

**Cycle diplômant de formation fiscale et  
douanière de base des cadres supérieurs.**

Filière Cadastre

**MANUEL DE FORMATION SUR :**  
**CONTENTIEUX DES TAXES  
FONCIÈRES**

**Préparé par : Dr. Dodema BITENIWE**

**Janvier 2026**

Le présent support de cours est réservé à l'usage exclusif du personnel de l'Office Togolais des Recettes (OTR) dans un but purement pédagogique. Il ne doit en aucun cas être utilisé à d'autres fins.

Toute reproduction intégrale ou partielle sans l'autorisation de l'OTR est interdite.

# Sommaire

Introduction Générale . . . . .	6
<b>1 Le Cadre Juridique et Institutionnel du Contentieux des Taxes Foncières</b>	<b>10</b>
1.1 Les sources juridiques du contentieux des taxes foncières . . . . .	10
1.1.1 Le Code général des impôts . . . . .	10
1.1.2 Le Livre des procédures fiscales . . . . .	11
1.1.3 Les textes relatifs à la décentralisation et à la fiscalité locale . . . . .	11
1.2 Les acteurs institutionnels du contentieux des taxes foncières . . . . .	12
1.2.1 L'administration fiscale, acteur central du contentieux foncier . . . . .	12
1.2.2 Le service du Cadastre : socle technique et acteur déterminant du contentieux foncier . . . . .	13
1.2.3 Le comptable public et le contentieux du recouvrement . . . . .	13
1.2.4 Les collectivités territoriales, bénéficiaires et parties prenantes du contentieux foncier . . . . .	13
1.2.5 Les juridictions et la place résiduelle du juge fiscal . . . . .	14
1.3 L'organisation du contentieux des taxes foncières au sein de l'OTR . . . . .	14
1.3.1 La spécialisation des structures chargées du contentieux fiscal . . . . .	14
1.3.2 Le circuit administratif de traitement des réclamations foncières . . . . .	15
1.3.3 La coordination entre les services fiscaux, cadastraux et de recouvrement . . . . .	15
1.3.4 L'OTR et la gestion administrative du contentieux fiscal . . . . .	16
1.3.5 La place résiduelle mais essentielle du juge dans l'organisation du contentieux . . . . .	16
Conclusion du chapitre . . . . .	17
<b>2 La typologie du contentieux des taxes foncières</b>	<b>18</b>
2.1 Le contentieux de l'assiette des taxes foncières . . . . .	18
2.1.1 Notion et fondement juridique . . . . .	18
2.1.2 Contestation de la base imposable . . . . .	19

---

2.1.3	Contestation du redevable . . . . .	19
2.1.4	Contestation des exonérations et dégrèvements . . . . .	20
2.1.5	Le rôle déterminant du cadastre dans le contentieux de l'assiette . . . . .	20
2.1.5.1	Erreurs de consistance des immeubles . . . . .	21
2.1.5.2	Erreurs de surface, d'usage ou de catégorie . . . . .	21
2.1.5.3	Litiges liés aux données cadastrales . . . . .	21
2.1.5.4	Le rôle de l'expert cadastral dans le règlement du litige .	22
2.2	Le contentieux du recouvrement des taxes foncières . . . . .	22
2.2.1	Champ du contentieux du recouvrement . . . . .	22
2.2.2	Contestation des actes de poursuite . . . . .	22
2.2.3	Prescription et extinction de la dette . . . . .	23
2.2.4	Autonomie du contentieux du recouvrement . . . . .	23
2.3	Les recours gracieux en matière de taxes foncières . . . . .	24
2.3.1	Fondement juridique des recours gracieux . . . . .	24
2.3.2	Application aux taxes foncières . . . . .	24
2.4	Les dégrèvements d'office et admissions en non-valeur . . . . .	24
2.4.1	Conditions et portée des dégrèvements d'office . . . . .	24
2.4.2	Intérêt particulier en matière foncière . . . . .	25
2.5	Distinction entre contentieux, gracieux et procédures d'office . . . . .	25
2.5.1	Critères juridiques de distinction . . . . .	25
2.5.2	Conséquences procédurales . . . . .	25
2.5.3	L'importance de l'aiguillage pour le Cadastre . . . . .	25
<b>3</b>	<b>La procédure contentieuse (contentieux de droit)</b> . . . . .	<b>27</b>
3.1	Le principe du préalable administratif . . . . .	27
3.1.1	Fondement juridique . . . . .	27
3.1.2	Portée et justification . . . . .	28
3.2	La réclamation contentieuse préalable . . . . .	28
3.2.1	Conditions de délai . . . . .	28
3.2.2	Conditions de forme . . . . .	28
3.2.3	Qualité du réclamant . . . . .	28
3.2.4	Effets juridiques de la réclamation . . . . .	29
3.3	L'instruction de la réclamation en la forme . . . . .	29
3.3.1	Vérification de la recevabilité . . . . .	29
3.3.2	Demande de régularisation . . . . .	29
3.3.3	Irrecevabilité et rejet . . . . .	29
3.4	L'instruction de la réclamation au fond . . . . .	29
3.4.1	Vérification juridique . . . . .	30
3.4.2	Vérification technique cadastrale . . . . .	30
3.4.3	Enquêtes, visites et contrôles . . . . .	30
3.5	La décision administrative . . . . .	30
3.5.1	Admission totale . . . . .	30
3.5.2	Admission partielle . . . . .	30
3.5.3	Rejet . . . . .	30
3.5.4	Obligation de motivation . . . . .	31
3.6	Le sursis de paiement . . . . .	31

3.6.1	Principe . . . . .	31
3.6.2	Conditions . . . . .	31
3.6.3	Garanties exigées . . . . .	31
	Conclusion du chapitre . . . . .	31

## Bibliographie

- ▶ Jean SCHMIDT, Emmanuel KORNPROBST, Fiscalité Immobilière, 10<sup>e</sup> édition Litec Fiscal (2009)
- ▶ André Maurin, Le cadastre Guide pratique 3<sup>e</sup> édition. EDILAIX
- ▶ Code Général des impôts du Togo édition 2025
- ▶ Livre des procédures fiscale édition 2025

# Introduction Générale

« De toutes les relations entre l’État et le citoyen, la relation fiscale est sans doute la plus sensible. Il faut éviter de la brusquer et, pire, de la casser. »

---

Laurent Fabius, Colloque *Fiscalité et développement*, Paris, 1982

L’impôt foncier occupe une place singulière dans les systèmes fiscaux contemporains, en particulier dans les États engagés dans des processus de décentralisation et de modernisation de la gouvernance locale. Au Togo, les taxes foncières constituent l’une des principales ressources propres des collectivités territoriales. Elles participent au financement des services publics locaux, à l’aménagement du territoire et à la structuration du marché foncier. Cette centralité explique que toute contestation relative à leur établissement ou à leur recouvrement revêt une importance particulière, tant sur le plan juridique que sur les plans économique, social et politique.

Le **contentieux des taxes foncières** peut être défini comme l’ensemble des litiges opposant l’administration fiscale aux contribuables à l’occasion de l’assiette, de la liquidation ou du recouvrement des impositions foncières. Il s’inscrit dans le cadre plus large du contentieux fiscal, que Paul-Marie Gaudemet et Joël Molinier définissent comme « *l’ensemble des voies de droit au moyen desquelles sont réglés les litiges nés de l’application de la loi fiscale par l’administration aux contribuables* »<sup>1</sup>. Cette définition met en évidence la finalité essentielle du contentieux fiscal : assurer l’application correcte de la loi de l’impôt, dans le respect des droits et obligations réciproques de l’administration et du contribuable.

