



REPUBLIQUE DU BENIN
=====

**MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT
SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE
SCIENTIFIQUE (MESRS)**

=====

UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI (UAC)

=====

**ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION
ET DE MAGISTRATURE (ENAM)**

=====

MEMOIRE DE FIN DE FORMATION (CYCLE II)

OPTION : Administration des Finances

FILIERE: Administration des Impôts

Thème

**CONTRIBUTION A UNE FIDELE
TRANSPOSITION DES DIRECTIVES
COMMUNAUTAIRES DE L'UEMOA**

Réalisé et soutenu par :

Elvire AKINDES

Maître de stage :

M. ADENIYI Serge

Administrateur des Impôts

Directeur de mémoire :

M. ADJOGLO Téléphore

Administrateur des Impôts

Année Académique 2007 – 2008

IDENTIFICATION DU JURY

PRESIDENT : M. LANHA Magloire

VICE-PRESIDENT: M. AHOMLANTO Christophe

MEMBRE : M. GUIWA Tawaniou

L'ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE
MAGISTRATURE N'ENTEND DONNER AUCUNE APPROBATION NI
IMPROBATION AUX OPINIONS EMISES DANS CE MEMOIRE. CES
OPINIONS DOIVENT ETRE CONSIDEREES COMME PROPRES A
LEUR AUTEUR.

CONTRIBUTION A UNE FIDELE TRANSPOSITION DES DIRECTIVES COMMUNAUTAIRES DE
L'UEMOA

Corrections effectuées après soutenance

Vu, bon pour dépôt définitif.

Cotonou, le 03/02/09.

Professeur Magloire LANHAN

Dédicaces

Je dédie ce travail :

A

- Ma petite fille Marie-Elsie **KPATACLO** dont la venue a changé ma vie.
- Mes parents Gérard **AKINDES** et Victoire **ADJAMASSOUHON** pour toutes vos peines et vos sacrifices en vue de me donner une place dans la société.
- M Cédric **KPATACLO** pour son affection et son remarquable soutien.
- **Hermann, Laurette, Eurielle et Olivier AKINDES**
- **Bernadette ADJAMASSOUHON** et sa fille **Johanita**.
- **M et Mme Félicien KPATACLO** pour leur soutien indéfectible.

Remerciements

Ce travail a été réalisé grâce au concours de certaines personnes auxquelles je me dois de témoigner ma profonde gratitude.

Je remercie d'abord mon maître de mémoire **M ADJOGLO Télesphore** pour avoir accepté de diriger ce travail.

Mes témoignages vont ensuite aux professeurs qui nous ont formée notamment :

- **Monsieur Jules AZONDEKON** pour la documentation et la littérature sur la fiscalité.
- **Monsieur Serge ADENIYI** pour nous avoir suivie au cours du stage.
- **Monsieur Séverin KINHOU** pour avoir accepté de relire ce travail.
- **Monsieur ADEOSSI** pour ses conseils.

Enfin à :

- Tout le personnel administratif et enseignant de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (**ENAM**).
- Tout le personnel de la DGID.
- Vous parents et amis qui m'avez apporté toutes sortes de soutien, recevez ce travail comme le vôtre.
- Tous les membres du jury qui apprécieront ce travail.

Liste des sigles et abréviations

- AIB** : Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices
- CIME** : Centre des Impôts des Moyennes Entreprises
- CGI** : Code Général des Impôts
- DGID** : Direction Générale des Impôts et des Domaines
- DIR** : Direction de l'Intégration Régionale
- DLC** : Direction de la Législation et du Contentieux
- UEMOA** : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine
- TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée

Liste des tableaux

- Tableau n°1 : Regroupement des problèmes par centre d'intérêt
- Tableau n°2 : Synthèse des approches génériques par problème
- Tableau n°3 : Tableau de bord de l'étude
- Tableau n°4 : Point des réponses à la question n°1
- Tableau n°5 : Point des réponses à la question n°2
- Tableau n°6 : Tableau de synthèse de l'étude

Glossaire de l'étude

En vue de permettre une meilleure compréhension de l'expression utilisée dans notre travail, nous procédons à la définition des mots clés, des concepts et terminologies contenus dans ce document

Transposition : Transcription des dispositions de la directive dans des dispositions de droit interne par les Administrations nationales.

