UNIVERSITÉ DU BURUNDI
GRENIER DU SAVOIR DU BURUNDI
Dépôt institutionnel officiel
https://repository.ub.edu.bi

Coûts d'inefficience de l'impôt foncier en mairie de Bujumbura, pp. 88-122,

NIMUBONA, Frédéric

2018-04

UB, Cahiers du CURDES

https://repository.ub.edu.bi/handle/123456789/587

NIMUBONA Frédéric, Coûts d'inefficience de l'impôt foncier en mairie de Bujumbura, pp. 88-122, Cahiers du CURDES n° 17, Avril 2018.

Document téléchargé depuis le **Grenier du Savoir du Burundi** — https://repository.ub.edu.bi

COUTS D'INEFFICIENCE DE L'IMPOT FONCIER EN MAIRIE DE BUJUMBURA

Par

Dr. Frédéric NIMUBONA

Résumé

Cet article étudie les coûts d'inefficience liés à l'instauration d'un impôt. Il se focalise sur l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura au Burundi.

La littérature permet d'identifier deux types de coûts d'inefficience d'un impôt. Les premiers sont les coûts de conformité encourus par les contribuables. Ils correspondent aux ressources monétaires dépensées pour arriver à être conforme avec la loi fiscale. Ces coûts comprennent également le temps perdu pour accomplir les différentes procédures de recouvrement. Les seconds sont les dépenses encourues par l'Etat pour faire respecter la loi fiscale et arriver au recouvrement effectif.
Pour évaluer l'ampleur des coûts d'inefficience de l'impôt foncier, les données liées aux différentes dépenses ont été collectées sur base d'une enquête et d'un entretien réalisés en Mairie de Bujumbura au Burundi. Les résultats obtenus autorisent de conclure que les coûts d'inefficience liés à l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura ne sont pas nuls. Chaque contribuable a nécessairement dépensé du revenu qui va au-delà de celui demandé par l'Etat et a perdu du temps pour effectuer les différentes procédures liées au recouvrement. Les résultats montrent encore que les contribuables se conforment à l'impôt foncier, en premier lieu, pour le financement des services publics, en deuxième lieu, parce que c'est une obligation et, en

troisième lieu, parce que l'Etat leur fourni en retour des services publics. La Mairie de Bujumbura a, elle aussi, dépensé des fonds non négligeables pour faire recouvrer l'impôt foncier.

Pour minimiser ces coûts d'inefficience, la majorité des répondants estiment que la Mairie pourrait décentraliser le paiement de l'impôt au niveau des zones et augmenter les agents chargés du recouvrement.
Au regard de ces résultats, il est important d'évaluer les coûts d'inefficience pour les autres impôts organisés au Burundi. Et l'Etat devrait toujours tenir compte de ces coûts en vue de concevoir un système fiscal optimal.

Mots clés : Coût d'inefficience, coût de conformité, coût administratif

Introduction

Selon Adam Smith, dans son 4ème principe (1776) « tout impôt doit être conçu de manière qu'il fasse sortir des mains du peuple, le moins d'argent possible au-delà de ce qui entre dans le Trésor de l'Etat... ». Pour Smith, ce principe d'économie est un principe qui devrait guider à l'établissement d'un impôt à côté des principes d'équité, de certitude et de commodité.

Cependant, dans la pratique, la complexité des transactions économiques des agents pousse les Etats à implémenter un appareil fiscal également complexe dans son architecture et son mode de fonctionnement. Les Etats peuvent également se servir du système fiscal pour assurer d'autres objectifs divers autres que la collecte des ressources budgétaires. Dans la plus part des cas, ces objectifs sont conflictuels et l'Etat se trouve contraint de combiner plusieurs types d'impôts. Ce qui rend davantage le système fiscal complexe. Par conséquent, cette complexité ne semble pas permettre à l'administration fiscale d'arriver au recouvrement sans que cela n'impose d'autres coûts qui vont au-delà du montant d'impôt prévu. Ces coûts sont, dans la littérature, appelés « coûts d'inefficience ».

Les premiers travaux, menés dans ce domaine, remontent dans les années 1980. En 1999, Vaillancourt a synthétisé les résultats des

différents travaux[24] jusque-là menés dans les pays développés. Il s'est intéressé aux travaux qui remontent de 1985 à 1997. Mais, il laisse de côté les travaux qui visent à expliquer les types de coûts qu'à les mesurer, comme par exemple celui de Plamondon et Associates [1993]. En 2004 et 2006, le Forum sur l'Administration fiscale, une structure de l'OCDE, a évalué le coût pour 100 unités monétaires collectées (ou le ratio coût administratif/ recettes nettes perçues), au cours des périodes 2000-2002 et 2000- 2004, pour les pays membres de l'OCDE et certains pays hors OCDE. Les résultats de cette évaluation montrent que ces coûts sont importants et diffèrent selon les pays. Le ratio minimal se observé aux Etats Unis (0,43%, en 2000) et le plus élevé apparaît en République Tchèque (2,08, en 2002). D'autres travaux, comme celui de Hodge [2016] vont jusqu'à déterminer le nombre d'heures perdues par les contribuables lors du recouvrement fiscal.

Dans les pays sous-développés, les analyses sont trop peu nombreuses et rares sont les études qui visent à mesurer les coûts d'inefficience. Selon l'IMF [2015], en Afrique, la cause majeure de l'absence de ces études sont les difficultés de collecte des données appropriées. Les études portant sur ce domaine se focalisent sur la perception des contribuables et les facteurs qui poussent ces derniers à s'acquitter de l'impôt.

