

FAO ÉTUDES SUR LES RÉGIMES FONCIERS

7

ISSN 1126-1864

La décentralisation et l'impôt sur la propriété rurale



FAO ÉTUDES SUR LES RÉGIMES FONCIERS

7

La décentralisation et l'impôt sur la propriété rurale

ORGANISATION DES NATIONS UNIES POUR L'ALIMENTATION ET L'AGRICULTURE

Rome, 2004

Les appellations employées dans ce produit d'information et la présentation des données qui y figurent n'impliquent de la part de l'Organisation des Nations Unies pour l'alimentation et l'agriculture aucune prise de position quant au statut juridique ou au stade de développement des pays, territoires, villes ou zones ou de leurs autorités, ni quant au tracé de leurs frontières ou limites.

ISBN 92-5-205144-9

Tous droits réservés. Les informations contenues dans ce produit d'information peuvent être reproduites ou diffusées à des fins éducatives et non commerciales sans autorisation préalable du détenteur des droits d'auteur à condition que la source des informations soit clairement indiquée. Ces informations ne peuvent toutefois pas être reproduites pour la revente ou d'autres fins commerciales sans l'autorisation écrite du détenteur des droits d'auteur. Les demandes d'autorisation devront être adressées au Chef du Service de la gestion des publications, Division de l'information, FAO, Viale delle Terme di Caracalla, 00100 Rome, Italie ou, par courrier électronique, à copyright@fao.org

© FAO 2004

FAO études sur les régimes fonciers

La série des Études sur les régimes fonciers de la FAO propose des analyses concises sur le thème souvent complexe et controversé des systèmes fonciers, notamment quant à leurs liens avec la sécurité alimentaire, la réduction de la pauvreté et le développement rural. Ces études ne cherchent pas à être exhaustives mais plutôt à refléter ce que la FAO et ses nombreux collaborateurs internationaux ont expérimenté comme étant «de bonnes pratiques» pour tel ou tel aspect du régime foncier et sa gestion. Elles analysent divers aspects de l'amélioration de l'accès à la terre et à d'autres ressources naturelles et du renforcement de la sécurité des droits fonciers, notamment le rôle des régimes fonciers dans le développement rural, la parité hommes-femmes et l'accès à la terre, le renforcement de l'accès à la terre grâce aux baux agricoles, les systèmes de taxes sur la propriété rurale et le remembrement agricole.

D'autres informations concernant les Études sur les régimes fonciers et les travaux de la FAO dans ce domaine, sont disponibles aux adresses suivantes:

http://www.fao.org/sd/LTdirect/ltstudies_fr.htm

http://www.fao.org/sd/in1_fr.htm

Remerciements

Document préparé par Simon Keith et William McCluskey.

Groupe de relecture: Andrew Hilton, Tom Konyimbih, Hamish McDonald, Alexey Overchuk et Paul Sanderson.

Comité directeur: David Palmer, Paul Munro-Faure et Mika-Petteri Töhrönen.

Table des matières

Préface	vii
1. INTRODUCTION	1
2. DÉCENTRALISATION	5
Les raisons de la décentralisation	6
Les problèmes rencontrés dans la réalisation d'une décentralisation	8
3. FINANCEMENT DE LA DÉCENTRALISATION	11
Le financement intergouvernemental	11
La nécessité d'une autonomie fiscale des collectivités locales	13
Sources de recettes fiscales possibles pour les collectivités locales	14
Impôts locaux	17
Taxe sur la propriété rurale	20
4. MISE EN ŒUVRE D'UN IMPÔT SUR LA PROPRIÉTÉ RURALE	27
Détails pratiques concernant les règles: liste récapitulative	30
L'appareil administratif	40
La mise en pratique: une liste de contrôle chronologique	44
5. MÉTHODES ET TECHNIQUES D'ÉVALUATION FONCIÈRE	49
Méthodes et normes d'évaluation foncière	49
Évaluation à grande échelle assistée par ordinateur	50
6. OBSERVATIONS FINALES	53

Préface

Le présent volume fait partie d'une série d'Études sur les régimes fonciers publiées par le Service des régimes fonciers de la Division du développement rural de la FAO. Les arrangements relatifs à la structure foncière sont essentiels aux fins de la sécurité alimentaire et du développement rural durable. Un accès sûr et équitable à la terre, surtout pour les ruraux pauvres, est capital pour réduire la faim et la pauvreté, accroître la productivité et la croissance agricoles et pour améliorer les conditions de vie en milieu rural. Des institutions foncières efficaces sont nécessaires pour assurer la gestion des ayants droit à telle ou telle ressource naturelle, à telle ou telle fin, pendant combien de temps et dans quelles conditions.

Ces institutions sont de plus en plus souvent appelées à soutenir la décentralisation des services vers les collectivités locales. Les principaux objectifs d'une décentralisation sont d'assurer une prestation de services plus efficace de la part du secteur public et d'améliorer la qualité de vie des citoyens. Le transfert d'une partie des pouvoirs et des responsabilités de l'État central à des niveaux de gouvernement inférieurs, devrait permettre une meilleure fourniture de services dès lors qu'une réponse aux exigences et aux nécessités diverses des populations est donnée par des fonctionnaires locaux disposant d'informations plus précises quant à ces souhaits.

Bien que la gamme des services confiés aux collectivités locales se soit élargie, les villes et villages ruraux sont nombreux à ne pas disposer de recettes suffisantes pour faire face à leurs nouvelles responsabilités. Les revenus limités des instances locales rurales ont contribué, dans de nombreux pays, à accroître les inégalités entre les zones rurales et urbaines. Les recettes locales peuvent être augmentées en introduisant un impôt sur la propriété rurale. Il s'agit d'un système

d'imposition efficace car le caractère local de la propriété fait de l'identification des contribuables et du recouvrement des impôts une tâche relativement aisée pour les pouvoirs locaux. L'impôt foncier peut apporter une importante contribution à l'assiette fiscale d'une collectivité locale, même si la part des taxes foncières dans l'assiette de l'impôt d'un pays est généralement modeste. (L'assiette fiscale est la valeur collective des biens fonciers imposables).

Le présent volume a pour objet d'aider les administrateurs des terres qui participent à la conception et à la mise en œuvre de systèmes d'imposition sur la propriété rurale. Il s'inspire du volume n. 5 de la série des Études sur les régimes fonciers de la FAO, consacré aux taxes foncières rurales en Europe centrale et orientale. L'accueil réservé à ce guide a montré qu'il était nécessaire d'améliorer l'accès à l'information sur les systèmes d'imposition de la propriété rurale dans d'autres régions. D'autre part, le présent volume inscrit l'impôt sur la propriété rurale d'une manière plus explicite dans le cadre de la décentralisation.

Cet ouvrage, comme d'autres volumes de la série, ne cherche pas à être exhaustif mais plutôt à refléter ce que la FAO et ses nombreux collaborateurs considèrent comme «de bonnes pratiques». La Division du développement rural de la FAO espère poursuivre sa collaboration avec son plus vaste public.

John H. Monyo

Chargé de la

Division du développement rural

Sous-Directeur général

Département du développement durable

1. Introduction

- 1.1 Le transfert des responsabilités relatives à la prestation de services, de l'État central aux collectivités locales, a fait naître la nécessité nouvelle de disposer de sources de revenus locales durables. Offrir un niveau de services adéquat peut être difficile pour les instances locales rurales qui ont d'ordinaire une assiette fiscale réduite par rapport aux centres urbains. Les taxes sur la propriété ont souvent été considérées avant tout comme des impôts urbains, mais l'on n'insistera jamais assez sur leur importance pour les communautés rurales. L'imposition des terres et des industries rurales peut offrir aux collectivités locales une importante source de «recettes fiscales propres».
- 1.2 L'une des raisons principales de la décentralisation du secteur public est d'accroître l'efficacité et l'efficacités générales en permettant aux collectivités locales de renforcer leur sensibilité, leur responsabilité à l'égard des citoyens et l'efficacité de la production et de la fourniture de services. Le processus de décentralisation est essentiel pour que les instances locales puissent jouer un rôle actif et important en termes de gouvernance locale.
- 1.3 La décentralisation des pouvoirs doit être accompagnée de recettes suffisantes pour garantir le financement adéquat des nouvelles responsabilités de gouvernance locale. Des décisions doivent être prises quant aux sources de recettes qui devraient être destinées à l'usage exclusif des collectivités locales et à celles qui pourraient faire l'objet d'un partage entre les différents niveaux de gouvernement. Les recettes provenant de subventions et de transferts intergouvernementaux jouent un rôle important dans les finances des instances locales de la plupart des pays. Toutefois, afin que l'autonomie fiscale d'une collectivité locale soit réelle, il est essentiel qu'un pourcentage substantiel des recettes totales de cette dernière soit considéré comme des «recettes propres», c'est-à-dire restant sous sa tutelle. Les impôts locaux constituent une importante source de recettes de provenance locale.

- 1.4 Les taxes foncières constituent un véritable impôt local, les biens-fonds ayant une localisation fixe rentrant sous la juridiction d'une collectivité locale donnée. Peu d'autres impôts présentent les mêmes avantages en termes de prévisibilité et de stabilité de rendement. L'impôt foncier est difficile à éluder et la propriété constitue un actif sur lequel des mesures d'exécution peuvent être prises pour garantir le paiement de la taxe. De plus, les communautés rurales ont généralement un accès limité à d'autres assiettes fiscales importantes. La taxation de la terre et autres biens immeubles des entreprises agricoles et de l'industrie rurale, peut donc fournir une source de recettes appréciable aux collectivités locales.
- 1.5 Pour renforcer l'autonomie fiscale, le gouvernement local devrait pouvoir déterminer à sa discrétion l'ampleur de l'assiette fiscale et fixer les taux d'imposition. Peu de pays en développement laissent actuellement une grande liberté aux collectivités locales dans ce domaine. Il est important, toutefois, que des pouvoirs d'imposition soient accordés aux instances locales bien que dans les limites susceptibles d'être établies par l'État central. Si un gouvernement local n'a pas le pouvoir de décider le montant d'un impôt, la politique fiscale locale et la responsabilité à l'égard des contribuables locaux seront faibles. Dans de nombreux pays en développement, les recettes fiscales tendent à être relativement limitées en raison notamment de la façon dont l'impôt est administré. Un État central tendra à accorder moins d'importance à un impôt s'il se limite à l'administrer et en transfère ensuite les recettes aux collectivités locales. Il est donc important que les pouvoirs locaux jouent un rôle de premier plan dans les systèmes d'imposition foncière s'ils doivent en être les bénéficiaires.
- 1.6 Les impôts ne sont jamais populaires et tout changement du système fiscal moyennant l'introduction ou la modification d'un impôt sur la propriété rurale risque d'être délicat du point de vue politique. Des stratégies doivent être élaborées pour parer à une éventuelle opposition à l'impôt, en assurant par exemple une bonne information du public, des processus décisionnels transparents et l'introduction progressive des changements.

- 1.7 Dans certains cas, la mise en œuvre d'une politique de décentralisation peut demander l'introduction d'un impôt sur la propriété tout à fait nouveau. Dans d'autres cas, il conviendra peut-être de donner la priorité à un élargissement aux propriétés rurales du système d'imposition urbaine déjà en vigueur. Si le système fiscal existant est défaillant, il sera nécessaire de le transformer en un dispositif plus efficace et plus équitable.
- 1.8 Le présent guide vise à aider les pays qui souhaitent introduire un nouvel impôt foncier ou étendre ou bien réformer le système fiscal en vigueur. Son objectif est de venir en aide aux administrateurs du foncier, chargés de la conception technique et de la mise en œuvre de systèmes d'imposition sur la propriété rurale. Son analyse des aspects pratiques de l'impôt foncier à l'appui de la décentralisation peut intéresser les décideurs nationaux et les responsables à l'échelon national de la préparation de la législation et des programmes de développement. La communauté des donateurs et autres parties prenantes dans les programmes de développement rural de plus grande envergure pourront également y trouver des informations utiles.
- 1.9 Le guide commence par illustrer les avantages potentiels de la décentralisation pour une prestation de services plus efficiente et efficace, et il identifie les problèmes susceptibles d'entraver la réalisation de ce potentiel. Il montre combien l'autonomie fiscale des collectivités locales est importante et comment les impôts fonciers peuvent être une source vitale de recettes pour les communautés rurales. Il dégage les questions dont il faudra tenir compte au moment de la conception et de la mise en place de ces taxes. Le message général est que l'impôt foncier est techniquement viable en milieu rural et profitera à l'économie et à la gouvernance des zones rurales.

2. Décentralisation

- 2.1 Le développement de la démocratie et de la décentralisation fait l'objet d'un intérêt croissant au niveau mondial. Depuis la fin des années 80, de nombreux pays se sont engagés sur la voie de la décentralisation. Il n'existe pas de modèle de décentralisation standard. Au contraire, les processus et les procédures diffèrent selon les buts et les objectifs de départ et en fonction des arrangements institutionnels et des mécanismes de mise en œuvre.
- 2.2 La décentralisation peut revêtir différentes formes, et être par exemple politique, administrative ou fiscale et intervenir par le biais de la déconcentration et de la dévolution. Les diverses formes de décentralisation se distinguent par leurs différentes caractéristiques, implications au niveau des politiques générales et conditions de réussite. Par exemple:
- dans le cadre de la déconcentration, l'État central transfère une partie de ses fonctions, comme celles de la planification et des finances, à des bureaux régionaux tout en conservant le contrôle global. La déconcentration est avant tout un arrangement administratif, la responsabilité décisionnelle continuant de revenir aux ministres du gouvernement central.
 - avec la dévolution, l'État central transfère certains de ses pouvoirs et responsabilités à des niveaux de gouvernement inférieurs. L'objectif est principalement de rapprocher le gouvernement de la population et d'améliorer la transparence des processus et la responsabilité à l'égard des citoyens. Dans un tel contexte, l'autorité locale opère selon les paramètres de politique générale fixés par l'État central, mais en pleine autonomie quant à l'exécution de ses fonctions.
- 2.3 Le présent guide s'occupe essentiellement de la décentralisation par le biais de la dévolution. Cela étant, la conception et la mise en œuvre d'un système d'imposition sur la propriété rurale telles qu'elles sont illustrées dans cet ouvrage, sont également applicables aux pays qui opèrent une décentralisation par la voie de la déconcentration.