Harmonisation fiscale : Rapprochement des systèmes fiscaux des Etats membres d'une union économique, nécessaire au bon fonctionnement du marché commun et notamment à la réalisation des conditions d'une concurrence équilibrée entre les entreprises d'Etat. Elle se réalise à l'aide des directives communautaires dont les Etats membres ont l'obligation de transposer le contenu dans leur législation nationale.

Droit national béninois : Instrument juridique qui régit les textes appliqués par la fiscalité béninoise. Il s'agit de la loi de finances votée et adoptée chaque année par le législateur.

Condition de réciprocité : c'est une condition qui ne reconnaît d'effet juridique aux engagements internationaux que sous réserve d'application réciproque par l'Etat co-contractant. Cette condition ne s'applique pas au droit communautaire dérivé.

Invocabilité de substitution : elle permet aux justiciables de demander au juge de substituer la directive au texte national qui n'y est pas conforme.

Invocabilité d'exclusion : elle permet d'écarter la norme de droit qui n'est pas compatible avec une directive

Elargir l'Assiette : Rechercher de nouvelles matières imposables en vue d'augmenter les émissions d'impôt.

Fraude fiscale : Violation directe de la loi fiscale. Le contribuable par des moyens illicites et frauduleux se soustrait à l'impôt.

Evasion fiscale : Elle consiste à éluder une partie ou la totalité de l'impôt sans pour autant violer directement la loi. Le contribuable tire généralement profit des lacunes et des insuffisances de la législation fiscale pour être moins imposé que les autres qui n'ont pas acquis la connaissance fiscale.

Classification hiérarchique des normes juridiques :

- Constitution
- Traités
- Loi interne
- Textes administratifs.

Résumé

La transposition d'une disposition communautaire traduit la volonté d'un Etat membre à participer solidairement à la mise en œuvre de l'intégration régionale.

Elle constitue non seulement un exercice obligatoire mais difficile pour les Administrations fiscales.

Obligatoire, car en réalité et suivant le principe de la primauté la seule obligation qui pèse sur les Etats membres est qu'à l'issue du délai imparti, leur droit interne soit en conformité avec les prescriptions de la directive.

Difficile en ce sens que certaines dispositions communautaires sont en contradiction avec les intérêts nationaux qui visent à améliorer le faible rendement de notre système fiscal qui s'explique par :

- La faiblesse de la couverture du territoire fiscal ;
- Les exonérations fiscales élevées ;
- Une forte évasion fiscale.

Nos observations au cours de notre stage par rapport à la restitution du système à améliorer nous ont conduits à identifier de nombreux problèmes.

Ceux-ci répertoriés et regroupés par centres d'intérêt ont donné lieu à trois problématiques différentes au nombre desquelles nous avons retenu celle liée à la transposition fidèle des directives communautaires.

Le problème général qui se dégage de cette problématique est la transposition peu fidèle des directives portant sur la TVA et l'AIB et ses manifestations se résument en termes de non-conformité entre norme communautaire et interne susceptible de

L'UEMOA

créer un contentieux, tendant à infirmer les impositions (problème spécifique 1) et l'absence d'un cadre formel de concertation, entre l'Administration et ses partenaires institutionnels privés (problème spécifique 2).

La résolution de cette problématique nous a conduit à fixer des objectifs et à formuler des hypothèses de travail.

De l'objectif général : Contribuer à une transposition fidèle pour remédier aux conséquences auxquelles, l'administration s'expose lorsqu'elle adopte des positions nationales autres que communautaires.