Au cours des années 2010, the « International Center for Tax and Development» [ICTD], a organisé une série d'études en Afrique dans

[24] Voir ces travaux dans « Vaillancourt François, (1999), "Les coûts de conformité à la fiscalité des firmes et des individus: une recension des écrits", L'actualité économique, *Revue d'analyse économique, Vol. 75, n°1-2-3 »*

ce domaine de conformité fiscale. L'objectif étant d'avoir une bonne compréhension sur la conformité fiscale et arriver à constituer une base d'informations à partir de laquelle d'autres analyses peuvent s'appuyer. La première activité était de rassembler la littérature sur le sujet. Cette tâche réalisée par Fjeldstad et al. [2012], leur conduit à constater que dans la littérature, les travaux dans ce domaine sont très limités. Ces travaux ne comprennent que des estimations sur la répartition des charges fiscales et certaines informations relatives aux attitudes des contribuables face à certaines taxes spécifiques. Ces travaux comportent aussi des limites au point de vue des données et méthodologique. A partir de cette revue de littérature et pour comprendre les expériences des contribuables en Afrique dans le respect des règles fiscales, the ICTD[25] s'est fixé un agenda d'études sur la conformité fiscale. Les études réalisées combinent les enquêtes, les études de cas et les données recueillies auprès des administrations fiscales. Pour le compte de ICTD, Fjeldstad (2016) a synthétisé les résultats des travaux des cinq dernières années. Pour le kenya, la Tanzanie, l'Ouganda et l'Afrique du Sud, le comportement de se conformer aux lois fiscales est motivé par la fourniture des biens publics (routes, électricité, santé, éducation et sécurité) ainsi que par la sensibilisation au système fiscal. Les contribuables adoptent également une attitude de se conformer à l'impôt quand ils perçoivent que les difficultés d'évitement augment (Ali et al., 2014)[26]. En Ethiopie, l'étude sur les points de vue des contribuables, indique que

[25] The ICTD a conduit ces études en collaboration avec the Rwanda Revenue Authority, the Ethiopian Revenue and Customs Authority and the African Tax Administration Forum

[26] Les auteurs ont utilisé les données d'enquête transversales organisées par the ICTD au Kenya, Tanzanie, Ouganda et l'Afrique du Sud.

la conformité à l'impôt est corrélée positivement avec la probabilité d'auditer les contribuables. Cependant, ces derniers se conforment moins en fonction du niveau de corruption de l'administration fiscale (Yasenga et Fjeldstad, 2015). En Sierra Leone, la conformité dépend de la confiance que les contribuables ont envers le Gouvernement et aux Chefs locaux. Elle dépend aussi de l'équité et de la satisfaction qu'ils ont à l'égard des services publics tels que le bus, les toilettes publiques et le nettoyage des routes (Jibao et al, 2017).

Cependant, les travaux organisés par the ICTD concernent essentiellement les facteurs (attitudes et comportements) qui poussent les contribuables à se conformer ou non aux lois fiscales. L'évaluation des coûts de conformité et par conséquent les coûts d'inefficience a été léguée au second plan. Pourtant, les deux critères désirables de la taxation optimale (l'efficacité et l'équité) se trouvent modifiées, s'ils sont envisagés en présence des coûts d'inefficience. Un changement dans l'imposition des sociétés, par exemple, aura un impact différent sur l'équité et l'efficacité fiscales selon que les coûts d'inefficience sont pris en compte ou non.

Malheureusement, même ces études de ICTD n'intègrent pas l'économie du Burundi. Pourtant, l'existence des informations précises sur le niveau des coûts d'inefficience, constituerait un éclairage pour le législateur lorsqu'il prend une décision d'instaurer ou de modifier un impôt particulier. C'est pour cela que le présent travail a pour objectif d'étudier les coûts d'inefficience de l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura au Burundi. Il s'article sur trois

sections. La première section s'intéresse aux types de coûts d'inefficience, la deuxième décrit l'impôt foncier au Burundi. La troisième section évalue l'ampleur des coûts d'inefficience de l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura.

1. Coûts d'inefficience d'un impôt

Les coûts d'inefficience liés à la perception d'un impôt sont induits de différentes manières pour les contribuables ainsi que pour l'Etat. A travers cette section, le présent travail étudie les coûts de conformité encourus par les contribuables et les coûts administratifs pour l'Etat.

1.1. Coûts de conformité des contribuables

Pour les contribuables, la littérature permet de relever trois types de coûts liés à l'existence d'un impôt. Ce sont les coûts directs, les coûts indirects et les coûts psychologiques.

Les coûts directs sont des coûts liés à l'obligation de se conformer à la loi fiscale. Il s'agit alors des dépenses supplémentaires engagées, à l'interne et à l'externe, par les contribuables pour se conformer à la loi fiscale. Les dépenses à l'interne concernent les salaires annuels (y compris les avantages sociaux) payés aux employés pour accomplir les tâches nécessaires à l'observation de la loi fiscale (la collecte et la tenue des dossiers fiscaux, l'acquisition de connaissances sur la législation fiscale, la préparation des déclarations et leur envoi aux autorités fiscales). Ces dépenses comprennent aussi les frais généraux

qui sont les dépenses engagées à d'autres titres (dépenses pour le matériel nécessaire au suivi et à la conservation de l'information exigée aux fins de l'impôt et des contrôles, l'impression, les photocopies, les déplacements, les appels, etc.).

Les dépenses à l'externe correspondent aux dépenses au titre de l'aide fiscale. En effet, comme les impôts, surtout, sur les revenus des personnes physiques et les bénéfices des sociétés donnent lieu actuellement à un nombre considérable de dispositions préférentielles, d'exemptions, de déductions et de crédits, la tenue des comptes et l'établissement des déclarations sont ainsi devenus onéreux par ce que ceci nécessite de recourir aux services extérieurs. Il s'agit ainsi des dépenses engagées pour obtenir les services externes des conseillers fiscaux (les services des comptables et des avocats, par exemple) dans le but de se conformer à la loi fiscale.