Le contentieux fiscal, et plus particulièrement le contentieux foncier, se distingue des autres branches du contentieux administratif par ses règles procédurales spécifiques. Il

---

1. P.-M. Gaudemet, J. Molinier, *Finances publiques – Fiscalité*, Montchrestien, Paris.

---

est notamment caractérisé par l'existence d'un **préalable administratif obligatoire**, qui impose au contribuable de présenter une réclamation préalable à l'administration fiscale avant toute saisine du juge. Cette phase administrative, souvent qualifiée de *quasi juridictionnelle*, permet dans la majorité des cas de résoudre le litige sans intervention judiciaire, contribuant ainsi à la célérité, à l'efficacité et à la rationalisation du traitement des différends fiscaux.

La spécificité du contentieux des taxes foncières tient également à la nature de l'impôt concerné. La taxe foncière est un impôt réel, attaché au bien immobilier indépendamment de la situation personnelle du redevable. Son assiette repose sur des éléments juridiques et techniques complexes : droits de propriété ou d'occupation, consistance physique de l'immeuble, superficie, usage, catégorie, valeur locative cadastrale, ainsi que l'application des exonérations prévues par la loi. Toute erreur ou imprécision affectant ces éléments est susceptible d'engendrer une imposition erronée et, par conséquent, un contentieux.

À cet égard, le contentieux des taxes foncières apparaît comme un véritable **révélateur de la qualité du système cadastral**. Les insuffisances dans la tenue ou l'actualisation des données cadastrales constituent l'une des principales sources de contestation. Comme le souligne la doctrine fiscale, « *aucune imposition n'est jamais définitivement à l'abri de la contestation* », dès lors que des erreurs peuvent porter sur la base imposable, l'identification du redevable ou le respect des règles de procédure.

## Les enjeux du contentieux des taxes foncières

Les enjeux du contentieux des taxes foncières sont multiples et s'articulent autour de trois dimensions fondamentales : budgétaire, sociale et juridique. Ces dimensions, étroitement imbriquées, expliquent l'importance stratégique accordée à la gestion du contentieux foncier dans les systèmes fiscaux contemporains, en particulier dans les États engagés dans un processus de décentralisation.

### Les enjeux budgétaires : la sécurisation des ressources des collectivités territoriales

Sur le plan budgétaire, le contentieux des taxes foncières constitue un enjeu majeur pour les collectivités territoriales. Les taxes foncières représentent, dans de nombreux États, et notamment au Togo, l'une des principales ressources propres des collectivités locales. Elles assurent le financement des services publics de proximité, tels que la voirie, l'éclairage public, l'assainissement ou encore certaines infrastructures socio-économiques de base.

Une mauvaise gestion du contentieux, qu'il s'agisse d'une instruction insuffisante des réclamations ou de l'octroi de dégrèvements injustifiés, peut entraîner une érosion significative de l'assiette fiscale locale. Chaque dégrèvement accordé sans fondement légal constitue une perte directe de recettes et fragilise l'équilibre budgétaire des collectivités. À l'inverse, le rejet abusif ou mal motivé de réclamations légitimes est susceptible d'aboutir à des contentieux juridictionnels coûteux, voire à des condamnations de l'administration

fiscale, avec des restitutions assorties d'intérêts.

Le contentieux foncier apparaît ainsi comme un instrument de *sécurisation des recettes publiques locales*. Une instruction rigoureuse des dossiers permet non seulement de corriger les erreurs d'imposition, mais aussi de préserver les bases fiscales légalement dues. À ce titre, le contentieux ne doit pas être perçu comme une menace pour les finances locales, mais comme un mécanisme de régulation contribuant à la fiabilité et à la soutenabilité du système fiscal local.

## **Les enjeux sociaux : le consentement à l'impôt et la paix fiscale**

Sur le plan social, la taxe foncière se distingue par son caractère particulièrement sensible. Elle porte directement sur le patrimoine immobilier du contribuable, lequel est souvent perçu comme le résultat d'un effort de toute une vie, voire comme un héritage familial à forte valeur symbolique. Contrairement à d'autres impôts, la taxe foncière est un impôt *visible*, dont le lien avec le bien imposable est immédiatement perceptible par le redevable.

Dans ce contexte, une imposition jugée excessive, erronée ou arbitraire peut engendrer de fortes tensions entre l'administration fiscale et les contribuables. Ces tensions se traduisent parfois par des résistances au paiement, des comportements d'évitement fiscal, voire par une défiance durable à l'égard de l'administration. Comme le souligne la doctrine fiscale, le consentement à l'impôt repose moins sur la contrainte que sur la perception de la justice et de l'équité fiscales.

Le contentieux des taxes foncières joue alors un rôle essentiel de *régulation sociale*. Il offre au contribuable un cadre institutionnel pour exprimer ses contestations, faire valoir ses droits et obtenir la correction d'éventuelles erreurs. En ce sens, il contribue à apaiser les relations entre l'administration et les usagers, en évitant que les conflits fiscaux ne dégénèrent en conflits sociaux ou politiques. Une gestion transparente, équitable et motivée du contentieux participe ainsi au renforcement de la confiance des citoyens dans l'action publique locale.

## **Les enjeux juridiques : la garantie du principe de légalité et la protection des droits du contribuable**

Sur le plan juridique, le contentieux des taxes foncières constitue un instrument fondamental de garantie du principe de légalité de l'impôt. Ce principe, consacré par la Constitution, implique que nul ne peut être soumis à une imposition qui ne serait pas prévue par la loi ou établie en dehors des formes et procédures légalement prescrites. Le contentieux permet de vérifier la conformité des actes de l'administration fiscale aux dispositions du Code général des impôts et du Livre des procédures fiscales.

Le contentieux foncier permet ainsi de corriger les erreurs de fait (erreur de surface, de catégorie, d'usage ou d'identification du redevable) comme les erreurs de droit (mauvaise application d'un taux, refus injustifié d'une exonération légale, violation des règles de procédure). Il constitue, à ce titre, un mécanisme d'*autocontrôle de l'administration fiscale*, contribuant à l'amélioration de la qualité de l'action administrative.

Par ailleurs, le contentieux foncier participe à la protection des droits du contribuable face aux prérogatives de puissance publique de l'administration fiscale. Si cette dernière dis-

pose de pouvoirs exorbitants pour assurer l'établissement et le recouvrement de l'impôt, ces pouvoirs sont contrebalancés par des garanties procédurales strictes. Le contentieux assure l'effectivité de ces garanties, en offrant au contribuable des voies de recours encadrées et en imposant à l'administration une obligation de motivation et de respect du contradictoire.

En définitive, le contentieux des taxes foncières apparaît comme un mécanisme d'équilibre entre les exigences de financement de l'action publique locale et la protection des droits des contribuables. Il contribue à la réalisation d'une justice fiscale effective, condition indispensable à la pérennité du système fiscal et à la légitimité de l'action de l'administration.

Dans ce contexte, le **Cadastre** occupe une place centrale. Il constitue le socle technique de l'assiette des taxes foncières et joue, à ce titre, un rôle déterminant tant dans la prévention que dans le traitement du contentieux. Le service cadastral intervient dans l'instruction technique des réclamations, la vérification de la consistance des immeubles, l'analyse des erreurs de surface ou de catégorie, et l'appui à la motivation des décisions administratives. Le contentieux des taxes foncières ne peut donc être efficacement maîtrisé sans une articulation étroite entre le droit fiscal et la technique cadastrale.

Le présent cours, destiné aux auditeurs du **Master Cadastre** de l'Institut de Formation Fiscale et Douanière (IFFD), a pour ambition de proposer une approche à la fois théorique et pratique du contentieux des taxes foncières. Il vise à doter les cadres supérieurs du Cadastre des compétences nécessaires pour qualifier juridiquement les litiges, instruire les dossiers conformément au Code général des impôts et au Livre des procédures fiscales, rédiger des décisions administratives solidement motivées et sécuriser les intérêts financiers des collectivités territoriales, tout en garantissant le respect des droits des contribuables.

Structuré autour des différentes formes de contentieux — contentieux de l'assiette, contentieux du recouvrement, procédures gracieuses et dégrèvements d'office — ce cours mettra en lumière la fonction du contentieux foncier comme instrument de justice fiscale, de sécurité juridique et de modernisation de l'administration fiscale locale.