- 2.4 La décentralisation en faveur des collectivités locales est un processus extrêmement complexe qui embrasse de nombreux aspects - finances, administration, contrôle, réglementation, établissement de rapports et reddition de comptes - qui sont tous des éléments de l'interrelation entre les différents niveaux de gouvernement. Par ailleurs, la mise en pratique de la décentralisation n'a malheureusement pas toujours été facile. Malgré l'action conjuguée des forces politiques et économiques en faveur de la décentralisation, il existe souvent un fossé entre la réalité et l'objectif qui peut être défini dans les politiques et dans la législation.

LES RAISONS DE LA DÉCENTRALISATION

- 2.5 Les principaux objectifs de la décentralisation sont d'assurer une meilleure prestation de services par le secteur public et d'améliorer la qualité de vie des citoyens. La décentralisation a été considérée comme une partie intégrante de la réponse à certains défis tels que celui de l'accroissement de la demande à l'égard des services publics et de l'augmentation des attentes des citoyens quant à la qualité de ces services. D'un point de vue politique, la décentralisation devrait améliorer la planification et la délivrance des services publics en tenant compte des exigences et des conditions locales, tout en répondant aux objectifs régionaux et nationaux.
- 2.6 Dans de nombreux pays, la décentralisation a été proposée pour des raisons économiques. Il peut en effet y avoir des déséconomies d'échelle dans la fourniture de certains services au niveau national ou même régional, ce qui signifie que la prestation locale de services peut être moins onéreuse.
- 2.7 La décentralisation est aussi proposée pour renforcer la démocratie en rapprochant le niveau de prise de décisions de ceux qui sont le plus touchés par les mesures gouvernementales. L'espoir est que la prestation de services soit meilleure si une réponse aux exigences et aux besoins divers de la population est donnée par des fonctionnaires locaux disposant d'informations plus précises concernant ces souhaits. La décentralisation devrait être caractérisée par la reddition de comptes publics afin que les autorités locales puissent faire l'objet d'un contrôle démocratique. Les citoyens devraient ainsi influencer sur les décisions prises par les conseils locaux élus.

ENCADRÉ 1**AVANTAGES DE LA DÉCENTRALISATION**

Les raisons pour lesquelles un gouvernement décide d'entreprendre une décentralisation sont notamment les suivantes:

- **Efficacité:** L'amélioration de l'efficacité administrative et économique dans l'allocation de ressources limitées grâce à une meilleure compréhension des besoins locaux.
- **Transparence:** Il existe un lien clair entre les paiements effectués par les contribuables locaux et le niveau des services fournis localement.
- **Subsidiarité:** Assurer la responsabilité des fonctionnaires démocratiquement élus à l'égard de l'électorat permet des gains d'efficacité.
- **Mobilisation:** Une plus grande participation collective des citoyens au sein des institutions locales devrait renforcer la prise de décisions et le processus démocratique.

2.8 La décentralisation constitue donc un élément important du développement de la démocratie, comme il ressort par exemple de la Charte européenne de l'autonomie locale adoptée par le Conseil de l'Europe en 1985. Cette Charte met en relief plusieurs principes de base pour la décentralisation des fonctions et des financements publics, notamment les suivants:

- Par autonomie locale, on entend le droit et la capacité effective pour les collectivités locales de régler et de gérer, dans le cadre de la loi, sous leur propre responsabilité et au profit de leurs populations, une part importante des affaires publiques (art. 3.1).
- L'exercice des responsabilités publiques doit, de façon générale, incomber, de préférence, aux autorités les plus proches des citoyens (art. 4.3).
- Les collectivités locales ont droit, dans le cadre de la politique économique nationale, à des ressources propres suffisantes dont elles peuvent disposer librement dans l'exercice de leurs compétences (art. 9.1).
- Une partie au moins des ressources financières des collectivités locales doit provenir de redevances et d'impôts locaux dont elles ont le pouvoir de fixer le taux, dans les limites de la loi (art. 9.3).

ENCADRÉ 2**RESPONSABILITÉS DES COLLECTIVITÉS LOCALES**

- développement local
- aménagement du territoire
- protection des milieux naturel et bâti
- logement
- approvisionnement en eau
- égouts
- évacuation des eaux pluviales
- cimetières publics
- voies publiques et zones publiques locales
- transports publics locaux
- sécurité publique locale
- enseignement primaire, écoles maternelles comprises
- soins de santé
- services sociaux
- activités culturelles et sportives
- bibliothèques et centres culturels

- 2.9 La gamme des services confiés aux collectivités locales s'est progressivement étendue. Bien que les pays aient procédé à leur propre partage des responsabilités entre les différents niveaux de gouvernement, les fonctions types des collectivités locales sont celles indiquées dans l'encadré 2.

LES PROBLÈMES RENCONTRÉS DANS LA RÉALISATION D'UNE DÉCENTRALISATION

- 2.10 La décentralisation n'est pas la panacée universelle, car il y a des limites à ce qui peut être réalisé compte tenu de la mosaïque des contraintes culturelles, historiques, économiques, juridiques et financières que connaissent les pays. Restaurer ou établir un équilibre des pouvoirs et des responsabilités entre les différents niveaux de gouvernement s'accompagne généralement de défis politiques et administratifs importants. La dévolution

de pouvoirs aux instances locales requiert des transferts substantiels de responsabilités politiques, financières et administratives. Un aspect important est que, dans certains pays, il s'agit d'une étape cruciale vers le démantèlement des structures centrales de contrôle.

- 2.11 Un problème auquel se heurtent bon nombre de pays en développement est que l'État central ne fournit pas au départ un niveau de services adéquat et uniforme dans l'ensemble du pays. Au contraire, une grande partie des services gouvernementaux ne sont aisément accessibles qu'à ceux qui résident dans les grandes villes, et l'on constate souvent l'absence des institutions du gouvernement central dans les régions reculées. Dans ces cas, une véritable décentralisation nécessite l'accès à de nouvelles ressources afin d'assurer un niveau de services plus uniforme sur l'ensemble du territoire. Les efforts mis en œuvre pour assurer la délivrance des services par les collectivités locales ne peuvent se limiter au transfert de ressources d'un État central, pour la simple raison que ces ressources n'existent pas. Dans un tel contexte, la réalisation des objectifs de la décentralisation exigera un accroissement général substantiel des ressources financières et humaines.
- 2.12 Le processus de développement des pouvoirs locaux a entraîné dans certains pays la création de centaines, voire de milliers, de petites collectivités locales. Le véritable enjeu est celui d'assurer une administration compétente de ces petites unités administratives considérant les ressources dont elles disposent.
- 2.13 La liste des services figurant dans l'encadré 2 n'est pas exhaustive, mais elle montre bien l'ampleur du problème posé par la décentralisation des responsabilités aux collectivités locales. Actuellement, bien des villes et villages ruraux ne produisent pas suffisamment de recettes fiscales locales pour soutenir le coût de la prestation de ces services. Cela a inévitablement conduit les gouvernements locaux ruraux à être fortement tributaires des subventions accordées par l'État central. Par ailleurs, du fait de l'incapacité des petites communautés rurales de fournir les services nécessaires, les grandes villes ont été appelées à jouer un rôle important dans la prestation

de services non seulement dans leurs propres juridictions, mais aussi dans les communautés rurales environnantes. De ce fait, les petites villes et les villages ruraux tendent souvent à n'être que de simples unités politiques, plutôt que de véritables prestataires de services.

- 2.14 Par rapport aux villes de province, les capitales ont généralement eu davantage de succès dans la levée des impôts et des fonds nécessaires au financement de programmes de développement économique et social. En raison de leur importance financière et politique cruciale, les capitales ont bénéficié d'investissements soutenus à l'appui de leurs infrastructures et services, au détriment, le plus souvent, des communautés rurales moins importantes.
- 2.15 De nombreux pays ont eu tendance à s'écarter des programmes de décentralisation totale et à opter pour une stratégie associant la déconcentration et la dévolution des pouvoirs et des responsabilités. Une approche pragmatique souvent adoptée est celle de chercher un équilibre entre la centralisation et la décentralisation. L'enjeu est d'identifier celles qui devraient être considérées comme des responsabilités «locales» et celles qui devraient rester «centrales». Le financement des responsabilités locales est examiné d'une manière plus approfondie dans le chapitre suivant.

3. Financement de la décentralisation

- 3.1 Les fonctions fiscales des gouvernements centraux et locaux sont généralement analysées sur la base des responsabilités et des rôles respectifs de ces instances quant à la redistribution du revenu, aux provisions pour dépenses, à l'affectation des impôts et aux transferts d'impôt. Certaines questions concernant l'ampleur de la centralisation et de la décentralisation sont cruciales lorsque l'on considère le problème du financement intergouvernemental. Quel niveau de gouvernement sera responsable de la fourniture de services spécifiques? Comment ces services seront-ils financés? Ces questions sont examinées dans le présent chapitre.

FINANCEMENT INTERGOUVERNEMENTAL

- 3.2 Les considérations distributives et macroéconomiques militent généralement contre les extrêmes dont l'un attribue la totalité ou la plus grande partie des pouvoirs d'imposition aux collectivités locales et l'autre confère au contraire ces pouvoirs à l'État central. L'option la plus fréquemment observée dans les pays du monde entier est celle qui attribue des sources de recettes comme les impôts à chaque niveau de gouvernement, en association avec divers types de transferts intergouvernementaux pour combler d'éventuels écarts entre les dépenses et les recettes de provenance locale.
- 3.3 Il n'existe pas de solution universellement acceptée quant à la façon dont la décentralisation et les investissements des collectivités locales devraient être financés. D'après l'expérience d'un grand nombre de pays, il semble que le premier pas doive être celui d'assurer, dès le commencement du processus de décentralisation, la meilleure concordance possible entre les transferts de recettes et les dépenses relatives à la prestation de services. Cela signifie que la décentralisation devrait être une dévolution fiscalement neutre de responsabilités. Pour atteindre la neutralité fiscale, il conviendra de procéder à une estimation du coût total des services qui doivent être confiés aux collectivités locales. Ces estimations devraient servir de base pour un accord concernant la combinaison des services et des recettes qui seront finalement transférés.

- 3.4 La façon la plus directe de financer l'infrastructure et de soutenir la décentralisation consiste à transférer aux collectivités locales à la fois la responsabilité de fournir les services et la capacité de produire des recettes fiscales. Dans les pays en développement, les gouvernements centraux et locaux ont toutefois été nombreux à opposer une résistance à une telle approche. D'un côté, l'État central rechigne à abandonner le contrôle des principaux impôts nationaux car cela signifie perdre la tutelle du volet recettes du budget national. De l'autre, la plupart des collectivités locales ne sont pas particulièrement désireuses d'assumer les principales responsabilités d'une administration fiscale et ne veulent pas lever des impôts locaux tout simplement parce qu'elles n'ont pas la capacité de les administrer. Toutefois, beaucoup peut être fait pour renforcer les capacités au niveau local et permettre ainsi aux pouvoirs locaux d'assurer l'évaluation et le recouvrement des impôts locaux sous la supervision réglementaire de l'État central.
- 3.5 Une stratégie adoptée par de nombreux pays consiste à essayer de renforcer les collectivités locales en leur confiant davantage de responsabilités quant aux services qu'elles sont appelées à fournir. Cela peut sembler favoriser la constitution de pouvoirs locaux plus indépendants, mais en réalité les collectivités locales ne seront pas en mesure d'exercer leurs nouveaux pouvoirs sans un financement adéquat. L'attribution aux instances locales de pouvoirs de dépense supérieurs à leur capacité de financement à partir de leurs propres sources de revenu fiscal, détermine un déséquilibre entre les fonctions et les financements. Cette discordance, dite «déséquilibre vertical», rend les collectivités locales fortement tributaires des transferts de l'État central. Aussi est-il essentiel que ceux qui déterminent les responsabilités des collectivités locales, soient bien conscients des sources de recettes qui seront nécessaires pour les financer.
- 3.6 Un autre problème qui est au cœur des financements intergouvernementaux dans bien des pays, est celui de l'existence d'un «équilibre horizontal». Cette situation se présente lorsque les collectivités locales ne sont pas égales en termes de population, d'extension géographique, de niveau d'urbanisation et de revenu par habitant. L'élaboration de programmes de décentralisation fiscale et de péréquation pour faire face à cette réalité complexe, constitue un défi majeur.

LA NÉCESSITÉ D'UNE AUTONOMIE FISCALE DES COLLECTIVITÉS LOCALES

- 3.7 La décentralisation sera sans doute plus efficace si le gouvernement local est à même de produire localement une partie relativement importante de ses recettes fiscales. Si le transfert des responsabilités de l'État central n'est pas assorti de la capacité de financer l'exercice de ces responsabilités, la décentralisation mise en œuvre risque d'être en grande partie fictive. Dans ce cas, les collectivités locales tendront à rester excessivement tributaires, pour leur financement, de la bonne volonté de l'État central. Étant donné que ce dernier fixe les règles et réserve normalement pour son propre usage les impôts les plus rémunérateurs, les collectivités locales n'ont en général pas accès aux recettes et aux sources de revenu fiscal qui les libèreraient véritablement de leur dépendance à l'égard des transferts. Les transferts intergouvernementaux sont essentiels pour les pouvoirs locaux, mais ils ne devraient pas être utilisés pour empêcher ces derniers d'atteindre un niveau d'indépendance adéquat. Sans une source suffisante de recettes fiscales sous le contrôle du gouvernement local, il n'est pas possible d'atteindre un niveau satisfaisant d'autonomie fiscale.