Pour les coûts indirects, ils concernent les coûts imputables à l'effort volontaire, entrepris par les contribuables afin de réduire leur facture fiscale. En effet, suite à l'imposition, on observe qu'au cours du temps, que le comportement devant l'impôt a été tel « qu'ici et ailleurs, personne n'aime payer l'impôt ». En plus, l'impôt en tant que prestation pécuniaire acquise de droit par la Puissance publique et sans contrepartie directe, l'impôt pèse sur la contrainte budgétaire des contribuables. Ainsi, contraints de payer l'impôt, certains citoyens se sont habitués à le faire de telle sorte qu'ils ont fini par considérer l'impôt comme « normal ». Mais alors, ils encourent un coût d'honnêteté. D'autres encore, peuvent entreprendre de nombreuses

démarches (fraude fiscale, évasion fiscale, optimisation fiscale, etc) visant, sinon à se soustraire totalement du fisc, mais du moins à réduire leur facture fiscale.

Les coûts indirects sont alors des dépenses engagées par les contribuables pour présenter artificiellement leurs activités de manière à réduire le montant d'impôt à payer. Il s'agit encore du temps et de l'argent consacrés à la recherche de différentes options possibles d'évitement et la nécessité fréquente de recourir à des services de conseils (les cabinets) en vue de la préparation des déclarations difficilement réfutables par le fisc. Les coûts comprennent également des préjudices subis en cas de découverte de la dissimulation. Ces coûts varient en fonction de la plus au moins grande aversion au risque des fraudeurs. Dans la littérature, ces coûts sont appelés des coûts de non-conformité.

En ce qui concerne les coûts psychologiques liés à la perception de l'impôt, ce sont des coûts qui se présentent sous forme d'inconfort ou de degré de frustration ressenti par les contribuables [Vaillancourt, 2000]. Ce genre de coûts est difficilement quantifiable.
Dans l'ensemble, les coûts de conformité dépendent de deux groupes de facteurs explicatifs : les facteurs de nature économique et les facteurs de nature socioculturelle. Parmi les facteurs de nature économique, on relève les pénalités infligées en cas de détection d'irrégularités, le niveau de la charge fiscale, la probabilité de contrôle fiscal, l'idée que les contribuables se font de l'utilisation des recettes fiscales par le gouvernement et surtout de la fourniture des biens

publics, etc, [Koleva, 2005, Fjeldstad, 2016]. Pour ce qui est des facteurs de nature socioculturelle, on cite surtout le rôle des normes sociales. Ce concept représente en général une ligne de conduite jugée de la même façon par toute la société. Ainsi, par exemple, il semble que les individus qui se conforment volontairement à la loi fiscale considèrent la fraude fiscale comme immorale. Il est également remarquable que la conformité est plus importante dans des sociétés à haute cohésion sociale. Enfin, plus les individus ont un sentiment d'injustice sociale ou de mépris envers les autorités, plus ils auront un penchant pour la fraude fiscale [Koleva, 2005]. Pour ce genre de facteurs, une expérience réalisée par Alam et al. [199] en comparant les comportements de conformité aux Etats-Unis, un pays à comportement de type individuel et l'Espagne, un pays dont les habitants ont des attitudes de type sociétal, indique qu'une politique de conformité basée sur les pénalités est un début pour la réduction de la fraude mais pas une fin en soi.

Dans ce contexte des coûts encourus par les contribuables, les estimations (de coûts directs et indirects surtout), montrent des coûts non négligeables. Les travaux synthétisés dans Vaillancourt [1999] indiquent, par rapport à chaque pays, que les coûts encourus par les entreprises s'élèvent à 0,16% du PNB pour la taxe fédérale de vente au Canada [Brown et Vaillancourt, 1986], à 0,54% du PIB pour l'impôt sur le revenu du personnel au Canada [Vaillancourt, 1989], à 0,24% du PIB pour la TVA au Royaume-Uni [Sandford, Godwin et Hardwick,1989], à 2,4% du PIB pour l'ensemble des taxes (PAYE,

FBT, GST[27], impôts sur les bénéfices, etc) en Nouvelle-Zélande [Pope, Fayle et Chen 1993a, b et 1994 et Pope, 1995], à 1,5% du PIB pour les taxes d'affaires en Hollande [Allers, 1994], à 0,3% du PIB pour la TVA et les impôts retenus à la source en Suède [Malmer, 1995], à 1,94% du PIB pour l'ensemble des impôts et taxes en Australie [Evans, Ritchie, Tran-Nam et Walpole, 1997][28], etc.

Les résultats permettent encore de conclure que les coûts, exprimés en pourcentage d'un indicateur de taille (le chiffre d'affaires, le revenu ou le nombre d'employés) décroissent lorsque la taille des firmes augmente. Par ailleurs, les coûts de conformité sont d'autant plus importants que la procédure de taxation, à laquelle la firme doit se conformer, est complexe (le degré de complexité étant mesuré par le nombre de taux d'imposition et d'exemptions). Les coûts encourus, en pourcentage du montant dû, sont plus importants pour les taxes sur les ventes que pour les impôts sur le revenu.

Dans le cas de l'Indonésie, les coûts liés à l'impôt des grandes entreprises, ont été estimés à 3,16% du total d'impôt payé et à 19% du PIB. La grande partie de ces coûts correspondent aux charges des ressources humaines. Les coûts à l'interne représentent 73% et le reste soit 27% du total des coûts, sont dus à l'externe. Les coûts décroissent en fonction du nombre d'employés, du chiffre d'affaires annuel, du total de l'actif et du total de l'impôt à payer [Susila et Pope, 2012].

[27] PAYE: Pay As You Earn; FBT: Fringe Benefit Tax; GST: Goods and Services Tax.
[28] Les références complètes de ces travaux se trouvent dans François Vaillancourt (1999).

Les études portant sur d'autres pays de l'Asie du Sud Est comme la Malaisie, le Hong Kong et le Singapour indiquent que ce sont les moyennes et petites entreprises qui encourent des coûts élevés lorsqu'ils sont exprimés en fonction de leurs ventes. Pour les grandes sociétés, une grande partie des coûts de conformité est liée à leur comportement d'optimisation fiscale [Slemrod et al., 2002].

