

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 revête 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* »¹. 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 **révéléateur 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.