ENCADRÉ 3

AVANTAGES DES SOURCES LOCALES DE RECETTES FISCALES

Les raisons pour lesquelles les recettes fiscales des pouvoirs locaux devraient provenir de sources locales sont les suivantes:

- Les impôts locaux sont nécessaires pour qu'une collectivité locale puisse diversifier la quantité et la qualité de ses services en fonction des préférences locales.
- Si une collectivité locale est tributaire des subventions, une utilisation inefficace des fonds de la part des responsables politiques locaux peut être à craindre.
- Il tend à y avoir une meilleure reddition de comptes pour les fonds perçus localement que pour les transferts fiscaux en provenance de l'État central.
- Les subventions de l'État central s'accompagnent souvent de conditions précises et de contraintes concernant leur utilisation.

- 3.8 Les collectivités locales devraient être en mesure de collecter des recettes fiscales pour financer les coûts des services proposés, auprès des bénéficiaires de ces services. La relation entre les bénéficiaires et les contribuables est pertinente du point de vue des finances publiques: les services publics devraient être définis par le groupe bénéficiaire qui devrait également en couvrir les coûts. C'est-à-dire que le modèle fiscal idéal est basé sur une «taxation proportionnelle aux avantages» quant à la fonction de répartition. Les recettes de provenance locale qui sont dépensées localement au profit des contribuables locaux, illustrent clairement le lien direct de l'impôt avec les avantages tirés par l'ensemble de la communauté. Cela signifie que les citoyens locaux devraient payer des impôts plus élevés s'ils souhaitent bénéficier de meilleurs services ou si le gouvernement local est inefficace. Cela donne de bonnes motivations aux citoyens locaux en période électorale. Un niveau de taxation élevé prive également les pouvoirs locaux de l'excuse du manque de fonds de la part de l'État central en cas de défaillance dans la délivrance de services locaux.
- 3.9 Dans la pratique, il existe des variations importantes dans la proportion des ressources produites localement, ou sur lesquelles le gouvernement local a un véritable pouvoir décisionnel. Cette proportion est difficile à établir car il faut pour cela évaluer l'importance et la nature des transferts gouvernementaux, ainsi que le degré d'autonomie réel des pouvoirs locaux dans l'établissement du niveau de ressources (fiscales et non fiscales) produites localement. Il est toutefois largement reconnu que l'autonomie des collectivités locales est encore faible dans les pays en développement par rapport aux pratiques enregistrées dans d'autres pays. L'avantage d'une augmentation des impôts locaux par rapport au renforcement des arrangements sur le partage des recettes fiscales est que le contrôle d'une «taxation locale» renforce la responsabilité à l'égard des citoyens. Cela se répercute d'une manière positive sur le comportement de la population et des collectivités locales.

SOURCES DE RECETTES FISCALES POSSIBLES POUR LES COLLECTIVITÉS LOCALES

- 3.10 La composition des recettes varie considérablement d'un pays à l'autre,

mais les principaux types de revenu fiscal des collectivités locales sont généralement les suivants:

- Recettes provenant de la vente de services (recettes non fiscales et participation aux frais des utilisateurs).
- Emprunts, par exemple pour les dépenses d'investissement.
- Différents types de subventions (générales et spécifiques, par exemple) accordées aux collectivités locales par l'État central.
- Recettes fiscales: impôts locaux (par exemple, taxes sur la propriété foncière) ou impôts nationaux partagés.

- 3.11 **Les redevances de services** constituent une source de recettes importante, surtout si les collectivités locales sont considérées principalement comme des fournisseurs de service. Ce point de vue est en partie en concordance avec le concept de la décentralisation de certaines responsabilités au niveau local sur la base de critères d'efficacité concernant l'affectation des ressources. De tels services pourraient donc être financés par le biais d'un système de redevances.
- 3.12 Les **subventions** de l'État central sont un facteur clé. Bien qu'en diminution, les subventions continuent néanmoins de représenter une source importante de recettes pour les collectivités locales. Dans certains pays, les budgets locaux sont constitués à hauteur de 50 pour cent ou plus, de transferts en provenance de l'État central. Les subventions resteront importantes du fait de l'étendue des nouvelles responsabilités des pouvoirs locaux et du niveau généralement insuffisant des sources locales de recettes. Normalement, les subventions ne devraient représenter qu'une partie des recettes locales car les gouvernements locaux sont en général davantage responsables des revenus qu'ils perçoivent directement et parce que les contribuables parviennent mieux à établir un lien entre les services publics reçus et les taxes à payer s'ils émanent tous deux d'une même autorité.
- 3.13 Le **partage automatique des recettes fiscales nationales** (ou régionales) avec les collectivités locales est considéré comme une solution pour financer la

décentralisation dans de nombreux pays. Cette approche permet aux autorités centrales de maintenir le contrôle des taux d'imposition et de l'administration de l'impôt, tout en assurant parallèlement aux instances locales la réception d'un volume plus important de recettes fiscales. Toutefois, le partage automatique des recettes ne fournit pas toujours une base stable pour le financement de la décentralisation et des projets d'infrastructure locaux. Lorsque l'État central conserve le pouvoir d'ajuster chaque année la part des impôts levés au niveau central, les collectivités locales restent dans une profonde incertitude quant à leurs recettes fiscales, de sorte qu'il leur est alors difficile de procéder à une budgétisation et à une planification anticipées des immobilisations.

- 3.14 Les **taux d'imposition du revenu** ont augmenté au cours des deux siècles derniers, notamment en temps de guerre, jusqu'à atteindre des niveaux records dans les années 80. Depuis, les taux d'imposition des particuliers, surtout dans les tranches supérieures de revenu, ont diminué. Les chiffres de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) montrent que, dans les pays membres, la part de l'impôt sur le revenu des particuliers en pourcentage des recettes fiscales est passée de 30 pour cent en 1975 à 27 pour cent en 1998. Les pressions démocratiques et économiques empêcheront probablement toute modification importante de la situation actuelle.
- 3.15 Les **impôts sur les sociétés** étaient autrefois considérés comme une cible aisée de prélèvement fiscal. Peu de voix risquaient en effet d'être perdues en augmentant l'impôt sur les sociétés. Les choses ont changé aujourd'hui en raison de l'intense concurrence internationale qui s'exerce pour attirer les entreprises vers des sites nationaux ou régionaux. Le niveau de l'impôt sur le revenu des sociétés joue un rôle important dans les décisions prises par les multinationales quant à la localisation de leurs activités. Un obstacle substantiel empêche donc les gouvernements centraux d'augmenter les taux d'imposition des sociétés aux niveaux précédents.
- 3.16 Les **cotisations sociales** ont eu tendance à augmenter face à l'accroissement des prestations sociales et elles représentant aujourd'hui en moyenne 25 pour cent de la part des recettes fiscales dans les pays de l'OCDE.

- 3.17 Les **taxes à la consommation** en tant que source de recettes fiscales sont restées constantes en moyenne par rapport aux autres impôts dans les pays de l'OCDE, mais l'accent est mis aujourd'hui sur les taxes sur la valeur ajoutée. Il existe des contraintes d'ordre économique, concurrentiel et démocratique dont les gouvernements doivent tenir compte lorsqu'ils envisagent d'élever le taux des taxes à la consommation.
- 3.18 Les **impôts fonciers** font apparaître des variations importantes dans la contribution des taxes sur la propriété aux recettes fiscales totales. Si les impôts sur la fortune et certaines autres taxes sont compris dans la définition, les impôts fonciers représentent alors plus de 10 pour cent du total au Royaume-Uni, aux États-Unis, au Canada et au Japon. Dans les siècles précédents, les taxes sur la propriété constituaient la principale source de recettes fiscales au niveau national et local. L'importance relative des taxes foncières a toutefois marqué un fléchissement sur le long terme et ces impôts représentent aujourd'hui environ cinq pour cent du revenu fiscal dans les pays de l'OCDE. Quoi qu'il en soit, l'importance de l'impôt foncier n'est pas en rapport avec l'assiette fiscale nationale, mais plutôt avec celle des gouvernements locaux.

IMPÔTS LOCAUX

- 3.19 Les possibilités de choix d'un bon impôt pour les collectivités locales sont limitées par rapport à celles qui s'offrent aux gouvernements centraux ou même régionaux. Cela est dû au fait que les niveaux supérieurs de gouvernement sont plus vastes, qu'ils couvrent des juridictions comprenant des populations plus nombreuses et qu'ils ont une meilleure capacité d'administration de l'impôt. Un certain nombre de conditions doivent être réunies pour qu'une taxe puisse constituer une «taxation locale» adéquate:
- Le revenu d'un bon impôt local devrait augmenter au fil du temps de façon à suivre la progression naturelle des coûts et celle des besoins de services publics locaux.
 - Les impôts locaux ne devraient pas être trop sensibles aux fluctuations cycliques.
 - Un bon impôt local devrait être réparti d'une façon relativement égale

entre les collectivités locales. La péréquation des recettes fiscales entre les collectivités pourrait s'avérer nécessaire pour équilibrer les différences au niveau de l'accès à l'assiette fiscale.

- L'ampleur du revenu fiscal potentiel est importante. Si les collectivités locales ne sont autorisées à lever que des impôts à relativement faible rendement, cela déterminera un déséquilibre vertical (c'est-à-dire l'assignation aux collectivités locales de responsabilités supérieures à celles qu'elles sont en mesure de financer à partir des sources de recettes fiscales locales).
- Il devrait y avoir une relation étroite entre les citoyens contribuables et les citoyens bénéficiaires.
- L'administration de l'impôt ne devrait pas comporter de frais, c'est-à-dire que le rendement de l'impôt devrait être largement supérieur aux dépenses administratives. Un objectif réaliste est que le coût d'administration d'un impôt foncier soit bien inférieur à cinq pour cent des recettes produites.

3.20 D'après la classification de l'OCDE, l'ampleur de l'autonomie fiscale d'une collectivité locale devrait être mesurée sur la base de deux critères: la liberté de déterminer l'assiette fiscale et celle d'établir le taux d'imposition (l'assiette fiscale est la valeur collective des biens fonciers imposables, tandis que le taux d'imposition est le pourcentage de la valeur d'un bien foncier qui est versé sous forme de taxe). La classification ci-après des recettes fiscales propres et partagées a été élaborée par l'OCDE, en fonction du degré d'autonomie fiscale locale:

- La collectivité locale contrôle à la fois le taux d'imposition et l'assiette fiscale;
- La collectivité locale fixe le taux d'imposition;
- La collectivité locale établit l'assiette fiscale;
- Ententes de partage fiscal;
- La collectivité locale détermine la répartition des recettes fiscales.

Étant donné qu'en général les impôts locaux représentent la principale source de recettes propres pour les collectivités locales, la capacité d'influer

sur l'assiette fiscale, sur le taux d'imposition et sur les recettes produites est une condition très importante. Une telle capacité permet aux pouvoirs locaux d'adapter la prestation de services à leurs conditions financières.

- 3.21 Une bonne pratique consiste à éviter tout conflit d'intérêts. Les procédures d'établissement de l'assiette fiscale et du taux d'imposition devraient être menées séparément et d'une façon indépendante. L'établissement de l'assiette fiscale est confié à des experts en évaluation qui pourront être appelés à en rendre compte par le biais d'une procédure d'appel. Établir le taux d'imposition est d'ordinaire la prérogative des responsables politiques élus. Une telle répartition des responsabilités devrait intervenir même si les deux procédures d'établissement de l'assiette fiscale et du taux d'imposition sont conduites au même niveau de gouvernement. Le conflit d'intérêts peut également être évité en faisant en sorte que les procédures relèvent de différents niveaux de gouvernement. Par exemple, lorsque les sources locales de recettes sont limitées, les collectivités locales pourraient être tentées d'élargir l'assiette fiscale pour accroître leur revenu, ou bien des personnalités locales influentes pourraient faire pression pour pouvoir bénéficier d'un allègement fiscal. Dans ces cas, les évaluateurs de l'État central pourraient fournir une évaluation plus objective de l'assiette fiscale.
- 3.22 Il existe une vaste documentation concernant les critères à suivre pour avoir de bons impôts locaux et il est possible d'évaluer chacune des taxes possibles sur la base de ces critères, pour en mesurer l'efficacité. Bien qu'un tel exercice puisse être utile, il a cependant des limites dans une certaine mesure car l'impôt local parfait n'existe pas. Certains impôts locaux sont toutefois considérés à l'échelon international comme étant particulièrement satisfaisants. Les taxes locales les plus communes sont les impôts fonciers, les impôts sur le revenu et les taxes sur les ventes. Peu de pays ont levé d'autres impôts locaux générateurs de recettes fiscales importantes.
- 3.23 L'impôt foncier est une taxe locale efficace car de par la nature même de la propriété foncière, il est relativement simple pour les collectivités locales d'identifier les contribuables et de recouvrer les impôts. Les taxes sur la

propriété sont généralement moins intéressantes pour l'État central parce que les recettes qu'elles génèrent sont d'ordinaire bien inférieures à celles de l'impôt sur le revenu, sur les ventes ou sur les sociétés. D'autre part, l'impôt foncier n'est en général pas considéré comme un instrument pour les politiques sociales et économiques de plus grande envergure qui tendent à être du ressort de l'État central.

