériaux, le DP se calcule en fonction du DF. La détermination de la TP reste approximativement en raison du système de calcul très compliqué et des moyens matériels et humains dont dispose l'Administration fiscale.

II-Les impôts fonciers

1-L'impôt foncier sur les terrains (IFT)

L'IFT est un impôt dû à une raison de la possession ou de l'occupation effective d'un terrain. Il est affecté au budget des communes. Son montant est déterminé en fonction de l'affectation du terrain :

1-1) Les terrains de culture sont imposés selon un tarif es Ariary par hectare, voté par le conseil Municipal suivant l'utilisation du terrain :

- plantation des produits d'exportation (café, poivre,...)
- culture vivrière ;
- bois-lacs-forêts ;
- terrain d'exploitation non exploité

1-2) Les terrains à usage autre qu'agricole situé dans le périmètre urbanisé de la commune : l'IFT est fixé à 1% de la valeur vénale du terrain

2-L'impôt foncier sur la propriété bâties(IFPB)

Sont imposable à l'IFPB au nom propriétaire ou l'usufruitier, les constructions, les terrains employés à l'usage industriel ou commerciale et les matériels ou outillages assimilés à des immeubles existant au 1^{er} janvier de l'année d'imposition ; La fixation des taux d'imposition à appliquer relève de la compétence du conseil Municipal dans la limite des taux maxima de 2% et 5%

Les taux peuvent varier pour des raisons économiques selon l'affectation de l'immeuble. Ainsi, on peut désigner :

- ✓ l'immeuble occupé par les propriétaires à usage d'habitation ;
- ✓ l'immeuble occupé par le propriétaire à usage autres que d'habitation (usage commercial ou industriel) ;

✓ l'immeuble occupé par les tiers.

L'IFPB est calculé à partir de la valeur locative de l'immeuble. Ses produits sont destinés à couvrir une partie des dépenses de fonctionnements et à assurer l'assainissement de la commune. L'évaluation de la base imposable est établie d'après la déclaration des assujettis tout en tenant compte des valeurs locatives types.

La productivité de ce type d'impôt dépend essentiellement de la tenue à jour de l'état des immeubles imposables.

3-La taxe annexe à l'impôt foncier sur la propriété bâtie (TAFB)

En fonction de leurs exigences budgétaires, les communes peuvent voter chaque année l'application d'une dénommée TAFB. Elle frappe les immeubles imposables ou exonérés de l' »IFPB, affectés à usage d'habitation. Son montant est fixé entre 2% et 5% de la valeur locative de l'immeuble. Ses produits sont notamment destinés à l'assainissement de la Commune.

III. L'impôt de licence sur les alcools et les produits alcooliques

Les alcools et produits alcooliques font parties des produits soumis au contrôle administratif. Ainsi la vente de ces produits ne peut être effectuée sans autorisation préalable des autorités compétentes. Cette vente est soumise à un impôt de licence dont les taux varient suivant la catégorie des licences et l'effectif de la population des localités d'exploitation.

Les produits de l'impôt de licence sont repartis comme suit :

- 20% à la Région ;
- 80% à la commune du lieu d'exploitation.

IV-Les autres impôts indirects

Ils sont assez nombreux mais ne procurent que de recettes peu importantes. On peut citer entre autres la taxe additionnelle au droit d'enregistrement, les prélèvements sur les produits des jeux, les taxes sur les spectacles et manifestations diverses,...etc.

Tableau n° III : Impôts et taxes mis à la disposition des provinces et des communes

NATURE	COLLECTIVITÉ- BÉNÉFICIAIRE	PARTS
-Taxe Professionnelle	Province	100%
-Centime additionnelle à la taxe professionnelle	Commune	100%
-Impôt de licence de vente d'alcool et de produits alcooliques	Commune Province	80% 20%
-Impôt de licence foraine	Commune	100%
-Impôt foncier sur le terrain	Commune	100%
-Impôt foncier sur les propriétés bâties	Commune	100%
-Taxe annexe à l'IFPB	Structures décentralisées	100%
-Taxe sur les transactions	Commune	100%
-Taxe additionnelle sur les mutations des biens	Commune	100%
-Taxe annuelle sur les appareils des jeux	Collectivités décentralisées	100%
-Prélèvement sur les recettes des maisons de jeux	Structure décentralisée	100%
-Impôt synthétique		

Source : Direction des impôts Toamasina

**Répartition fixée par arrêté*

Les taxes suivantes peuvent être levées par les structures décentralisées elles-mêmes :

- Taxes sur vélomoteur ou véhicule nom immatriculé (pousse-pousse, bicyclettes, charrette,...)
- Taxe sur les cérémonies coutumières ;
- Taxe sur les affichages publicitaires ;
- Droit relatifs aux cartes d'identité d'étranger.

Leur perception est autorisée, mais leur effectivité dépend de chaque Commune.

CHAPITRE 3 : STRUCTURE ET ORGANISATION

Un système fiscal mieux conçu ne vaut que pour 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 s'avère nécessaire 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.

SECTION 1 : LE RAPPROCHEMENT AUX CONTRIBUABLES

L'amélioration des relations Administration-Contribuables répond au souci de la transparence fiscale et donc 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

I- 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 réduire ainsi les risques d'erreur et d'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 le futur citoyen et contribuable, de lui apprendre objectivement le problème tout en lui donnant une idée de l'importance de la fiscalité dans la société.

La publication de la liste nominative des contribuables qui ont commis des infractions fiscales et douanières ainsi que des sanctions prises à leur encontre serait de nature à améliorer la transparence au sein de l'Administration fiscale.

La politique d'information peut être diffusée par voie médiatique¹ (presse, radio, télé, etc.), à l'aide de la publication des guides pratiques accessibles ou bien par des contacts directs entre les agents des règles financières et les contribuables.

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 lois de finances.

II -Des recensements directs et systématiques

La politique de dialogue entre Administration et contribuables implique une circulation d'information 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 ».

Étant donné le champ restreint 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 devrait 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.

III-La simplification des procédures d'enregistrement

La simplification des procédures d'enregistrement s'inscrit dans les objectifs préliminaires de toute stratégie d'une fiscalité de masse. Elle permet de réduire les couts de la législation et de prouver la détermination de l'État à favoriser le développement du secteur privé. L'instauration du « Guichet Unique »est allée dans ce sens mais elle ne doit être limitée aux seules grandes entreprises. Aussi est-il nécessaire d'implanter des guichets Uniques dans les chefs-lieux de Régions afin de favoriser les petites unités économiques régionales.

Avec le concours des agents de l'Administration fiscales, l'initiative de la chambre de commerce, de métier et de l'agriculture, de professionnaliser les métiers et d'apporter à ces petits acteurs économiques des Assistance en matière de gestion et d'amélioration de leurs activités parait cruciale.

SECTION 2 : LA RÉFORME DE L'ADMINISTRATION FISCALE

La réforme des finances publiques est au cœur de la politique d'ajustement structurel menée à Madagascar. On cherche un meilleur recouvrement des recettes par la formation d'une administration fiscale solide, transparente et efficace, capable de réduire l'évasion fiscale et la fraude fiscale.

Au même titre que les aménagements du système fiscal, la restructuration des services fiscaux vise une amélioration de la performance fiscale. Ainsi la restructuration qui s'est traduite par la fusion des services fiscaux, nécessite une modernisation des moyens de collecte fiscale.

I. La fusion des services fiscaux

Elle est marquée par le regroupement des trois régies (Contributions directes, Contributions indirectes, Enregistrement et Timbre) en un centre fiscal. La gestion efficace de l'impôt est conditionnée par l'efficacité des liaisons entre l'Administrations, notamment entre Administrations financières.

En effet la fusion des services, en réduisant le réseau, élimine les risques de déperditions d'information et de lenteur donc améliore et facilite les liaisons.

En outre, cette fusion présente certains avantages, à savoir :

- ✓ la facilitation de l'opération de contrôle sur pièce ;
- ✓ la réduction des coûts de fonctionnement des services fusionnés ;
- ✓ l'allégement des démarches effectuées par les contribuables lors de l'acquittement de leurs obligations fiscales.

1-Les centres fiscaux

La création des centre fiscaux est judicieuse, mais le système de répartition de compétence entre les centres fiscaux des grandes entreprises et les autres centres, basés sur l'importance des chiffres d'affaires annuels n'a pas manqué de problème. Il crée des inégalités des contribuables dans l'accomplissement des obligations fiscales. Aussi, les contribuables résidant dans les Districts sont-ils obligés de supporter des charges supplémentaires pour rejoindre la Province ou la région : une situation qui risque de favoriser l'évasion fiscale et la fraude fiscales. Il semble plus commode pour les services fiscaux de proximité d'assurer la surveillance des Contribuables résidants dans leurs circonscriptions territoriales.

2-Les services des grandes entreprises

En dépit des limites sou levées précédemment, la gestion des dossiers des grandes entreprises nécessite une structure spécialisée capable de faire des suivis des régimes fiscaux complexe et d'assurer des surveillances après contrôle fiscal.

La bonne marche de cette structure exige un dispositif de recrutement rigoureux (profil, formation spécifique, expérience professionnelle, motivation) ; des locaux et des technologies adaptées ainsi qu'une organisation en équipe par secteur bien déterminée (Industries, commerce, banque, ...)

L'objectif est de renforcer l'efficacité de la gestion des dossiers et de contrôle des gros contribuables facilement repérables.

3-Les Gisements fiscaux

Dans le cadre du projet d'Appui institutionnel à la gestion Publique(PAIGEIP) constituant à renforcer les structures administratives, certains centres fiscaux à forte

potentialité bénéficient du programme des « Gisements fiscaux). Le programme a pour objectif de mieux exploiter ces potentialités fiscales. Il consiste en effet à renforcer et à améliorer les capacités en moyens matériels et humains des centres fiscaux visés. La promotion des gisements fiscaux s'inscrit dans le programme de modernisation des moyens de collectes fiscales.

4-Les postes clés

Dans certains centres qualifiés de « POSTES-CLÉS », le programme d'amélioration des moyens est accompagné d'un contrat de résultat. Il consiste donc à mettre à la disposition du centre tous les moyens jugés nécessaires pour atteindre un tel objectif de recette et de primer les agents en pourcentage des résultats obtenus ; mais la déchéance des responsables peut être prononcée si l'objectif n'est pas atteint dans le délai prévu.

II-La modernisation des moyens de collectes fiscales

Les réformes récentes de l'Administration des impôts exigent la modernisation des moyens de collecte fiscale. Au premier plan figure la construction des Hôtels des impôts : la fusion des services n'a de sens tant que ces deniers s'implantent dans des sites différents

1-Les dossiers Fiscal Unifié(DFU)

L'unification des dossiers fiscaux et le corollaire de la fusion des services. Le DFU réunit toutes les informations fiscales relatives à un contribuable. Il rend plus efficace le contrôle sur pièces, fournit une vue d'ensemble de l'activité d'un contribuable et donc exclut toute approche partielle par catégorie d'impôt.

Par ailleurs, l'unification des dossiers fiscaux permet d'identifier le contribuable par un numéro commun à l'ensemble des administrations : le **Numéro d'Identification Fiscal(NIF)**

En conditionnant toutes les relations avec l'Administration, cette immatriculation rend beaucoup plus efficace les liaisons entre les services publics, facilite les travaux de recoupements et réduit ainsi le domaine de l'informel.

2-L'informatisation

L'exploitation rationnelle des DFU et donc de l'identité unique par contribuable nécessite une informatisation généralisée de l'ensemble des Administrations financières. L'informatisation permet d'exploiter d'une manière efficace les informations contenues dans les déclarations, les données des recensements et d'appréhender ainsi les contribuables défaillants.

L'outil informatique s'il est bien exploité permet à l'Administration, de consacrer une part beaucoup plus importante de son personnel aux travaux d'assiette et de contrôle a posteriori

L'informatisation déjà entamée dans les centres pilotes des gisements fiscaux mérite d'être appliquée aux autres centres fiscaux. La création d'un réseau de centralisation d'information reliant les différents services et centres fiscaux offre des possibilités de suivi en temps réel des rentrées fiscales et de constituer ainsi des statistiques fiscales fiables indispensables à la définition de la stratégie de politique fiscale.

SECTION 3-LA VALORISATION DES RESSOURCES HUMAINES

Si les réformes ont conduit à la restructuration des services fiscaux, le problème des moyens en nombre et en qualification demeure préoccupant. Des mesures telles que l'amélioration des conditions de travail, la formation et le renouvellement du corps administratif et l'intéressement des fonctionnaires contribuent à valoriser les ressources humaines donc à les motiver.

I-L'amélioration des conditions de travail

La création d'un environnement de travail est une des motivations des êtres humains. Les renouvellements des vieux mobiliers de l'Administration permettent de créer un environnement plus attrayant aussi bien pour le personnel que pour les contribuables : il est indispensable de doter les services fiscaux en moyens suffisants.

En tant que pilier des ressources publiques, les services fiscaux ne devraient en aucun cas avoir son fonctionnement entravé par l'insuffisance des moyens financiers.

La dotation en matériel roulant favorise non seulement les contrôles réguliers auprès des contribuables mais aussi les recouvrements forains, donc la présence active de l'Administration sur le terrain.

II-Un programme de formation et de renouvellement

Il consiste à recruter des nouveaux agents afin de renflouer le personnel existant et à procéder à des recyclages permanents en activité pour les adapter régulièrement aux tâches imposées par la fusion des services aux modifications successives des textes et à la modernisation, non seulement des comptabilités des assujettis mais aussi des moyens de collecte fiscale.

En effet, le programme doit être axé sur la formation approfondie en informatique, en méthodologie de gestion des dossiers et de contrôle (ou vérification) et sur l'évolution de la réglementation fiscale. Une politique de promotion interne serait de nature à accroître la motivation du personnel.

III-La motivation et l'intéressement

Un salaire motivant est un meilleur stimulant de l'homme au travail. Il est beaucoup plus pertinent de corrélérer les motivations salariales avec les objectifs quantifiés tels que le nombre de dossier traités, taux de recouvrement atteint, etc.

La rémunération globale de l'ensemble des agents des régies financières provient essentiellement de l'intéressement aux contrôles fiscaux (amendes) que de l'intéressement aux recettes et du solde. Le paradoxe est que ce mode d'intéressement incite plus les agents à se trouver dans une situation de fraude généralisée que dans une situation de rentrée normale des recettes. Il est beaucoup plus avantageux pour les agents des régies financières que les entreprises viennent à frauder. On peut même craindre que les agents vérificateurs aient tendance à créer volontairement des situations de fraude fiscale en ne procédant aux contrôles qu'entre de longues périodes.

Compte tenu de la contrainte de leur métier, les vérificateurs doivent avoir un certain profil évalué en fonction de l'ancienneté, la valeur, l'intégrité et du bon comportement. Pour qu'ils gardent toujours ces qualités, il est nécessaire qu'ils soient mieux rémunérés par rapport aux autres Administrations et qu'ils soient également encadrés par un supérieur hiérarchique pour éviter toute vérification de couverture.

IV-Le contrôle et la vérification : une volonté ferme de l'Autorité au plus haut niveau

Le succès de différentes réformes de l'Administration de l'impôt dépend de l'institution de véritables contrôles internes et d'application des sanctions effectives sans discrimination aussi bien des agents incapables ou corrompus que des contribuables défaillants. Les sanctions peuvent être des :

- Sanction financières : amende, pénalités ;
- sanction non financières : retrait des agréments, fermeture d'établissement (fermeture pour non-paiement d'impôts) ;
- sanction pénales(en cas de taxe collectée mais non versée) ;
- Selon l'importance des infractions commises.

Une meilleure application de ces sanctions dépend partie de la disposition de la DGI, d'un avocat fiscal spécialisé. D'une manière générale, le contrôle et la vérification fiscale contribuent à sécuriser les recettes budgétaires et à assurer une équité fiscale en ouvrant la voie de redressement des grands dossiers dits « les intouchables ». Que les agents du fisc exercent leurs activités en toute franchise politique et qu'ils soient sereins, intègres, loyaux, impartiaux et intransigeants.