# Le Cadre Juridique et Institutionnel du Contentieux des Taxes Foncières

Le contentieux des taxes foncières ne peut être correctement appréhendé sans une connaissance approfondie de son cadre juridique et institutionnel. En effet, les règles applicables à la contestation des impositions foncières ne relèvent pas uniquement du droit fiscal matériel, mais s'inscrivent dans un ensemble normatif complexe mêlant droit fiscal, droit administratif et droit des collectivités territoriales. Ce cadre conditionne à la fois la recevabilité des réclamations, la compétence des autorités administratives et juridictionnelles, ainsi que la portée des décisions rendues.

Dans le contexte togolais, le contentieux des taxes foncières s'inscrit dans un environnement juridique marqué par la modernisation de l'administration fiscale, la décentralisation et le renforcement du rôle du Cadastre dans la sécurisation de l'assiette fiscale locale. L'analyse du cadre juridique et institutionnel constitue ainsi un préalable indispensable à toute étude des procédures contentieuses proprement dites.

## 1.1 Les sources juridiques du contentieux des taxes foncières

Le contentieux des taxes foncières repose sur un ensemble hiérarchisé de normes juridiques qui définissent à la fois les règles d'assiette de l'impôt, les procédures de contestation et les compétences des autorités chargées de son traitement.

### 1.1.1 Le Code général des impôts

Le Code général des impôts constitue la source fondamentale du droit fiscal matériel. Il fixe les règles relatives à l'établissement des taxes foncières, notamment la définition des biens imposables, la détermination de la base d'imposition, les modalités d'évaluation

de la valeur locative cadastrale, les exonérations temporaires ou permanentes, ainsi que les taux applicables.

En matière de contentieux foncier, le Code général des impôts joue un rôle central, car la majorité des litiges relatifs à l'assiette trouvent leur origine dans l'application ou l'interprétation de ses dispositions. Les contestations peuvent porter, par exemple, sur la qualification d'un immeuble comme propriété bâtie ou non bâtie, sur l'application d'une exonération légale, ou encore sur l'identification du redevable légal de la taxe.

Toute instruction contentieuse sérieuse suppose ainsi une parfaite maîtrise des règles matérielles d'imposition prévues par le Code général des impôts, lesquelles constituent le fondement juridique des décisions administratives en matière de dégrèvement ou de rejet.

### **1.1.2 Le Livre des procédures fiscales**

Le Livre des procédures fiscales constitue la pierre angulaire du contentieux fiscal. Il regroupe l'ensemble des règles de procédure applicables aux relations entre l'administration fiscale et les contribuables, tant au stade administratif qu'au stade juridictionnel.

En matière de taxes foncières, il fixe notamment :

- les conditions de recevabilité des réclamations contentieuses ;
- les délais de présentation des réclamations ;
- les règles d'instruction en la forme et au fond ;
- les modalités de décision de l'administration ;
- les voies et délais de recours ouverts au contribuable.

L'une des caractéristiques essentielles du contentieux fiscal, consacrée par le Livre des procédures fiscales, est le principe du préalable administratif obligatoire. Ce principe impose au contribuable de saisir d'abord l'administration fiscale par une réclamation avant toute action contentieuse devant le juge. Il confère à l'administration un rôle central dans la résolution des litiges et fait du contentieux fiscal un contentieux largement administratif dans sa première phase.

### **1.1.3 Les textes relatifs à la décentralisation et à la fiscalité locale**

Le contentieux des taxes foncières est indissociable du processus de décentralisation. Les lois relatives aux collectivités territoriales reconnaissent à celles-ci une autonomie financière fondée, en partie, sur la perception de ressources fiscales propres, parmi lesquelles figurent les taxes foncières.

Ces textes confèrent aux collectivités territoriales un intérêt direct à la bonne gestion du contentieux foncier, dans la mesure où toute décision de dégrèvement ou de restitution affecte leurs ressources budgétaires. Le contentieux foncier se situe ainsi à l'intersection du droit fiscal et du droit des collectivités territoriales, ce qui renforce sa dimension stratégique.

## 1.2 Les acteurs institutionnels du contentieux des taxes foncières

Le contentieux des taxes foncières s'inscrit dans le cadre plus large du contentieux fiscal, lequel constitue une branche particulière du contentieux administratif. Il résulte des litiges nés des actes pris par l'administration fiscale dans l'exercice de ses missions de collecte de l'impôt, missions qui couvrent principalement l'assiette, le contrôle et le recouvrement des impositions.

À la différence des litiges opposant des particuliers entre eux, qui relèvent traditionnellement des juridictions judiciaires, le contentieux fiscal met en présence le contribuable et une administration investie de prérogatives de puissance publique. Cette situation structurelle explique la spécificité des acteurs intervenant dans le contentieux des taxes foncières et la nécessité d'un encadrement juridique strict des relations entre l'administration et les usagers.

### 1.2.1 L'administration fiscale, acteur central du contentieux foncier

L'administration fiscale constitue l'acteur principal du contentieux des taxes foncières. C'est son action — ou parfois son inaction — qui est à l'origine des litiges portés par les contribuables. Les actes d'imposition, de contrôle ou de recouvrement qu'elle édicte ne reçoivent pas nécessairement l'adhésion des redevables, lesquels disposent, en vertu de la loi, d'un droit de contestation.

Le contentieux fiscal se définit ainsi comme l'ensemble des litiges nés de l'application de la loi fiscale par l'administration aux contribuables. Comme l'ont souligné Paul-Marie Gaudemet et Joël Molinier, il s'agit de « l'ensemble des voies de droit au moyen desquelles sont réglés les litiges nés de l'application de la loi d'impôt par l'administration fiscale aux contribuables ». Cette définition met en évidence le rôle central de l'administration fiscale dans la genèse, l'instruction et le règlement des litiges fiscaux.

Dans le cadre spécifique des taxes foncières, l'administration fiscale intervient à plusieurs niveaux :

- elle établit l'impôt à partir des données cadastrales et juridiques disponibles ;
- elle reçoit et instruit les réclamations contentieuses et gracieuses ;
- elle statue sur les demandes de dégrèvement, de réduction ou de rejet ;
- elle assure, par l'intermédiaire du comptable public, le recouvrement des impositions mises à la charge des contribuables.

Il convient de souligner que l'administration fiscale n'agit pas de manière homogène dans toutes les formes de contentieux. En matière de contentieux de droit, elle est placée en situation de compétence liée : toute imposition reconnue illégale ou erronée doit être dégrevée. En revanche, en matière gracieuse, elle dispose d'un pouvoir discrétionnaire, fondé sur des considérations d'équité et de situation de fortune du redevable.

### **1.2.2 Le service du Cadastre : socle technique et acteur déterminant du contentieux foncier**

Le service du Cadastre occupe une place singulière et déterminante dans le contentieux des taxes foncières. En tant que dépositaire des données foncières et immobilières, il constitue le socle technique sur lequel repose l'assiette de l'impôt foncier. La plupart des litiges relatifs aux taxes foncières trouvent leur origine, directement ou indirectement, dans des éléments relevant de la compétence cadastrale.

Les erreurs susceptibles d'engendrer un contentieux foncier peuvent porter sur :

- la consistance physique de l'immeuble (surface, nombre de niveaux, usage) ;
- la classification ou la catégorie cadastrale du bien ;
- l'identification du redevable légal (propriétaire, usufruitier, occupant) ;
- l'actualisation des données cadastrales à la suite de mutations ou de constructions nouvelles.

Dans ce contexte, le Cadastre intervient non seulement comme fournisseur d'informations techniques, mais également comme acteur de l'instruction du contentieux. Il apporte une expertise indispensable à l'administration fiscale pour la vérification des faits allégués par le contribuable et pour la motivation technique des décisions de dégrèvement ou de rejet.