Des objectifs spécifiques :

N°1 : Proposer la possibilité de légiférer le principe d'autonomie du droit fiscal pour éviter le contentieux ;

N°2 : Contribuer à la mise en place d'un cadre formel de concertation et de consultation fréquente entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés pour prévenir au maximum les conflits inutiles.

Nos hypothèses

1^{ère} Hypothèse : La non-conformité entre la norme interne et communautaire, susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions est due au besoin d'élargir l'assiette fiscale.

2^{ème} Hypothèse : L'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés est due à un manque de cohésion nationale.

Pour vérifier ces hypothèses, nous avons utilisé comme technique d'enquête :

- le sondage avec un échantillon de 100 personnes représentatives des acteurs de la fiscalité ;
- des entretiens directs et une revue documentaire.

Par rapport aux causes réelles, le diagnostic de l'étude à été établi, des approches de solutions ont été proposées et des conditions de mise en œuvre dégagées pour la résolution des différents problèmes spécifiques.

Ainsi les approches de solutions se présentent comme suit :

Par rapport au problème spécifique n°1 :

- légiférer le principe d'autonomie et de réalisme du droit fiscal.

Par rapport au problème spécifique n°2 :

- Instaurer une séance de concertation entre les acteurs de la fiscalité en utilisant les concepts de la bonne gouvernance fiscale.

SOMMAIRE

Introduction Générale

Chapitre premier :

Du cadre institutionnel et physique de l'étude à la problématique d'une fidèle transposition des directives communautaires

Section 1 : Cadre institutionnel et restitution sur les mécanismes de fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines

Section 2 : Ciblage de la problématique de l'étude

Chapitre deuxième :

Du cadre théorique de l'étude aux approches de solutions pour une fidèle transposition des directives communautaires

Section 1 : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

Section 2 : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux suggestions pour une fidèle transposition des directives communautaires

Conclusion Générale

Bibliographie

Annexes

Tables des matières

INTRODUCTION GENERALE

Les systèmes fiscaux nationaux sont extrêmement complexes et divers. Cette complexité est importante pour comprendre les incitations créées par le système fiscal de tel ou tel pays ou région.

Mais de façon plus générale, la fiscalité nécessite de nombreux arbitrages entre une recherche d'efficacité et une certaine forme de solidarité. Cette dimension de solidarité s'explique par les nombreuses tentatives d'intégrations régionales des Etats de l'Afrique de l'Ouest, dont l'UEMOA.

L'UEMOA, Union Economique Monétaire Ouest Africaine regroupant huit pays africains, naquit le 10 janvier 1994 en vue de dynamiser le processus d'intégration en Afrique de l'Ouest.

Cette dynamisation passe d'abord et avant tout par la volonté d'harmoniser les législations fiscales des Etats membres.

Toutefois ce programme d'harmonisation est mis en œuvre au moyen d'actes communautaires. Il peut s'agir soit des directives communautaires soit des recommandations communautaires.

En effet les directives communautaires constituent le moyen privilégié permettant l'aboutissement à l'harmonisation des législations fiscales et imposent aux Etats l'adoption corrélative d'une législation identique.

Pour la réalisation des multiples objectifs fixés par l'UEMOA, il revient à chaque Etat de procéder à la transposition des dispositions communautaires dans le droit interne en vue de favoriser la traduction fidèle des objectifs des directives au plan interne.

Mais il est à observer qu'au niveau de l'Administration béninoise, certaines dispositions communautaires au regard de leur impact sur les recettes locales ne sont pas reprises fidèlement.

Ce qui s'explique par la nécessité de renflouer les caisses de l'Etat et la volonté manifeste des contribuables de profiter de l'insuffisance et de la mauvaise compréhension des normes fiscales édictées.

Il s'agit de :

- la directive n°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de taxe sur la valeur ajoutée ;
- la directive n°07/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 portant régime harmonisé de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices.