Bref, les orientations actuelles de la politique fiscale dont la réussite repose sur une administration efficace et performante, sont focalisées sur une réforme de la fiscalité interne dans le contexte de baisse des droits et taxes sur le commerce extérieur.

DEUXIÈME PARTIE
LA FISCALITÉ ET LA
DROIT ÉCONOMIQUE

CHAPITRE 1 : L'IMPORTANCE SOCIO-ÉCONOMIQUE DE LA FISCALITÉ

SECTION 1 : LES OBJECTIFS

I- Les objectifs de la politique Économique

I-1) Définition

La politique économique est l'élaboration des règles d'administration des ressources rares en fonctions de certains objectifs politiques et sociaux.

En d'autre termes, la politique économique c'est pour l'État la recherche de ce qu'il considère comme l'optimum économique de la nation et la mise en œuvre des moyens nécessaires pour y parvenir « La politique économique » désigne l'ensemble des mesures prises par le pouvoir public pour influencer sur le déroulement de la vie économique. Elle trouve son fondement sur des tendances philosophiques auxquelles s'est fondé le système économique de référence. Elle comprend deux éléments essentiels, à savoir les objectifs et les instruments.

I-1-Les objectifs : le respect des grands équilibres économiques

Les principaux objectifs de la politique économique sont de nature politique :

- la sauvegarde de la souveraineté et de l'indépendance nationale ;
- la recherche du bien-être général de la population

Pour atteindre ces objectifs dits généraux, on recourt le plus souvent à des objectifs intermédiaires. Ces derniers dépendent de l'analyse de la réalité économique. Effectivement, la politique économique poursuit deux buts :

- l'équilibre intérieur et ;
- l'équilibre extérieur

I-1-1) L'équilibre intérieur

L'équilibre intérieur est obtenu lorsqu'on se trouve dans une situation de plein emploi des ressources avec une stabilité de prix.

I-1-2) L'équilibre extérieur

C'est la recherche du niveau optimal de la balance courante et une stabilité du taux de change. La balance courante ne doit être ni en déficit ni en excédent extrême.

2-Les fondements de la politique économique

2-1- La politique économique keynésienne et néo-keynésienne

Cette politique est basée sur l'intervention de l'État dans les rouages de l'économie et repose sur des mesures financières et monétaires. Les keynésiens, dans leur politique, ne s'opposent pas à l'initiative privée recommandée par les libéraux mais en limite sa portée pour éviter une liberté sans contrôle.

Ils approuvent le libéralisme mais ne croient pas à la régulation automatique du mouvement de l'économie. L'État doit intervenir pour réguler le mouvement de l'économie en favorisant l'emploi ou en luttant contre l'inflation.

En effet, les keynésiens n'accordent que peu de confiance au rôle de l'équilibre par le marché. Le stimulant de la croissance est la consommation que favorisent les dépenses publiques. L'épargne en tant que fuite freine le développement économique.

2-2) La politique économique d'inspiration classique et néoclassique

Elle est basée sur l'individualisme et l'existence d'un ordre naturel économique.

L'idée commune des économistes classiques peut être résumée ainsi : la poursuite par chacun de son intérêt personnel permet, notamment en situation de concurrence parfaite, donc sans intervention de l'État, d'atteindre l'intérêt général grâce à une main invisible. Celle-ci n'est que le marché libre qui permet de concilier l'intérêt individuel et l'intérêt général.

Les libéraux préconisent la libre concurrence sur les marchés qui assurent une allocation naturelle des ressources et une régulation automatique. Les mécanismes du marché sont plus efficaces que les interventions économiques des pouvoirs publics.

Toutefois une intervention de l'État est nécessaire lorsque les intérêts individuels et le marché ne peuvent assurer les initiatives utiles à la collectivité car « nul n'a intérêt individuellement à dépenser pour défendre l'ensemble du pays bien que chacun ait besoin de sécurité »⁷

Les néolibéraux quant à eux, soutiennent la priorité de l'offre dans le cadre d'une politique de croissance et de développement. L'épargne est considérée comme un facteur de croissance. Cette thèse est connue sous le nom de l'« économie de l'offre ».

Les économistes de l'offre ou les SUPPLY SIDERS prolongent la loi de débouchée Jean Baptiste Say : « L'offre crée la demande ». La production conditionne les revenus et les demandes.

L'offre constitue le moteur de la croissance. Il faut donc à tout prix :

- limiter l'intervention du pouvoir public qui décourage l'activité productive par des prélèvements obligatoires et fausse l'allocation optimale des facteurs de production par excès de réglementation ;

⁷ BREMOND Janine, GELEDAN Alain : Dictionnaire des théories et mécanismes économiques, HATIER, 1984,

- favoriser l'offre car « les difficultés économiques contemporaines proviennent d'une insuffisance de l'offre de facteurs de production due à l'intervention de l'État »⁸

3-Les instruments de la politique économique

Pour atteindre ces objectifs, l'État dispose différents instruments dont chacun doit être utilisé pour viser l'objectif pour lesquels il est le plus efficace.

3-1) Les changements institutionnels

Utilisés dans le cadre d'une politique structurelle ; Ils prennent la forme d'une nationalisation ou d'une privatisation des entreprises publiques.

3-2) les contrôles directs

Ils se manifestent le plus souvent au niveau des relations économiques internationales. Ils peuvent prendre des caractères commercial (Contingentement) ou social (par exemples les conditions d'hygiène et de salubrité)

3-3) Les interventions monétaires

Ces moyens sont utilisés dans le cadre de la politique monétaire. Ils consistent en la manipulation de la masse monétaire, du taux directeur de la banque centrale et la fixation du système de change. Ils sont favorables à la politique de stabilisation de prix ou à la politique contre l'inflation et à la politique de rééquilibrage de la balance de paiement.

3-4) Les interventions financières

Ces interventions se manifestent dans le cadre d'une politique budgétaire (action au niveau des dépenses publiques) ou d'une politique fiscale (manipulation des leviers fiscaux). Ces moyens peuvent être utilisés pour lutter contre le chômage, l'inflation ainsi que pour améliorer la répartition des revenus.

II-Les objectifs de la politique fiscale

La principale fonction du prélèvement fiscal est d'assurer la couverture et la répartition des charges publiques. Ces charges sont les causes de l'impôt. A cet objectif financier s'ajoute d'autres objectifs à caractère socio-économique.

1-Les objectifs socio-économiques de la politique fiscale

1-1) Les objectifs socio-économiques

Ces objectifs sont regroupés en trois grandes fonctions assignées par MUSGRAVE à la politique financière :

- la régulation conjoncturelle ;
- l'allocation des ressources ;
- la répartition des revenus.

⁸ BONCOUER Jean, THOUEMENT Hervé ; Histoire des idées économiques Tome 2, NATHAN, 1994, p.232

1-1-1) *L'impôt et la régulation conjoncturelle*

L'utilisation de l'impôt comme instrument de régulation conjoncturelle est largement admise. Dans une optique libérale, la réduction d'impôt à des fins de relance est préférée dans la mesure où elle tend à réduire le « frein-fiscal » qui empêche l'économie d'atteindre le plein emploi.

1-1-2) *L'impôt et l'allocation des ressources*

Pour assurer le fonctionnement des services publics, l'État alloue des recettes prélevées sur les contribuables aux services dont il a la charge. En outre, par ses effets sur la répartition sectorielle des activités et par l'accumulation du capital qu'il rend possible, l'impôt permet d'ajuster l'allocation des ressources.

1-1-3) *L'impôt et répartition des revenus*

Par ses effets, l'impôt modifie la répartition des revenus. Il est un instrument au service d'une politique de réduction des inégalités de revenus. Cet aspect de la politique fiscale tend à confronter les objectifs sociaux (équité) avec les objectifs financiers (rendement).

1-1-4) *La neutralité fiscale*

Les financiers classiques préconisent un impôt neutre. Ce dernier est, selon la définition de Maurice Duverger, un impôt qui n'a ni pour but ni pour résultat d'exercer une pression sur les contribuables pour les inciter à une action ou abstention quelconque. Mais, aucune fiscalité n'est absolument neutre et que tout impôt crée des distorsions.

La neutralité fiscale est acceptée aujourd'hui dans un sens peu plus strict : un impôt neutre est un impôt qui n'entrave pas les investissements et n'exerce aucune discrimination entre les circuits de production. Les partisans de la neutralité n'excluent pas l'intervention fiscale mais elle doit être utilisée en dernier recours car l'impôt n'a pas été conçu pour guider mais pour prélever.

2-L'objectif financier des systèmes fiscaux

Le premier objectif d'un système fiscal est de procurer à l'État des recettes qu'il estime nécessaire. Après avoir fixé le montant des dépenses, on cherche à maximiser le rendement des impôts. Quelques conditions doivent être remplies par le système pour atteindre cet objectif :

2-1) La stabilité et l'élasticité

Un bon système fiscal doit comprendre à la fois des impôts stables et des impôts élastiques. Les impôts stables sont insensibles aux fluctuations économiques. Ils garantissent des ressources constantes en cas de récession même si par ailleurs la production et les revenus diminuent. Les impôts fonciers font partie des impôts stables. Leurs assiettes ne peuvent être influencées par les conjonctures économiques. Les impôts élastiques permettent au système

de suivre l'évolution économique. Ils garantissent des ressources croissantes en cas d'expansion. Il faut remarquer que le rendement d'un impôt ne correspond pas à un taux d'imposition maximal. Il existe pour chaque impôt un taux optimal au-delà duquel soit la matière imposable diminue, soit le contribuable la dissimule.

2-2) La productivité

Un système fiscal productif rapporte le maximum de ressources à l'État. Ce qui suppose que :

- ▣ tous les citoyens qui disposent des facultés contributives soient atteints par l'impôt ;
- ▣ l'impôt soit assis sur toutes les matières imposables ;
- ▣ le produit de l'impôt collecté soit supérieur au montant des coûts de perception.

Un système fiscal productif comporte des impôts indolores et incolores : on parle d'« anesthésie fiscale ».

2-3) L'automatisme

Cette condition exige qu'à toute augmentation du taux de l'impôt correspond un accroissement équivalent de son produit. Autrement dit, le rendement de l'impôt est une fonction croissante du taux d'imposition.

3-La recherche de l'optimalité fiscale

Un système fiscal optimal est obtenu, dans le cadre d'une politique fiscale, par un choix judicieux des éléments de la technique fiscale tels que l'assiette (les matières imposables et leurs évaluations) ; la liquidation (le tarif adopté) et les modalités des recouvrements. L'optimalité fiscale résulte de la confrontation des objectifs économiques et sociaux d'un système fiscal. D'où les critères d'optimalité :

- l'efficacité et ;
- l'équité.

3-1) Le critère d'équité

L'égalité sociale constitue l'une des finalités de l'impôt. L'impôt optimal en termes d'équité répond aux principes suivants :

- ✓ Le principe de la capacité contributive ;
- ✓ Le principe du bénéfice.

3-2) Le principe de la capacité contributive

Les charges publiques doivent être supportées par les contribuables en fonction de leur faculté contributive et sans tenir compte de la satisfaction qu'ils retirent d'une éventuelle utilisation des services publics financés par l'impôt.

Les financiers classiques préconisent une égalité devant l'impôt et estiment que cette égalité se réalise par la règle de l'universalité et de la proportionnalité. Les déclarations des

droits de l'homme, dans son article 13, stipulent qu' «une contribution commune est indispensable, elle doit être également répartie entre tous les citoyens, en raison de leurs facultés ».

La nouvelle conception de l'égalité ne s'agit plus de l'égalité devant l'impôt mais une égalité par l'impôt. Pour réaliser une véritable équité, ce qui importe c'est l'égalité dans le sacrifice réclamé par le fisc à chacun. Cet objectif fait appel à la progression et à la sélectivité de l'impôt. Ainsi, on résout les inégalités naturelles par le biais des inégalités de traitement fiscal.

3-3) Le principe du bénéfice

Ce principe stipule que les contribuables doivent acquitter l'impôt en fonction des avantages qu'ils retirent des dépenses publiques. Baslé Maurice a souligné « l'impopularité du recours à la fiscalité tant que les dépenses sont ou mal évaluées ou mal expliquées »⁹

3-4) Le critère d'efficacité

L'efficacité d'un système fiscal se traduit par la maximisation du bien-être ou la minimisation de la désutilité engendrée par l'impôt. David Ricardo avait précisé qu' « il n'y a pas d'impôt qui tend à réduire le pouvoir d'accumuler [...] tout nouvel impôt devient une nouvelle charge sur la production et entraîne une hausse du prix naturel »¹⁰ il faut donc prévoir « l'effet de revenu » et « l'effet substitution » que peuvent engendrer toutes stratégies de politiques fiscales.

Le critère d'efficacité repose sur le choix de la base et du taux d'imposition.

3-5) la base d'imposition optimale

Elle doit être choisie pour chaque impôt entre les différentes modalités d'évaluation de la matière imposable : l'évaluation réelle, l'évaluation forfaitaire et l'évaluation indiciaire. Ce choix doit tenir compte de la capacité de gestion de l'Administration fiscale.

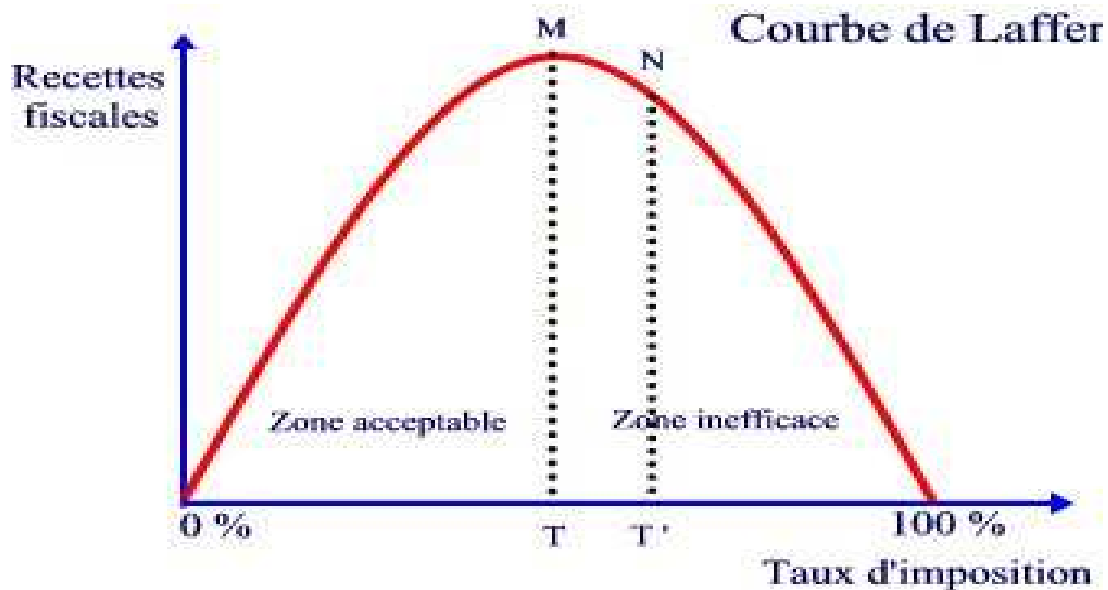
3-6) Le taux d'imposition optimal

La courbe de LAFFER.

La recherche d'un taux d'imposition optimal est un problème délicat. L'analyse de la courbe de LAFFER nous permet d'avoir une idée de ce taux.