Le contentieux des taxes foncières apparaît ainsi comme un révélateur de la qualité du système cadastral. Une tenue rigoureuse et actualisée du cadastre constitue un moyen efficace de prévention des litiges, tandis que ses insuffisances accroissent le volume et la complexité du contentieux.

### **1.2.3 Le comptable public et le contentieux du recouvrement**

Le comptable public intervient principalement dans le contentieux du recouvrement des taxes foncières. À ce titre, il est chargé de la mise en œuvre des poursuites destinées à assurer le paiement effectif des impositions régulièrement établies.

Les litiges relevant de sa compétence portent notamment sur :

- l'obligation de payer la dette fiscale ;
- la régularité des actes de poursuite (commandement de payer, saisies) ;
- l'extinction de la dette par paiement, compensation ou prescription.

Il convient de distinguer clairement le contentieux du recouvrement du contentieux de l'assiette. Dans le premier cas, le contribuable ne conteste pas nécessairement le montant de l'imposition, mais la légalité ou l'opportunité des mesures de recouvrement. Le comptable public joue également un rôle essentiel dans l'exécution des décisions de dégrèvement et de restitution, contribuant ainsi à l'effectivité des décisions rendues dans le cadre du contentieux fiscal.

### **1.2.4 Les collectivités territoriales, bénéficiaires et parties prenantes du contentieux foncier**

Les collectivités territoriales, bien qu'elles ne disposent pas de compétence directe pour statuer sur les réclamations fiscales, sont des acteurs indirects mais essentiels du

contentieux des taxes foncières. En tant que bénéficiaires des recettes issues de cet impôt local, elles subissent directement les conséquences financières des décisions de dégrèvement ou de restitution.

Le contentieux foncier met ainsi en tension deux impératifs parfois contradictoires : d'une part, la protection des droits du contribuable et le respect du principe de légalité de l'impôt ; d'autre part, la préservation des ressources nécessaires au financement de l'action publique locale. Cette tension confère au contentieux des taxes foncières une dimension stratégique particulière dans le cadre de la décentralisation.

### **1.2.5 Les juridictions et la place résiduelle du juge fiscal**

Bien que le contentieux fiscal soit souvent perçu comme un contentieux juridictionnel, il convient de rappeler que, dans la majorité des cas, les litiges sont réglés au cours de la phase administrative. La procédure de réclamation préalable et les réponses de l'administration permettent, en effet, de résoudre l'essentiel des différends sans recours au juge.

Lorsque la phase administrative échoue, le contribuable peut saisir la juridiction compétente, administrative ou judiciaire, selon la nature de l'impôt et du litige. Le juge fiscal intervient alors comme garant ultime de la légalité de l'action administrative, sans pour autant se substituer à l'administration dans la gestion quotidienne du contentieux.

Ainsi conçu, le contentieux des taxes foncières apparaît comme un contentieux majoritairement administratif, à forte dimension technique, dans lequel le rôle des services fiscaux et cadastraux demeure prépondérant par rapport à celui du juge.

## **1.3 L'organisation du contentieux des taxes foncières au sein de l'OTR**

Le contentieux des taxes foncières s'inscrit, au Togo, dans le cadre institutionnel issu de la réforme de l'administration fiscale ayant conduit à la création de l'Office Togolais des Recettes (OTR). Cette réforme, inspirée des expériences de plusieurs pays africains, a profondément modifié l'organisation, les méthodes de travail et les circuits de traitement des litiges fiscaux, dans une logique de performance, de sécurisation des recettes publiques et de renforcement de la sécurité juridique.

L'organisation du contentieux au sein de l'OTR repose sur les principes de spécialisation fonctionnelle, de séparation des missions et de coordination interservices, principes indispensables à une gestion efficace et équitable des litiges relatifs aux taxes foncières.

### **1.3.1 La spécialisation des structures chargées du contentieux fiscal**

Le traitement du contentieux fiscal, y compris celui des taxes foncières, est confié à des structures spécialisées distinctes des services chargés de l'assiette et du recouvrement. Cette spécialisation répond à un impératif fondamental : garantir l'impartialité et la qualité juridique des décisions rendues à l'issue de la procédure contentieuse.

Au sein de l'OTR, la mission contentieuse relève principalement des services placés sous l'autorité du Commissariat des Impôts, et plus spécifiquement de la Direction de la Législation Fiscale et du Contentieux. Cette direction joue un rôle central dans l'interprétation de la norme fiscale, l'instruction des réclamations et la formulation des décisions administratives.

La spécialisation des agents chargés du contentieux permet :

- une meilleure maîtrise des règles procédurales prévues par le Livre des procédures fiscales ;
- une application homogène de la doctrine administrative ;
- une réduction des risques de décisions contradictoires ou juridiquement fragiles ;
- une limitation du contentieux juridictionnel par un traitement rigoureux des réclamations au stade administratif.

Dans le domaine particulier des taxes foncières, cette spécialisation doit nécessairement s'accompagner d'une compétence technique suffisante en matière cadastrale, compte tenu de la nature essentiellement foncière et immobilière des litiges.

### **1.3.2 Le circuit administratif de traitement des réclamations foncières**

Le traitement d'une réclamation relative aux taxes foncières obéit à un circuit administratif précis, structuré et encadré par les dispositions du Livre des procédures fiscales. Ce circuit vise à garantir à la fois les droits du contribuable et la protection des intérêts du Trésor public.

De manière générale, le circuit de traitement comprend les étapes suivantes :

- la réception et l'enregistrement de la réclamation par le service compétent ;
- l'examen de la recevabilité en la forme (délai, qualité du réclamant, motivation de la demande) ;
- l'instruction au fond, tant sur le plan juridique que technique ;
- la prise de décision par l'autorité compétente ;
- la notification motivée de la décision au contribuable.

En matière de taxes foncières, l'instruction au fond revêt une importance particulière. Elle implique le plus souvent une collaboration étroite avec le service du Cadastre, afin de vérifier la consistance physique de l'immeuble, l'exactitude des données cadastrales, l'identification du redevable légal et l'application correcte des règles d'évaluation.

Le respect rigoureux de ce circuit conditionne la régularité de la procédure contentieuse. Toute irrégularité dans le traitement de la réclamation est susceptible d'entraîner l'annulation de la décision administrative et de fragiliser la position de l'administration en cas de recours juridictionnel.

### **1.3.3 La coordination entre les services fiscaux, cadastraux et de recouvrement**

L'efficacité du contentieux des taxes foncières repose en grande partie sur la qualité de la coordination entre les différents services impliqués dans la chaîne fiscale. Le contentieux

foncier constitue, par nature, un domaine transversal, à la frontière entre l'assiette, le contrôle et le recouvrement.

La coordination entre les services des impôts et le Cadastre est essentielle pour :

- assurer la fiabilité des bases d'imposition ;
- prévenir les erreurs matérielles ou techniques génératrices de litiges ;
- fournir une expertise technique solide lors de l'instruction des réclamations ;
- renforcer la motivation des décisions administratives.

De même, la coordination avec les services du recouvrement est indispensable pour éviter les contradictions entre les décisions contentieuses et les actions de poursuite. Une réclamation en cours d'instruction, notamment assortie d'une demande de sursis de paiement, doit être correctement prise en compte afin d'éviter des mesures de recouvrement prématurées ou irrégulières.

L'absence de coordination entre les services peut avoir des conséquences préjudiciables, tant pour l'administration que pour le contribuable : décisions incohérentes, retards dans le traitement des dossiers, multiplication des recours et dégradation de la relation fiscale.

#### **1.3.4 L'OTR et la gestion administrative du contentieux fiscal**

L'organisation du contentieux au sein de l'OTR s'inscrit dans une logique de modernisation de l'action publique et de promotion de la sécurité juridique. Le contentieux n'est plus perçu uniquement comme un mécanisme de règlement des litiges, mais également comme un outil d'évaluation de la qualité du travail administratif et de la législation fiscale.