TAXE SUR LA PROPRIÉTÉ RURALE

- 3.24 L'impôt foncier constitue peut être une bonne source locale de recettes fiscales, relativement prévisible, stable et sans effet de distorsion quant à son impact sur les décisions économiques. Bien entendu, un impôt sur la propriété ne devrait pas être considéré isolément mais en relation avec d'autres taxes locales et nationales. Le régime fiscal d'un pays est asservi aux objectifs sociaux et économiques nationaux. Les analyses détaillées requises pour la conception ou l'administration de tout impôt des particuliers ne doivent pas empêcher une perspective élargie, reposant sur la connaissance de l'histoire et sur l'expérience internationale.
- 3.25 L'impôt foncier est une taxe annuelle sur les biens immobiliers. Il s'agit généralement, mais pas toujours, d'une taxe locale. Cet impôt est le plus souvent fondé sur le concept de valeur marchande. La base d'imposition peut être la terre seule, la terre et les bâtiments, ou bien diverses combinaisons de ces facteurs. Aux fins du présent guide, l'impôt foncier est circonscrit aux taxes annuelles et ne comprend ni les impôts annuels sur la fortune, ni les taxes ponctuelles sur les transferts et sur les gains en capital réalisés.
- 3.26 La taxe sur la propriété rurale est généralement appliquée aux propriétés commerciales, industrielles et résidentielles situées en milieu rural, ainsi qu'aux terres et aux bâtiments agricoles. Le recours à l'impôt sur la propriété rurale n'est pas exceptionnel. Dans le monde entier, de nombreux pays lèvent des impôts sur les terres agricoles et autres propriétés rurales. Cet impôt n'est pas nouveau non plus. Il existe depuis au moins trois mille ans. Ses avantages et ses inconvénients sont bien connus et peut-être mieux compris que ceux des autres taxes.

3.27 De nombreux pays en développement tendent à se concentrer, du moins initialement, sur la taxation des propriétés urbaines, car il s'agit généralement de biens de plus grande valeur. Et lorsque les terres agricoles et forestières sont imposables, les taux d'imposition sont d'ordinaire relativement faibles par rapport à ceux des terres en milieu urbain. Toutefois, la prise en compte de la propriété rurale à des fins d'imposition dans les pays en développement devrait être considérée comme une importante orientation stratégique pour un élargissement maximal de l'assiette fiscale. Une base d'imposition ainsi élargie offre l'une des rares sources de recettes fiscales stables dont peuvent disposer les collectivités locales rurales.

3.28 L'impôt foncier présente des **avantages** clairs, notamment les suivants:

- Il est techniquement et administrativement possible de l'introduire et de le maintenir pratiquement en toute circonstance.
- Sa gestion est peu onéreuse et il est possible d'atteindre un rapport coût-rendement de deux pour cent ou moins.
- Il est très difficile d'y échapper, et des taux de recouvrement de 95 pour cent peuvent être aisément obtenus.
- Il est transparent.
- Le public comprend le concept de valeur de marché (qu'il s'agisse de la valeur en capital ou de la valeur locative) et se rend donc compte de la base d'évaluation.
- Il existe en général une bonne corrélation entre la valeur fiscale et la capacité contributive.
- S'il est bien conçu, l'impôt peut être en partie progressif.
- Les recettes fiscales sont prévisibles et abondantes.
- Il constitue pour les collectivités locales une source tout à fait appropriée de recettes fiscales de provenance locale.
- Il impose une responsabilité politique aux élus locaux. Si ces derniers

décident d'augmenter l'impôt foncier, ils s'exposent à des critiques directes de la part des électeurs.

- 3.29 Les **inconvenients** de l'impôt foncier sont moins évidents que ses avantages. Cet impôt n'est pas parfait et il est souvent impopulaire; toutefois, il ne faut pas oublier qu'il n'existe pas de taxe parfaite et que les impôts ne sont jamais populaires.
- 3.30 Certains des avantages recèlent des inconvenients cachés. La transparence de l'impôt peut révéler d'éventuelles discordances que l'opinion publique pourrait percevoir d'une manière amplifiée. Ces discordances se situeront aussi bien au niveau des cotisations établies (incohérences inévitables dans un rôle d'évaluation foncière pouvant porter sur des milliers, voire des centaines de milliers de biens immobiliers) qu'à celui de la capacité contributive. D'autres taxes, comme l'impôt sur le revenu, sont beaucoup moins convergentes dans la pratique, mais le public ne connaît que la façon dont l'impôt devrait fonctionner et non comment il est appliqué en réalité. La confidentialité masque les résultats réels. Avec l'impôt foncier, le public voit toutes les imperfections du régime fiscal. De la même façon, la difficulté d'échapper à l'impôt sur la propriété peut le rendre impopulaire. Cela est le cas notamment dans les sociétés où les riches et les puissants ont coutume de manipuler le système d'imposition à leur propre avantage. Ces personnes tendent à se faire entendre et à être particulièrement influentes sur le plan politique, et elles peuvent donc contester ou entraver le fonctionnement équitable de l'impôt à ce niveau.
- 3.31 Il y a également un inconvénient plus subtil et moins bien compris. Dans certaines circonstances, l'impôt foncier peut constituer une «représentation sans taxation» pour un vaste segment de la population. Au suffrage universel, tous les électeurs ne seront pas soumis à l'impôt sur la propriété. Si les non-contribuables sont bien plus nombreux que ceux qui sont imposables, le lien entre la démocratie et la taxation au niveau local pourra s'en ressentir. Ces effets négatifs seront amplifiés si l'impôt foncier constitue le seul revenu fiscal local sur lequel les pouvoirs locaux exercent un contrôle. Dans ce cas, une augmentation même modeste des recettes fiscales totales peut exiger une

hausse importante des impôts fonciers du fait du nombre restreint des contribuables.

- 3.32 Il existe également le problème de donner un caractère «dynamique» à la taxe sur la propriété. Il s'agit de favoriser la progression des recettes fiscales et, dans le cas de l'impôt foncier, cet accroissement relève de deux mécanismes. Le premier est celui de la réévaluation périodique des biens immobiliers; en périodes de hausse des valeurs du marché, une telle réévaluation donne lieu à un accroissement de l'assiette fiscale. Le second consiste à relever le taux d'imposition afin d'obtenir les recettes voulues. Ces deux mécanismes ont un caractère éminemment politique. Théoriquement, l'un et l'autre pourraient être facteur de dynamisme. Il est techniquement possible d'augmenter le taux d'imposition sur la base d'un rôle foncier périmé. Toutefois, l'expérience de nombreux pays montre que l'opinion publique ne comprend et n'accepte pas un rôle d'évaluation foncière non mis à jour. On enregistre toujours une résistance aux réévaluations et moins le rôle foncier est à jour et plus cette résistance est forte. Dans bien des pays, le principal facteur de la baisse de rendement des taxes foncières est l'absence de réévaluations périodiques.
- 3.33 Les difficultés de mise en œuvre ne devraient pas être sous-estimées. Bien qu'il soit possible de les surmonter, les problèmes techniques peuvent entraver l'avancement du processus, surtout aux premiers stades de la mise en œuvre. Ces facteurs techniques sont notamment les suivants:
- Le système requiert une série de connaissances techniques pour la constitution et la mise à jour d'un rôle d'évaluation foncière et pour l'établissement et la conduite de la procédure d'appel. Or, dans de nombreuses juridictions, le personnel qualifié nécessaire fait défaut, notamment au niveau local.
 - Certaines parties du processus peuvent être longues et coûteuses à mettre en œuvre. Par exemple, l'établissement d'un relevé complet des biens immobiliers imposables (surtout lorsque les registres sont insuffisants ou incomplets, ou encore lorsqu'il existe de nombreux problèmes d'ordre juridique); l'attribution des services au secteur privé;

la mise en place d'un tribunal d'évaluation pour instruire les appels, et le soutien administratif et en infrastructure (comme la technologie de l'information spécifique pour les systèmes d'évaluation et de comptabilité financière dans les procédures de facturation, de recouvrement et d'exécution).

- S'il est vrai que le concept de valeur de marché est généralement bien compris par l'opinion publique, il y a néanmoins une véritable confusion quant à la relation entre la «valeur imposable» et l'établissement du «taux d'imposition». Cela est particulièrement vrai lorsque les réévaluations sont effectuées après une longue période d'intervalle ou lorsqu'il y a eu des réticences politiques à augmenter les taux d'imposition. Cela se traduit souvent par de nombreux appels injustifiés.

3.34 S'ils représentent pour les collectivités locales une source majeure de recettes fiscales, les impôts fonciers peuvent également soutenir d'autres fonctions gouvernementales. Les rôles d'évaluation établis pour les pouvoirs locaux peuvent être utilisés par d'autres instances, notamment par celles que l'on pourrait appeler des organes à «fonction unique» comme les offices des eaux. Les redevances d'eau sont parfois calculées sur la base de la valeur fiscale des biens immobiliers telle qu'elle ressort du relevé cadastral. De telles procédures sont particulièrement efficaces en termes de coût et peuvent avoir une corrélation raisonnable avec l'utilisation de l'eau dans de nombreux cas (bien qu'il arrive que des propriétés commerciales et industrielles aient une faible consommation d'eau malgré une valeur fiscale relativement élevée). Les offices du drainage peuvent également être financés par des redevances liées au rôle d'évaluation, ce qui présente des avantages par rapport à des redevances calculées uniquement sur la base de la surface des biens immobiliers.

3.35 Les avantages de l'impôt sur la propriété foncière rurale seront presque toujours locaux, plutôt que nationaux. Il apparaîtra clairement que, dans la quasi-totalité des pays, l'extension de l'impôt foncier aux zones rurales aura un impact limité sur le total des recettes fiscales nationales. L'assiette fiscale rurale est généralement bien plus réduite que celle de l'économie

urbaine. La capitale et deux ou trois grandes villes produisent bien souvent une grande partie du PIB d'un pays. L'importance relative du PIB régional constitue une bonne indication de l'ampleur de l'assiette fiscale. Ainsi, par exemple, si un impôt foncier renforcé étendu à l'ensemble du pays a la capacité potentielle de produire 10 pour cent des recettes fiscales totales, la contribution des zones rurales à cet impôt en revanche ne dépassera probablement pas 20 pour cent. Dans de telles circonstances, l'assiette fiscale rurale ne représente que deux pour cent du total national et peut être proportionnellement plus onéreuse à administrer.

- 3.36 Dans la plupart des cas, les chiffres indicatifs ci-dessus surestiment le rendement potentiel des zones rurales. Toutefois, cela ne diminue pas l'importance d'un impôt foncier rural. Cet impôt constitue un élément fondamental de la décentralisation. Ce n'est pas tant sa contribution à l'assiette fiscale nationale qui importe, mais plutôt son importance au regard des recettes dont dispose le gouvernement local, surtout de celles produites localement. Voilà pourquoi l'impôt foncier est un instrument décisif pour l'amélioration des conditions de vie en milieu rural.

ENCADRÉ 4

L'EXAMEN DES IMPÔTS FONCIERS

Les facteurs suivants peuvent inciter les pouvoirs publics à envisager soit l'introduction d'une taxe foncière là où un tel impôt fait défaut, soit un examen de l'appareil administratif en vue d'en renforcer l'efficacité.

Les perspectives d'accroissement du rendement: si de nombreux impôts atteignent désormais les limites maximales imposées par les facteurs économiques, la concurrence internationale ou l'acceptation du public, en revanche une amélioration du rendement des taxes foncières est possible dans la plupart des pays. Les exemples d'impôts fonciers produisant un rendement supérieur à 12 pour cent des recettes fiscales totales sont rares et telle peut être la limite d'acceptation du public. Dans la plupart des pays, les taxes sur la propriété se situent bien en dessous de ce plafond théorique.

L'ampleur relativement limitée de l'assiette fiscale rurale: l'assiette fiscale rurale sera toujours réduite par rapport à la base d'imposition urbaine. Dans les zones rurales, l'impôt foncier revêt une importance essentiellement locale. Ses avantages pour l'économie nationale sont indirects.

L'importance de la taxe au-delà de son ampleur relative: L'importance d'un impôt foncier appliqué aux zones rurales est supérieure en termes politiques à celle que l'on pourrait attendre au vu de son rendement strict. En tant que fondement de l'autonomie locale et moyen de financement pour certaines instances à fonction unique, l'introduction d'un impôt foncier est souvent pleinement justifiée.

La viabilité administrative de l'impôt foncier: L'application étendue de l'impôt foncier et l'expérience acquise dans ce domaine montrent qu'avec une volonté politique suffisante, il n'existe pas d'obstacles techniques ou administratifs insurmontables à l'introduction d'une taxe sur la propriété.

La volonté politique: Tous les impôts exigent une détermination politique et l'acceptation du public. Du fait de la transparence de l'impôt foncier, toute introduction subreptice s'avère impossible. La volonté politique est donc essentielle. En cas d'incertitudes politiques substantielles, envisager l'introduction d'un impôt foncier ne serait qu'une perte de temps et d'argent.

4. Mise en œuvre d'un impôt sur la propriété rurale

- 4.1 Dans les juridictions où il n'existe pas de système d'imposition sur la propriété, la dévolution de certaines responsabilités aux collectivités locales peut rendre nécessaire l'introduction d'une fiscalité foncière totalement nouvelle. Dans celles où le système fiscal en vigueur ne s'applique qu'aux propriétés urbaines et surtout aux biens immobiliers situés dans les grandes villes, l'extension de ce régime aux propriétés rurales peut exiger la plupart des étapes nécessaires pour l'instauration d'un système d'imposition foncière tout à fait nouveau. D'autres juridictions taxant déjà les propriétés rurales pourront trouver leur système fiscal inefficace ou autrement défaillant. Dans ce cas, on privilégiera probablement le passage à un dispositif plus efficace et plus équitable.
- 4.2 Qu'il s'agisse d'introduire un nouveau système d'imposition sur les propriétés rurales, d'étendre à ces biens un régime fiscal urbain déjà en vigueur ou d'apporter des améliorations substantielles à un impôt rural préexistant, d'importantes décisions politiques doivent être prises. L'ampleur de la mise en œuvre variera selon qu'il sera nécessaire d'introduire le système fiscal pour la première fois, de l'étendre ou de l'améliorer, mais dans tous les cas des changements seront apportés à la structure de la fiscalité et à la répartition de la charge fiscale. La conception et la mise en œuvre d'un impôt foncier étant des opérations délicates sur le plan politique, des stratégies sont nécessaires pour atténuer certains effets des changements qui seront introduits. Une évaluation d'impact devrait déterminer comment les différents groupes cibles seront affectés par les changements proposés au système fiscal. Une introduction progressive de l'impôt devrait être envisagée, par exemple une augmentation graduelle de la charge fiscale, de manière à rendre la taxe plus acceptable pour les contribuables. La diffusion d'informations concernant l'impôt et l'utilisation prévue des recettes, est nécessaire pour gagner le soutien du public.