⁹ BASLE Maurice : Le budget de l'État, LA DÉCOUVERTE, 200, p.115

¹⁰ RICARDO David : des principes de l'économie politique et de l'impôt, FLAMMARION, 1992, p.203



Lorsque le taux d'imposition est au niveau T comme le montre le graphique, les recettes fiscales sont maximales en M (zone acceptable). Si ce taux d'imposition s'élève et passe de T à T' alors on s'aperçoit que les recettes fiscales diminuent passant de M à N. Ainsi, "Trop d'impôt, tue l'impôt". Et l'État verra ses recettes fiscales diminuer, et, par conséquent sera limité dans ses dépenses (zone inefficace). L'économie de l'offre veut montrer que la part croissante prise par l'État dans l'économie compromet inévitablement le dynamisme économique. Cette omniprésence de l'État se manifeste par le poids des dépenses publiques dans le P.I.B., dont le caractère excessif est susceptible de produire deux effets pervers :

Remarque : On nomme effet pervers un résultat non désiré et fâcheux d'une action qui se retourne contre les intentions de ceux qui l'ont engagée, selon la formule "l'enfer est pavé de bonnes intentions".

- ▣ Le premier effet produit par la prise en charge de l'État est un effet d'éviction. Les dépenses et investissements publics ont tendance à remplacer les dépenses et investissements privés, dont l'efficacité est supposée meilleure car elle est guidée par l'incitation sélective, inhérente à la concurrence sur les marchés ;
- ▣ Le deuxième effet de l'accroissement des dépenses publiques est qu'elles tendent à augmenter indéfiniment le besoin de financement de l'État et se traduisent, au final, par un alourdissement continu de la ponction fiscale.

SECTION 2- LA MISE EN ŒUVRE DE LA POLITIQUE FISCALE

La politique fiscale peut influencer aussi bien la conjoncture que la structure économique d'une nation.

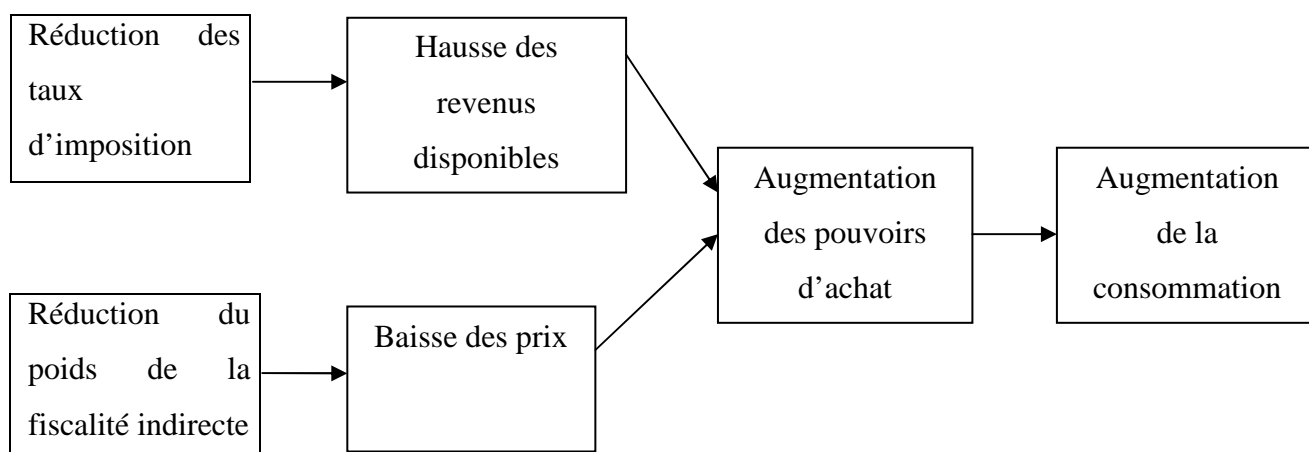
I- La fiscalité et la régulation conjoncturelle

1-La technique keynésienne : une politique interventionniste

1-1) La politique de relance

Elle porte sur les composantes de la demande globale notamment la consommation et l'investissement privés.

Elle consiste à augmenter le pouvoir d'achat et la consommation des agents économiques en augmentant leur revenu disponible $Y_d = Y - T$ ou en réduisant les prix, selon le mécanisme suivant :



La première mesure (la réduction des taux d'imposition sur le revenu) n'est efficace que lorsqu'elle affecte les contribuables à forte propension à consommer. Sous condition de l'élasticité des prix, l'allègement de la fiscalité indirecte est considérée comme le plus judicieux car il produit des effets immédiats sur les prix et par conséquent sur la consommation.

1-2) La relance des investissements

La pratique courante est la réduction et la déduction d'impôt pour investissement. Elle présente l'avantage d'avoir des effets directs sur le volume des investissements et de s'appliquer aussi bien aux sociétés qu'aux entreprises individuelles et aux particuliers.

1-3) La politique anti-inflationniste

La mise en œuvre de cette politique doit tenir compte des causes potentielles de l'inflation : l'inflation par la demande ou l'inflation par le coût.

L'inflation par la demande est due par le déséquilibre entre l'offre et la demande qui lui-même résulte de la hausse des revenus disponibles. La politique fiscale est donc appelée :

- soit à freiner la consommation par une augmentation de l'impôt sur le revenu ;
- soit à défavoriser l'investissement par la suspension des modifications du régime des acomptes (par exemple : avancer la date de versement ou majorer le montant à chaque paiement).

L'inflation, lorsqu'elle est due par une hausse des coûts de production, peut être atténuée par des mesures fiscales de baisse de la charge de la fiscalité indirecte. C'est le meilleur moyen parce qu'il agit directement sur le prix.

D'ailleurs, la politique conjoncturelle peut recourir à des modifications du régime des amortissements, soit à des fins de restrictions (réduction du coefficient d'amortissement dégressif applicable aux biens d'équipements) soit à des fins des relances (relever ce coefficient).

1-4) Le modèle théorique de base

Soient :

Y : le produit national

C : la consommation des particuliers

S : l'épargne

I : la dépense de l'investissement

G : la dépense Publique

T : recette fiscale

c : propension marginale à consommer

Co : consommation incompressible

t = taux d'imposition

Le modèle simplifié d'équilibre macro-économique keynésien ne fait intervenir au début que deux agents économiques : les entreprises et les ménages

$$Y=C +I$$

$$Y=C+S$$

D'où $S=I$ à l'équilibre

L'introduction de l'État dans le model modifie la décomposition du produit national dans l'optique de dépense. L'action de l'État s'exerce par ses dépenses G et par les prélèvements fiscaux T. Ainsi :

$$Y= C + I+ G(1)$$

Le produit national Y est égal à la demande globale constituée par la consommation privée C, la dépense d'investissement I et la dépense publique G.

La fonction de consommation C dépend du revenu disponible après impôt

$Y_d = Y - T$ de la consommation incompressible C_0 et de propension marginale à consommer c.

$$C = cY_d + C_0 = c(Y - T) + C_0$$

L'équation (1) devient:

$$Y = c(Y - T) + C_0 + I + G$$

$$Y = cY - cT + C_0 + I \quad (2)$$

$$Y = 1 / 1 - c \times (C_0 - cT + I + G) \quad (3)$$

Primo:

Si on suppose que l'investissement I est autonome c'est-à-dire indépendant de Y, toute augmentation de la dépense publique ΔG entraîne une élévation de la demande globale.

$$Y + \Delta Y = 1 / 1 - c \times (C_0 - cT + I + G + \Delta G)$$

$$Y + \Delta Y = 1 / 1 - c \times (C_0 - cT + I + G) + \Delta G \times 1 / 1 - c$$

$$\text{Soit } \Delta Y = 1 / 1 - c \times \Delta G \quad (4)$$

C : est appelé multiplicateur budgétaire.

L'équation (4) exprime l'augmentation du produit national résultant de la variation en hausse ΔG de la dépense publique avec T constant.

L'accroissement ΔG de la dépense publique peut compléter une augmentation insuffisante des investissements autonomes privés.

Secundo :

On s'intéresse maintenant à l'effet que le produit la variation ΔT du montant des impôts, la consommation publique restant inchangée.

En partant de l'équation (3), le produit national devient :

$$Y + \Delta Y = 1 / 1 - c \times [C_0 - c(T + \Delta T) + I + G]$$

$$Y + \Delta Y = 1 / 1 - c \times (C_0 - cT + I + G) + (-c / 1 - c) \Delta T$$

$$\text{Soit } \Delta Y = -c / 1 - c$$

$-c / 1 - c$ Comme le multiplicateur fiscal est négatif, une augmentation de la revenue national ΔY est obtenue par une variation négative de ΔT . En valeur absolue du multiplicateur budgétaire est supérieur au multiplicateur fiscal. Une augmentation des dépenses publiques

entraîne une hausse du revenu global plus importante qu'une réduction d'impôts du même montant.

Tertio :

En se basant à l'équation (2) et avec

$T=tY$, on a:

$$Y=Co+cY - ctY+I+G$$

$$Y= 1/ 1-c (1-t) \times (Co+I+G)$$

Qui en terme de variation devient:

$$\Delta Y= 1/ 1-c (1-t) \times (\Delta I+\Delta G) \quad (5)$$

La variation ΔY est obtenue par actions au niveau

- ⊗ du taux d'imposition ;
- ⊗ des dépenses publiques ΔG ;
- ⊗ des investissements ΔI .

Pour résoudre le problème de récession et de sous-emploi dans un pays en voie de développement, on peut appliquer la formule (5) en prévoyant :

- ⊗ des investissements autonomes nets ΔI pour accroître la capacité productive ;
- ⊗ la fixation du taux d'imposition à un niveau susceptible de réduire le poids de la charge fiscale des entreprises.

Le volet fiscal de la politique économique peut être utilisé pour relancer l'économie ou réduire les tensions inflationnistes.

2) Les limites de la politique fiscale

La politique restrictive rencontre le plus souvent le problème de rigidité à la base de la consommation. Elle risque d'affecter plus l'épargne que la consommation. Les limites de la politique fiscale sont de deux ordres.

Les réactions économiques des consommateurs qui se manifestent par :

- Ω la fraude ;
- Ω l'effet de cliquet ;
- Ω l'effet de démonstration ;

Ω l'effet de revenu permanent.

L'importance des détails qui s'écoulent entre le moment où la décision est prise par le gouvernement et celui où elle produit des effets sur l'économie

II-La politique fiscale à caractère structurel

Il s'agit des mesures fiscales incitatives destinées à améliorer une certaine structure de l'économie afin de créer des conditions propices à la croissance. Ces mesures ont principalement pour objectifs intermédiaires.

1-L'aménagement régional

Exonération temporaire de l'impôt d'État ou locaux pour les entreprises qui s'implantent dans certaines zones. Il en est de même pour ceux qui réalisent des efforts en matière de construction.

La multiplicité des exonérations et des déductions rend beaucoup plus complexe un système fiscal. Il faut donc que l'Administration fiscale soit capable d'appliquer efficacement ces mesures.

2-La promotion de l'emploi et de la formation professionnelle

- ✓ Allègement des cotisations sociales des employeurs qui embauchent
- ✓ Réduction d'impôt pour les entreprises qui effectuent des efforts de formation professionnelle.

3-L'amélioration de la structure financière des entreprises

- ✓ Exonération des dividendes réinvestis ;
- ✓ Réduction des droits de mutation des apports en capital ou les réserves incorporées au capital.

4-La modernisation et la création d'entreprises

- ✓ Possibilité de pratique des amortissements fiscaux plus avantageux ;
- ✓ Réduction d'impôt aux entreprises qui réalisent des investissements destinés à économiser l'énergie ou préserver l'environnement ;
- ✓ Exonération de certains impôts pendant les premières années d'activité ;
- ✓ Une fiscalité atténuée dans le cadre de fusion des entreprises visant à promouvoir les plus grandes unités.

5-L'encouragement de l'épargne à moyen terme

- ✓ Exonération d'imposition des revenus ou intérêts procurés par certains placements financiers ;
- ✓ Déduction pour achat d'action ou d'obligation.

SECTION 3 : LA FISCALITÉ ET LA PRODUCTION

I-Modèle économique simplifié d'un politique fiscale de croissance

Il s'agit d'un modèle économique ayant pour objectif d'accélérer le rythme de la croissance par la stimulation de l'investissement. L'hypothèse de base repose sur une répartition équitable des revenus entre les agents économiques et les régions, une maîtrise de l'inflation et une systématique investie.

Soient :

Y : le produit(ou revenu) national réel ;

I : l'investissement réel brut décomposé en :

-I: investissement public et ;

-I : investissement privé.

S : l'épargne globale composée de :

-l'épargne publique S_g et,

-l'épargne privé S_p

w : le coefficient marginal du capital

g : la proportion du produit national réel affectée aux dépenses publiques en biens et services ;

t: le taux d'imposition ;

S : la proportion à épargner des revenus des particuliers

$0 < g, t, s < 1$

n et n-1 indiquent l'année

Y : taux de croissance

Le coefficient marginal du capital w est obtenu par la formule :

$$W = \Delta I / \Delta Y$$

Où $\Delta I = I_n$ l'investissement brut durant l'année n

$$\Delta Y = Y_n - Y_{n-1}$$

En remplaçant ΔI et ΔY par leurs expressions on a :

$$Y_n - Y_{n-1} = 1/W \times I_n \quad (1)$$

L'accroissement du capital par l'investissement I_n entraîne une hausse proportionnelle du niveau du produit national mesure par

$$\Delta Y = 1/W \times \Delta I$$

Dans une situation de plein emploi des ressources, on aura : $I=S$

Soit

$$I_p + I_g = S_p + S_g$$

L'épargne privée S_p est la partie épargnée de revenu disponible des particuliers après paiement de l'impôt :

$$S_p = s (1-t) Y_{n-1}$$

L'épargne publique S_g n'est autre que l'excédent des recettes fiscales diminuées des transferts et dépenses courantes en biens et services du gouvernement :

$$S_g = tY_{n-1} - gY_{n-1} = (t-g)Y_{n-1}$$

En effet :

$$I_n = S_p + S_g$$

$$I_n = s (1-t) Y_{n-1} + (t-g) Y_{n-1}$$

$$I_n = [s (1-t) + (t-g)] Y_{n-1}$$

Par substitution dans l'équation (1) on a:

$$Y_n - Y_{n-1} = 1/W \times [s (1-t) + (t-g)] Y_{n-1}$$

D'où le taux de croissance

$$Y = Y_n - Y_{n-1} / Y_{n-1}$$

$$Y = 1/W \times [s (1-t) + (t-g)]$$

Pour assurer une expansion sans pression inflationniste, le modèle montre la nécessité d'accroître le niveau de l'épargne publique par le biais de la fiscalité ou de la dépense publique. La politique du gouvernement consiste donc à :

- ☒ réduire la valeur de g et/ou ;
- ☒ accroître celle de t .

L'une comme l'autre de ces mesures contribue à la hausse du taux de croissance.

Sans doute, la hausse de t tend à déprimer l'épargne privée mais cet effet serait atténué par le régime favorable d'amortissement du capital et en outre, par les recettes fiscales, l'Etat peut financer les dépenses d'entretien et d'extension des infrastructures de bases nécessaires à la croissance de l'économie. L'inorganisation du marché financier rend plus importante le financement des investissements par l'impôt et cela constitue l'une des conditions de la croissance économique du pays.

En tout cas, il serait beaucoup plus pertinent de tenir à un certain niveau acceptable et réduire g pour accroître l'épargne publique ainsi que le taux de croissance.

L'existence de s dans l'expression du taux de croissance nous y montre que la politique de croissance exige une étroite collaboration entre les autorités monétaires et fiscales car l'épargne peut être influencée non seulement par la politique fiscale mais aussi par la politique monétaire.

II-Les effets de la fiscalité sur l'offre de travail

Une hausse du taux d'imposition sur le revenu peut avoir :

Un « effet de revenu » qui accroît l'offre de travail ou ;

Un « effet de substitution » qui la réduit.

1-L'effet de substitution

Face au prélèvement fiscal, la réaction « normale » des contribuables est de se dérober en totalité ou en partie. Sinon ils s'efforcent de transférer la charge sur autrui, on parle donc de translation de la charge fiscale ou répercussion de l'impôt.

A la limite, les agents économiques effectuent un arbitrage entre l'utilité du travail et du temps consacré au loisir. Ces utilités sont mesurées par les coûts relatifs du travail et du loisir. Selon Arthur LAFFER, une augmentation de taux d'imposition réduit le salaire disponible et le coût relatif du loisir. Alors l'effet de substitution se produit car le contribuable accroît sa demande de loisir au détriment de son offre de travail.