À travers l'analyse des réclamations et des décisions rendues, l'OTR est en mesure d'identifier :

- les faiblesses récurrentes dans l'établissement de l'assiette foncière ;
- les insuffisances du dispositif cadastral ;
- les difficultés d'interprétation des textes fiscaux ;
- les besoins de formation des agents.

Le contentieux des taxes foncières joue ainsi un rôle de rétroaction dans l'amélioration continue du système fiscal. Il contribue à la diffusion d'une doctrine administrative plus cohérente et à la consolidation du consentement volontaire à l'impôt.

#### **1.3.5 La place résiduelle mais essentielle du juge dans l'organisation du contentieux**

Bien que le contentieux fiscal soit juridiquement un contentieux justiciable devant les tribunaux, il convient de rappeler que la majorité des litiges relatifs aux taxes foncières sont réglés au stade administratif. La procédure de réclamation préalable, imposée par la loi, confère à l'administration fiscale un rôle prépondérant dans la résolution des conflits.

Le juge n'intervient qu'en dernier ressort, lorsque la solution administrative ne satisfait pas le contribuable ou lorsque l'administration n'a pas statué dans les délais légaux. Son rôle est alors de contrôler la légalité de la décision administrative et le respect des garanties procédurales, sans se substituer à l'administration dans l'appréciation technique des faits.

Ainsi organisée, la mission contentieuse au sein de l'OTR repose sur un équilibre délicat entre efficacité administrative, protection des droits du contribuable et sécurisation des recettes publiques, équilibre auquel les cadres du Cadastre sont appelés à contribuer de manière déterminante.

## Conclusion du chapitre

Le cadre juridique et institutionnel du contentieux des taxes foncières révèle la complexité et l'importance stratégique de cette matière. À la croisée du droit fiscal, du droit administratif et du droit foncier, le contentieux foncier constitue un instrument essentiel de justice fiscale, de sécurisation des recettes locales et de modernisation de l'administration.

La maîtrise de ce cadre est indispensable pour les cadres supérieurs du Cadastre, appelés à jouer un rôle central dans la prévention et le règlement des litiges fonciers. Elle constitue le socle sur lequel reposent les développements relatifs aux procédures contentieuses examinées dans les chapitres suivants.

## La typologie du contentieux des taxes foncières

Le contentieux des taxes foncières ne constitue pas un ensemble uniforme de litiges. Il recouvre une pluralité de contestations dont la nature, l'objet et le régime juridique varient selon la phase du processus fiscal concernée. La typologie du contentieux foncier permet ainsi de classer les litiges en fonction de leur finalité, des règles procédurales applicables et des autorités compétentes pour en connaître.

Cette distinction est fondamentale tant pour le contribuable que pour l'administration fiscale. Elle conditionne la recevabilité des réclamations, la procédure à suivre, les délais applicables, les effets juridiques des décisions rendues et, le cas échéant, la compétence du juge saisi. En matière de taxes foncières, cette typologie revêt en outre une dimension technique particulière, liée au rôle central du cadastre dans la détermination de l'assiette de l'impôt.

Conformément au Livre des procédures fiscales (LPF), le contentieux des taxes foncières peut être regroupé autour de trois grandes formes : le contentieux juridictionnel (ou contentieux de droit), les recours gracieux et les dégrèvements d'office. À ces catégories s'ajoutent des sous-contentieux spécifiques, notamment le contentieux du recouvrement et le contentieux technique cadastral.

### 2.1 Le contentieux de l'assiette des taxes foncières

Le contentieux de l'assiette constitue la forme la plus fréquente et la plus structurante du contentieux des taxes foncières. Il porte sur la légalité et le bien-fondé de l'imposition, c'est-à-dire sur les éléments servant de base à la liquidation de la taxe.

#### 2.1.1 Notion et fondement juridique

Le contentieux de l'assiette vise à contester l'existence, le montant ou les modalités de calcul de la taxe foncière mise à la charge du contribuable. Il relève du contentieux de droit au sens strict et s'inscrit dans le cadre du préalable administratif obligatoire prévu à l'article 367 du Livre des procédures fiscales.

Le contribuable soutient, dans ce cadre, que l'administration a méconnu les dispositions du Code général des impôts lors de l'établissement de l'imposition. La réclamation peut porter notamment :

- l'inexactitude de la base imposable ;
- l'erreur dans l'évaluation de la valeur locative cadastrale ;
- la mauvaise qualification du bien (propriété bâtie ou non bâtie) ;
- l'identification erronée du redevable légal ;
- le refus injustifié d'une exonération prévue par la loi fiscale.

Lorsque la réclamation n'aboutit pas à une solution satisfaisante et qu'il n'est pas fait recours à l'arbitrage de la Commission administrative des recours prévue à l'article 356 du LPF, le contribuable peut saisir la juridiction compétente.

### 2.1.2 Contestation de la base imposable

La base de la taxe foncière repose sur la **Valeur Locative Cadastrale (VLC)**. Le litige porte généralement sur les paramètres de calcul suivants :

- **La méthode d'évaluation** : Le contribuable peut contester le choix du local de référence servant de base à la méthode par comparaison. Si le local choisi par l'administration est nettement plus luxueux ou mieux situé, la base sera surévaluée.  
*Exemple : Un contribuable conteste l'évaluation de sa villa de standing moyen car l'administration a utilisé comme terme de comparaison une villa de grand luxe située dans une zone résidentielle diplomatique.*
- **Le tarif au mètre carré** : Il s'agit d'une discussion sur la classification du bâtiment selon son standing (matériaux utilisés) ou sa zone géographique. Une erreur de zonage peut entraîner l'application d'un tarif trop élevé.  
*Exemple : Un immeuble situé en bordure d'une voie non bitumée est taxé au tarif des « zones A » (voies principales). Le propriétaire peut demander un reclassement en zone inférieure sur preuve photographique.*
- **Les éléments de confort** : Le désaccord porte sur l'application de coefficients de majoration liés à des équipements spécifiques. Le contentieux naît souvent de la vétusté de ces équipements ou de leur absence réelle.  
*Exemple : L'administration applique une majoration de 15 % pour « piscine et climatisation centrale ». Le redevable prouve par constat que la piscine est hors d'usage depuis plusieurs années.*
- **L'abattement forfaitaire** : Bien que le taux d'abattement (50 % pour la TFPB au Togo) soit fixe, l'erreur peut porter sur l'assiette brute à laquelle il s'applique, notamment sur les dépendances.

### 2.1.3 Contestation du redevable

Le principe fondamental est que la taxe est due pour l'année entière par le **propriétaire au 1er janvier**. Le contentieux naît lorsque l'identité de l'assujetti est erronée :

- **Mutation non enregistrée** : L'ancien propriétaire continue de recevoir l'avis car le transfert de propriété n'a pas été mis à jour au Cadastre ou à la Conservation

Foncière. *Exemple : Monsieur A a vendu son terrain en 2024 mais reçoit l'avis de 2025. Il doit produire l'acte de vente pour faire basculer la taxe au nom de l'acquéreur.*

- **Démembrement de propriété :** Conflit entre l'usufruitier et le nu-propriétaire. Selon le CGI, c'est l'usufruitier (celui qui a la jouissance) qui est le redéuable légal. *Exemple : Des héritiers nus-propriétaires contestent un avis qui devrait être établi au nom du conjoint survivant usufruitier.*
- **Indivision :** Contestation sur la répartition de la taxe entre co-indivisaire. L'administration émet souvent un avis unique, ce qui peut mener à des contestations sur la part de chacun.