1.2. Coûts administratifs de l'impôt pour l'Etat

Bien qu'apparence simple, mêmes les impôts indirects s'avèrent compliqués dans leurs mises applications. En 1941, l'ancêtre lui-même de la TVA Maurice Lauré, montre « combine il est difficile, en dépit de la simplicité des principes fondamentaux, d'établir un impôt sur le chiffre d'affaires de telle façon qu'il puisse être adapté aux formes et aux manifestations si diverses des transactions et qu'il n'exige pas un appareil administratif considérable ». Cela montre que l'Etat doit avoir un regard plus étendu sur tout le circuit économique. Dans ce processus, la littérature distingue, en général, deux types de coûts administratifs que l'Etat encourt : les coûts administratifs proprement dits et les coûts de renforcement du cadre légal [Koleva, 2005].

Les coûts administratifs proprement dits comprennent des coûts de collecte et de traitement des impôts. Ces coûts comportent notamment le budget de fonctionnement de la Direction Générale des Impôts. Ils dépendent du nombre d'impôts à collecter, du caractère enregistrable ou non de l'assiette fiscale, du nombre de contribuables effectivement

imposables, du degré d'accessibilité et d'aisance de dissimulation de l'information à collecter, du partage de l'information au niveau de l'administration fiscale, du degré de complexité et du manque de clarté de la loi fiscale, etc.

Les coûts de mis en conformité avec la loi fiscale sont alors des coûts engagés par l'Etat pour détecter et réduire les activités d'optimisation fiscale et lutter contre d'autres tentatives visant à se soustraire à l'impôt.

En effet, suite à ces stratégies d'évitement de l'impôt, il se produit finalement à un face-à-face entre le fisc et le contribuable [Bazart, 1992]. D'un côté, les redevables ne sont pas totalement bienveillant vis-à-vis du fisc et ne paient pas toujours leurs impôts sans la moindre résistance et avec une plus grande honnêteté, sans qu'il soit nécessaire de les contrôler. Dès lors, d'un autre côté, pour lutter contre ces tentatives visant à se soustraire de l'impôt, l'Etat est contraint de mettre en place un système de collecte d'informations et de renforcement de l'application de la loi fiscale. Il peut être obligé d'adopter une politique coercitive à visée répressive et d'exemplarité. Finalement, le non respect du cadre légal de l'impôt et le « faire respecter » de ce cadre mènent à leur tour à d'autres coûts d'inefficience encourus par l'Etat.

Il s'agit alors des dépenses affectées à la quête de l'information, à la vérification de cette information et au monitoring des contribuables. Ils intègrent également les coûts de mise en place des programmes d'audits ainsi que les frais de gestion et de fonctionnement des

services de contrôles, etc. On note actuellement que le travail de monitoring et de collecte d'information est largement facilité par le développement des Techniques de Communication et de l'Information (TIC). Ces techniques facilitent aussi le stockage des informations et réduisent en même le volume des documents. Cependant, elles exigent à l'Etat des dépenses importantes pour les acquérir.

Dans cette situation des coûts encourus par l'Etat, les travaux y relatifs aboutissent à des dépenses encore plus élevées que dans le cas des coûts de conformité encourus par les contribuables. Ainsi, par exemple, selon l'étude de Migué (1999a), l'administration fiscale d'Ottawa, dépense 2,6 milliards de dollars par an pour le recouvrement des impôts. En 2004-2005, « l'Agence de Revenu du Canada », [Bergevin et Legoff, 2006] a encaissé 305 milliards de dollars de recettes fiscales. Mais, pour ce faire, elle a dû mobiliser un effectif de 27.384 équivalents temps plein[29], soit une facture de 2 milliards de dollars, à la quelle il faut ajouter les dépenses de plus de 800 millions de dollars pour les centres d'appel, la gestion et l'orientation de l'Agence. Pourtant, l'administration fiscale canadienne est parmi les plus efficaces, compte tenu de ses coûts par rapport à ses recettes. C'est encore l'exemple de certains pays de

[29] L'équivalent temps plein (ETP) ou équivalent plein temps (EPT) est une unité de mesure d'une « charge de travail». Une « Charge de travail » est une charge de « n » ETP pendant une période donnée correspondant à un travail qui nécessiterait l'affectation de « n » personnes à plein temps pendant toute la période considérée, pour le réaliser. Par exemple, une charge de 3 ETP pendant une semaine correspond à un travail réclamant trois personnes affectées à plein temps pendant la semaine : 1 ETP = 1 employé à temps plein ; 0,5 ETP = 1 employé à mi-temps ; 1,5 ETP = 1 employé à temps plein + 1 employé à mi-temps ; etc.

l'OCDE où Gouiffès et Carmona [1999][30] évaluent, pour l'année 1997, le coût de gestion des impôts (le coût retenu comprend l'établissement, la gestion, le contrôle et le recouvrement de l'impôt, hors missions douanières) en pourcentage des recettes nettes à 1,71 en Allemagne, 1,60 en France, 1,52 en Italie, 1,23 en Hollande, 1,12 au Royaume-Uni, 1,05 au Canada, 0,89 en Espagne, 0,88 en Irlande, 0,52 en Suède et à 0,49 aux Etats-Unis.

2. Impôt foncier au Burundi

Dans la nomenclature des impôts et taxes au Burundi, l'impôt foncier est classé dans la catégorie des impôts réels. C'est un impôt annuel sur la superficie des propriétés foncières bâties ou non bâties situées au Burundi.

L'impôt sur la superficie des bâtiments et constructions est calculé par mètre carré de superficie, et selon la nature de la construction (Article 13 du Code général des impôts et Taxes, 2006) :

- construction en dur : 36 F par m^2 bâti ;
- construction en semi-dur : 24 F par m^2 bâti ;
- construction en non dur : 15 F par m^2 bâti.

L'impôt foncier sur la superficie non bâtie est fixé à:

- 2F pour m^2 pour les zones à équipement minimum ;
- 3F pour m^2 pour les zones moyennement équipées ;
- 4F par m^2 pour les zones hautement équipées.