En fait, le contribuable renonce à tout travail officiel et le substitue au « travail au noir ». Il est difficile de dire si une charge fiscale donné à un effet de freinage ou de stimulation.

2-L'effet de revenu

Pour maintenir le même niveau de consommation, le contribuable devrait compenser la réduction de revenu due au prélèvement fiscal. Pour ce faire, il doit accroître son activité productive. La diminution de ses revenus disponibles peut inciter le contribuable à travailler davantage. Dans ce cas, la fiscalité joue un rôle de stimulant de l'activité économique. L'effet de revenu est d'autant plus important lors qu'il touche les classes à faible revenu.

Le rôle stimulant de la fiscalité peut être utilisé en matière d'IFT en pénalisant les propriétaires des terres cultivables non cultivées et les autres formes de spéculations foncières.

CHAPITRE 2 : LA FISCALITÉ DU DEVELOPPEMENT

SECTION 1 : LA FISCALITÉ ET L'INVESTISSEMENT

Le système d'imposition est un élément fondamental du cadre dans lequel opère le secteur privé car il influe sur le prix relatifs, sur le rendement des investissements et même sur les décisions d'investissements. Étant donné que le développement du pays doit passer par la stimulation de la réaction de l'offre, la concomitance de l'effort fiscal, de la mobilisation de l'épargne privée pour l'investissement et de la promotion des exportations s'avère nécessaire.

Ainsi, le législateur malgache prévoit des mesures incitatives qui peuvent être classées en deux régimes :

-le régime du droit commun ;

-le régime spécifique¹¹

I -Les mesures incitatives du droit commun

Elles s'inscrivent dans la préoccupation générale de la condition d'équilibre macroéconomique keynésien :

$$S=I$$

Épargne=Investissement

C'est-à dire toute épargne doit être investie. Il faut donc mobiliser l'épargne pour qu'elle soit réellement investie.

1) Les incitations à l'investissement direct

Outre la possibilité d'amortissement fiscal accéléré de certains biens, des exonérations, réductions et déduction peuvent être accordées à ceux qui réalisent des efforts en investissements et des impôts concernés.

2) Les réductions d'impôts pour investissement

✓ impôts concernés :

*IBS pour les personnes morales (sociétés)

*IRNS pour les personnes physiques (entreprises individuelles)

Taux de réduction : voir le tableau à la page suivante

✓ limite des réductions :

*La réduction au titre d'une année est limitée à 50% de l'impôt effectivement dû.

*les reliquats des droits de réduction peuvent être reportés dans la même limite sur les impôts des années suivantes.

¹¹ Le régime des codes des investissements a été supprimé en juillet n1996

✓ Modalité de calcul :

Exemple : Année N

Chiffre d'affaire : Ar 100 000 000

Bénéfice imposable : Ar 30 000 000

IBS correspondant : Ar 30 000 000 x 35% = Ar 10 500 000

Investissement réalisé au cours de l'exercice et figurant au bilan : Ar 40 000 000

Réduction d'impôt pour investissement Ar 40 000 000 x 35% = Ar 14 000 000

Réduction accordée au titre de l'année N : Ar 10 500 000 x 50% = Ar 5 250 000

IBS payé pour l'exercice N : Ar 10 500 000 - 5 250 000 = Ar 5 250 000

Report à l'année suivante : Ar 14 000 000 - 5 250 000 = Ar 8 750 000

Tableau n° IV : Les réductions d'impôt pour investissement (Source : Direction Régionale des impôts Toamasina)

Nature des investissements et des dépenses engagées	Droit à réduction d'IBS ou d'IRNS	
<p>1-Biens amortissable au moins pendant une période de trois ans sauf exclusion ci-après :</p> <p><i>a</i>) les véhicules, aéronefs et navire de plaisance non destiné en permanence à location, au transport à titre onéreux ;</p> <p><i>b</i>) les meubles de bureau ;</p> <p><i>c</i>) les meubles autres que ceux affectés à des exploitations hôtelières et de restauration ;</p> <p><i>d</i>) les immeubles d'habitation sauf ceux destinés :</p> <p>*au logement du personnel de l'entreprise ;</p> <p>*à la location si le loyer par location n'excède pas Ar 50 000 par mois ;</p> <p><i>e</i>) les emballages autre que les emballages récupérables.</p> <p>2-Prise de participation au capital nouveau d'entreprise industrielles, artisanales, agricoles, minières, hôtelières, touristique ou de transport, ou au capital des sociétés par action de droit malgache.</p> <p>3-Les dépenses engagées pour la formation professionnelle et du personnel national dispensé par un organisme dûment agréé par les autorités compétentes et ayant un lien direct avec l'activité de l'entreprise.</p> <p>4-Les dépenses de salaires engagées pour la création d'emplois supplémentaire. Pour les entreprises nouvelles, l'effectif du salarié de la première année ouvre droit à la réduction.</p> <p>5-Les dépenses de constructions et d'entretien d'infrastructures publiques directement nécessaires à l'exploitation de l'entreprise</p>	<p>Impôt correspondant à 50% de l'investissement</p> <p>Impôt correspondant à 50% de l'investissement réalisé</p> <p>10% du montant des dépenses engagées au cours de l'exercice.</p> <p>10% du montant des dépenses engagées au cours de l'exercice.</p> <p>5% du montant des dépenses engagées au cours de l'exercice</p>	<p>Investissements figurés :</p> <ul style="list-style-type: none"> -au bilan -sur un relevé à annexer à la déclaration annuelle des bénéficiaires. <p>Relevé des dépenses engagées, appuyé des factures correspondantes à joindre à la déclaration annuelle de bénéficiaire.</p>

2-1) Les exonérations

Tableau n°V : Les exonérations de l'IFPB, d'IFT et d'IBS

Source : *Recensement industrie en 2008.*

Nature de l'investissement et des dépenses engagées	Exonérations	Condition d'octroi
1-Les constructions nouvelles, les reconstructions et les additions de construction.	IFPB : exonération pendant cinq ans à partir de l'année de son achèvement	-Présentation d'un permis d'habiter ou d'occuper ; -l'immeuble ne change pas de propriétaire (sauf héritage)
2-Immeuble ou partie d'immeuble affectés gratuitement et exclusivement à des œuvres gratuites : sociales, médicales, scolaires et culturelles.	IFPB	
3-Terrains affecté gratuitement et exclusivement à des actions sociales, médicales, scolaires et culturelles.	IFT	
4-Terrains nouvellement mis en valeur et constituant une extension effective de la surface cultivée	IFT : exonération pendant cinq ans à partir de l'année de mise en valeur	Déclaration de la situation générale du terrain (superficie, culture, commencement des travaux)
5-Création de société	Exonération du minimum d'imposition en matière d'IBS	

Source : *Recensement industrie en 2008.*

2-2) Les déductions d'impôt pour investissement :

Tableau n°VI : Les déductions d'impôt pour investissement Impôts concernés :

IRSA ou IRNS

Nature des investissements et des dépenses engagées	Droit à une déduction	Condition d'octroi
1-Construction ou extension d'immeuble bâtis et destiné à l'habitation principale du contribuable	IRNS : Déduction annuelle égale à 25% des revenus nets imposable	-Relevé détaillé des revenus investis avec pièces justificatives jointes à la déclaration des revenus
2-Construction d'immeuble destiné à être occupé comme logement dont le loyer étant mensuel	Ou IRSA : Déduction mensuelle à la concurrence de 25% du revenu mensuel imposable	-Déclaration rédigée sur imprimé fourni par l'Administration fiscale faisant apparaître les éléments nécessaires à la détermination de la déduction.
3-La prise de participation au capital nouveau d'entreprises industrielles, artisanales, agricoles, touristiques et de transport.		

Source : *Recensement industrie en 2008.*

Les mesures incitatives sont d'autant plus pertinentes qu'elles prennent en considération l'investissement lui-même et qu'elles demeurent proportionnelles au volume de l'effort accompli par l'investisseur.

3-La modification de l'épargne

La politique fiscale peut contribuer à la lutte contre l'oisiveté de l'épargne. A ce propos, Walras Léon a avancé que « l'impôt direct sur toute les espèces d'intérêts, constituant un encouragement à la consommation et un découragement de la capitalisation, contrarie le progrès économique »¹²

Les mesures incitatives en faveur de l'épargne consistent à :

- exonérer d'impôts les intérêts des placements ;
- déduire le montant de l'épargne lors de la détermination de la base imposable à l'impôt sur le revenu.

¹² WALRAS Léon : *Elément d'économie politique pur*, 4^e édition définitive 19901, LGDJ, 1952, p.462

3-1) Les exonérations

Sont exonérés de la TVA et de l'IRNS, les intérêts versés par le Trésor public, la caisse d'épargne de Madagascar ainsi que par les autres organismes de mobilisation de l'épargne. Ce sont effectivement :

- ☒ les intérêts des bons de trésor ;
- ☒ les intérêts versés par le trésor dans le cadre d'un emprunt national ;
- ☒ les intérêts servis aux bons de caisse ;
- ☒ les intérêts des dépôts effectués auprès d'une organisation de crédit agréée au titre d'épargne d'un compte bloqué ;
- ☒ les intérêts des comptes d'épargne ouverts auprès des banques
- ☒ (sommes versées et bloquées pendant une durée plus de six mois) ;
- ☒ les intérêts versés par la caisse d'épargne de Madagascar

3-2) Les déductions pour épargne :

Sous quelques conditions, les sommes épargnées au cours d'une année ouvrent droit à une déduction d'IRNS ou d'IRSA ; Les déductions d'impôt pour épargner sont résumées dans le tableau ci-après :

Tableau n°VII : Les déductions d'impôts pour épargne

Nature de l'épargne effectuée	Droit à une déduction	Condition d'octroi
1-Achat de bon de trésor ; 3-La souscription à l'emprunt national 3-Versement de prime d'assurance garantissant en cas de décès, le versement de capitaux au conjoint, aux ascendants ou descendants de l'assuré ; 4-Le montant moyen annuel de l'avoir auprès de la caisse d'épargne de Madagascar 5-Les dépôts effectués à titre bloqué auprès d'un organisme de crédit agréent. Ce dépôt peut prendre la forme d'une souscription de prêt à plus d'un an ; 6-Les dépôts effectués dans un compte bloqué pendant une durée plus de six mois auprès des banques	IRNS : déduction annuelle de 25% du revenu net imposable Ou IRSA : déduction mensuelle à concurrence de 25% du revenu mensuel imposable	-Relevé détaillés des revenus épargnés joints à la déclaration des revenus, appuyés par des pièces justificative. -Déclaration rédigée sur un imprimé fourni par l'administration fiscale faisant apparaître les éléments nécessaires à la détermination de la déduction, accompagnée des pièces justificatives.

II-Le régime spécifique des entreprises franches

En plus de la promotion du secteur privé et de l'ouverture sur le marché mondial, l'encouragement des investissements étrangers figure parmi les traductions de la politique de libéralisation de l'économie que le pays a adoptée.

La création du régime spécial des entreprises franches en est un exemple. Elle permet non seulement de remédier l'insuffisance de l'épargne national mais aussi de favoriser une croissance tirée par les exploitations.

L'agrément en régime de zone franche porte sur quatre types d'entreprises :

Les entreprises de promotion-Exportation (EPE) chargée des travaux d'aménagement et de construction ainsi que la gestion et la promotion des zones franches industrielles ;

- les entreprises industrielles de transformation ;
- les entreprises de services ;
- les entreprises de production intensive de base.

Pour apprécier l'efficacité de ce régime, il importe de voir les dispositions fiscales applicables aux entreprises agréées, leurs principales raisons d'implantation et leurs contributions au développement économique du pays.

1-Les dispositions fiscales

Le statut des entreprises franches marque une exception particulièrement attractive en matière de la fiscalité.

1-1) L'impôt sur les bénéfices-IBS

Les entreprises agréées en régime des ZFI sont soumises à l'IBS à un taux unique de 10% contre 23% pour les entreprises du droit commun. En outre, sont exonérées :

- les EPE pendant une période de quinze ans (15 ans) à partir du démarrage des travaux ;
- les entreprises industrielles de transformation et les entreprises de production intensives de base pendant les cinq premiers exercices d'exploitation effective ;
- les entreprises de services pendant les deux premiers exercices d'exploitation effective

Elles peuvent également bénéficier d'une réduction d'impôt (IBS) pour investissement. Cette réduction est égale à l'impôt correspondant à 75% du montant des nouveaux investissements (une part bien supérieur à celle du régime normal).

2- la taxe professionnelle :

Les entreprises franches sont exonérées de la taxe professionnelle

3- Impôt sur les dividendes distribués :

Les dividendes reversés aux actionnaires des entreprises franches sont taxés au taux de 10% contre 25% pour les entreprises du droit commun.

4- Taxe sur les revenus salariaux et assimilés :

Les revenus salariaux des employés et cadres étrangers travaillant dans les ZFI sont assujettis au même titre que ceux des nationaux.

5- Taxe sur le commerce extérieur :

Les entreprises franches sont considérées du point de vue de la législation douanière comme implantées hors du territoire douanière national.

En effet :

-leurs intrants importés à finalité productives sont exonérés de droit de douane, de taxe d'importation, de droit d'accise, de TVA ; Les exportations sont exonérées de tous droits et taxes.

-toutes opérations d'importation et d'exportation doivent être réalisées sous contrôle strict des services de douanes.

-Les biens et services produits par les entreprises franches et écoulés sur le territoire national sont traités comme des importations.

-les ventes de biens et services des entreprises locales aux entreprises franches sont considérées comme des exportations. Ces ventes sont donc taxées en principe au taux zéro de TVA.

Mais pour limiter les pertes de recettes consécutives à fraude et pour réduire les effets de la concurrence déloyale des produits importés en franchise de taxes et écoulés sur le marché interne, les autorités fiscales malgache ont décidé d'assujettir le ZFI à la TVA qui leur est restituée sous réserve de l'exportation effective des marchandises.

6-Les principales raisons d'implantation

Elles dépendent de la stratégie et de la fonction de production de l'entreprise. Le tableau suivant nous informe sur les proportions des entreprises franches implantées à Madagascar selon leurs raisons

Tableau n°VIII : Les raisons d'implantation des entreprises franches à Madagascar

	% des entreprises franches	% des exportations de la ZFI
Seriez-vous venu investir à Madagascar même s'il n'y avait pas eu de régime spécifique ?		
-OUI	34	13
-NON	66	87
-TOTAL	100	100
Principales raisons du choix de Madagascar comme raison d'implantation		
-Faible coût de la main d'œuvre	71,2	84
- Les dispositions fiscales sont favorables	56,8	61

Source : Recensement industrie en 2010.

Comme les entreprises franches sont des entreprises particulièrement intensives en main d'œuvre, les avantages comparatifs que possède Madagascar (coût, abondance et qualification de la main d'œuvre) expliquent le choix d'implantation de 71% des entreprises franches, à l'origine de 84% des exportations.

A cette faiblesse de coût de la main d'œuvre s'ajoute la possibilité de bénéficier des dispositions fiscales favorables et que 66% des entreprises franches qui génèrent 87% des exportations ne sont pas créées sans régime spécifique.

Quant à la répartition géographique des entreprises franches, la disponibilité d'une main d'œuvre abondante qualifiée, les niveaux de développement des infrastructures sont déterminants. Ainsi la majorité des entreprises franches est installée à Antananarivo.

7-Les impacts macro-économiques des entreprises

7-1) La création d'emplois des revenus :

La contribution des ZFI à la création d'emplois formels est non négligeable ces dernières années. A ces emplois directs s'ajoutent les emplois générés par leurs demandes qui s'adressent aux entreprises locales. Il est nécessaire de dynamiser les unités locales de production des biens intermédiaires parallèlement au développement des investissements dans les ZFI.