#### 2.1.4 Contestation des exonérations et dégrèvements

Le contribuable revendique le bénéfice d'une dispense de paiement prévue par le Code Général des Impôts (CGI) :

- **Exonérations permanentes(Critère d'affectation :** Refus de l'administration de reconnaître le caractère public, social ou cultuel d'un immeuble (ex : écoles, lieux de culte). Le litige porte souvent sur l'usage réel du bâtiment.  
*Exemple : Une association conteste son imposition car son immeuble abrite un dispensaire gratuit, alors que l'administration y voit une activité lucrative.*
- **Exonérations temporaires(Le piège déclaratif) :** C'est le contentieux le plus fréquent. Il porte sur la date d'achèvement des travaux ou sur le non-respect du délai de déclaration (90 jours après l'achèvement).  
*Exemple : Un propriétaire apporte la preuve (certificat d'achèvement ou factures de service public) que son immeuble n'était pas habitable à la date retenue par le service, afin de sauver son droit à l'exonération temporaire.*
- **Le dégrèvement pour vacance de maison (Conditions cumulatives)** :Un propriétaire peut demander une réduction de taxe si son immeuble destiné à la location est resté vide.  
L'administration rejette souvent ces demandes si les trois conditions cumulatives ne sont pas prouvées par le contribuable :
  1. La vacance est indépendante de la volonté du propriétaire (il a essayé de louer, au prix du marché, sans succès).
  2. La vacance a duré au moins 3 mois.
  3. Elle concerne la totalité ou une partie susceptible de location séparée.

#### 2.1.5 Le rôle déterminant du cadastre dans le contentieux de l'assiette

Dans le domaine des taxes foncières, le contentieux de l'assiette est étroitement lié aux données cadastrales. Les erreurs susceptibles d'affecter l'assiette de l'impôt concernent le plus souvent :

- la superficie réelle de l'immeuble ;
- son usage effectif ;
- sa catégorie cadastrale ;
- son état d'achèvement ;
- les droits réels exercés sur le bien.

#### 2.1.5.1 Erreurs de consistance des immeubles

La consistance d'un immeuble désigne l'ensemble des éléments qui le composent et définissent sa nature. Le litige porte ici sur la description physique globale du bien.

- **La qualification du bâti :** Contestation portant sur le fait de savoir si un ouvrage doit être taxé à la TFPB ou à la TFPNB. *Exemple : Un propriétaire conteste l'imposition à la taxe bâtie d'un hangar ouvert sans fondations profondes, estimant qu'il ne s'agit pas d'une construction fixée à demeure au sens du CGI.*
- **L'état d'achèvement :** Déterminer si un immeuble est « habitable » ou exploitable. *Exemple : Le fisc taxe un immeuble comme achevé alors que le gros œuvre est fini mais que les installations essentielles (eau, électricité) ne sont pas posées.*
- **La disparition du bien :** Cas des immeubles démolis, incendiés ou s'étant écroulés, mais qui continuent de figurer comme imposables sur le rôle foncier.

#### 2.1.5.2 Erreurs de surface, d'usage ou de catégorie

Ces erreurs techniques impactent directement le calcul de la Valeur Locative Cadastrale (VLC).

- **La superficie :** Écart entre la contenance indiquée sur le titre foncier ou le plan cadastral et la réalité du terrain. *Exemple : Une erreur de saisie dans la matrice indique 1 000 m<sup>2</sup> au lieu de 100 m<sup>2</sup>, multipliant la base imposable par dix.*
- **L'usage du bien :** Distinction entre usage d'habitation, usage commercial ou usage industriel. Les tarifs varient considérablement selon l'affectation. *Exemple : Un appartement situé au rez-de-chaussée est utilisé exclusivement pour l'habitation, mais l'administration le taxe au tarif « bureau/commerce » en raison de sa situation géographique en centre-ville.*
- **La catégorie de standing :** Classement de l'immeuble (Économique, Moyen, Luxe). *Exemple : Un immeuble classé en catégorie « Grand Luxe » en 2010 qui n'a subi aucun entretien et présente aujourd'hui des signes de délabrement évidents justifiant un reclassement en catégorie inférieure.*

#### 2.1.5.3 Litiges liés aux données cadastrales

Ils concernent la fiabilité des informations d'identification stockées dans le Système d'Information Cadastral (SIC).

- **Les erreurs d'identification parcellaire :** Confusion entre deux parcelles voisines ou erreur sur le numéro du titre foncier, entraînant une imposition croisée.

- **La superposition de feuillets :** Dans les zones où le cadastre est ancien ou en cours de rénovation, deux propriétaires peuvent être taxés pour le même espace géographique en raison de plans de lotissement divergents.
- **La mise à jour de la matrice :** Retard dans l'enregistrement des divisions de parcelles (morcellement) ou des fusions, rendant le rôle foncier obsolète par rapport à la réalité juridique et physique.

#### 2.1.5.4 Le rôle de l'expert cadastral dans le règlement du litige

Dans ce type de contentieux, l'administration fonde sa décision sur un **constat contradictoire sur les lieux**. Le géomètre-cadastreur intervient pour effectuer de nouveaux mesurages et vérifier l'usage réel du bien. Son rapport technique lie généralement l'autorité de décision pour le prononcé du dégrèvement.

Les services du cadastre, intégrés à la Direction du Cadastre et de la Conservation Foncière de l'Office Togolais des Recettes, interviennent comme experts techniques dans l'instruction des réclamations. Leur contribution est essentielle à la vérification des faits allégués et à la motivation des décisions de dégrèvement ou de rejet.

## 2.2 Le contentieux du recouvrement des taxes foncières

Le contentieux du recouvrement se distingue du contentieux de l'assiette par son objet. Il ne remet pas en cause le bien-fondé de l'imposition, mais porte sur les conditions dans lesquelles l'administration exige le paiement de la taxe.

### 2.2.1 Champ du contentieux du recouvrement

Le contentieux du recouvrement a pour objet d'arrêter ou d'annuler les poursuites engagées contre le contribuable. Contrairement au contentieux de l'assiette qui vise à réduire l'impôt, le contentieux du recouvrement vise à contester la régularité de la procédure de perception. Il se divise classiquement en deux types d'oppositions :

- **L'opposition à l'acte :** Contestation de la régularité formelle de l'acte de poursuite.
- **L'opposition à l'exigibilité :** Contestation de l'existence de l'obligation de payer (paiement déjà effectué, prescription, etc.).

Le contentieux du recouvrement relève principalement de la compétence du comptable public et peut être porté devant le juge compétent dans les conditions prévues par le LPF.

### 2.2.2 Contestation des actes de poursuite

Les actes de poursuite (commandement de payer, saisie, Avis à Tiers Détenteur - ATD) peuvent faire l'objet d'une contestation pour des motifs de forme ou de fond :

- **Les vices de forme :** Un acte de poursuite est nul s'il ne respecte pas les mentions obligatoires prévues par le LPF (identification précise du comptable, montant exact

de la dette, nature de la taxe). *Exemple : Un commandement de payer qui ne mentionne pas les délais de recours ou qui comporte une erreur sur l'identité du destinataire.*

- **L'absence de titre exécutoire :** Aucune poursuite ne peut être engagée si la taxe n'a pas été préalablement rendue exécutoire par l'homologation d'un rôle ou l'émission d'un titre de perception. *Exemple : L'administration engage une saisie sur un compte bancaire alors que l'avis de mise en recouvrement n'a jamais été notifié au contribuable.*
- **L'existence d'un paiement préalable :** Le contribuable apporte la preuve que la taxe a déjà été acquittée, souvent suite à une erreur d'imputation comptable. *Exemple : Un redevable reçoit un ATD pour une taxe foncière qu'il a déjà payée par virement bancaire ou au guichet, quittance à l'appui.*

### 2.2.3 Prescription et extinction de la dette

La prescription est un mode d'extinction de la dette fiscale par l'écoulement du temps. En matière de taxes foncières, l'action en recouvrement est encadrée par des délais stricts.

- **Le délai de prescription :** L'action en recouvrement des comptables de l'OTR se prescrit par un délai de **quatre (04) ans** à compter de la date de mise en recouvrement du rôle.
- **L'interruption de la prescription :** La prescription peut être interrompue par tout acte comportant reconnaissance de dette de la part du contribuable ou par des actes de poursuite notifiés par l'administration (ex : un commandement de payer). *Exemple : Si l'administration reste inactive pendant plus de 4 ans sans poser d'acte interruptif, le contribuable peut invoquer la prescription pour obtenir l'extinction de sa dette et l'annulation des poursuites tardives.*
- **La remise gracieuse :** Bien qu'appartenant techniquement à la juridiction gracieuse, l'obtention d'une remise totale ou partielle des frais de poursuite ou des pénalités de retard éteint une partie de la créance et met fin au contentieux du recouvrement pour cette partie.