- 4.3 Les détails de l'administration de l'impôt devraient être définis conformément aux principes de base de la taxe. Pour quelle raison est-il nécessaire de lever un impôt foncier? Comment celui-ci s'inscrit-il dans la structure de gouvernement actuelle ou proposée? Comment s'inscrit-il dans le cadre de la stratégie de décentralisation? Comment s'accorde-t-il avec les autres taxes en vigueur? Quels seront les effets sociaux et économiques de l'introduction d'un nouvel impôt foncier ou de la modification d'une taxe déjà en vigueur? La conception détaillée de l'impôt dépend des réponses à ces questions.
- 4.4 Si l'impôt foncier est particulièrement approprié pour les collectivités locales, il est essentiel toutefois que l'État central établisse et assure le maintien des conditions qui permettent à ces instances d'assumer des responsabilités accrues. Les ministères nationaux jouent un rôle déterminant pour la promotion d'une décentralisation durable, en élaborant des politiques et des réglementations nationales appropriées et efficaces pour renforcer les capacités des institutions locales afin qu'elles puissent assumer la responsabilité de nouvelles fonctions.
- 4.5 Concernant l'impôt foncier, il s'agira de procéder à la séparation des fonctions entre l'État central et les collectivités locales, par exemple:
1. L'accès local aux informations contenues dans les bureaux d'enregistrement peut permettre de mettre à jour l'assiette fiscale et d'identifier les contribuables, et permet aux acheteurs et aux vendeurs de biens immobiliers un meilleur accès aux services. Les bureaux d'enregistrement locaux peuvent être exploités soit en tant qu'offices décentralisés du Cadastre central, soit par dévolution à des organismes locaux lorsque les collectivités locales ont la capacité de fournir des services d'enregistrement foncier. Il convient toutefois de noter que si un registre complet des biens fonciers peut être précieux, il ne constitue pas un préalable indispensable aux fins de l'établissement d'un système fiscal. En effet, dans certains cas, les données du cadastre ne constituent que l'une des sources utilisées pour la compilation des listes des contribuables.

2. L'identification des propriétés foncières est une fonction locale parfaite en raison des connaissances locales des fonctionnaires du lieu. L'identification des biens immobiliers à des fins d'imposition devrait si possible s'appuyer sur les enregistrements fonciers.
3. La mise à jour de l'assiette fiscale devrait être considérée principalement comme une fonction locale. Des contrôles devraient cependant être mis en place si certains facteurs empêchent les fonctionnaires municipaux d'exercer cette fonction en toute objectivité.
4. La responsabilité de l'établissement des évaluations requiert l'allocation de ressources suffisantes pour assurer un système d'évaluation solide et uniforme. L'État central devrait en principe être en mesure de fournir ce service aux juridictions décentralisées. Les collectivités locales plus importantes pourraient toutefois disposer des ressources nécessaires pour mener cette fonction à bien. Dans ce cas, des contrôles devraient être mis en place pour assurer l'établissement objectif du montant des contributions.
5. Le système d'appel devrait être indépendant de la responsabilité des évaluations. Les appels contre les valeurs fiscales établies devraient être entendus en premier lieu par un système de tribunaux ou de cours établis à l'échelon local. Pour des questions de droit, le système d'appel peut prévoir un droit d'appel à un plus haut niveau, probablement à celui de l'État central.
6. Un système de facturation régional ou central peut permettre des économies d'échelle en termes de ressources humaines et quant à la technologie nécessaire.
7. Le recouvrement de l'impôt est une fonction locale importante, notamment lorsque les recettes fiscales perçues sont intégralement destinées au budget local. Assurer un recouvrement efficace au niveau local présente donc un intérêt financier, qui serait absent à l'échelon central. Lorsque les collectivités locales n'ont pas la capacité de recouvrer les impôts, un organisme central peut fournir un service de perception aux pouvoirs locaux.
8. Tout comme la perception de l'impôt, l'exécution est une fonction qui relève du gouvernement local.

- 4.6 Des **décisions politiques** devront être prises avant de procéder à une conception détaillée. Ces décisions dépendront de la forme de décentralisation choisie et de la nécessité d'introduire un nouveau système d'imposition foncière, ou bien de modifier le régime existant en l'étendant ou en le réformant. Un élément important de la planification des politiques est l'évaluation de l'impact des changements proposés sur les différents groupes de contribuables et l'identification des solutions possibles pour atténuer certains de leurs effets.
- 4.7 Des **débats publics** sont nécessaires lorsqu'il s'agit d'introduire un nouvel impôt ou de modifier le régime fiscal. Toutefois, afin que des préjudices sans fondement n'enlissent pas le débat, il est important de préparer soigneusement le terrain à l'aide d'un document de travail bien étudié, établissant les avantages et les inconvénients des différentes solutions possibles dans les circonstances locales. Une campagne de communication positive établissant le lien entre l'impôt foncier proposé et les bénéfices escomptés, c'est-à-dire l'amélioration des services locaux, doit être réalisée.
- 4.8 Des **mesures législatives** seront nécessaires pour la mise en œuvre d'un impôt sur la propriété rurale. La section ci-après énonce les questions distinctes mais liées qui devraient faire l'objet de dispositions juridiques, soit directement au niveau de la législation, soit par le biais des pouvoirs dévolus aux ministres en vertu de la loi. Cette section, qui présente une liste récapitulative, n'est pas exhaustive.

DÉTAILS PRATIQUES CONCERNANT LES RÈGLES:

LISTE RÉCAPITULATIVE

- 4.9 **Juridiction fiscale.** La loi doit spécifier la juridiction de l'impôt et son champ d'application. Par quelles instances peut-il être imposé? Quels domaines couvre-t-il? Quel type de propriété sera imposable? Qui sera responsable du paiement de l'impôt?
- 4.10 **Avantages administratifs et responsabilités.** L'administration de l'impôt foncier comporte plusieurs phases:

1. L'introduction juridique de l'impôt, qui relève généralement du ministre de l'État central.
2. L'évaluation, et l'assignation des responsabilités relatives à cette tâche dans la législation.
3. La responsabilité de l'établissement du taux d'imposition. Celle-ci peut être spécifiée dans la législation ou bien être assignée à l'instance locale, éventuellement dans les limites fixées par l'État central.
4. La législation doit spécifier les responsabilités relatives au recouvrement.
5. La législation doit indiquer l'entité bénéficiaire des recettes.
6. La législation doit indiquer l'entité responsable de la mise en recouvrement des impôts et du règlement des différends.

Il est possible que chacune de ces fonctions soit assignée à l'instance locale, mais cette situation est plutôt inhabituelle et l'État central est rarement disposé à laisser entière liberté aux collectivités locales. Assurer l'indépendance législative de la base d'évaluation peut être important pour la crédibilité publique du système d'imposition foncière. La législation devrait apporter un fondement et un soutien juridique à ceux qui assurent la fonction d'évaluation.

- 4.11 **La base d'évaluation.** La base d'évaluation est au cœur même du processus d'imposition. Malheureusement, le débat public et politique des options possibles est souvent faussé par l'excès d'enthousiasme des partisans de telle ou telle solution, bien souvent alimenté par des attentes peu réalistes quant aux avantages économiques de la formule privilégiée. Or, dans la pratique, il n'y a pas de grandes différences entre les options et, dans la plupart des cas, trois formules au moins auraient une efficacité à peu près égale. Aucune solution n'aura le monopole des avantages et il y aura toujours des inconvénients. Les différents choix possibles sont présentés dans le tableau 1.
- 4.12 Le choix d'une assiette fiscale appropriée doit être effectué conformément aux principes généraux de l'impôt et s'accorder avec d'autres dispositions administratives. Par exemple, doit-il s'agir d'un impôt sur la propriété ou

TABLEAU 1

Comparaison de différentes bases d'évaluation

	A – Hypothèse d'évaluation: évaluation limitée à la seule valeur d'usage du bien.	B – Hypothèse d'évaluation: Évaluation basée sur l'utilisation optimale du bien.
1. Valeur en capital. Le prix auquel le bien pourrait être vendu sur le marché libre.	1A: Base d'évaluation commune qui a fait ses preuves, fondée sur la valeur du bien en son état actuel. Probablement la formule la plus utilisée dans le monde. Facile à comprendre. Ne tient pas compte de la valeur potentielle de rénovation du bien, contrairement à l'option 1B.	1B: Bien connue et ayant fait ses preuves. Considérée comme ayant des avantages économiques en encourageant une utilisation optimale du bien. Exige des règles juridiques claires concernant l'aménagement du territoire pour avoir la preuve de l'utilisation optimale. La perception de l'impôt n'est pas aussi facile qu'avec les bases d'évaluation 1A et 2A.
2. Valeur locative. Le prix auquel le bien pourrait être loué d'année en année.	2A: Base d'évaluation ayant fait ses preuves. Applicable pratiquement en toutes circonstances. De nombreux avantages fiscaux. L'impôt le plus facile à recouvrer. Formule moins bien comprise que 1A lorsque le marché est restreint ou contrôlé par la loi.	2B: Formule difficile à mettre en application dans la pratique et méritant rarement d'être envisagée. Ne permet pas de tenir compte de la valeur potentielle de rénovation au regard d'une valeur annuelle.
3. Valeur du site. La valeur du terrain seulement. Le prix auquel le bien-fonds pourrait être vendu, sans les constructions et autres aménagements.	3A: Base d'évaluation ayant fait ses preuves et souvent efficace. Peut présenter des avantages administratifs et être un système peu onéreux à gérer. Moins facile à comprendre que 1A ou 1B, ce qui peut retentir sur la facilité de recouvrement. Corrélation avec la capacité contributive inférieure à celle des formules 1A ou 1B.	3B: Formule applicable dans certaines circonstances. Les différentes utilisations potentielles pouvant être prises en considération sont uniquement celles autorisées par les plans d'aménagement du territoire ou les catégories de zonage.

d'une taxe d'occupation? Ce sont ces principes de base qui déterminent probablement la meilleure formule concernant la base d'évaluation de la valeur fiscale. Ils sont également essentiels pour les dispositions juridiques relatives à bon nombre des éléments indiqués dans la présente section. Le choix d'une assiette fiscale appropriée pour un système d'imposition ad valorem (c'est-à-dire basé sur la valeur) devrait également tenir compte de la prépondérance de la preuve de valeur disponible. Si la plupart des biens fonciers sont loués, une base d'évaluation fondée sur la valeur locative serait raisonnable et plus facile à comprendre. En revanche, si la plupart

des biens sont achetés et vendus sur la base de leur valeur de capital sur le marché, celle-ci fournira une base d'évaluation plus crédible.

- 4.13 L'adoption de l'une des assiettes fiscales ad valorem identifiées au tableau 1 présente des avantages. Elles sont en général bien comprises par les contribuables, surtout lorsque la base est naturelle plutôt qu'artificielle et qu'elle reflète la prévalence d'une preuve de marché qui sera connue et accessible au public. Elles favorisent une utilisation optimale des biens et ont une certaine corrélation avec la capacité contributive. D'ordinaire, le rendement potentiel des impôts sur la valeur est supérieur à celui des autres solutions possibles. Toutefois, ces formules ne constituent pas le seul choix possible. Plusieurs pays optent pour ce que l'on pourrait appeler des «impôts fonciers à taux fixe» qui requièrent moins de capacités d'évaluation et constituent souvent une solution rapide et aisée. Une formule intéressante et peu coûteuse, surtout lorsque les capacités d'évaluation sont limitées, consiste à adopter un système de classement des valeurs par «tranches» qui offre un degré d'équité raisonnable au niveau de l'assujettissement à l'impôt, sans toutefois être trop exigeant en données et en compétences professionnelles. Dans un système de classement par tranches, chaque bien-fonds est assigné à une ou plusieurs tranches ou catégories, et tous les biens rentrant dans une tranche donnée sont assujettis au même impôt. Il n'est donc pas nécessaire de procéder à une évaluation distincte et détaillée de chaque propriété.

- 4.14 **La définition des biens à évaluer séparément aux fins de leur imposition.** Quels sont les biens qui devraient faire l'objet d'une évaluation fiscale distincte? Cela ne va pas toujours de soi. Par exemple, dans les zones où les exploitations agricoles sont constituées de nombreux champs épars et non contigus, il s'agit de déterminer si chaque champ constitue une entité fiscale distincte ou si l'ensemble de l'exploitation est une entité unique à des fins d'imposition. La définition des avoirs doit être en accord avec d'autres aspects de l'impôt. Par exemple, s'il s'agit d'un impôt sur la propriété, un immeuble d'habitation occupé par des locataires pourra avoir une évaluation unique. Cela n'est pas possible si l'impôt est une taxe d'occupation, auquel cas chaque appartement doit être imposé séparément.