Tableau n°IX : Situation des agréments du régime des ZFI

Année	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Nombre d'entreprise agréées	16	18	34	27	27	28	34	27
Emplois prévus	10287	5742	7919	5678	5678	6788	10600	6787

Source : *Ministère de l'économie et de l'industrie*

8- Le commerce extérieur :

La part des entreprises franches au solde extérieur confirme leur apport significatif au commerce extérieur. En plus de leur contribution à la réduction du déficit commercial, les entreprises franches compensent en partie l'insuffisance en devise étrangère du pays.

Tableau X: Solde extérieur des entreprises franches (en milliard d'Ariary)

	2009			2009		
	Industrie hors ZFI	ZFI	Total	Industrie hors ZFI	ZFI	Total
Consommation intermédiaires importées	102	17,8	119,8	152,7	25,4	178,1
Productions exportées	96,8	34,5	131,3	93	66,6	159,6
SOLDE EXTÉRIEUR	5,2	16,7	11,5	59,7	41,2	18,5

Source : *Ministère de l'économie et de l'industrie*

8-1) Finance publique :

Apparemment, les dérogations fiscales accordées aux ZFI peuvent être assimilées à « un manque à gagner » pour l'État. Mais en réalité, il faut raisonner en termes de « coût-avantage » en tenant compte des effets d'entraînement que les ZFI engendrent.

Il y a donc un manque à gagner potentiel si les entreprises ont décidé de s'installer à Madagascar même s'il n'y a pas de régime de faveur.

Par contre, il n'y a pas de manque à gagner si l'existence du régime fiscal attractif qui a été à l'origine de leur implantation. C'est l'absence de ce régime incitatif qui pourra réduire les recettes potentielles de l'État, car :

✓ outre les cotisations sociales salariales et patronales, les salaires qu'elles versent à leurs employés élargissent l'assiette fiscale ;

✓ les impôts perçus grâce à l'usage des revenus qu'elles injectent n'ont pu être collectés que par leur présence.

7-2) Autre contributions :

Ce sont les externalités positives induites par l'existence des ZFI en matière de circulation d'informations, de formation de la main-d'œuvre, de diffusion de la méthodologie, ... qui sont loin d'être négligeables.

Le fait que les entreprises franches ne soient pas obligées de s'installer dans des zones spécifiques, permet une meilleure articulation avec les autres secteurs de l'économie. Ces secteurs peuvent donc bénéficier du développement des services et infrastructures engendrés par l'arrivée des entreprises franches.

SECTION 2: UN BON SYSTÈME FISCAL

Il s'agit d'un système fiscal susceptible à la fois de procurer des ressources budgétaires, de minimiser les distorsions défavorables à l'activité économique et de promouvoir une grande équité.

Ces objectifs essentiels conduisent à privilégier les orientations suivantes :

- La rationalisation de la protection tarifaire ;
- Une fiscalité interne bien fondée ;
- Une large adhésion du citoyen à l'effort fiscal.

I- La rationalisation de la protection tarifaire

L'idée communément admise est qu'il faut transférer une partie des ressources budgétaires de la fiscalité aux frontières à la fiscalité interne. Ce par un allègement des tarifs des droits de porte parallèlement à un renforcement de la performance de la fiscalité interne.

1-Une fiscalité de porte allégée

Perçu à titre de droit de douane et de taxe à l'importation, les prélèvements aux frontières ne peuvent être aisément répercutés et par conséquent handicapent la compétitivité de l'économie.

Conformément aux engagements pris dans le cadre de l'intégration régionale et de la libéralisation de l'économie, la réduction progressive des taux des droits de porte et de ses dispositions contribue à uniformiser la protection effective des productions locales.

D'ailleurs, un système de protection tarifaire à tarif allégé et à dispenses réduites pourrait entraîner un élargissement de l'assiette en améliorant le bien-être des consommateurs et en réduisant la fraude.

D'autant plus « dans un environnement où la fraude est développée, la réduction des tarifs appliqués aux produits finis peut paradoxalement entraîner un accroissement de la protection des activités locales produisant des biens concurrents : la fraude douanière est réduite et les producteurs locaux ne sont plus ou sont au moins pénalisés par la concurrence déloyale des marchandises importées en fraude »¹³

Les différentes formes intervenues à ces effets ont conduit à limiter le nombre du taux cumulé des droits de douane et des taxes à l'importation, suivant les catégories ci-après :

- matière premières et intrants : taux cumulé : 5%
- biens d'équipements : taux cumulés 5% et 15%
- biens de consommation courants : taux cumulé 25%
- autres biens de consommation (produits de luxe et produit pouvant concurrencer les produits de consommation) taux cumulé : 30%

La chute éventuelle des recettes douanières que peuvent résulter les réductions de tarifs ; doit être composée par un élargissement de l'assiette et une progression des recettes de la fiscalité interne. La réforme efficace du système d'incitation doit reposer sur un aménagement non seulement de la politique commerciale et tarifaire mais aussi de la fiscalité interne et sur le renforcement de son administration.

2-Moyens d'augmentation de la performance fiscale interne

« Accroître la part du prélèvement interne est plus le résultat d'un développement économique réussi qu'un objectif qui peut être fixé a priori »¹⁴

De cette expression, Thill Jean montre une relation causale entre la structure du prélèvement fiscal et le développement économique. Une analyse qui repose sur les déterminants de la capacité contributive, à savoir le revenu par tête, le degré de concentration des entreprises, le volume des transactions officielles.

Certes, on, cherche à inverser cette relation de causalité. L'objectif est de réduire les distorsions économiques dues à l'importance des droits de porte et de compenser les pertes éventuelles de recettes par une augmentation de la part du prélèvement interne.

Cette compensation et renversement seraient obtenus par un élargissement de l'assiette de la fiscalité interne en taxant les activités et les revenus non encore fiscalisés ou faiblement fiscalisés, tout en améliorant la gestion et l'organisation des services.

¹³ GUILLAUMONT Patrick : Ajustement et développement, ECONOMIA, p.214

¹⁴ THIL Jean : Fiscalité et ajustement structurel en Afrique francophone, Ministère de la coopération, 1991

II-Les fondements de la fiscalité interne

Étant donné la faiblesse du revenu moyen par tête et l'inadaptation du système en vigueur aux petits contribuables, une fiscalité indirecte fondée sur la TVA largement appliquée permet de garantir un rendement élevé du système sans entraîner d'importantes distorsions. Une fiscalité directe assise sur les revenus, bénéfiques, gains et autres indices de richesse assigne au système une plus grande équité.

1-La fiscalité indirecte fondée sur la TVA

Les caractéristiques de la TVA lui rendent compatible aux impératifs de développement économique :

- Les importations sont traitées de la même façon que les productions locales. Il n'y a donc aucune discrimination entre l'origine des produits ;
- l'application du taux zéro aux exportations et la possibilité de déduction de la TVA payée en amont éliminent les effets de la TVA sur les produits exportés. Ce qui n'entrave pas leur compétitivité ;
- La TVA favorise la concurrence sur le marché intérieur et elle constitue un élément incitatif car plus la marge bénéficiaire est élevée, plus la TVA et le prix de vente augmentent ;
- contrairement à la taxation en cascade la TST, la TVA est neutre vis-à-vis du degré d'intégration ou de concentration des entreprises. Elle ne tient compte que la valeur ajoutée réalisée. A valeur ajoutée égale, une entreprise ou chaîne d'entreprise supporte le même charge fiscale.

Le champ d'application (personne et activités imposables) et la capacité de gestion de l'Administration fiscale constituent des éléments déterminants de l'efficacité de la TVA.

Pour des raisons de simplification administrative par exemple, les petites entreprises sont actuellement hors du champ d'application de la TVA et sont assujetties à la TST : non déductible et déterminée en fonction du CA. Ce qui implique que :

- les petites unités non assujetties à la TVA ne peuvent pas récupérer la TVA grevant leurs intrants ;
- les entreprises assujetties à la TVA supportent définitivement la taxe indirecte (TST) sur leurs achats si elles se fournissent auprès des entreprises non assujetties.

Ainsi, « lorsqu'une entreprise non assujettie est en même temps cliente et fournisseur d'entreprise assujettie, il se produit alors une double taxation, qui a pour conséquence d'augmenter le revenu total de l'État » et d'éliminer la neutralité économique de la TVA.

Pour ne pas compliquer le système de TVA par différenciation de taux, l'application de droit d'accises à certains biens de consommation finale est raisonnable. La fixation du taux doit tenir compte des catégories des consommateurs des biens en question.

2-Les impôts sur les revenus, bénéfiques et gains

L'analyse du système actuellement en vigueur permet de constater que la charge de la fiscalité directe est principalement supportée par une minorité de contribuables. C'est le corolaire du système déclaratif qui n'est adapté ni au comportement de la majorité des contribuables ni à la capacité de gestion de l'Administration.

Pour que les règles fiscales soient applicables à une couche plus large de la production, on préconise :

- le maintien du système de déclaration pour les contribuables qui peuvent être effectivement contrôlés. On s'en réserve le domaine aux sociétés ou entreprises individuelles qui, compte tenu de leurs tailles et de leurs chiffres d'affaires, ont ou doivent avoir la capacité de tenir une comptabilité conforme à la réglementation.

Une fiscalité indiciaire pour la grande masse des contribuables. Les revenus potentiels seront évalués directement par l'Administration à partir d'indices à caractère objectif. Cette fiscalité indiciaire permet de taxer les revenus des activités informelles et des unités de production agricoles.

3-Les impôts fonciers

La détention des actifs fonciers est un indicateur de richesse dans les milieux urbains. Les contribuables titulaires de revenus élevés ont généralement procédé à des acquisitions foncières. Les actifs fonciers produisent de revenus importants ; Les revenus de location des bâtiments modernes sont perçus par les contribuables les plus aisés.

Ainsi, le développement de taxation foncière répond à la double préoccupation d'équité et de ressources substantielles. L'amélioration du rendement des impôts fonciers est donc nécessaire pour la promotion et la viabilité des finances locales.

SECTION 3 : LA FISCALITÉ ET LES ACTIVITÉS INFORMELLES

L'économie malgache a connu ces dernières années une prolifération d'un grand nombre de commerces, services et métiers, généralement de dimensions modestes. Ces dans la mesure où la croissance du nombre de la population active dépasse celle de la demande de travail du secteur moderne. Ces activités composent le secteur informel.

I- Le cadre institutionnel du secteur informel

Le secteur informel regroupe les unités de production, non constituées en sociétés, qui ne possèdent pas des numéros statistiques et /ou ne tiennent pas de comptabilité écrite formelle.

1-Les caractéristiques économiques du secteur informel :

Tourné essentiellement vers le marché intérieur, le secteur informel trouve son principal débouché par la satisfaction des besoins des ménages. Les unités de productions informelles(UPI) offrent des biens et services de qualité moyenne à des prix accessibles pour la masse des consommateurs.

Les UPI sont constituées de micro-unités utilisant des capitaux moyens relativement modestes et faibles d'embauche. Les mains- d'œuvre exercent leurs activités dans des conditions précaires et ne bénéficient d'aucune protection : pas de contrat de travail, pas de couverture sociale.

La rémunération moyenne est faible. Cette faiblesse de rémunération se répercute au niveau de la consommation des ménages informels.

De fortes hétérogénéités existent au sein du secteur informel. Il a des UPI qui réalisent des bonnes performances économiques, mais son immense majorité est proche du niveau de subsistance.

2-Les relations avec les services publics

Les unités de production non constituées en société doivent suivre un certain nombre de démarches officielles pour un statut légal :

- déclaration d'existence et enregistrement fiscal ;
- paiement de la taxe professionnelle ;
- immatriculation fiscale.

Éventuellement, elles peuvent s'immatriculer au registre de commerce et à la CNaPS. L'affiliation à ces différents services publics permet de mesurer le lien que le secteur informel entretient avec l'État. La plupart des UPI sont inconnues de l'ensemble des services de l'État.

Plus l'activité est marginale, plus elle échappe à la surveillance active de l'État. Le non-enregistrement des UPI peut être expliqué plus par la méconnaissance des obligations juridiques que par la volonté des informels de contourner la législation. Le fait d'échapper volontairement aux réglementations publiques relève de l'économie souterraine.

Ce constat est capital pour une stratégie de formalisation de l'informel. Cette stratégie doit reposer sur une politique de communication étendue de la part de l'État et une simplification administrative des démarches liées à l'enregistrement.

II-Un glissement fiscal sous exploité

Le secteur informel a représenté 32% du PIB en 2010. Avec l'agriculture familiale, c'est donc près de la moitié du PIB qui se trouve sous-fiscalisée.

Ces activités n'échappent pas totalement au fisc. Elles paient parfois la taxe professionnelle et souvent les droits de place sur le marché, mais rarement elles régularisent les impôts sur leurs revenus et les impôts sur leurs chiffre d'affaires.

III-La stratégie d'assujettissement

1-Objectifs

Le soutien financier de la politique publique de développement nécessite une participation de l'ensemble des citoyens par un effet fiscal. Étant donné son poids dans l'économie malgache, la contribution du secteur informel permet de relever le taux de pression fiscale qui, jusque-là, se situe en deçà du taux moyen observé dans le pays en voie de développement.

Dans le cadre de l'initiative transfrontalière et de la politique de transition « fisco-douanière », on cherche à transférer une partie des recettes fiscales tirées sur les transactions intermédiaires vers les ressources assises sur les activités intérieures.

On doit donc élargir l'assiette fiscale interne sur les activités informelles qui constituent un gisement fiscal sous exploité.

En outre, être en règle vis-à-vis de l'État permet aux UPI non seulement de réduire les risques éventuels de harcèlement avec les agents de l'État mais aussi d'accéder à un certain nombre de services tels que marché public, les grossistes, les importations, les institutions de crédit.

L'informel ne s'agit pas d'une question de civisme car le secteur informel regroupe la majorité des pauvres. Le paiement de l'impôt permet de responsabiliser les citoyens.

2-Le secteur informel et l'impôt synthétique

Conscient de la nécessité de fiscalisation, des activités informelles et de l'inadaptation de la fiscalité actuelle à ces activités, les autorités malgaches ont institué à leur encontre l'impôt synthétique.

Son principe répond au souci d'une fiscalité simple, adaptée aux petits contribuables. Il regroupe les trois (03) impôts (taxe professionnelle, l'impôt sur les revenus, la taxe sur les chiffres d'affaires) en un impôt unique. L'application de l'IBS suscite quelques questions majeures à savoir :

- la capacité contributive des UPI ;
- ses modalités d'exécution et son rendement ;
- son incidence sur la distribution des revenus ;
- l'affectation de son produit

Le secteur informel occupe une place importante dans la production nationale. La masse totale des revenus informels n'est pas négligeable mais son volume moyen par UPI est dérisoire. Ceci est le fait que plus de moitié de la masse totale des revenus informels est détenue par moins de

10% des UPI. La capacité contributive du secteur informel est limitée. L'assujettissement de ce secteur doit donc tenir compte de cette concentration des revenus.

Les modalités d'exécution de l'IS doivent être adaptées au rythme de fonctionnement de l'informel et de sa capacité contributive. En aucun cas, les coûts de perception, c'est-à-dire les charges de recettes, ne devront être supérieures aux recettes collectées.

La base imposable devra être déterminée plus, en fonction des éléments obtenus ou recensés sur place par le service des impôts tels que la nature des activités, les moyens d'exploitation, la localisation, la superficie, la qualité des locaux professionnels, ... qu'en fonction des éléments déclaratifs comme le CA ou le nombre des salariés. Une collaboration avec les collectivités décentralisées est cruciale. La fiscalisation du secteur informel rencontre en plus des difficultés techniques de sa mise en œuvre et de son «coût politique» un problème de distribution de revenus. En ponctionnant les revenus qui permettent aux petits contribuables à peine de vivre, l'État risque d'injecter la pauvreté. Les principes de l'IS tels que l'unicité de l'impôt et la mobilisation des collectivités décentralisées aussi bien pour la collecte que pour l'utilisation des fonds sont pertinents. Les opérations informelles attendent une « fiscalité de proximité » destinée à satisfaire les besoins essentiels de la population :

- dépense sociale de base en santé et en éducation ;
- investissement en infrastructure de base.