Par ailleurs la transposition fidèle des objectifs de l'union peut se traduire pour certains Etats membres par un affaiblissement des recettes fiscales si elle ne s'accompagne pas de mesures visant à l'amélioration de l'efficacité de la fiscalité intérieure des Etats membres (élargissement de l'assiette fiscale, transparence et simplification des systèmes fiscaux).

Partageant ce patriotisme des autorités du Ministère des Finances et de l'Economie et cette volonté d'accroître les recettes de l'Etat, nous avons voulu à travers une recherche-diagnostic dans le cadre de notre mémoire, travailler sur le thème **Contribution à une fidèle transposition des directives communautaires de l'UEMOA.**

Ainsi pour atteindre cet objectif, la présente étude est menée à travers deux chapitres.

Dans un premier temps nous présentons le cadre institutionnel, physique de l'étude et la théorie générale sur le traité de l'UEMOA.

Dans un second temps, nous restituons les mécanismes de fonctionnement liés à la situation à améliorer avant de dégager la problématique de l'étude **(Chapitre premier)**.

Ensuite, nous avons fixé le cadre théorique et méthodologique de notre étude. Puis nous avons présenté et analysé les résultats de notre enquête avant de proposer des approches de solution et leurs conditions de mise en œuvre pour une transposition fidèle des directives communautaires par l'Administration fiscale béninoise **(Chapitre deuxième)**.

CHAPITRE PREMIER

DU CADRE INSTITUTIONNEL ET PHYSIQUE DE L'ETUDE
A LA PROBLEMATIQUE D'UNE FIDELE TRANSPOSITION DES
DIRECTIVES COMMUNAUTAIRES

Dans ce chapitre fait de deux sections, nous allons présenter le cadre institutionnel de l'étude et faire part de nos observations de stage (section 1) avant de procéder au ciblage de la problématique de l'étude (section 2).

Section 1: Cadre institutionnel de l'étude et restitution sur les mécanismes de fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.

Il convient de présenter pour commencer l'institution d'accueil de stage en mettant en exergue le système à améliorer.

Ensuite nous procédons à la détermination des normes d'observation de stage, en vue d'aboutir à la réalisation de l'état des lieux de base.

Paragraphe 1 : Présentation du cadre de l'étude.

Avant d'aborder la théorie générale sur le traité de l'UEMOA, il importe de présenter le cadre institutionnel de l'étude qu'est la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID).

A-/ Cadre institutionnel de l'étude: la DGID

Depuis la phase primitive de l'homme à celle de la vie en société et plus tard de l'ère de l'Etat-Gendarme à celle d'un Etat-Interventionniste, il a paru indispensable de créer des structures et de mettre à leur disposition les moyens nécessaires à la réalisation des multiples fonctions, désormais dévolues à la puissance publique.

Ainsi, le ministère chargé des finances et de l'Economie constitue une véritable forteresse administrative financière dirigeant une armée spécialisée et hiérarchisée.

Préalablement dénommée service des contributions directes puis Direction des Impôts, l'Administration fiscale, véritable sève de l'économie béninoise a été érigée en Direction Générale des Impôts et des Domaines conformément au décret n°93-44, du 11 mars 1993 portant Attribution, Organisation et Fonctionnement du Ministère des Finances.

1-Attributions et missions de la DGID

Au terme de l'article 79 du décret n°2005-110 du 11 mars 2005 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement du Ministère des Finances et de l'Economie, la DGID est l'une des régies financières ayant pour objectif le renflouement des caisses de l'Etat, par le mécanisme d'élargissement de l'assiette fiscale.

Dans le cadre de l'exercice de ses compétences elle a pour attributions :

- la détermination de l'assiette, la liquidation, le contrôle et le contentieux de tous les impôts et taxes prévus par le Code Général des Impôts ;
- le recouvrement et le reversement au Trésor Public des impôts et taxes des redevances domaniales ;
- le contrôle fiscal ;
- la conservation foncière des hypothèques et autres droits fonciers ;
- la gestion du domaine privé de l'Etat.