- 4.15 **Le contribuable: qui paye?** Le choix est généralement entre le propriétaire et l'occupant. Il peut y avoir des avantages fiscaux à considérer l'occupant comme le contribuable, surtout lorsque les registres fonciers sont incomplets. L'occupant est bien plus facile à localiser et à identifier et il peut y avoir une plus grande corrélation avec la capacité contributive. D'autre part, il est plus probable que l'occupant soit le consommateur des services fournis par la collectivité locale. Toutefois, sur le plan politique, il est plus facile de persuader l'opinion publique des mérites d'un impôt foncier lorsque le contribuable est le propriétaire du bien. Aux personnes peu informées, il semble plus équitable que le propriétaire, qui peut être le locateur d'une propriété louée, soit la personne assujettie à l'impôt sur la propriété. En réalité, dans bien des cas cela n'aura pas grande importance, chacune des deux options pouvant être viable. Quoi qu'il en soit, la charge reviendra en définitive au propriétaire du bien-fonds (même si ce dernier peut, bien entendu, tenter de transférer l'impôt au consommateur des produits ou des biens issus de ses terres). Un locataire ne peut se permettre de consacrer qu'un certain montant au loyer et à l'impôt foncier. Si les locataires, en qualité d'occupants, sont assujettis à un nouvel impôt foncier, le montant qu'ils sont à même d'engager dans une nouvelle location en sera réduit. Cet aspect montre combien il est important que des accords transitoires facilitent l'introduction d'un nouvel impôt.
- 4.16 Une importante mise en garde s'impose si le propriétaire doit être considéré comme le contribuable. La définition ne devrait pas être trop étroitement liée à l'enregistrement des titres de propriété car, du fait des lacunes du système cadastral, certaines propriétés pourraient échapper à l'imposition. D'autre part, lorsque l'enregistrement déclenche l'obligation de payer un impôt annuel sur la propriété, l'effet dissuasif sur l'enregistrement même est important tandis que l'efficacité de l'investissement au niveau des systèmes d'enregistrement est compromise. Dans les systèmes d'imposition foncière qui font du propriétaire le principal responsable, des formules juridiques connues permettent d'imposer l'occupant en cas de doute, avec pour ce dernier la protection accordée par la loi de transmettre cette obligation au propriétaire foncier lorsque cela est possible. Dans les pays où les

terres domaniales sont louées à des particuliers ou à des sociétés, il est fréquent que la charge de l'impôt soit confiée à la personne qui prend à bail les terres du secteur public.

4.17 Les réévaluations. La législation doit stipuler la fréquence avec laquelle les propriétés doivent être réévaluées pour que la cotisation d'impôt soit à jour. En général, le délai indiqué aux termes de la loi est d'environ cinq ans. Un intervalle supérieur présente des inconvénients considérables. Plus les réévaluations sont fréquentes, mieux la valeur fiscale reflète celle du marché et mieux elle est comprise par les contribuables. La technologie de l'information permet de procéder à des réévaluations annuelles. Il existe de bonnes raisons d'introduire le concept de réévaluation annuelle dans les révisions de l'impôt foncier lorsque la capacité technologique est suffisante pour pouvoir le faire sans trop de frais. Les réévaluations peuvent être difficiles à gérer sur le plan politique si elles donnent lieu à des changements importants au niveau de la valeur et des obligations fiscales. Comme des réévaluations plus rapprochées détermineront probablement des modifications de valeur moins importantes que des évaluations moins fréquentes, l'introduction d'un système de réévaluation annuelle peut réduire la nécessité de prendre des décisions politiques délicates.

4.18 L'établissement du taux d'imposition. Plusieurs approches sont possibles:

1. Le taux d'imposition est fixé chaque année par les pouvoirs locaux en fonction des besoins de la collectivité inscrits au budget. L'établissement de ce taux est un acte politique, qui donnera lieu à des débats à l'échelon local. Cette approche offre une autonomie maximale aux gouvernements locaux décentralisés, en leur donnant la possibilité de fixer les taux d'imposition en fonction des recettes nécessaires. La transparence et la responsabilité des collectivités locales à l'égard des citoyens sont essentielles.
2. L'État central fixe chaque année le taux d'imposition compte tenu des besoins de la collectivité locale et en fonction de l'importance des transferts intergouvernementaux entre l'État central et le gouvernement local.
3. Le taux d'imposition est fixé par la loi au niveau de la législation primaire et les recettes fiscales varieront en fonction de l'évolution des valeurs

de marché et des réévaluations périodiques. L'élasticité de l'impôt est donc limitée et les recettes dépendent du calendrier d'application de la procédure de réévaluation sur la base des fluctuations des valeurs du marché. Cette approche ne laisse aucune discrétion aux gouvernements locaux décentralisés.

4. Un taux d'imposition maximal est fixé par la loi au niveau de la législation primaire, tandis que les collectivités locales ont la possibilité d'établir les taux d'imposition effectifs dans le cadre de la limite fixée.

4.19 Il est également possible d'avoir des taux différentiels selon la valeur de la propriété ou le type de bien-fonds concerné. Une politique prévoyant l'application d'un taux d'imposition plus élevé aux biens de plus grande valeur fiscale, peut donc être introduite. Théoriquement, cela donne un caractère progressif à l'impôt et semble intéressant à première vue. Plusieurs raisons techniques conseillent toutefois d'éviter une telle approche et d'adopter un taux d'imposition unique. Les taux multiples donnent généralement lieu à une fragmentation artificielle des biens-fonds pour éviter les tranches d'imposition plus élevées. Cette approche rend le rendement total de l'impôt moins prévisible et complique ainsi les budgets des collectivités locales. L'impôt perd de sa transparence. La complexité accrue réduit le niveau de reddition de comptes qui peut être demandé au personnel administratif et peut être une source de corruption.

4.20 **Les exonérations.** En général, moins il y aura d'exonérations et plus l'administration de l'impôt foncier sera facile et économique. Plus le nombre des biens imposés est grand, moins la charge fiscale individuelle est importante. Les exemptions fiscales s'accompagnent rarement d'une popularité politique durable, elles peuvent avoir un effet de distorsion sur le marché immobilier et ne produisent pratiquement jamais les bénéfices économiques et sociaux escomptés.

4.21 Il n'existe pratiquement aucune raison valable d'exonérer d'impôt les *propriétés agricoles*. La plupart des motifs communément avancés ne produisent pas le résultat souhaité. Ainsi, l'on croit que l'exonération fiscale de l'agriculture fera baisser le prix des denrées alimentaires, mais il semble que cela n'ait

jamais été le cas. La théorie économique indique que l'exemption tend à faire augmenter le prix de la terre par rapport à d'autres biens imposables et il est prouvé qu'il en est ainsi. L'on pense également que l'exonération fiscale des terres agricoles facilite l'accès à la terre, alors qu'en réalité, comme on l'a déjà dit, l'allègement fiscal détermine une hausse du prix de ces terres et rend plus difficile l'accès de nouveaux venus aux exploitations agricoles. D'autre part, l'exonération de l'agriculture porte préjudice à la perception de la fonction de l'impôt en tant que moyen de répartition équitable des dépenses locales. L'impôt devient ainsi également d'une faible utilité pour la production de recettes destinées aux organes spécialisés s'occupant principalement des terres agricoles (comme les offices du drainage, de l'irrigation, etc.).

- 4.22 Peu de raisons fondées justifient l'exonération des *petites propriétés*. À première vue, de telles exemptions pourraient paraître justifiées. Une grande partie de la valeur fiscale totale peut dériver d'un pourcentage limité de propriétés et l'essentiel de la population occupe des propriétés de moindre valeur qui ne représentent qu'un petit pourcentage de la valeur imposable totale (dans les pays développés, 40 pour cent ou plus de la valeur fiscale totale provient d'ordinaire de moins de 10 pour cent des propriétés, tandis que la moitié environ de la population réside dans des propriétés représentant moins de 10 pour cent de la valeur totale). En raison du rapport coût/rendement supérieur de l'évaluation des propriétés de moindre valeur et du fait des plus grandes difficultés de recouvrement, on pourrait soutenir que l'exonération fiscale des petites propriétés s'accompagnerait d'une perte de recettes limitée. En dépit de ces avantages apparents, il est rare que les petites propriétés soient exemptées d'impôt. Tout d'abord, une telle exonération réduit la valeur de l'impôt en tant qu'instrument de responsabilisation locale du fait de la diminution du pourcentage de contribuables dans la population totale. Ensuite, elle peut conduire à une fragmentation artificielle des biens-fonds dans le but d'éluder l'impôt. Enfin, elle est source d'insatisfaction en lésant les propriétaires fonciers dont les biens rentrent de peu dans la tranche d'imposition fixée.
- 4.23 Il y a également peu de raisons d'exonérer les *biens publics*. Dans certains pays, les propriétés domaniales sont exemptées d'impôt. Au premier abord,

de telles exonérations peuvent paraître justifiées. L'imposition des biens-fonds possédés et occupés par le secteur public semblerait être une inutile complication bureaucratique. Pourtant, une analyse plus attentive révélerait que de très bonnes raisons justifient l'imposition des propriétés publiques. D'une part, cela permet de répartir les obligations fiscales entre les différents niveaux de gouvernement. Un organisme de l'État central fait usage des aménagements locaux et il n'y a aucune raison pour que le gouvernement central ne contribue pas, à travers l'impôt foncier, au coût des services fournis localement. La taxation des propriétés de l'État peut être très importante pour les collectivités locales dans les zones où les biens fonciers du gouvernement central sont relativement nombreux. Ensuite, le secteur public n'est généralement pas un utilisateur attentif de ses biens. Le versement d'un impôt foncier est alors une étape vers une meilleure gestion des biens fonciers, leur détention cessant alors d'être gratuite. Le secteur public étant presque toujours un très grand propriétaire et occupant foncier, la question est importante.

4.24 Parmi les propriétés susceptibles d'être exonérées d'impôt, on peut indiquer les suivantes:

1. Les propriétés utilisées à des fins religieuses, par exemple les églises, les mosquées, les temples, etc., et les cimetières qui en dépendent.
2. Les routes, les parcs publics et les propriétés similaires faisant l'objet d'une «occupation» publique. Il en va de même pour d'autres commodités publiques situées en milieu rural, comme les pâturages collectifs. Même si de tels aménagements ne figurent pas dans les listes cadastrales, leur contribution à l'assiette fiscale n'en est pas pour autant perdue. Leur valeur se reflète bien souvent par une valorisation des propriétés qui bénéficient de ces aménagements.
3. Les terres utilisées pour la foresterie commerciale. En général, la valeur des terres forestières est très faible si l'on ne tient pas compte de la valeur du bois sur pied. Par ailleurs, la capacité contributive est limitée par le caractère périodique des rendements forestiers qui s'accommode assez mal d'un impôt annuel.

- 4.25 **Les règles de paiement.** La législation doit spécifier quand et comment réclamer et effectuer le paiement.
- 4.26 **L'exécution.** La législation doit conférer des pouvoirs d'exécution en cas de défaut de paiement. Les moyens les plus courants sont notamment l'enlèvement et la vente de biens jusqu'à concurrence du paiement, la saisie des loyers et des profits, les amendes pour retard de paiement et le versement d'intérêts supérieurs au taux commercial, la confiscation de la propriété et l'incarcération.
- 4.27 **Le règlement des différends.** L'expérience acquise dans le monde entier montre les avantages d'un système de tribunaux ou de cours à l'échelon local, qui soient accessibles sans représentation professionnelle, rapides et peu onéreux. Il est important de veiller à ce que les tribunaux utilisés pour connaître des appels de l'impôt foncier soient considérés comme indépendants à la fois de l'organe responsable de l'évaluation de l'impôt et de l'instance chargée du recouvrement de cet impôt.
- 4.28 Une bonne partie des différends concernant l'impôt foncier seront jugés sur des questions de fait et d'évaluation. La composition type de ces tribunaux (constitués d'au moins trois personnes et souvent, mais pas toujours, présidé par un juriste) en sera le reflet. Les membres non juristes sont généralement des personnalités locales bien informées et respectées, ou des professionnels, comme par exemple des évaluateurs et des comptables. Le système de règlement des différends est très important pour une administration sans problèmes de l'impôt et constitue également une précieuse soupape de sécurité. La législation doit bien entendu indiquer quand et comment introduire un appel.
- 4.29 **La relation avec d'autres impôts.** Il s'agira de décider si l'impôt foncier peut être déduit de l'impôt sur le revenu des particuliers et de l'impôt sur les bénéfices des sociétés et dans ce cas, dans quelles circonstances. En général, l'impôt foncier est une charge déductible de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés.

L'APPAREIL ADMINISTRATIF

4.30 **Principales caractéristiques de l'administration de l'impôt foncier.** Les caractéristiques importantes de l'administration de l'impôt foncier dont il faudra tenir compte au moment de planifier l'application de l'impôt ou une réévaluation, sont notamment les suivantes:

1. Chaîne de fonctions: L'application efficace de l'impôt foncier requiert l'accomplissement de différentes fonctions, chacune étant essentielle pour le succès de l'ensemble du processus. Ces fonctions sont les maillons d'une chaîne et l'absence ou la défaillance d'un seul d'entre eux causerait un échec total.
2. Établissement du rôle d'évaluation: L'impôt foncier exige que toutes les propriétés imposables soient inscrites au rôle d'évaluation. Si le relevé est incomplet, des recettes fiscales potentielles seront perdues. L'inscription de toutes les propriétés est importante également pour l'impartialité et l'équité de l'impôt car elle garantit une répartition équitable de la charge fiscale entre tous les contribuables concernés. Toutes les propriétés doivent être évaluées conformément au calendrier prévu.
3. Calendrier: Le temps nécessaire pour mettre le système d'imposition en application dépendra de l'ampleur de la tâche et des ressources disponibles. Il faudra normalement au moins deux ans, mais souvent bien plus, pour mettre en place un nouveau rôle d'évaluation en partant de zéro. Dans les années suivantes, ce délai peut être réduit si le relevé a été correctement mis à jour et si des systèmes informatiques bien conçus sont utilisés. Les décideurs doivent en tenir compte.
4. Modules annuels: Un nouveau rôle d'évaluation prend d'ordinaire effet au début d'un exercice financier. Le calendrier devrait en tenir compte. Si l'établissement du relevé n'est pas terminé et dûment approuvé conformément à la législation au début de l'exercice financier, le processus sera probablement retardé d'une année entière.