D'une manière générale, les activités informelles sont mal recensées et ne respectent pas les obligations déclaratives que la loi leur impose. Pour les faire contribuer aux charges publiques, il conviendrait de :

- ✓ donner une priorité effective à leur recensement ;
- ✓ simplifier les procédures administratives de formalisation de ces unités ;
- ✓ avancer le principe de l'impôt synthétique mais avec une démarche progressive.

Pour des raisons d'équité et de rendement, il faut concentrer les efforts sur les grandes unités informelles dans un premier temps tout en prévoyant un seuil minimal de perception pour les contribuables les plus marginaux.

L'effort de fiscalisation doit porter aussi bien sur les contribuables concernés par l'IS (les agriculteurs, les éleveurs, pêcheurs, artisan, commerçant, artistes,...) que sur les entreprises relativement importantes qui se réfugient dans des régimes forfaitaires dont l'importance de leur CA devrait les exclure.

CHAPITRE III : L'APPLICATION DU SYSTÈME

La bonne marche du système dépend en grande partie de son mode d'application, notamment :

- l'organisation des régies ;
- les moyens dont disposent les services fiscaux et ;
- les techniques adoptées.

SECTION 1 : L'ORGANISATION ET LA FONCTION DES RÈGLES FINANCIÈRES

I -L'organisation de l'Administration fiscale

1-L'ancienne régime

L'Administration fiscale est organisée selon la nature des impôts. Ainsi, il ya le service des Contributions Directes (CD), et les services des Contributions Indirectes (CI) et le service de l'Enregistrement et du Timbre(ET). Chaque service a détenu des prérogatives propres, définies par rapport à la nature des impôts. Un contribuable peut avoir des dossiers fiscaux répartis à plusieurs régies.

1-1 -Le service des contributions directes :

Ce service est chargé de gérer les impôts directs. Effectivement, il s'occupe de l'assiette, de liquidation et de contrôle de l'IBS, des impôts sur les revenus ainsi que les autres impôts directs locaux. C'était un bureau d'assiette. Le recouvrement s'est effectué au niveau du trésor public.

1-2) Le service des contributions indirectes :

Le service des contributions Indirectes a pour attribution la gestion de l'assiette, le recouvrement et le contrôle des impôts indirects tels que le droit d'accises, les impôts de licence,... etc.

1-3) Le service de l'enregistrement et du timbre_:

Le service de l'enregistrement et du timbre assure le recouvrement et le contrôle de la TVA, des droits d'enregistrement des actes de mutations, de la vignette automobile. Il est aussi chargé de la vente des timbres fiscaux.

Ces divers services ont été placés dans des sites différents, sans communication d'informations. Ce qui favorise l'évasion fiscale entretenue par l'absence des recouplements internes.

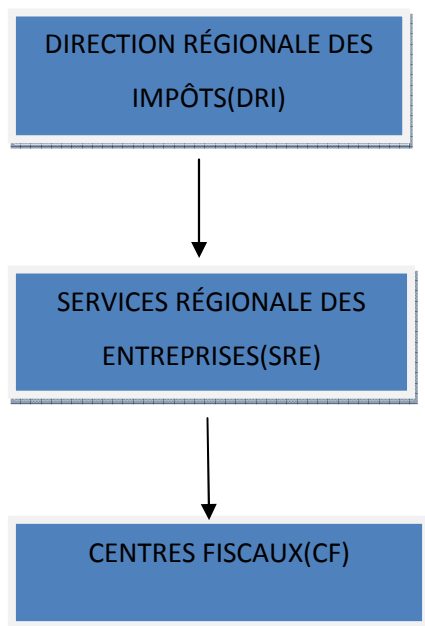
En 1997, le Centre Fiscal Pilote des Entreprises(CFPE) a été créé avec l'appui technique du Fond Monétaire International(FMI). Sa mission consiste à améliorer le recouvrement des impôts directs et indirects des grandes entreprises dans la capitale. La création du CFPE brise l'organisation fondée sur la séparation de gestion des impôts par nature. Ainsi pour améliorer le

contrôle des déclarations fiscales, la gestion dans un seul centre, les dossiers des contribuables, pour l'ensemble des impôts, droits et taxes auxquels ils sont soumis, s'avère une opportunité ;

La réussite du CFPE conduit à des réformes structurelles au niveau de l'Administration fiscale : la fusion des services.

2-La nouvelle organisation (Unification des services)

2-1) Organisation au niveau Régionale



2-2) Les compétences territoriales et techniques des services fiscaux :

2-2-1) Les centres fiscaux

Ce sont des organes de base de l'Administration fiscale. Leurs compétences sont limitées graphiquement et techniquement selon l'importance des chiffres d'affaires des contribuables. Ils sont chargés de gérer les dossiers fiscaux qui relèvent de leurs compétences. Organisée en divisions, les centres fiscaux s'occupent des quatre opérations fiscales : l'assiette, la liquidation, le recouvrement et le contrôle des impôts qu'ils gèrent.

2-2-1) Le Direction Régionale des Grandes Entreprises (DRGE)

Le DRGE est en même temps le centre fiscal des grandes entreprises. Il assure la gestion des dossiers des contribuables de la province réalisant un CA annuel, compris entre Ar 50 000 000 et Ar 200 000 000

2-2-3) *Le Direction Régionale des Opérations fiscales (DROF)*

Affaires techniques :

- ✓ Préparation et établissement des rôles IF et TP ;
- ✓ Préparation et établissement des titres de liquidation de l'impôt synthétique ;
- ✓ Tenue et confection des documents statistiques.

-Affaires administratives :

- ✓ affaire générales ;
- ✓ Administration des centres fiscaux ;
- ✓ Gestion du personnel ;
- ✓ Gestion des matériels et du crédit.

2-2-4) *La Direction Régionale des Impôts (DRI)*

-Réalisation et performances techniques :

- ✓ Suivi des recettes ;
- ✓ Statistique ;
- ✓ Recoupement ;
- ✓ Suivi des vérifications ;
- ✓ Homologation rôles et titres de liquidation ;
- ✓ Octroi de licence et privilèges ;
- ✓ Harmonisation des services

-Administration générale :

- ✓ Affaires générales ;
- ✓ Gestion du personnel ;
- ✓ Gestion des matériels et des crédits.

II-Les moyens fiscaux

1-Les textes

Le code général des impôts et le code des Douanes sont des textes de base du système fiscal malgache. Ils devraient être mis à jour et complétés par des instructions prises dans le cadre des politiques conjoncturelles.

Cependant, les services de terrain reçoivent peu l'instruction détaillée alors que chacun a sa façon d'interpréter les dispositions fiscales. De son côté, les contribuables avec leur propre rationalité, profitent des obscurités des textes. ILS cherchent toujours à se soustraire au paiement de l'impôt ou du moins à payer le minimum. Cet état de fait pourrait engager la responsabilité des services chargés d'appliquer les textes.

Le système fiscal fait presque chaque année, l'objet de réformes. Cette instabilité de la législation fiscale pose de grandes difficultés aux agents du fisc d'une part et d'autre part, elle peut affecter, pour des raisons psychologiques, le comportement des contribuables.

2-Les moyens humains

La tâche qui incombe à l'Administration fiscale est énorme et surtout lors de la mise en place de la nouvelle structure. Au même titre que les autres départements de la fonction publique, l'Administration fiscale souffre des problèmes de restrictions budgétaires.

L'insuffisance des moyens humains qui en résulte à la fois d'ordre quantitatif et qualitatif.

Le défaut de recrutement pose un problème de renouvellement et de relève. Aussi le personnel affecté, retraité ou décédé n'est-il pas remplacé. L'effectif actuel de personnel paraît insuffisant pour assurer un fonctionnement rationnel des services fiscaux.

Sur le plan qualitatif, outre le vieillissement qui touche sa majorité, le personnel de l'Administration fiscale a senti l'absence de formation, et de recyclage. Les agents, qui n'ont que des compétences spécifiques sur un impôt déterminé selon leur service d'origine (CD-CI-ET) ont besoin des formations de remise à niveau pour être opérationnels dans la nouvelle structure.

Étant donné l'insuffisance de personnel et l'accroissement continu du volume des opérations à effectuer, un agent peut être invité à assurer d'autres tâches. Ce qui aurait sans doute de répercussions sur la qualité des services fournis par l'Administration (par exemple : lenteur des travaux, erreurs, etc.)

3-Les moyens matériels

Les services fiscaux voient leur fonctionnement entravé par manque de moyens. Ces derniers sont insuffisants et vétustes. L'état des locaux et des matériaux de bureaux, la quasi-inexistence des moyens de transport, l'insuffisance des outils informatiques, l'interruption des liaisons téléphoniques à la suite des impayés et le mauvais approvisionnement (en registre, imprimés,...) surtout dans les services excentriques en témoignent. Par exemple centre fiscal de Vatomandry

Certains services sont abrités dans des immeubles loués à cause de l'insuffisance des bâtiments administratifs. Faute d'infrastructure d'accueil, la fusion des services reste encore théorique dans certains centres.

L'insuffisance des moyens en personnel et matériel se traduit par une diminution des travaux de contrôle et de vérifications.

III-Les relations avec les contribuables

1-La couverture des contribuables

Les centres fiscaux sont implantés dans des Districts. Certains centres s'occupent de deux ou trois District. Vu l'étendue de ces derniers, l'état des infrastructures routières qui desservent

les communes et faute de moyens suffisants en personnel et en matériel, les contribuables sont loin d'être couverts par l'Administration fiscale.

La fiscalisation de l'ensemble des populations ayant des revenus monétaires faibles et instables apparait comme une tâche particulièrement difficile. La majorité des contribuables se trouvent dans l'incapacité de satisfaire à leurs obligations de déclaration à cause de leur bas niveau éducatif.

Le régime déclaratif fait appel au contribuable de déclarer ses activités et ses revenus. Certaines missions fiscales telles que la délivrance des rôles sont confiées aux agents des communes. L'Administration fiscale perd en effet l'occasion de rencontrer les contribuables dans leurs lieux d'exploitation et d'apprécier leurs niveaux d'activité. Ce manque de contact est encore aggravé par la mobilité géographique des contribuables.

2-L'accès à la doctrine fiscale

Étant donné la faiblesse du niveau éducatif des contribuables et la difficulté de maîtrise du langage fiscal, la majorité des contribuables n'est pas en mesure de comprendre directement les textes sans vulgarisation. La législation fiscale qui étant déjà complexe, a subi des réformes itératives et peu diffusées. Seuls ceux qui lisent les journaux officiels sont informés aux nouvelles dispositions fiscales. Les instructions telles que les notes, les circulaires,... restent des documents internes réservés aux responsables administratifs et à une minorité de contribuables.

Les textes non complets laissent un champ à l'incertitude et son interprétation ouvre droit à des évasions fiscales. Cette situation confuse est considérée comme une justification de la fraude.

Par l'effet d'éviction, les PME et les employés dans le secteur formel qui respectent leurs obligations fiscales, sont victimes de cette situation. Les grandes entreprises appartenant à des groupes pouvant faire des pressions disposent des moyens pour faire valoir leur point de vue.

SECTION 2 : GESTION DE L'ASSIETTE ET RECOUVREMENT

L'application du système fiscal se matérialise par les opérations d'assiette, de liquidation et de contrôle.

I- La méthode d'assiette

1-Le système déclaratif

L'assiette de la fiscalité interne est basée sur le système de volontariat. Elle est établie d'après les déclarations fournies par le contribuable. Pour être recensée, toute personne (physique ou morale) doit déclarer son existence auprès des centres fiscaux et de l'INSTAT. Les déclarations contiennent les éléments permettant la détermination de l'impôt tels que la nature de l'activité, les revenus, les charges, ...etc. L'administration essaie de collecter un grand nombre

de renseignement pour mieux évaluer la base imposable. En effet, une petite minorité de contribuables seulement peut assurer régulièrement leurs obligations déclaratives.

Ce qui amène l'Administration à procéder fréquemment à des taxations d'office. Avec un système déclaratif, la probabilité de non identification des contribuables ou d'une identification tardive est relativement élevée. Les déclarations minorées sont nombreuses.

Les petits contribuables sont soumis à des régimes forfaitaires. La sous commerçant ayant des capacités contributives importantes de se dissimuler.

Enfin, le système de quitus est un principe selon lequel l'octroi de certains avantages est conditionné par la régularité vis-à-vis du fisc.

2-L'évaluation par recensement

Une autre méthode pour appréhender directement les matières imposables et la présence active de l'Administration sur le terrain. L'existence d'une section « surveillance des usines exercées » au sein du SPOF est un bon exemple. Les agents appelés « Surveillants » travaillent auprès des usines telles que la SOMALAVAL, la VARATRAFO, ils sont chargés de surveiller l'exploitation et les transactions que lesdites usines effectuent avec leurs clients et leurs fournisseurs.

Les recensements lorsqu'ils sont bien organisés et concernant tous les impôts, permettent de remédier aux carences du système déclaratif. Pourtant, on remarque que les résultats des recensements ne sont pas fiables. Plusieurs raisons peuvent expliquer cette inefficacité, entre autres la difficulté des travaux de recensement (absence, rétention, d'information,...), la faiblesse de la qualité et de la motivation des agents recenseurs, le coût de recensement non proportionnel aux moyens mis en œuvre...etc. Les informations recueillies sont en effet difficile à exploiter. Son utilisation suscite de nombreuses réclamations.

En dépit de ces limites, le recensement constitue un investissement nécessaire pour asseoir l'impôt.

II-Les modalités de recouvrement et de contrôle

1-Le recouvrement par voie de rôle

Les modalités de recouvrement varient selon la nature des impôts. Toutes les opérations relatives aux impôts indirects sont exercées par les services de la Direction des impôts. Quant aux impôts directs, les fonctions d'assiette, de contrôle et de recouvrement sont séparées et confiées à des administrations distinctes. L'assiette et le contrôle des impôts perçus par voie de rôle (impôt sur les revenus, taxe professionnelle, impôts fonciers) sont assurés par le service de contribution directe et le recouvrement par le Trésor.

Cette séparation de fonction d'assiette et de recouvrement est en partie considérée comme un facteur de la faiblesse du taux de recouvrement des impôts. Elle tend à déresponsabiliser les

services d'assiette qui émettent quelque fois des rôles difficiles à recouvrer. La procédure de recouvrement des impayés et des pénalités repose sur un enchaînement des procédures administratives et prend beaucoup de temps.

$$\text{Taux de recouvrement} = \frac{\text{Montant total des impôts encaissés}}{\text{Montant total des rôles émis}}$$

Tableau n°XI : Situation de recouvrement des impôts fonciers de la commune urbaine de Toamasina

Année d'exercice	Titre 2005	Titre 2006	Titre 2007	Titre 2008	Titre 2009	t1
Recouvrement en 2006	200120645					15,79%
Recouvrement en 2007	549095669	178094947				14,05%
Recouvrement en 2008	201391808	648015010	1244640782			41,41%
Recouvrement en 2009	63187395	53603761	769306756	1374403271		46,90%
Recouvrement en 2010	33219830	40665503	158210667	618988048	188116291	58,65%
Total recouvré	1047015347	920379221	2172158205	1993391319	188116291	
Total émis	1266954570	1266954570	3005258840	2930091460	3207109920	
Taux de recouvrement	82,64%	72,64%	72,27%	68,03%	58,65%	

Source : *Service impôts fonciers/Commune Urbaine Tamatave I*

2-La retenue à la source

La retenue à la source est un procédé moderne de recouvrement des impôts. Elle ne concerne actuellement que l'IRSA. Elle est avantageuse pour l'État.

- Elle facilite les tâches de l'Administration car au lieu de s'adresser individuellement aux contribuables, l'État impose aux employeurs de retenir et de verser au Trésor les impôts dus par leurs employés.

- Elle régularise les rentrées fiscales tout au long de l'année.

- Elle semble indolore et incolore car les salariés ne reçoivent que des sommes nettes d'impôts à chaque perception, de salaire.