[30] Ces données se trouvent aussi dans le Rapport de l'Inspection Générale des Finances, 1999, France

L'impôt foncier a été transféré aux Communes et à la Mairie de Bujumbura par le Décret loi n°1/026 du 21/7/1987. Avant cette date, ce type d'impôt était perçu par le Ministère des Finances. Avant 2017, chaque propriétaire d'une maison ou d'une propriété foncière s'acquittait de l'impôt foncier quand il le souhaitait. C'est seulement quand un redevable demandait certains documents administratifs comme par exemple l'attestation de non redevabilité qu'il devrait justifier qu'il est en conformité avec l'impôt foncier.

C'est à partir de Janvier 2017 que l'obligation de payer l'impôt foncier a été mise application. En effet, dès le 1er janvier 2017 jusqu'au 30 Mars de la même année, chaque propriétaire de parcelle bâtie ou non devrait déclarer des éléments nécessaires à l'établissement de l'impôt foncier. Le défaut de déclaration dans les délais entraîne des pénalités allant de 10 à 50% de l'impôt qui devrait être déclaré. Le paiement de l'impôt s'effectue au comptant au moment du dépôt de la déclaration. Après cette date, les montants dus sont majorés de 10% et de 1% par mois de retard. En cas de non déclaration, l'impôt est rappelé pendant quatre ans.

Ce recouvrement « forcé » est intervenu dès qu'il y a eu transfert de l'impôt sur les revenus locatifs, autrefois perçu par la Mairie et les Communes, vers la fiscalité de l'Etat gérée par l'Office Burundi des Recettes (Ordonnance n°540/530/13.../2017/ du 3/01/2017). Ainsi, dès Janvier 2017, la Mairie a fait recouvrer simultanément l'impôt foncier dû pour les exercices 2014 à 2017. Ce travail évalue les coûts de conformité et administratifs encourus par les contribuables et l'Etat

lors de recouvrement de cet impôt au cours de la période de janvier à Juillet 2017.

Signalons que pour le moment, la Mairie de Bujumbura perçoit deux types d'impôt : l'impôt foncier et l'impôt sur les pylônes ou les mats.

3. Evaluation des coûts d'inefficience de l'impôt foncier

Dans ce processus d'évaluation des coûts d'inefficience encourus par les contribuables et l'Etat, il est nécessité de décrire d'abord la méthodologie empruntée avant de présenter et discuter des résultats obtenus.

3.1. Méthodologie

Les coûts d'inefficience qui font l'objet d'évaluation sont les coûts de conformité et les coûts administratifs. Dans ce cas d'impôt foncier qui se paie au siège de la Mairie de Bujumbura, les coûts de conformité sont liés aux différents déplacements, aux photocopies, à la mesure de la surface bâtie et non bâtie ainsi qu'au temps perdu pour accomplir les procédures de recouvrement.

Pour déterminer l'ampleur des coûts encourus par les contribuables et la Mairie de Bujumbura, deux méthodes ont été utilisées. En premier lieu, un questionnaire a été renseigné auprès des contribuables proches et éloignés du siège de la Mairie de Bujumbura afin de tenir compte de la diversité des coûts dans les déplacements. L'enquête s'est faite progressivement au cours des mois de Juin, Juillet et Août. Mais, les

contribuables concernés étaient ceux qui, jusqu'à la fin de Juillet, avaient déjà payé l'impôt foncier. A ces dates, les contribuables pouvaient se rappeler facilement des ressources monétaires dépensées et du temps perdu.

La taille de l'échantillon des enquêtés a été déterminée en empruntant la méthode de Bouchard (1981). En effet, la table de Bouchard donne des tailles respectives des échantillons pour les dimensions variés des populations infinies. Pour les cas spécifiques des populations finies, la table donne la formule suivante.

$$n_C = \frac{n_0\, n}{n_0 + n}$$

où n_c est la taille de l'échantillon corrigée, la taille de la population mère et n la taille de l'échantillon pour l'univers fini.

Selon Bouchard, « quand la population faisant l'objet d'étude est inférieure ou égale à 1.000.000 individus, on la fait correspondre à un échantillon de 96 individus avec une marge d'erreur de 10% » (donc $n = 96$). Dans le cas présent de l'impôt foncier, la population mère $n_0 = 50\,474$. En effet, les statistiques dont dispose jusqu'à présent le « Service informatique » de la Mairie de Bujumbura sont celles de 2013 où il a été enregistré 50 474 maisons[31] (ou parcelles battues).

Il a été considéré qu'une maison correspond à un contribuable. La formule précédente donne alors un échantillon corrigé de taille $n_c = 95{,}82$ soit effectivement 96 maisons ou 96 contribuables. Cependant, du fait que les statistiques relatives aux maisons ne sont

[31] Données fournies par le « Service Informatique » de la Mairie de Bujumbura,

pas actualisée et que le nombre de maisons a réellement augmenté d'années en années, la taille de l'échantillon a été revue à la hausse. Ce qui permet d'améliorer la représentativité de l'échantillon. En somme 180 questionnaires dûment remplis ont été collectés et utilisés dans les estimations des coûts d'inefficience.

En deuxième lieu, il a été mené un entretien avec les agents de la Mairie de Bujumbura impliquée dans le recouvrement de l'impôt. Cela a permis en particulier d'obtenir les dépenses qui ont été engagée par la Mairie et d'autres informations.

3.2. Ampleur des coûts de conformité de l'impôt foncier pour les contribuables

Au cours du processus de paiement de l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura, chaque propriétaire d'une parcelle bâtie, a dû faire un certain nombre de procédures visant à se conformer à ce type d'impôt. Ces procédures concernent les différents déplacements, la photocopie du formulaire pour certains contribuables et la mesure de la superficie de la parcelle par un ingénieur. D'autres contribuables encore, se sont fait aider par une personne tierce. Chaque contribuable a également dépensé du temps pour exécuter ces différentes procédures. Le tableau n°1 récapitule les dépenses encourues par les contribuables en vue du recouvrement de cet impôt foncier, pour la période de Janvier à Juillet 2017.