4.31 Divers facteurs peuvent conduire à un échec. De plus, tout le travail fait pour établir un relevé défaillant pourra être entièrement perdu. La plupart des données ont une durée de vie relativement brève. Il en résulte que

l'administration de l'impôt foncier doit être soigneusement planifiée et mise en œuvre avec une très grande détermination.

- 4.32 **Personnel et compétences professionnelles.** Dans les pays développés à économie de marché, les personnes chargées de l'évaluation et de la gestion des propriétés foncières dans le secteur privé sont généralement trois ou quatre fois plus nombreuses que celles qui opèrent dans le secteur public. Dans tous les pays dotés de systèmes d'imposition annuelle de la propriété foncière bien établis, le processus d'évaluation foncière est organisé de manière à réduire au minimum le nombre des experts pleinement qualifiés utilisés. Grâce aux techniques d'évaluation à grande échelle assistées par ordinateur, l'essentiel du travail peut être assuré par des personnes dotées de compétences appropriées en technologie de l'information et en statistique, en collaboration avec des techniciens d'évaluation. La nécessité de recourir à des experts en évaluation foncière professionnellement qualifiés pourrait être réduite en adoptant des approches telles que la répartition par tranches (c'est-à-dire en classant les propriétés par tranches d'imposition au lieu de procéder à une évaluation individuelle de chaque propriété).
- 4.33 Les connaissances et les compétences en matière d'évaluation sont encore insuffisantes dans les pays en développement. D'autre part, les techniques spécifiques nécessaires pour procéder à l'évaluation des propriétés rurales exigent des experts évaluateurs dûment formés, dotés d'expérience et ayant qualité pour agir dans les districts intéressés. Cette pénurie a été considérée comme une entrave à la mise en œuvre d'un impôt ad valorem. Les exigences du secteur public quant aux compétences nécessaires en matière d'imposition foncière doivent se mesurer aux besoins du secteur privé et d'autres fonctions publiques nécessitant des capacités d'évaluation et de gestion foncières. Dans certains pays, les capacités d'évaluation de la valeur commerciale des propriétés foncières se développent plus rapidement dans le secteur privé que dans le secteur public. C'est pour cette raison que les experts en évaluation foncière sont souvent plus nombreux dans le secteur privé que dans le secteur public, si tant est qu'il y en ait. Dans d'autres pays, le niveau de développement du secteur privé n'est pas tel que l'on puisse faire appel

en toute confiance à des compétences privées pour l'évaluation à des fins d'imposition.

- 4.34 Au moment de l'introduction d'un impôt foncier ad valorem, les pays devront considérer en particulier les besoins en matière de formation et d'éducation des experts en évaluation, des conseillers et des gestionnaires immobiliers. Le manque d'experts évaluateurs dûment qualifiés constituera pendant encore un certain temps un défi pour la plupart des pays en développement, et le secteur public aura des difficultés à mobiliser et à retenir les rares compétences disponibles. Les stratégies à mettre en œuvre pour surmonter ces obstacles comprendront notamment le renforcement des capacités de formation et de recherche des universités dans ce domaine, la formation interne des techniciens et le recours au secteur privé et aux institutions professionnelles. Les stratégies doivent également tenir compte du fait que la formation d'experts évaluateurs ne prévoit généralement aucun enseignement concernant l'organisation d'un bureau d'impôt ou la planification et l'exécution d'une réévaluation.
- 4.35 **Institutions.** La répartition des différentes fonctions relatives à l'impôt foncier au sein de l'administration publique, n'est pas simple et peut faire la différence entre le succès et l'échec. Plusieurs sous-fonctions différentes peuvent être localisées auprès de divers ministères ou à des niveaux de gouvernement différents. Le tableau 2 illustre les options possibles.
- 4.36 Il faut souvent tenir compte des intérêts solidement établis, au moment de l'attribution des responsabilités relatives à l'évaluation foncière. Les registres fonciers qui pourraient être utiles aux fins de l'évaluation peuvent être divisés et situés auprès de différents ministères. Ainsi, le Ministère de l'agriculture peut détenir les registres de la classification des sols et des unités agricoles. Les registres fonciers peuvent se trouver auprès du bureau ou du département du cadastre, tandis que les registres des bâtiments pourront être conservés à part.
- 4.37 Face à l'insuffisance des compétences professionnelles en matière d'évaluation dans de nombreux pays, dans la plupart des cas il n'y aura peut-être pas lieu de déléguer la fonction d'évaluation aux collectivités locales.

TABLEAU 2

Options relatives à la répartition des responsabilités

Fonction	Localisation possible
1. Responsabilité générale	Ministère des finances, Ministère de la planification financière, Ministère des collectivités locales, Ministère de l'environnement, Ministère de l'agriculture, et/ou tout ministère chargé du contrôle des fonctions d'arpentage et cadastrales
2. Évaluation	Ministère des finances, Ministère des collectivités locales, Ministère de l'agriculture, Ministère de l'environnement, et/ou tout ministère chargé du contrôle des fonctions d'arpentage et cadastrales (autre que ceux indiqués ci-dessus), Gouvernement local, Sous-traitance au secteur privé par l'une des entités ci-dessus.
3. Perception	Gouvernement local, État central au nom du gouvernement local, Sous-traitance au secteur privé par l'une des entités ci-dessus.

Lorsque les pouvoirs locaux ne disposent pas des capacités professionnelles internes nécessaires, il peut être plus efficace de concentrer les ressources spécialisées en une unité d'évaluation centrale. Dans d'autres cas, il conviendra peut-être de confier cette tâche au secteur privé. Même en cas d'attribution de l'évaluation au secteur privé, l'organisme d'État devrait disposer des compétences nécessaires pour mesurer la qualité des évaluations.

4.38 Il convient de séparer la fonction de recouvrement de celle de l'évaluation, et dans bien des cas le recouvrement est assuré par les pouvoirs locaux tandis que l'État central maintient le contrôle des évaluations.

4.39 **Considérations techniques.** Des rôles d'évaluation de qualité ont pu être établis pendant des millénaires, sans les bienfaits de la technologie moderne de l'information. Il convient d'en tenir compte au moment de déterminer le niveau de sophistication technique à utiliser, sachant que la technologie de l'information:

- n'améliore pas nécessairement la qualité du produit final;
- n'écarter pas la nécessité de compétences en matière d'évaluation; et
- ne produit pas des capacités d'organisation.

Toutefois, le recours attentif et dûment planifié à la technologie de l'information peut permettre de réduire les coûts, devrait accroître la précision et la cohérence des données et permettra certainement de gagner du temps. Un rôle d'évaluation foncière est une base de données de très grandes dimensions et la technologie de l'information permet de reproduire les informations qui y sont contenues en différents formats. De nombreuses expériences (positives et négatives) d'informatisation de l'impôt foncier ont été faites dans le monde entier et il convient d'en tirer la leçon. Il est important d'orienter la stratégie dans la bonne direction.

LA MISE EN PRATIQUE: UNE LISTE DE CONTRÔLE CHRONOLOGIQUE

- 4.40 La présente section indique l'ordre chronologique des mesures à prendre pour introduire un impôt local sur la propriété foncière et leur interrelation. La séquence des événements présentée au tableau 3 illustre les différentes étapes à franchir depuis la conception jusqu'au recouvrement de l'impôt. Le tableau vise à faciliter la planification du processus au niveau des pays et l'identification du chemin critique dans chaque cas précis. La séquence vise également à mettre en relief l'unité du processus. Tous les éléments doivent être mis en place afin que le système soit efficace. Toute défaillance au niveau de l'un quelconque de ces éléments conduira l'ensemble du processus à l'échec. Le présent guide ne peut qu'indiquer les fonctions. Il ne procède pas à un examen détaillé de la façon dont elles sont mises en œuvre, car cela variera d'un cas à l'autre.
- 4.41 **Planification stratégique.** Il est évident que les responsables politiques doivent avant tout décider dans quelle direction ils souhaitent aller. Bien entendu, il est impossible de procéder à la conception détaillée avant d'avoir effectué un examen attentif de la politique préférée.
- 4.42 **Sensibilisation du public.** Un aspect particulièrement important de la préparation est la nécessité de donner au public des informations concernant l'impôt proposé et, notamment, les avantages qui dériveront de son introduction.

TABEAU 3
Séquence des événements

Activité et responsabilité	Calendrier, par rapport à l'année d'entrée en vigueur de l'impôt					
	-3	-2	-1	+1	+2	activité continue
1. Planification stratégique (État central)	-----					
2. Information publique		-----				
3. Législation (État central)	-----					
4. Mise en place du bureau d'évaluation (État central)	-----					
5. Processus d'évaluation (bureau d'évaluation)		-----				
6. Dépôt du rôle d'évaluation foncière officiel (bureau d'évaluation)			-----			
7. Établissement du taux d'imposition (gouvernement local)		-----				
8. Instruction des objections et des appels (bureau d'évaluation)			-----			
9. Mise en place du bureau de recouvrement (État central)		-----				
10. Recouvrement (bureau de recouvrement)			-----			
11. Exécution (bureau de recouvrement)				-----		
12. Mise à jour du rôle d'évaluation (bureau d'évaluation)	-----					

4.43 **Législation.** Le processus législatif doit être conclu au moment de l'entrée en vigueur de l'impôt. Si le gouvernement est certain d'y parvenir avant cette date, cette activité peut alors être menée parallèlement à la préparation du rôle d'évaluation. Dans le tableau, il est suggéré de conclure le processus législatif avant d'entreprendre ces travaux. Cela est sans doute préférable. La mise en place d'un bureau d'évaluation est un risque si la modification de la législation n'aboutit pas. Il est nécessaire par ailleurs que les experts en évaluation soient légalement autorisés à pénétrer dans les propriétés pour procéder à l'arpentage et recueillir les informations nécessaires à l'accomplissement de leur tâche.

4.44 **Mise en place du bureau d'évaluation.** Bien que le processus d'évaluation foncière ne soit que l'une de ses fonctions, il s'agit néanmoins de celle qui

présente le plus de difficultés sur le plan technique et organisationnel. Le bureau doit être en mesure de la mener à bien d'une façon complète et précise, et conformément aux exigences de qualité. Cela demande des compétences techniques d'évaluation foncière, des capacités d'organisation et en informatique. Si les travaux d'évaluation sont confiés au secteur privé, le bureau d'évaluation devrait avoir les compétences nécessaires pour gérer la sous-traitance.

- 4.45 **Mise en place du bureau de recouvrement.** Une entité doit être chargée du recouvrement de l'impôt. Cette tâche requiert moins de compétences techniques et des effectifs plus réduits que le processus d'évaluation, mais autant de détermination.
- 4.46 **Processus d'évaluation foncière.** Cette fonction est celle qui demande le plus de temps. Elle fera certainement partie du chemin critique. Un certain nombre de sous-fonctions sont prévues à ce stade, notamment:
- l'identification des propriétés foncières imposables et de leurs caractéristiques pertinentes;
 - la réalisation de l'arpentage des propriétés;
 - la collecte et l'assemblage de données concernant les transactions commerciales;
 - l'analyse de l'information sur le marché;
 - la définition de repères d'évaluation à grande échelle;
 - la préparation du plan d'évaluation;
 - la réalisation des évaluations; et
 - l'établissement du rôle d'évaluation.
- 4.47 Si un système d'imposition foncière est mis en place pour la première fois, la compilation des données de base nécessaires pour l'établissement du rôle d'évaluation (identification du bien-fonds, identification du propriétaire ou de l'occupant, adresse pour la facturation, etc.) peut s'avérer extrêmement difficile si le registre dont on dispose n'est pas complet. La collecte des données disponibles ne permettra pas nécessairement d'établir un rôle d'évaluation foncière complet. Le relevé lui-même risque de contenir

des erreurs. À un moment donné, il s'agira de décider si le rôle d'évaluation doit être publié en dépit de son caractère incomplet.

- 4.48 Pour faciliter la mise à jour des rôles d'évaluation foncière, l'organe responsable devrait établir des liens avec d'autres organismes d'administration des terres comme le bureau d'enregistrement des terres et du cadastre (pour les informations concernant les caractéristiques des parcelles, les transferts et les prix de vente) et l'autorité chargée de la planification (pour les informations relatives aux nouveaux bâtiments, etc.). La compilation à grande échelle de données pertinentes concernant les parcelles à des fins d'imposition foncière est une importante tâche initiale et continue qui requiert une planification et une budgétisation attentives des ressources.

- 4.49 **Établissement du taux d'imposition.** Dans certains systèmes, le taux d'imposition est fixé par la loi. Dans le cas contraire, cette étape consiste essentiellement en la prise d'une décision. Il s'agit toutefois d'une décision au contenu politique important, qui devrait être précédée d'un débat. Il est nécessaire de trouver un équilibre en établissant un taux d'imposition a) qui produise le niveau de recettes fiscales requises pour couvrir le coût des services à fournir, et b) qui tienne compte de la capacité contributive du contribuable. Si le taux d'imposition fixé est trop élevé, il y aura un mécontentement et une résistance généralisés des contribuables. S'il est trop faible, les recettes produites pourront ne pas être suffisantes pour répondre aux besoins des collectivités locales, ni même justifier le coût d'évaluation et de recouvrement de l'impôt. La décision concernant le taux d'imposition est probablement la plus importante à prendre en relation avec l'impôt foncier.