3-Le contrôle des impôts

Chaque service de direction des impôts est compétent pour vérifier et contrôler les impôts qu'il gère. Ce contrôle sur pièce est limité dans le temps et sur un seul impôt à cause de la séparation des dossiers fiscaux par impôt.

La fusion des services fiscaux permet de penser à la généralisation des contrôles. La période sur laquelle portent les contrôles est de trois ans (3 ans).

Les contrôles sur place sont programmés annuellement par la Direction des impôts, sur proposition des centres gestionnaires de dossiers. Ils peuvent être exercés par lesdits centres ou par le Brigade de vérification fiscale qui a des compétences générales.

3-1-Le choix des dossiers à vérifier

Quelques indicateurs doivent être pris en compte pour choisir les dossiers à vérifier :

- ✓ baisse de chiffre d'affaire des entreprises ;
- ✓ résultat par ratio comptable au vu des états financiers analysés par les agents des centres ;
- ✓ comparaisons des CA des entreprises similaires ;
- ✓ recoupements des grandes sociétés (banques, compagnie d'assurance, entreprises de bâtiments, commerçant grossistes)

3-2-La procédure de vérification

3-2-1) Les vérifications ponctuelles

Elles sont effectuées par les centres gestionnaires de dossier et limitées en termes de temps et de domaine.

Exemple : Vérification dans le cadre de remboursement de la TVA

3-2-2) Le contrôle formel :

C'est le contrôle des déclarations déposées par les contribuables afin de détecter les erreurs grossières.

3-2-3) Le contrôle sur pièce :

C'est un contrôle de cohérence des déclarations. Il consiste à comparer les déclarations déposées avec divers recoupements et il peut aboutir à des contrôles sur place.

3-2-4) Le contrôle sur place :

Après étude approfondies des dossiers, les contrôles et les recoupements d'informations avec d'autres services publics sont en fait des conditions de l'efficacité du système fiscal basé sur le régime déclaratif. A son tour, les contrôles dépendent étroitement de la bonne organisation et des moyens dont dispose l'Administration qui les effectue.

II -L'assiette de la fiscalité et le recouvrement en matière de la fiscalité douanière

1- La règle du droit commun

L'assiette de la fiscalité douanière est fondée sur le régime déclaratif comme celle de la fiscalité interne. La minoration fréquente de l'assiette résulte à la fois de :

- l'importance de la fraude et des complicités ;
- la sous -facturation ou la sous-évaluation des articles importés ;
- la multiplication des exonérations ainsi que la difficulté pour l'Administration de contrôler les régimes d'exception.

Mettre la fiscalité au service de développement s'avère difficile tant que l'assiette fiscale reste biaisée car « une évaluation correcte de la valeur apparait cruciale à la fois pour assurer des recettes douanières suffisantes et pour créer une protection adéquate des activités nationales »

Le recouvrement et le contrôle de la fiscalité douanière sont relativement beaucoup plus aisés car les articles importés ne peuvent être en principe enlevés qu'après avoir payé les droits y afférents ou la caution d'un organisme agréé.

2-Les régimes suspensifs

Les régimes suspensifs permettent l'administration des matériels et produit en franchise provisoire des taxes ; Ils concernent généralement les produits et équipements qui entrent dans les pays mais destinés à être réexportés. Les droits et taxes sont exigibles au moment de la mise à la consommation interne. Ces régimes offrent des champs propices à la fraude fiscale car le suivi des produits à réexporter est une tâche particulièrement difficile pour l'Administration.

Pour renforcer les contrôles et les inspections au niveau de la douane, l'Etat malgache a mis en place un système informatisé SYDONIA et a fait appel à une société privée internationale de contrôle douanière : le BIVAC/VERITAS. Le but c'est d'accroître les taux de perception des droits et taxes à l'importation par une évaluation plus rigoureuse de l'assiette.

SECTION 3- LES CONSÉQUENCES ÉCONOMIQUES DU SYSTÈME ET DE SON APPLICATION

I -La pratique des exonérations et ses conséquences

La pratique des exonérations marque la sélectivité d'un système fiscal. Cette pratique a eu une portée générale à Madagascar car elle concerne toutes les catégories d'impôts.

Les exonérations fiscales peuvent être expliquées par des raisons :

- économiques : pour favoriser certaines activités ;
- sociales : pour protéger certaines catégories des contribuables contre les effets d'une imposition.

Certaines exonérations fiscales résultent de l'application des conventions internationale. On distingue deux modalités d'exonération fiscale :

- **La Franchise de droit** : qui est une exonération octroyée dans le cadre des déclarations périodiques. C'est un droit que peut jouir le contribuable après avoir rempli certaines conditions exigées par la loi.

- **La Franchise discrétionnaire** : c'est une faveur octroyée sur demande des contribuables. Ces derniers, lorsqu'ils se trouvent dans des difficultés financières et sociales, peuvent faire appel à la bienveillance de l'Administration. Le pouvoir discrétionnaire appartient au Ministre chargé des réglementations fiscales, au Directeur Général des Impôts qui peut le délégué à d'autres hauts responsables.

L'amalgame entre ces deux modalités d'exonération pose des problèmes :

- ✓ d'une part au sein de l'Administration : le pouvoir de décision crée des conflits d'autorité ;
- ✓ d'autre part entre l'Administration et les contribuables : elle risque de favoriser les pratiques de la corruption et de réduire ainsi le consentement fiscal.

En contrepartie des objectifs projetés, les exonérations fiscales représentent des manques à gagner et elles ont des impacts négatifs sur le budget de l'État. Les réformes récentes de la législation fiscale malgache tendent à réduire les champs des exonérations et, par-là, à élargir l'assiette fiscale tout en baissant les taux d'imposition nominaux.

II-L' évasion et la fraude fiscale

Ce sont les premières réactions des contribuables face à l'impôt. Elles consistent à soustraire les matières imposables à l'impôt d'une manière légale (évasion) ou en violant la loi fiscale (fraude).

Outre le manque à gagner considérable pour l'État, elles tendent à fausser le jeu de la concurrence : les contribuables qui ne peuvent se livrer à la fraude ou qui ne peuvent pas répercuter la charge d'impôt, supportent l'essentiel de la charge publique. Elles créent des inégalités entre les contribuables.

1-Les principaux facteurs

De nombreuses raisons expliquent l'évasion et la fraude fiscale.

- ☹ la carence de l'Administration, faute des moyens satisfaisantes (en qualité et en quantité) et de la corruption.
- ☹ le système déclaratif inadapté aux capacités des petits contribuables ;
- ☹ l'effet psychologique de l'impôt : bien qu'autorisée collectivement chaque année par le parlement, la perception des impôts prend un caractère forcé pour un contribuable pris individuellement. L'impôt est donc un acte de soumission. Faute d'éducation et d'information

sur le plan fiscal, elle est considérée par de bon nombre de contribuables comme une entrave à leur liberté ;

☹ l'instabilité du système engendre un effet appelé « effet de canard » : c'est un effet économique et politique résultant de l'instauration d'impôt nouveau. Tout nouvel impôt suscite des méfiances aux contribuables. Un impôt ancien reste toujours mieux accepté qu'un impôt nouveau ;

☹ la hausse des taux d'imposition : on dit « le gros taux tuent les totaux »

☹ les problèmes de liaisons interservices ainsi que le problème de communication entre l'Administration et contribuables ;

☹ la mauvaise utilisation des dépenses publiques. Les contribuables n'obtiennent pas les services publics qu'ils attendent en contrepartie de leurs contributions en tant que base du consentement fiscal.

2- Les aspects courants

Les impôts les plus exposés à la fraude et l'évasion sont : l'IR, la TVA, les droits et taxes sur l'importation. L'évasion et la fraude fiscale prennent la forme de :

- ✓ l'importation frauduleuse ;
- ✓ ventes sans factures ;
- ✓ déduction de montants exagérés ;
- ✓ absence de déclaration ou fausse déclaration (minoration des revenus ou des chiffres d'affaires)

III-La discrimination à l'encontre du secteur moderne

Elle est due à l'incapacité de l'Administration d'appliquer de façon uniforme le système fiscal. L'essentiel de la charge fiscale est supporté par les fonctionnaires et les contribuables du secteur moderne qui respectent les principales obligations formelles comme la tenue d'une comptabilité, la facturation des ventes, la souscription des déclarations,... etc.

L'absence de comptabilité d'un grand nombre de contribuable leur permet de bénéficier le régime forfaitaire reposant sur un minimum d'éléments comptables : estimation arbitraire et risque de fraude fiscale élevé.

Le secteur informel constitué par les petites unités commerciales et artisanales échappe largement à la fiscalité. Ce secteur joue un rôle économique utile : leur production répond aux besoins des consommateurs à bas niveau de revenu, sa contribution à la lutte contre le chômage est non négligeable. C'est un secteur dynamique mais le système fiscal e vigueur actuel reste inadapté çà ce secteur. Son développement de pair avec l'accroissement de l'assiette fiscale non appréhendée.

La discrimination est renforcée par l'existence des fraudeurs qui profitent de la crise de l'autorité de l'État pour influencer le pouvoir politique.

IV-La forte taxation des échanges avec l'extérieur

Les transactions internationales constituent un gisement fiscal facile à exploiter car les flux de marchandises obligatoirement aux frontières. L'importance des recettes en droits et taxes sur les importations résulte de :

- la difficulté pour l'État de prélever efficacement les impôts internes. Ainsi, pour équilibrer son budget, l'État recourt depuis des années à la fiscalité aux frontières ;
- la hausse des taux d'imposition ;
- l'importance des importations elles-mêmes.

Pénaliser les importations pour financer les dépenses, équilibrer le budget grâce à des recettes essentiellement douanières, ne sont pas compatibles à la recherche des équilibres économiques. « Les droits de douanes doivent être considérés comme un instrument pour faciliter la diversification économique et non comme un moyen pour équilibrer le budget »¹⁵

L'amélioration du niveau des prélèvements publics passe par un élargissement substantiel de l'assiette fiscale à travers des retouches du système et du mode d'administration de l'impôt. Il faut que les contribuables et l'Administration soient prêts pour les réformes.

Les réformes récentes de la fiscalité malgache ont été adoptées dans le but de rationaliser les prélèvements obligatoires et d'inciter les investissements. Les controverses politiques tendent à donner une place de plus en plus importante des instruments fiscaux à mettre en œuvre pour réaliser une croissance économique équilibrée et pour réduire les inégalités sociales.

¹⁵Albertini JM : Les mécanismes du sous-développement, EDITION OUVRIERES, 1967, p.267

CONCLUSION

La fiscalité occupe actuellement une place importante dans la politique économique. L'ensemble des règles fiscales prévues à appliquer aux différentes catégories des contribuables devrait permettre la mobilisation des ressources publiques nécessaire à la couverture des charges de l'État en minimisant les effets désincitatifs du prélèvement sur l'activité économique.

Le diagnostic du système fiscal malgache nous permis de reconnaître qu'il est un système assez élaboré, refermant tous les impôts modernes. Pourtant, le taux de pression fiscale reste encore relativement faible par rapport aux standards internationaux. Les facteurs explicatifs de cette faiblesse du niveau de prélèvement fiscal tiennent en partie au système lui-même et son application lorsque la bonne gouvernance n'est pas manifestée.

La transparence est de rigueur en matière de gestion efficace de la fiscalité tout en recherchant à améliorer le niveau de vie des contribuables afin que ceux-ci soient fidèles au système et aient confiance en l'État à travers leurs réactions de tous les jours.

Ayant une base déclarative, la fiscalité malgache n'arrive à appréhender qu'une petite frange de contribuables capable d'assumer leurs obligations déclaratives et celles facilement contrôlable. Les moyens dont disposent les services fiscaux de base ne leur permettent pas de faire face à des contribuables mal éduqués en matière fiscale et d'appliquer ainsi de façon uniforme et rigoureuse le système. Les droits et taxes sur les importations constituent une large part des ressources fiscales, les grands fraudeurs se fleurissent et les pratiquants des activités informels restent en dehors des circuits fiscaux.

Les nouvelles orientations de la politique fiscale veulent mettre la fiscalité au service d'un progrès économique. Afin de pallier l'insuffisance des investissements destinés à la réalisation des objectifs de développement économique et social, l'instauration des régimes fiscaux incitatifs a été privilégiée sans oublier que l'attrait des capitaux est une conjonction de plusieurs facteurs, à savoir les cadres politiques, économiques, judiciaires, administratifs et réglementaires. Le contexte économique national et international dictent une transition fisco-douanière qui se traduit par la réduction progressive de la dépense des ressources budgétaires sur les richesses sur les transactions internationales pour privilégier les prélèvements sur les richesses intérieures, tout en rétablissant la solvabilité de l'État par l'augmentation de ses ressources. Renforcer les administrations financières en les dotant des moyens humains et matériels plus performant pour être une administration de proximité, de rigueur, capable d'appliquer avec transparence les dispositions légales. Il importe en effet d'éviter toute politisation des décisions à prendre. La loi devrait être appliquée en toute équité sans considération de personnalité des individus. Le développement est étroitement lié à la lutte contre la corruption. Élargir l'assiette par l'intégration progressive du secteur agricole, du secteur informel et des petits contribuables.

Le succès d'une telle politique repose sur l'amélioration parallèle des services publics pour que les ruraux et les informels soient impliqués dans le système à la fois comme contribuables et récipiendaires des services publics.

Une politique de communication, et d'information des publics est une nécessité pour développer le civisme fiscal ; mais on s'interroge sur le sort d'une telle politique tant que les contribuables ont l'impression que les impôts qu'ils paient ne serviront qu'à financer le train de vie ostentatoire des politiciens.

ANNEXES

ANNEXE 2

N° 601

MINISTÈRE DU BUDGET ET DU DÉVELOPPEMENT
DES PROVINCES AUTONOMES

DECLARATION DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA)

DIRECTION GÉNÉRALE DES RÉGIES FINANCIÈRES

Déclaration Mensuelle MOIS : ANNEE :
Trimestrielle TRIMESTRE : ANNEE :

Bureau de recette :

Numéro d'Identification Fiscal :

RAISON SOCIALE ou Nom et prénoms :	
Nom commercial :	
Adresse :	
Activité ou profession :	

OPERATIONS	Chiffre d'affaires		Total (c) = (a) + (b)	Taux (d)	TVA Collectée (e) = (a) x (d)
	Taxable (a)	Non taxable (b)			
1. Opérations à l'exportation :				0 %	
2. Opérations locales :					
- à des personnes assujetties :					
- à des personnes non assujetties :					
3. Autres régularisations :					
4. TOTAL					

DEDUCTIONS	Locaux (f)	Importations (g)	TOTAL (h) = (f) + (g)
5. Taxe déductible :			
5.1. - sur biens d'équipements et immeubles			
5.2. - sur les autres biens			
5.3. - sur les services			
6. Autres régularisations			
7. Total de la colonne (h)			
8. Prorata de déduction % TVA déductible de la période ((7) x taux prorata)			
9. Report de crédit de la période précédente			
10. TOTAL TVA DEDUCTIBLE (8) + (9) :			

11. Total TVA à verser [Total colonne (e)] - (10)	
12. Total de crédit de TVA (10) - [Total colonne (e)]	
13. Remboursement de crédit de TVA demandé	
14. Crédit de TVA reportable : (12) - (13)	

Déclaré conforme à nos écritures,
A..... le.....
Cachet et signature

IN 3204-08

CADRE RÉSERVÉ À L'ADMINISTRATION				
Montant TVA	Pénalité	Total à payer	Total versé	Reste à recevoir

Crédit de taxe

Mode de paiement : (E) espèces

(C) chèque N°

(D) dépôt sans paiement

Numéro récépissé :

Banque

N° compte bancaire :