Tableau n°1 : Dépenses de conformité à l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura (en Fbu)

Types de dépenses	Nombre de répondants	Minimum	Maximum	Total	Moyenne
Déplacement Domicile-Mairie-Domicile par bus	124	600	7400	254 000,00	2048,39
Déplacement Mairie-Banque-Mairie	122	400	6000	226 000,00	1852,46
Déplacement Domicile-Mairie-Domicile par Voiture-Moto-Taxi	57	4000	40000	770 000,00	13508,77
Photocopie du formulaire	136	200	2500	87 600,00	644,12
Dépenses pour mesurer la parcelle	99	1500	50000	2 140 000,00	21 652,00
Dépenses pour aide extérieure	22	1000	10000	110 000,00	5 000,00
Temps perdu (mis) (en heures)	180	1	21	1 724,00	9,63

Source : Auteur à partir des données de l'enquête

Le tableau qui précède indique que pour arriver à se conformer à l'impôt foncier, chaque contribuable a dépensé en moyenne:

- 2048,39 Fbu pour le déplacement par bus et 13508,46 Fbu par sa propre voiture, moto ou taxi, du domicile à la Mairie, puis, de la Mairie au domicile. En effet, chaque contribuable devrait se rendre à la Mairie pour obtenir le formulaire de déclaration, le remplir, obtenir la facture sur laquelle est inscrit le montant d'impôt à payer (un agent de la Mairie calcule le montant) ;
- 1852,46 Fbu pour quitter la Mairie et se rendre à la banque afin de verser le montant d'impôt dû sur le compte de cette Mairie. Cependant, au vu de ce déplacement et de la file d'attente à la banque, la Mairie a dû faire installer un guichet dans l'un de ses différents bureaux. Après

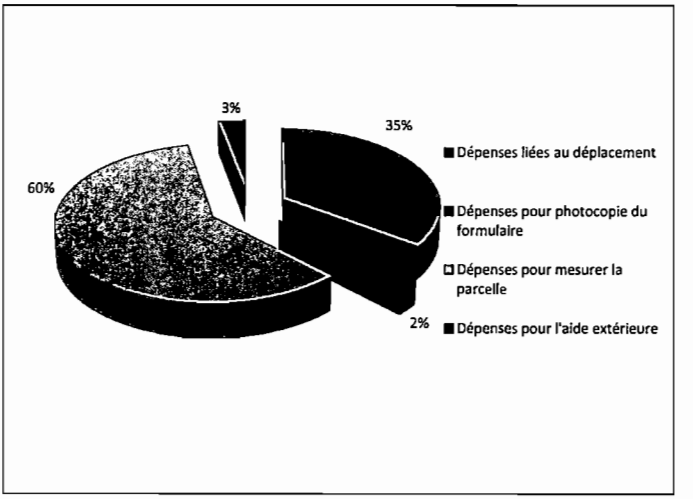
avoir effectué le paiement, chaque contribuable devrait retourner à la Mairie pour présenter le bordereau de versement au responsable du recouvrement de l'impôt foncier. Ce responsable signait alors sur la facture de paiement et la déclaration. C'est cette signature qui matérialisait la fin de la procédure de paiement de l'impôt ;

- 644,12 Fbu pour faire photocopier le formulaire de déclaration. En principe, la Mairie distribue gratuitement le formulaire. Mais, il arrivait que le nombre de contribuables présents à la Mairie dépasse le nombre de formulaires disponible à ce jour. Pour éviter de perdre du temps et compte tenu du délai de paiement limité, certains contribuables choisissaient de faire photocopier le formulaire à leurs propres frais ;
- 21625,00 Fbu pour un ingénieur qui a mesuré la surface bâtie et non bâtie de la parcelle ;
- 5000,00 Fbu pour obtenir l'aide d'un agent tiers.

En plus des ressources monétaires, un contribuable a dépensé, en moyenne, 9,63 heures pour effectuer les différentes procédures relatives au paiement de l'impôt foncier.

Par catégorie, les dépenses pour mesurer la parcelle représentent 60% des dépenses totales, le déplacement 35%, la photocopie du formulaire 2% et l'aide extérieure 3% comme l'indique la figure n°1.

Figure n°1 : Parts des différentes catégories de dépenses liées à l'impôt foncier, 2017



Source : Auteur à partir des données de l'enquête

Ainsi, au regard du tableau n°1 et de la figure n°1, il ressort qu'en plus du montant d'impôt effectivement payé, les contribuables ont en plus dépensé du temps et de l'argent qui n'ont été récupérés ni par la Mairie ni par l'Etat. Ces coûts ne sont pas nuls et ce sont donc des coûts d'inefficience de l'impôt foncier organisé en Mairie de Bujumbura. Signalons que selon les statistiques fournies par le « Service des Impôts » de la Mairie, le montant minimum d'impôt foncier payé s'élève à 251 Fbu (par un contribuable du quartier Mugoboka qui n'est pas aussi proche de la Mairie).

Quoi que les dépenses pour mesurer la parcelle représentent une grande part de toutes les dépenses, elles n'ont pas été payées par tous

les contribuables. Par exemple, sur base du plan qui a été autorisé par le cadastre, les agents de la Mairie pouvaient en déduire la surface bâtie et non bâtie. Par contre, tout contribuable a encouru des dépenses de déplacement et a perdu du temps. Le nombre de fois qu'un contribuable est parti à la Mairie et les longues files d'entente observées sont les facteurs majeurs de ces coûts d'inefficience.

En plus des coûts de conformité, ce travail cherche aussi à mettre en évidence les facteurs qui poussent les contribuables à se conformer à l'impôt foncier. Le tableau n°2 indique clairement les facteurs essentiels pour l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura.