- 4.50 Les principales étapes de l'établissement du taux d'imposition sont les suivantes:

1. Dépôt du rôle d'évaluation foncière. Cette opération constitue le point culminant du processus d'évaluation.
2. Instruction des objections et des appels. Le processus d'évaluation ne prend pas fin avec le dépôt du rôle foncier. Tout système transparent et durable doit prévoir un mécanisme d'appel.

3. Recouvrement de l'impôt. Le processus de recouvrement de l'impôt suit un cycle annuel.
4. Exécution. Le recouvrement ne sera pas complet sans une procédure d'exécution efficace.
5. Mise à jour du rôle d'évaluation. Le taux d'imposition évolue avec l'apparition de nouvelles constructions et de la rénovation ou démolition des propriétés existantes. Ces changements doivent être suivis de près et enregistrés. Ce processus doit être réalisé de façon continue.

5. Méthodes et techniques d'évaluation foncière

- 5.1 Bien que l'administration de l'impôt foncier soit dans son ensemble un processus complexe, chacun de ses éléments peut toujours être expliqué en des termes simples et évalué conformément aux règles du bon sens. Les responsables politiques et les contribuables ont le droit de comprendre les questions fiscales. L'opinion publique est de plus en plus intolérante à l'égard des administrateurs fonciers qui se retranchent derrière leur jargon technique, aussi est-il important que les citoyens soient informés à tout moment et d'expliquer clairement la terminologie employée.

MÉTHODES ET NORMES D'ÉVALUATION FONCIÈRE

- 5.2 Par «méthode d'évaluation», on entend les calculs et les techniques utilisés pour déterminer la valeur fiscale. Les experts en évaluation foncière, les non-spécialistes et les responsables politiques ne doivent pas oublier qu'il n'existe qu'une seule preuve simple de l'efficacité d'une méthode. Est-ce qu'elle marche? Si la méthode d'évaluation vise à obtenir une estimation de la valeur de marché, permet-elle de prévoir correctement à l'avance le prix de vente dans une situation de marché? Les non-spécialistes s'intéressent au résultat final et non pas aux aspects plus spécifiques des techniques. Dans le cas d'évaluations à des fins d'imposition foncière, il s'agit de déterminer si les chiffres obtenus sont acceptables pour la plupart des contribuables en tant que représentation équitable de la valeur fiscale des propriétés concernées et si ces chiffres peuvent être défendus face à un tribunal en cas d'appel.
- 5.3 En réalité, le point de départ n'est pas la méthode d'évaluation, mais la méthode d'analyse des transactions commerciales. Si elle est efficace, la méthode d'analyse retentira sur la méthode d'évaluation. Par exemple, les maisons d'habitation sont en général analysées et évaluées sur la base de la surface de plancher. L'analyse des ventes montre que la taille, la qualité, l'âge et

l'emplacement sont des facteurs importants, aussi les valeurs fiscales sont-elles déterminées en fonction de ces éléments. Si une méthode plus efficace devait être mise au point, c'est elle qui serait alors adoptée.

- 5.4 En matière d'imposition foncière, les problèmes d'évaluation les plus épineux surgissent en l'absence de preuves de vente ou de location pour une catégorie donnée de propriétés. Pour le petit nombre de propriétés concernées, il existe des méthodes traditionnelles d'évaluation des valeurs de marché.
- 5.5 Les évaluations à des fins d'imposition foncière sont définies par la législation nationale, qui spécifie les éléments à prendre en compte lors de ces évaluations.
- 5.6 Les normes d'évaluation définissent les éléments à prendre en compte dans la procédure d'évaluation, surtout lorsqu'il s'agit d'évaluations pour des activités du secteur privé, telles que les hypothèques, les investissements et la comptabilité. Ces normes revêtent de plus en plus souvent un caractère international du fait de la prise de conscience croissante de l'existence de liens solides entre les normes d'évaluation, les marchés financiers et la globalisation.

ÉVALUATION À GRANDE ÉCHELLE ASSISTÉE PAR ORDINATEUR

- 5.7 L'évaluation à grande échelle est un processus qui consiste à évaluer simultanément un grand nombre de propriétés à l'aide de procédures normalisées. Il s'agit dans bien des cas de la seule façon d'établir un rôle d'évaluation foncière. Lorsqu'une seule personne (l'agent responsable de l'évaluation) est chargée d'évaluer par exemple 100 000 propriétés à des fins fiscales en l'espace de deux ans, cela n'est possible qu'avec une bonne organisation et une délégation de pouvoirs efficace. L'agent responsable ne peut pas évaluer personnellement plus d'un millier de propriétés en un tel laps de temps. Le travail doit être effectué par des experts en évaluation et des techniciens spécialisés opérant pour l'agent responsable, mais conformément à des directives précises. Ainsi, par exemple, un terrain agricole appartenant à la catégorie «x» et situé dans une zone déterminée aura une

valeur fiscale de «y» par hectare. Les habitations rentrant dans une certaine catégorie et situées dans une zone donnée, seront évaluées à raison de «z» par mètre carré de surface de plancher. Les directives données seront bien entendu plus complexes car le résultat final doit être la valeur de marché telle qu'elle est définie dans la législation. Ces méthodes d'évaluation à grande échelle n'ont rien de nouveau. Il est prouvé que les Romains employaient des systèmes tout aussi précis et complexes.

- 5.8 Comment passer d'une «évaluation à grande échelle» à une «évaluation à grande échelle assistée par ordinateur»? Pour éviter tout échec, il est nécessaire de procéder par étapes. La première étape de l'informatisation est le traitement des données figurant au rôle d'évaluation en tant que base de données. La priorité suivante sera probablement d'informatiser le processus de recouvrement de l'impôt. Il ne convient d'envisager l'informatisation de la procédure d'évaluation que lorsque ces applications sont bien établies. Comme il ressort de la description de la procédure d'évaluation à grande échelle donnée ci-dessus, une bonne partie des processus se prêtent à être conduits à l'aide d'ordinateurs. L'informatisation des directives et la production automatique des évaluations sont alors possibles.
- 5.9 Cette approche s'avère efficace mais des mises en garde s'imposent. Qu'elles soient informatisées ou non, les directives ne seront pas applicables à chaque cas. Elles pourront peut-être s'appliquer sans modification à 80 pour cent des propriétés, tout au plus. Pour le restant, il s'agit de propriétés atypiques nécessitant des degrés d'attention divers. Lorsque l'on procède manuellement aux opérations, l'expert évaluateur ou le technicien décèle rapidement les erreurs d'évaluation. Cela devient plus difficile lorsque l'on utilise des ordinateurs et la conception doit en tenir compte. Il ne faut pas oublier non plus que les ordinateurs ne facilitent pas directement la saisie des informations sur le terrain, qui constitue une partie importante du travail. Toutefois, le recours à de simples listes de contrôle servant de formules d'entrée automatisées et à des ordinateurs de poche ou portables, peut être extrêmement utile au cours du processus d'évaluation.

- 5.10 Une étape fondamentale du processus d'évaluation à grande échelle n'a pas fait l'objet d'un examen détaillé dans le présent guide. La préparation de directives pour l'évaluation par l'agent responsable doit être précédée d'une analyse de l'information sur les marchés. Par exemple, combien y a-t-il eu de ventes de terres agricoles? Quel est le prix de vente à l'hectare des terres agricoles de la catégorie «x» sur le marché libre? Quels sont les facteurs d'évaluation importants?
- 5.11 Une technique d'analyse qui peut permettre à l'expert en évaluation de tirer parti de l'information sur les marchés, est l'analyse de régression, qui est particulièrement utile pour le traitement de grandes quantités de données. Elle permet d'établir l'importance des différents facteurs et de dégager les tendances. La technologie de l'information simplifie l'analyse de régression et la rend plus accessible. Cette analyse constitue également une étape clé lorsque les différentes applications ci-dessus s'unissent pour former une boucle automatisée. Les informations concernant les ventes sont enregistrées dans la base de données sur les marchés et font directement l'objet d'une analyse de régression. Les modifications de valeur sont détectées et notées dans les directives sur la base desquelles de nouvelles évaluations seront à leur tour produites. Ce processus permet des réévaluations annuelles particulièrement efficaces. La réalisation complète de la boucle est peu probable à moyen terme dans certains pays, car elle dépend de l'existence d'un marché foncier dynamique et de la notification complète et précise du véritable prix de vente par les parties.
- 5.12 L'analyse de régression n'a rien de nouveau. Il s'agit d'une technique éprouvée et largement utilisée. Elle ne va pas à l'encontre du bon sens. Les gens émettent tous les jours des jugements concernant la valeur des choses – qu'il s'agisse d'un sac de pommes de terre, d'une voiture d'occasion ou de la maison voisine – sans recourir à une analyse de régression. En fait, dans le cas d'une évaluation individuelle, il peut y avoir moins de dix transactions pertinentes sur le marché libre et l'analyse de régression n'est alors ni nécessaire, ni utile. Cette technique est toutefois très utile et efficace dans certaines circonstances, notamment dans le cadre d'évaluations à grande échelle à des fins d'imposition foncière.

6. Observations finales

- 6.1 Les impôts fonciers peuvent jouer un rôle important pour le développement durable des moyens d'existence et des communautés en milieu rural. L'impôt sur la propriété foncière est transparent, économique à administrer, facile à recouvrer et bien compris par les contribuables. Il est viable d'un point de vue administratif en quasiment toute circonstance.
- 6.2 Il constitue une source de recettes de provenance locale particulièrement intéressante pour les pouvoirs locaux. Il permet aux collectivités locales de satisfaire à leurs propres besoins. Cela est important dans les pays où l'État central connaît des difficultés grandissantes à répondre aux nécessités rurales locales. Sans une solide infrastructure rurale, les moyens d'existence ruraux ne peuvent se développer. L'impôt sur la propriété foncière a un rôle important à jouer à cet égard. Gérés d'une façon efficace et transparente, les impôts fonciers ont la capacité de produire des recettes plus importantes et de réduire les possibilités de corruption.
- 6.3 Tout examen de l'effet des impôts fonciers en tant qu'investissement, ou de leurs répercussions sur l'accès à la terre et autres biens-fonds, doit tenir compte de bien d'autres facteurs de plus grande envergure: l'économie, le système fiscal en vigueur et l'imposition des investissements autres que la terre et autres biens-fonds. Les impôts visent bien entendu avant tout à produire des recettes et la question va donc bien au-delà du marché foncier et de l'administration des terres.
- 6.4 Un impôt sur la terre et autres biens-fonds peut avoir un effet de distorsion sur les marchés fonciers. La conception de chaque taxe peut potentiellement retentir sur le marché en bien des façons imprévues et indésirables. Il sera nécessaire de passer en revue les impôts sur la terre et les bâtiments déjà en vigueur et d'identifier les éventuelles distorsions causées par le régime fiscal. Des solutions ne peuvent être élaborées qu'en tenant compte du contexte économique plus général, de la nécessité de produire des recettes,

de la capacité nationale d'introduire de nouveaux impôts et des réalités politiques.

- 6.5 La plupart des réformes fiscales demandent du temps et l'impôt foncier ne fait pas exception à la règle. La phase la plus longue et la moins prévisible est celle du débat public et de la planification stratégique. La mise à exécution ne peut démarrer que lorsque cette phase est conclue. Une série de mesures interdépendantes doivent alors être mises en œuvre, ce qui ne demandera pas moins de deux ans. Cinq années environ s'écouleront donc probablement entre le lancement du débat d'orientation et l'encaissement de recettes fiscales. L'étape la plus complexe est le processus d'évaluation qui doit être conclu dans un délai déterminé (disons, en trois ans maximum) avant que l'information saisie ne perde de son actualité, nuisant ainsi à la crédibilité de l'impôt.
- 6.6 L'étape la plus importante est celle de l'établissement du taux d'imposition. Si le taux fixé est trop élevé, une résistance générale sera opposée à l'impôt. Si le taux est trop faible, le système ne sera pas rentable. L'objectif devrait être d'établir un taux d'imposition suffisamment élevé pour produire des recettes qui justifient l'effort déployé, mais sans pour autant en rendre le recouvrement impossible par «incapacité de payer».
- 6.7 L'impôt foncier est une taxe ancienne et bien comprise. La grande expérience acquise dans ce domaine dans de nombreux pays du monde, permet de savoir ce qui est efficace et ce qui ne l'est pas. S'il existe la volonté politique de le faire, il ne sera probablement jamais impossible d'introduire ou d'améliorer un impôt foncier. Le message global est que l'imposition de la propriété foncière en milieu rural est techniquement viable et que l'économie et la société rurales en bénéficieront.

Le présent guide sur *La décentralisation et l'impôt sur la propriété rurale* a été préparé pour aider les administrateurs des terres qui participent à la conception et à la mise en œuvre de systèmes d'imposition sur la propriété rurale. Les institutions foncières sont de plus en plus souvent appelées à soutenir la décentralisation des services vers les collectivités locales. L'un des objectifs de la décentralisation est d'améliorer la prestation de services au niveau administratif le plus proche de ces services. Bien que la gamme des services confiés aux pouvoirs locaux se soit élargie, de nombreuses collectivités locales rurales ne disposent pas de recettes suffisantes pour faire face à leurs nouvelles responsabilités. Ces recettes peuvent être augmentées grâce aux impôts sur la propriété rurale.

Ce guide fournit des conseils aux pays qui souhaitent introduire un nouvel impôt foncier ou étendre ou encore réformer les systèmes en vigueur. Il explique pourquoi les collectivités locales devraient avoir un certain degré d'autonomie fiscale pour pouvoir délivrer des services ruraux plus efficaces et montre comment les impôts fonciers peuvent être une source vitale de recettes pour les communautés rurales. Le guide dégage par ailleurs les questions stratégiques, administratives et techniques à prendre en compte au moment de la conception d'un impôt sur la propriété rurale et présente une liste de contrôle chronologique pour la mise en œuvre des réformes.