BIBLIOGRAPHIE

I : OUVRAGES GÉNÉRAUX

- ▣ ADAM Smith, Recherche sur la nature et les causes de la richesse des nations, Éditions GALLIMARD, 1976 ; page 23
- ▣ ALBERTINI J.M, Les mécanismes du sous développement, Éditions OUVRIÈRES 1967
- ▣ BARILARI André, DRAPA Robert ; lexique fiscal, DALLOZ, 1987, page 73
- ▣ BASLE Maurice, Histoire des pensées économiques : Les contemporains, SIREY, 1988 ; page 350
- ▣ BASLE Maurice, Le budget de l'État, LA DÉCOUVERTE, 2000 ; page 115
- ▣ BONCOEUR Jean, THOUEMENT Hervé ; Histoire des idées économiques Tome 2, NATHAN, 1994, page 232
- ▣ BREMOND Janine, GELEDAN Alain, Dictionnaire des théories et mécanismes économiques, HATIER, 1984, page 175
- ▣ BROCHIER Huber, TABATONI Pierre, économie financière, PUF, 1963, page 36
- ▣ CHAMBAS Gérard, Fiscalité et développement en Afrique subsaharienne, Ministère de la coopération économique, ÉCONOMICA, 19994, page 50
- ▣ DISLE Emmanuel, SARAF Jacques, Droit fiscal, DUNOD, 2000, page 01, page 08
- ▣ GUILLAUMONT Patrick : Ajustement et développement, ECONOMICA, 1994 ; page 214
- ▣ HECKLY Christophe, Rationalité économique et décision fiscale, LGDJ, Paris 1987
- ▣ MUZELLEC Raymond, Finance publique, DALLOZ, 1993
- ▣ NONORGUEF, LABORDE Jean, La fiscalité et le développement dans les pays du tiers monde, Tananarive librairie de Madagascar, 1970
- ▣ RICARDO David, de principe de l'économie politique et de l'impôt, Traduction de C. Soudan, FLAMMARION, 1992 ; page 203
- ▣ THILL Jean, Fiscalité et ajustement structurel en Afrique francophone, Ministère de la coopération, 1991 ; 120 pages
- ▣ TIXIER Gilbert, GEST Guy, Droit fiscal, LGDJ, Paris 1978, page 23
- ▣ WALRAS Léon, Élément d'économie politique pure, 4^{ème} édition définitive 1990, LGDJ, 1952 ; page 462

II : DOCUMENTS PÉRIODIQUES

- ▣ Code Général des impôts
- ▣ Code des Douane
- ▣ Revu ECONOMIE DE MADAGASCAR N°3, INSTAT 1998 ; page 174

III. SUPPORT PÉDAGOGIQUES

- ▣ ANGELINA, cours de l'économie financière, année 2009-2010
- ▣ H ORACE Gatién, Césaire MBIMA, cours de la politique économique, Université Toamasina, année 2009-2010
- ▣ INDRAY Grégoire Arson Cours droit de travail, Université Toamasina, année 2009-2010
- ▣ Zo Emmanuel : cour de la fiscalité, Université Toamasina, année 2009-2010

IV : SITES WEB

- 🖥 [www .iarivo.town.mg](http://www.iarivo.town.mg)
- 🖥 [www. horizons solidaires. Ors](http://www.horizons solidaires. Ors)
- 🖥 [www. instat. mg / index php.idx](http://www.instat. mg / index php.idx)
- 🖥 www.mefb.gov.mg
- 🖥 www.scidevnet.com
- 🖥 www.sparn.org.za
- 🖥 www.wikipedia.org
- 🖥 www. impôts.mg

LISTE DES ILLUSTRATIONS

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n° I : Évolution de la performance fiscale malgache de 2000 à 2009	28
Tableau n°II : Évolution de la part relative des recettes de la fiscalité douanière et de la fiscalité interne de 2000 à 2009	29
Tableau n° III : Impôts et taxes mis à la disposition des provinces et des communes	40
Tableau n°VI : Les déductions d'impôt pour investissement Impôts concernés :.....	67
Tableau n°VII : Les déductions d'impôts pour épargne.....	68
Tableau n°VIII : Les raisons d'implantation des entreprises franches à Madagascar....	71
Tableau n°IX : Situation des agréments du régime des ZFI	72
Tableau X: Solde extérieur des entreprises franches (en milliard d'Ariary).....	72
Tableau n°XI : Situation de recouvrement des impôts fonciers de la commune urbaine de Toamasina.....	86

LISTE DES FIGURES

Approche microéconomique de l'impôt progressif sur le revenu	21
La politique de relance	55

LISTE D'ORGANIGRAMME

Organisation au niveau régionale.....	81
---------------------------------------	----

TABLES DES MATIÈRES

REMERCIEMENTS.....	3
LISTE DES ABRÉVIATIONS, SIGLES ET ACRONYMES.....	5
GLOSSAIRE.....	7
INTRODUCTION.....	8

PREMIÈRE PARTIE GÉNÉRALITÉ SUR LA FISCALITÉ

CHAPITRE 1 : THÉORIE GÉNÉRALE DES IMPÔTS	12
Section 1 : définition et caractéristiques de l'impôt.....	12
I-Définition	12
II-Les caractéristiques de l'impôt	12
1-L'impôt est un prélèvement obligatoire opéré par voie d'autorité.....	12
2-L'impôt est perçue à titre définitif et sans contrepartie direct.....	12
3-L'impôt est destiné à couvrir les charges publiques.....	13
III-Les modalités de prélèvements publics.....	13
1-Impôts et taxes.....	13
2-Impôt et redevance	14
3- Impôt et parafiscalité	15
Section 2 : les classifications de l'impôt	15
I -Les impôts directs et les impôts indirects	15
1-Critère économique	15
2-Critère fiscal	15
4-Critère Administratif	16
II- Classification économique	16
1-Les impôts sur les revenus.....	17
2- Les impôts sur le capital	17
3-Les impôts sur la dépense.....	18
III- Les autres classifications	18
1-Impôt réel et personnel.....	18
2-Impôts de quotité et impôt de répartition	19
Section 3 : les opérations fiscales	19
I- L'assiette de l'impôt	19

2-2) L'évaluation indiciaire.....	20
2-3) L'évaluation forfaitaire :.....	20
1- Impôt proportionnel - impôt progressif.....	21
1-1) L'impôt proportionnel	21
1-2) L'impôt progressif	21
1-3) Approche microeconomique de l'impôt progressif sur le revenu	21
2-Les autres techniques de personnalisation de l'impôt.....	23
2-1) Les déductions	23
2-2)Les réductions.....	23
III-Le recouvrement de l'impôt.....	23
1-Le recouvrement par voie de rôle.....	23
2-Le recouvrement en l'absence de rôle	24
3-La retenue à la source	24
IV-Le contrôle fiscal	24
1-Définition du contrôle fiscal.....	24
2-Principe du contrôle fiscal	24
3-Objectif du contrôle fiscal	24
3-1-1) L'examen du dossier fiscal.....	25
3-1-2) La demande de justification.....	25
2-Le contrôle sur place	26
2-1- Le droit de visite	26
2-2 -Les droits de communication et de vérification de la comptabilité	26
CHAPITRE II : LA FISCALITÉ MALGACHE.....	27
Section 1 : les caractéristiques générales	27
I-Un système complexe et peu performant.....	27
1-La multiplicité des impôts	27
2-La performance du système.....	27
II-Un système fondé sur le régime déclaratif.....	28
III-Une importance relative des droits et taxes sur le commerce extérieur.....	28
IV- Un système hyper centralisé	29
Section 2-les impôts d'état.....	30
I -Les impôts directs	30
1 -L'impôt sur les Bénéfices des Sociétés(IBS).....	30

1-1) Le taux de l'impôt	30
1-2) Le traitement fiscal des amortissements	31
2-L'impôt sur les Revenus de Capitaux Mobiliers (IRCM)	31
3 –L'impôt Général sur le Revenu (IGR)	32
3-1) Structure et champ d'application de l'IGR	32
4 –L'impôt Synthétique (IS)	32
II-Les impôts indirects	33
1 –Taxe sur la Valeur Ajoutée	33
3-Les droits d'enregistrement (DE)	36
III-Les droits et taxes sur le commerce extérieur	36
1-Les droits et taxes à l'exportation.....	36
2-Les droits et taxes à l'importation	36
Section 3 : les impôts locaux.....	37
I -La taxe professionnelle-TP.....	37
II-Les impôts fonciers.....	38
1-L'impôt foncier sur les terrains (IFT).....	38
2-L'impôt foncier sur la propriété bâties(IFPB)	38
3-La taxe annexe à l'impôt foncier sur la propriété bâtie (TAFB)	39
II. L'impôt de licence sur les alcools et les produits alcooliques	39
IV-Les autres impôts indirects	39
CHAPITRE 3 : STRUCTURE ET ORGANISATION.....	41
Section 1 : le rapprochement aux contribuables	41
I- La diffusion de la règle fiscale	41
II -Des recensements directs et systématiques	42
III-La simplification des procédures d'enregistrement	42
Section 2 : la réforme de l'administration fiscale.....	42
I. La fusion des services fiscaux.....	43
1-Les centres fiscaux	43
2-Les services des grandes entreprises	43
3-Les Gisements fiscaux	43
4-Les postes clés	44
II-La modernisation des moyens de collectes fiscales	44

1-Les dossiers Fiscal Unifié(DFU)	44
2-L'informatisation	44
Section 3-la valorisation des ressources humaines.....	45
I-L'amélioration des conditions de travail	45
II-Un programme de formation et de renouvellement.....	45
III-La motivation et l'intéressement	45
IV-Le contrôle et la vérification	46
 DEUXIÈME PARTIE LA FISCALITÉ ET LA POLITIQUE ÉCONOMIQUE	
CHAPITRE 1 : L'IMPORTANCE SOCIO-ÉCONOMIQUE DE LA FISCALITÉ.....	48
Section 1 : les objectifs	48
I- Les objectifs de la politique Économique	48
I-1-Les objectifs : le respect des grands équilibres économiques.....	48
I-1-1) L'équilibre intérieur	48
I-1-2) L'équilibre extérieur	48
2-Les fondements de la politique économique	48
2-1- La politique économique keynésienne et néo-keynésienne.....	48
2-2) La politique économique d'inspiration classique et néoclassique.....	49
3-Les instruments de la politique économique	50
3-1) Les changements institutionnels.....	50
3-2) les contrôles directs	50
3-3) Les interventions monétaires	50
3-4) Les interventions financières	50
II-Les objectifs de la politique fiscale	50
1-Les objectifs socio-économiques de la politique fiscale	50
1-1) Les objectifs socio-économiques.....	50
1-1-1) l'impôt et la régulation conjoncturelle	51
1-1-2) L'impôt et l'allocation des ressources	51
1-1-3) L'impôt et répartition des revenus.....	51
1-1-4) La neutralité fiscale	51
2-L'objectif financier des systèmes fiscaux.....	51
2-1) La stabilité et l'élasticité.....	51
2-2) La productivité.....	52
2-3) L'automaticité.....	52

3-La recherche de l'optimalité fiscale.....	52
3-1) Le critère d'équité.....	52
3-2) Le principe de la capacité contributive.....	52
3-3) Le principe du bénéfice.....	53
3-4) Le critère d'efficacité.....	53
3-6) Le taux d'imposition optimal.....	53
La courbe de LAFFER.	53
Section 2- la mise en œuvre de la politique fiscale	55
I- La fiscalité et la régulation conjoncturelle	55
1-La technique keynésienne : une politique interventionniste.....	55
1-1) La politique de relance.....	55
1-2) La relance des investissements	55
1-3) La politique anti-inflationniste	55
1-4) Le modèle théorique de base	56
2) Les limites de la politique fiscale.....	58
II-La politique fiscale à caractère structurel	59
1-L'aménagement régional	59
2-La promotion de l'emploi et de la formation professionnelle	59
3-L'amélioration de la structure financière des entreprises.....	59
4-La modernisation et la création d'entreprises.....	59
5-L'encouragement de l'épargne à moyen terme	59
Section 3 : la fiscalité et la production	60
I-Modèle économique simplifié d'un politique fiscale de croissance	60
II-Les effets de la fiscalité sur l'offre de travail	62
1-L'effet de substitution.....	62
2-L'effet de revenu	62
CHAPITRE 2 : LA FISCALITÉ DU DEVELOPPEMENT	63
Section1: la fiscalité et l'investissement	63
I -Les mesures incitatives du droit commun	63
1-Les incitations à l'investissement direct.....	63
2) Les réductions d'impôts pour investissement.....	63
2-1) Les exonérations	66

2-2) Les déductions d'impôt pour investissement	67
2-La modification de l'épargne.....	67
2-1) Les exonérations	68
2-2) Les déductions pour épargne	68
II-Le régime spécifique des entreprises franches	69
1-Les dispositions fiscales	69
1-1) L'impôt sur les bénéfices-IBS	69
2- la taxe professionnelle	70
3- Impôt sur les dividendes distribués	70
4- Taxe sur les revenus salariaux et assimilés	70
5- Taxe sur le commerce extérieur	70
5-Les principales raisons d'implantation	70
6-Les impacts macro-économiques des entreprises.....	71
6-1) La création d'emplois des revenus	71
7- Le commerce extérieur	72
7-1) Finance publique	72
7-2) Autre contributions	73
Section 2 : un bon système fiscal.....	73
I- La rationalisation de la protection tarifaire	73
1-Une fiscalité de porte allégée	73
2-Moyens d'augmentation de la performance fiscale interne.....	74
II-Les fondements de la fiscalité interne.....	75
1-La fiscalité indirecte fondée sur la TVA	75
2-Les impôts sur les revenus, bénéfices et gains	76
3-Les impôts fonciers.....	76
Section 3 : la fiscalité et les activités informelles	76
I- Le cadre institutionnel du secteur informel	76
1-Les caractéristiques économiques du secteur informel :	77
2-Les relations avec les services publics	77
II-Un glissement fiscal sous exploité	77
III-La stratégie d'assujettissement	78
1-Objectifs	78
2-Le secteur informel et l'impôt synthétique.....	78

CHAPITRE III : L'APPLICATION DU SYSTÈME	80
Section 1 : l'organisation et la fonction des règles financières	80
I -L'organisation de l'Administration fiscale	80
1-L'ancienne régime	80
1-1) Le service des contributions directes	80
1-2) Le service des contributions indirectes	80
1-3) Le service de l'enregistrement et du timbre	80
2-1) Organisation au niveau Régionale	81
2-2) Les compétences territoriales et techniques des services fiscaux :	81
2-2-1) Les centres fiscaux	81
2-2-1) Le Direction Régionale des Grandes Entreprises (DRGE)	81
2-2-3) Le Direction Régionale des Opérations fiscales (DROF)	82
2-2-4) La Direction Régionale des Impôts (DRI).....	82
II- Les moyens fiscaux	82
1-Les textes	82
2-Les moyens humains	83
3-Les moyens matériels	83
III- Les relations avec les contribuables	83
1-La couverture des contribuables	83
2-L'accès à la doctrine fiscale.....	84
Section 2: gestion de l'assiette et recouvrement	84
I- La méthode d'assiette	84
1-Le système déclaratif.....	84
2-L'évaluation par recensement.....	85
II- Les modalités de recouvrement et de contrôle	85
1-Le recouvrement par voie de rôle	85
2-La retenue à la source	86
3-Le contrôle des impôts.....	87
3-1-Le choix des dossiers à vérifier	87
3-2-La procédure de vérification.....	87
3-2-1) Les vérifications ponctuelles	87
3-2-2) Le contrôle formel	87
3-2-3) Le contrôle sur pièce	87

3-2-4) Le contrôle sur place	87
II -L’assiette de la fiscalité et le recouvrement en matière de la fiscalité douanière.....	88
1- La règle du droit commun	88
2- Les régimes suspensifs	88
Section 3- les conséquences économiques du système et de son application.....	88
I -La pratique des exonérations et ses conséquences.....	88
II-L’ évasion et la fraude fiscale.....	89
1- Les principaux facteurs.....	89
2- Les aspects courants	90
III-La discrimination à l’encontre du secteur moderne	90
IV-La forte taxation des échanges avec l’extérieur	91
CONCLUSION	92
ANNEXES	94
BIBLIOGRAPHIE	99
Liste des illustrations.....	101