### 2.2.4 Autonomie du contentieux du recouvrement

Le contentieux du recouvrement est juridiquement autonome par rapport au contentieux de l'assiette. Une imposition peut être régulière dans son principe tout en donnant lieu à un contentieux du recouvrement en raison d'irrégularités dans les poursuites engagées.

Cette autonomie impose une coordination étroite entre les services chargés de l'assiette, du contentieux et du recouvrement, afin d'éviter des mesures de poursuite contraires aux droits du contribuable, notamment en présence d'une réclamation assortie d'une demande de sursis de paiement.

## 2.3 Les recours gracieux en matière de taxes foncières

Les recours gracieux relèvent du contentieux fiscal au sens large. Ils se distinguent du contentieux de droit en ce que le contribuable ne conteste pas formellement la légalité de l'imposition, mais sollicite une mesure de bienveillance de l'administration.

### 2.3.1 Fondement juridique des recours gracieux

Le Livre des procédures fiscales prévoit plusieurs mesures gracieuses, notamment :

- les remises gracieuses de pénalités et majorations prévues à l'article 419 du LPF ;
- les transactions fiscales prévues à l'article 421 du LPF ;
- les modérations ou remises conditionnelles ;
- la décharge de responsabilité prévue à l'article 540 du LPF.

Ces mesures relèvent du pouvoir discrétionnaire de l'administration fiscale et ne constituent pas un droit pour le contribuable.

### 2.3.2 Application aux taxes foncières

En matière de taxes foncières, les recours gracieux sont fréquemment fondés sur la situation économique du redevable, l'indigence, ou des circonstances exceptionnelles affectant l'immeuble. Ils participent à la conciliation entre les droits du contribuable et les intérêts financiers des collectivités territoriales.

## 2.4 Les dégrèvements d'office et admissions en non-valeur

Les dégrèvements d'office constituent une forme particulière de contentieux fiscal, prévue à l'article 536 du Livre des procédures fiscales.

### 2.4.1 Conditions et portée des dégrèvements d'office

Lorsqu'une erreur d'imposition est constatée au préjudice du contribuable, le dégrèvement ou la restitution peut être prononcé d'office, sans que l'intéressé soit tenu de présenter une réclamation régulière, et ce même lorsque les délais de réclamation sont expirés.

Ces dégrèvements peuvent concerner des erreurs imputables aussi bien à l'administration qu'au contribuable, notamment lorsque l'imposition a été établie sur la base de déclarations ultérieurement reconnues inexactes.

### 2.4.2 Intérêt particulier en matière foncière

En matière de taxes foncières, les dégrèvements d'office jouent un rôle essentiel, compte tenu de la fréquence des erreurs liées à l'actualisation des données cadastrales. Ils traduisent le souci d'équité et de bonne administration fiscale et contribuent à la fiabilité du système d'imposition foncière.

## 2.5 Distinction entre contentieux, gracieux et procédures d'office

La gestion des réclamations en matière de taxes foncières repose sur une distinction tripartite fondamentale. Bien que l'objectif du contribuable soit souvent identique (payer moins), les fondements juridiques, les autorités de décision et les recours varient selon la nature de la demande.

### 2.5.1 Critères juridiques de distinction

Il est impératif pour l'instructeur au Cadastre de qualifier correctement la demande dès sa réception selon les critères suivants :

- **Le Contentieux (Le droit)** : Il repose sur une contestation de la légalité de l'impôt. Le contribuable soutient que l'Administration a fait une erreur de fait ou de droit. *Exemple : « Vous me taxez pour 500 m<sup>2</sup>, alors que mon titre foncier indique 300 m<sup>2</sup>. »*
- **Le Gracieux (L'équité)** : Le contribuable reconnaît que l'impôt est légalement dû et correctement calculé, mais il invoque une impossibilité de payer due à sa situation de précarité. *Exemple : « Je reconnais devoir cette taxe foncière, mais suite à un incendie de mon commerce, je sollicite une remise des pénalités. »*
- **La Procédure d'office (La régularisation)** : C'est une action unilatérale de l'Administration qui rectifie d'elle-même une erreur sans attendre une plainte du contribuable, ou suite à un constat matériel flagrant. *Exemple : Le service du Cadastre s'aperçoit d'un double emploi sur une parcelle et annule d'office l'une des deux cotes d'impôt.*

### 2.5.2 Conséquences procédurales

La qualification du dossier détermine le régime juridique applicable, résumé dans le tableau comparatif ci-dessous :

### 2.5.3 L'importance de l'aiguillage pour le Cadastre

Une mauvaise orientation du dossier peut porter préjudice au contribuable (perte de ses droits à agir devant le juge) ou à l'Administration (annulation de la procédure pour vice de forme).

- Si la demande porte sur une **erreur de surface**, elle doit être traitée en **contentieux** (ou d'office si l'erreur est reconnue par le service).

Critère	Contentieux	Gracieux	D'office
<b>Fondement</b>	Erreur de l'Administration	Gêne, indigence, malheur	Erreur matérielle manifeste
<b>Délai de dépôt</b>	Très strict (Forclusion)	Aucun délai (Permanent)	Aucun (Initiative OTR)
<b>Pouvoir</b>	Pouvoir lié (La loi)	Pouvoir discrétionnaire	Pouvoir de régularisation
<b>Recours</b>	Juge Administratif	Recours hiérarchique uniquement	N/A

TABLE 2.1 – Comparaison des procédures en matière foncière

— Si la demande porte sur une **demande de délai** ou de remise de pénalités suite à des difficultés financières, elle doit basculer vers la **juridiction gracieuse**, même si le contribuable a utilisé le mot « réclamation » dans son courrier.

Le cadre du Cadastre doit donc faire preuve de vigilance : la dénomination donnée par le contribuable à son courrier ne lie pas l'Administration ; c'est le **contenu** et l'objet réel de la demande qui déterminent la procédure à suivre.

## Conclusion

La typologie du contentieux des taxes foncières met en évidence la diversité des litiges susceptibles de naître de l'établissement et du recouvrement de cet impôt local. Elle révèle le caractère largement administratif et technique du contentieux foncier, dans lequel les dispositions du Livre des procédures fiscales et le rôle du cadastre occupent une place centrale.

La maîtrise de cette typologie constitue un préalable indispensable à l'étude des procédures contentieuses proprement dites, qui feront l'objet des développements consacrés à la réclamation préalable, aux procédures gracieuses et aux voies de recours juridictionnelles.

## La procédure contentieuse (contentieux de droit)

La procédure contentieuse constitue le cœur du contentieux fiscal. Elle organise, dans un cadre juridique strict, les modalités selon lesquelles le contribuable peut contester une imposition mise à sa charge et obtenir, le cas échéant, la réparation d'une erreur commise par l'administration fiscale. En matière de taxes foncières, cette procédure revêt une importance particulière en raison de la nature technique de l'assiette et du rôle déterminant du cadastre dans la formation de l'impôt.

Le contentieux fiscal togolais est structuré autour du principe du préalable administratif obligatoire, qui confère à l'administration fiscale un rôle central dans la résolution des litiges. La phase juridictionnelle n'intervient qu'en cas d'échec de la procédure administrative, laquelle demeure la voie normale et privilégiée de règlement des différends fiscaux.

### 3.1 Le principe du préalable administratif

#### 3.1.1 Fondement juridique

Le principe du préalable administratif constitue l'un des fondements essentiels du contentieux fiscal. En droit togolais, il est consacré par le Livre des procédures fiscales, notamment par l'article 367, aux termes duquel toute contestation relative à une imposition doit, à peine d'irrecevabilité, être précédée d'une réclamation adressée à l'administration fiscale compétente.