Tableau n°2 : Facteurs explicatifs de la conformité à l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura

Pourquoi vous vous êtes conformés à l'impôt foncier ?	Effectif des répondants	Fréquence (%)
On a confiance dans le Gouvernement	2	1,11
Parce que l'administration fiscale n'est pas corrompue	2	1,11
Pour le financement des charges publiques et l'existence de l'Etat	85	47,22
Parce que l'Etat nous fournit en retour des services publics	16	8,89
Parce que c'est une obligation	70	38,89
Parce qu'il est difficile d'évader	2	1,11
Pace qu'on peut mener un audit et être sanctionné	3	1,67
Total	180	100,00

Source : Auteur à partir des données de l'enquête auprès des contribuables

Au regard de ce tableau, trois facteurs expliquent essentiellement la conformité à l'impôt foncier. Les contribuables se conforment à l'impôt foncier, en premier lieu, pour le financement des charges publiques et l'existence de l'Etat, en deuxième lieu, parce que c'est une obligation et, en troisième lieu, parce que l'Etat leur fournit en retour des services publics.

Dans la rubrique « point de vue des répondants » du questionnaire d'enquête, il émerge deux souhaits majeurs pour minimiser les coûts d'inefficience:

- Décentraliser le paiement de l'impôt foncier au niveau des zones ;
- Recruter temporairement des jeunes chômeurs pour aider la Mairie à la perception de l'impôt.

3.3. Ampleur des coûts administratifs de l'impôt foncier pour l'Etat

A travers ce paragraphe, cette étude évalue les coûts encourus par la mairie de Bujumbura lors du recouvrement de l'impôt foncier au cours de la période Janvier-Juillet 2017. Deux éléments constituent l'essentiel des coûts administratifs : les documents de travail et la prime motivation.

Les documents de travail comprennent le formulaire de déclaration, les facturiers et les dépliants :

- le formulaire de déclaration : comme c'était une campagne de recouvrement forcé, la Mairie a dû faire une commande spéciale du formulaire de déclaration. Dans un

premier temps, la Mairie a commandé des formulaires de format A_3. Mais comme ces formulaires étaient chers, elle a opté pour un formulaire de format A_2. Le formulaire rappelle les articles 34, 35 et 49 de l'impôt foncier ainsi que les sanctions encourues en cas d'irrégularité et de fausses déclarations. Il donne aussi des orientations à prendre en compte dans la différenciation des constructions afin de savoir le taux à appliquer. Le formulaire rempli doit être envoyé au vérificateur des impôts avant le 31 Mars de l'année de l'exerce.

- Les facturiers: ce sont des blocs notes d'imposition sur lesquels sont reportés la surface bâtie ou non bâtie, les taux appliqués et le montant d'impôt à payer en définitif ;
- les dépliants : ils ont été conçus dans l'objectifs de diffuser l'information relative à l'impôt foncier.

A côté des documents de travail, la Mairie a accordé une prime pour motiver les agents affectés au Service de recouvrement. Les différentes dépenses associées à ces éléments sont récapitulées dans le tableau qui suit.

Tableau n° 3: Dépenses (en Fbu) liées au recouvrement de l'impôt Foncier

Dépenses encourues par la Mairie pour le recouvrement de l'impôt foncier, Janvier à Juillet 2017			
Elément de la dépense	**Quantité**	**Prix unitaire (en Fbu)**	**Coût total (en Fbu)**
Formulaire, format A_3	1 000	7 800	7 800 000
Formulaire, format A_2	120 000	240	28 800 000
Facturiers, commande 1	300	13 680	4 104 000
Facturiers, commande 2	700	12 800	8 960 000
Dépliants	500	2 800	1 400 000
Prime		5 000	9 980 000
Dépenses totales			**61 044 000**
Formulaire et facturiers non utilisés jusqu'en Août, 2017	Quantité	Prix unitaire (en Fbu)	Coût total (en Fbu)
Formulaire, format A_2	3 000	240	720 000
Facturiers, commande 2	200	12 800	2 560 000
Dépenses totales pour les éléments utilisés			**57 764 000**
Recettes encaissées par la Mairie de Janvier à Juillet, 2017			**4 002 340 693**
Part des dépenses des éléments utilisés dans les recettes (en %)			**1,44**

Sources : Département du Budget, Service de la Comptabilité, « Etats financiers, de Janvier à juillet 2017 », Mairie de Bujumbura

Le tableau précédant indique que les dépenses liées au recouvrement de l'impôt foncier, pour la période de janvier à Juillet 2017, s'élèvent à 1,44% des recettes totales encaissées. Comparé aux résultats obtenus par Gouiffès et Carmona [1999] dans certains pays de l'OCDE, ce niveau représente des coûts élevés. Il dépasse le niveau des coûts évalués en Hollande (1,23), au Royaume-Uni (1,12), au Canada (1,05), en Espagne (0,89), en Irlande (0,88 en Suède (0,52) et aux Etats (0,49). Pour ces pays, les coûts comprennent l'établissement, la gestion, le contrôle et le recouvrement de l'impôt. Pour la Mairie de Bujumbura, en plus des documents de travail et la prime, ce sont les contribuables qui mènent d'autres démarches nécessaires jusqu'au dépôt des fonds sur le compte de la Mairie. En d'autres termes, le recouvrement de l'impôt foncier n'a jusqu'à présent exigé à la Marie des mesures de monitoring.

Conclusion

L'objectif de ce travail était d'étudier les coûts d'inefficience de l'impôt foncier en Mairie de Bujumbura au Burundi. Pour déterminer l'ampleur de ces coûts, les données ont été collectées sur base d'un questionnaire renseigné auprès des contribuables lors d'une enquête. Elles ont encore été obtenues à travers un entretien avec les agents de la Maire directement impliqués dans le recouvrement.