Ce principe s'applique pleinement aux taxes foncières, qu'il s'agisse de contestations portant sur l'assiette, la liquidation ou, dans certaines hypothèses, le recouvrement de l'impôt. Il traduit la volonté du législateur de confier à l'administration fiscale la mission première de corriger ses propres erreurs avant toute intervention du juge.

### 3.1.2 Portée et justification

Le préalable administratif présente une double justification. D'une part, il permet à l'administration fiscale de réexaminer l'imposition contestée à la lumière des arguments du contribuable et, le cas échéant, de procéder à un dégrèvement sans recours juridictionnel. D'autre part, il contribue à désengorger les juridictions en limitant les contentieux portés devant le juge aux seuls litiges n'ayant pu être réglés au stade administratif.

Dans le domaine des taxes foncières, ce principe revêt une portée particulière en raison de la technicité des éléments d'assiette. La phase administrative permet souvent de résoudre le litige par une simple vérification cadastrale ou une correction matérielle, sans qu'il soit nécessaire de saisir le juge.

## 3.2 La réclamation contentieuse préalable

La réclamation contentieuse constitue l'acte par lequel le contribuable saisit l'administration fiscale d'une contestation portant sur une imposition déterminée. Elle ouvre formellement la procédure contentieuse administrative.

### 3.2.1 Conditions de délai

La réclamation contentieuse doit être présentée dans les délais prévus par le Livre des procédures fiscales. Le non-respect de ces délais entraîne l'irrecevabilité de la réclamation, sauf exceptions prévues par la loi, notamment en cas de dégrèvement d'office.

Les délais de réclamation sont strictement encadrés afin d'assurer la sécurité juridique des impositions et la stabilité des recettes publiques. En matière foncière, ces délais commencent généralement à courir à compter de la mise en recouvrement de la taxe ou de la notification de l'avis d'imposition.

### 3.2.2 Conditions de forme

La réclamation doit respecter certaines conditions de forme pour être recevable. Elle doit être formulée par écrit, contenir l'identification précise du contribuable, désigner l'imposition contestée et exposer de manière claire les moyens de fait et de droit invoqués à l'appui de la contestation.

En matière de taxes foncières, la réclamation est souvent accompagnée de pièces justificatives d'ordre cadastral ou foncier, telles que des plans, des titres de propriété, des constats de superficie ou des attestations d'usage.

### 3.2.3 Qualité du réclamant

La réclamation contentieuse doit être présentée par une personne ayant qualité pour agir. Il s'agit en principe du redevable légal de la taxe foncière, c'est-à-dire du propriétaire ou de toute autre personne désignée par la loi comme redevable.

La réclamation peut également être présentée par un représentant légal ou un mandataire dûment habilité. L'absence de qualité du réclamant constitue une cause d'irrecevabilité de la demande.

### **3.2.4 Effets juridiques de la réclamation**

La présentation d'une réclamation contentieuse produit des effets juridiques importants. Elle oblige l'administration fiscale à procéder à l'instruction de la demande et à statuer par une décision expresse ou implicite.

Toutefois, la réclamation n'a pas, en principe, d'effet suspensif sur le recouvrement de l'impôt, sauf lorsque le contribuable sollicite et obtient un sursis de paiement dans les conditions prévues par la loi.

## **3.3 L'instruction de la réclamation en la forme**

L'instruction en la forme constitue la première étape de l'examen de la réclamation par l'administration fiscale. Elle vise à vérifier si la demande remplit les conditions légales de recevabilité.

### **3.3.1 Vérification de la recevabilité**

L'administration fiscale procède à la vérification du respect des délais, de la qualité du réclamant et des conditions formelles de la réclamation. Cette vérification est préalable à tout examen au fond.

En matière de taxes foncières, cette phase permet également de s'assurer que la réclamation porte bien sur une imposition déterminée et qu'elle relève de la compétence de l'administration saisie.

### **3.3.2 Demande de régularisation**

Lorsque la réclamation présente des irrégularités susceptibles d'être corrigées, l'administration peut inviter le contribuable à régulariser sa demande dans un délai déterminé. Cette faculté participe au respect du principe du contradictoire et vise à éviter les irrecevabilités purement formelles.

### **3.3.3 Irrecevabilité et rejet**

À défaut de régularisation ou lorsque les conditions de recevabilité ne sont pas remplies, l'administration prononce l'irrecevabilité de la réclamation. Cette décision doit être notifiée au contribuable et motivée.

## **3.4 L'instruction de la réclamation au fond**

Lorsque la réclamation est recevable, l'administration procède à son instruction au fond. Cette phase constitue le cœur de la mission contentieuse.

### **3.4.1 Vérification juridique**

L'instruction au fond implique une analyse juridique de la contestation, afin de vérifier la conformité de l'imposition aux dispositions du Code général des impôts et du Livre des procédures fiscales. Il s'agit notamment de contrôler l'application des taux, des exonérations et des règles d'assiette.

### **3.4.2 Vérification technique cadastrale**

En matière de taxes foncières, l'instruction au fond comporte une dimension technique essentielle. Les services du cadastre, intégrés à la Direction du Cadastre et de la Conservation Foncière de l'Office Togolais des Recettes, sont sollicités pour vérifier les éléments matériels de l'imposition.

Cette vérification peut porter sur la superficie, l'usage, la catégorie cadastrale ou l'état d'achèvement de l'immeuble. Elle constitue un élément déterminant de la décision administrative.

### **3.4.3 Enquêtes, visites et contrôles**

Lorsque les éléments du dossier le justifient, l'administration peut procéder à des enquêtes, des visites sur place ou des contrôles afin de constater la réalité des faits allégués par le contribuable. Ces opérations doivent être conduites dans le respect des garanties procédurales prévues par la loi.

## **3.5 La décision administrative**

À l'issue de l'instruction, l'administration fiscale statue sur la réclamation par une décision administrative.

### **3.5.1 Admission totale**

L'admission totale intervient lorsque l'administration reconnaît le bien-fondé complet de la réclamation. Elle entraîne le dégrèvement intégral de l'imposition contestée.

### **3.5.2 Admission partielle**

L'admission partielle correspond à la situation dans laquelle l'administration reconnaît partiellement le bien-fondé de la réclamation. Elle conduit à un dégrèvement partiel de la taxe foncière.

### **3.5.3 Rejet**

Le rejet intervient lorsque l'administration estime que la réclamation n'est pas fondée. Cette décision ouvre la voie à un éventuel recours juridictionnel.

### **3.5.4 Obligation de motivation**

Toute décision administrative rendue en matière contentieuse doit être motivée en droit et en fait. L'obligation de motivation constitue une garantie essentielle pour le contribuable et une condition de la légalité de la décision.

## **3.6 Le sursis de paiement**

### **3.6.1 Principe**

Le sursis de paiement est une mesure par laquelle l'administration suspend temporairement le recouvrement de l'imposition contestée pendant l'instruction de la réclamation ou la phase juridictionnelle.

### **3.6.2 Conditions**

Le sursis de paiement est subordonné à la présentation d'une réclamation régulière et à une demande expresse du contribuable. Il peut être refusé lorsque la contestation apparaît manifestement infondée.

### **3.6.3 Garanties exigées**

Afin de préserver les intérêts du Trésor public, l'octroi du sursis de paiement peut être subordonné à la constitution de garanties suffisantes, telles qu'une caution ou une sûreté réelle, dans les conditions prévues par le Livre des procédures fiscales.

## **Conclusion du chapitre**

La procédure contentieuse en matière de taxes foncières illustre l'équilibre recherché par le législateur entre la protection des droits du contribuable et la sauvegarde des intérêts financiers des collectivités territoriales. La maîtrise de cette procédure est indispensable aux cadres du cadastre et de l'administration fiscale, appelés à jouer un rôle central dans la prévention et le règlement des litiges fonciers.

## Conclusion Générale