Les résultats obtenus à partir du traitement des données permettent de conclure que les coûts d'inefficience engendrés par l'impôt foncier existent effectivement et ne sont pas négligeables. En effet, ces résultats indiquent que :

- les contribuables ont dépensé de l'argent pour se conformer à l'impôt foncier. En moyenne, chaque contribuable a obligatoirement dépensé :
    - 2048,39 Fbu pour se rendre à la Mairie puis retourner à son domicile par bus;
    - 13508,77 Fbu pour aller à la Mairie puis à son domicile par sa propre voiture, un taxi ou une moto ;
    - 1852,46 Fbu pour se déplacer de la Mairie à la banque et retourner à la Mairie, par bus, voiture, taxi ou moto ;
- Chaque contribuable a perdu 9,63h pour réaliser les procédures liées au paiement de l'impôt foncier ;
- la Mairie de Bujumbura a dépensé 1,44% du montant total recouvré de l'impôt foncier pour la période de Janvier à juillet, 2017.

Les résultats obtenus indiquent encore que le comportement de conformité à l'impôt foncier est principalement expliqué par le financement des charges publiques, l'obligation et la fourniture des biens publics.

Pour minimiser les coûts d'inefficience, les contribuables proposent que le paiement de l'impôt foncier soit décentralisé au niveau des zones. Au-delà de cette proposition qui reste pertinente, il est également souhaitable qu'au niveau décentralisé, les agents chargés du

recouvrement soient suffisants pour minimiser plusieurs allées-retour et les longues files d'attente.

A la suite de ce travail, il reste encore important d'évaluer les coûts d'inefficience de l'ensemble des impôts organisés au Burundi afin de constituer une base d'informations pour les contribuables et l'Etat. Et ce dernier devrait toujours tenir compte de l'existence des coûts d'inefficience en vue d'instaurer un « impôt optimal ».

Références bibliographiques

1. Ali, M., Fjeldstad, O. H. and Sjursen, I.H. (2014) 'To Pay or Not to Pay? Citizen's Attitudes towards Taxation in Kenya, Uganda, Tanzania and South Africa", *World Development* 64: 828-42;
2. Alm, J, Sanchez I. and De Juan A. (1995), " Economic and Noneconomic Factors in Tax Compliance", *KYKLOS* 48;
3. Bazart Cécile (1992), « La fraude : modélisation du face-à-face Etat–Contribuables », *Université de Montpellier I, Thèse de doctorat, 30 Mars ;*
4. Bergevin Philippe et Legoff Philippe (2006) : « Réduire l'impôt sur le revenu des particuliers ou la TPS : avantages et inconvénients », *Service d'information et de Recherches parlementaires* ;
5. Fjeldstad O.H, Schulz-Herzenberg C. and Sjursen I. (2012), "People views of taxation in Africa: A Review of Research on determinants of tax compliance", *International Center for Tax and Development (ICTD), Working Paper* 8;
6. Fjeldstad Odd-Helge (2016), "What have we learned about tax compliance in Africa?", *International Center for Tax and Development (ICTD)*, May;
7. Forum sur l'Administration fiscale (2004 et 2006), « L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE et dans certains pays hors OCDE : une série « Informations comparatives » », *Centre de Politique et d'Administration fiscales, OCDE* ;

8. Gouiffès Pierre François et Carmona Julien (1999), « Rapport de la mission d'analyse comparative des administrations fiscales », sous la supervision de Jean-Luc Lépine, *Inspection générale des finances*, Paris ;
9. Hodge A Scott (2016), "The compliance cost of IRS Regulation", *Tax Foundation Fiscal Fact*, n°512;
10. International Monetary Fund (2015), « Current challenges in revenue mobilization : improving tax compliance », The report prepared by *IMF Staff* and presented to the Executive Board in informal session on February 6, 2015;
11. Koleva Kalina (2005), "A la recherché de l'administration fiscal optimale : Approche par les coûts d'efficience », Centre National de la Recherche Scientifique CNRS, *Cahiers de la MSE, UMR 8595* ;
12. Maillard Didier et Trainar Philippe (2001), « Les coûts cachés de l'impôt », *Sociétal, n°33, 3ème trimestre ;*
13. Migué Jean Luc (1999a) : « Le coût économique et administratif de l'impôt sur le revenu » *Institut Fraser*, Université de Montréal ;
14. Plamondon and Associates (1993), « GST compliance costs for small business in Canada », *Department of Finance* ;
15. Slemrod Joël, Stephen M. and Venkatesh Varsha (2002), "The Income Tax compliance cost of large and Mid-size businesses", *Ross School of Business, Working Paper Series, n° 914, September*;

16. Slemrod, J., et M. Blumenthal (1996), « The Income Tax Compliance Cost of Big Business », *Public Finance Quaterly,* 24 : 411-438;
17. Susila Budi and Pope Jeff (2012), « The magnitude and the features of tax compliance costs of large companies in Indonesia", *The Australian Tax Forum, Vol.27 n°.4*;
18. Vaillancourt François (2000) : « Les coûts de conformité à la fiscalité des firmes et des individus : une recension des écrits », *Economie Publique, Editions Economica;*
19. Vaillancourt François, (1999), "Les coûts de conformité à la fiscalité des firmes et des individus: une recension des écrits", L'actualité économique, *Revue d'analyse économique, Vol. 75, n°1-2-3 ;*
20. Vaillancourt François (1987),"The compliance cost of taxes on business and individuals: a review of the evidence", *Public Finance (42) 395-412*;
21. Bouchard Alain (1981), *« Méthodologie de la recherche »,* Dalloz, Paris ;
22. Yesegat, W. and Fjeldstad, O. H. (2015), "Business people's views of paying taxes in Ethiopia", *International Center for Tax and Development (ICTD),* Working Paper 43.

Centre Universitaire de Recherche pour le Développement Economique et Social

Référence bibliographique des Cahiers du CURDES

Pour citer cet article / How to citate this article

NIMUBONA Frédéric, Coûts d'inefficience de l'impôt foncier en mairie de Bujumbura, pp. 88-122, Cahiers du CURDES n° 17, Avril 2018.

Contact CURDES : curdes.fsea@yahoo.fr