En dehors de ces attributions, et par l'intermédiaire de la Direction de la Législation et du Contentieux, elle élabore les avant-projets des textes et des mesures d'application en toutes matières fiscales.

Grande maîtresse du jeu fiscal et en vertu des dispositions de l'arrêté n°339/MFE/DCI/SGM/DGID du 06 Avril 2006, la DGID a pour missions de :

- procurer des ressources financières à l'Etat en vue de la couverture des dépenses publiques. Cette mission se matérialise par la détermination de l'assiette, de la liquidation, du contrôle et du contentieux de tous les impôts et taxes prévus au Code Général des Impôts ainsi que du reversement au trésor public des impôts et taxes recouverts par les agents de l'Administration fiscale ;
- réaliser des objectifs socio-économiques grâce au Programme d'Ajustement Structurel ;
- renforcer la crédibilité de l'Etat vis-à-vis des partenaires au développement.

2- Organisation de la DGID

Pour pouvoir arriver à bout des missions à elle assignées, la DGID dispose sous son giron selon l'article 2 de l'arrêté n°339 du 06 Avril 2006 précité :

De sept (07) directions centrales à savoir : (article 3)

- l'Inspection Générale des Services (IGS) ;
- la Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE) ;
- le Centre de Formation Professionnelle des Impôts (CFPI) ;
- la Direction de la Gestion des Ressources (DGR) ;

- la Direction de la Législation et du Contentieux (DLC) ;
- la Direction de l'Information et des Etudes (DIE) ;
- la Recette Nationale des Impôts (RNI).

De quatre (04) directions techniques à compétence nationale qui sont au terme de l'article 4 :

- la Direction des Grandes Entreprises (DGE) ;
- la Direction des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (DCIME) ;
- la Direction des Domaines de l'Enregistrement et du Timbre (DDET) ;
- la Direction Nationale de Vérifications et d'Enquêtes Fiscales (DNVEF).

Des directions techniques à compétence territoriale qui comprennent en vertu l'article 5 dudit arrêté :

- le Centre des Impôts de Dantokpa et des Autres Marchés (CIDAM) ;
- les directions implantées au niveau des départements.

Outre ces directions, le Directeur Général des Impôts et des Domaines dispose d'un secrétariat administratif qui a rang de service.

L'Administration fiscale béninoise, à l'instar des autres membres de l'UEMOA a consenti à limiter leur souveraineté fiscale à travers la signature du traité de l'UEMOA. Ce traité constitue le socle sur lequel repose toutes les règles juridiques dont la mise en œuvre implique le respect des dispositions communautaires.

B-/ Les bases du traité de l'UEMOA

Les éléments de base de l'intégration au sein de l'UEMOA revêtent deux aspects à travers lesquels on peut noter d'une part l'esprit communautaire du traité et d'autre part les principales orientations et les objectifs de l'union.

1-L'esprit communautaire du traité

On distingue les cadres juridique et institutionnel du traité.

a- Cadre juridique

Il constitue l'ensemble des textes juridiques servant de terminologie spécialisée aux actions de l'Union. Il s'agit du traité originaire et de l'ensemble des actes y relatifs, constituant le droit communautaire dérivé.

- Le traité de l'UEMOA

Encore appelé droit communautaire originaire, le traité est un instrument, qui contient les règles fondamentales qui gouvernent et dirigent l'action de l'intégration sous-régionale au sein de l'UEMOA. Il est élaboré et adopté par la Conférence des Chefs d'Etats et de Gouvernement, organe suprême de l'Union.

Dans le traité de l'UEMOA, les Etats signataires se déclarent « conscients des avantages mutuels qu'ils tirent de leur appartenance à la même union monétaire et de la nécessité de renforcer la cohésion de celle-ci ». Ce concours de volonté entre les Etats partis au traité de l'Union traduit leur consentement à être liés. Ceci crée des normes

juridiques internationales obligatoires pour chacun d'eux, de même qu'il précise leurs droits et obligations réciproques.

Aussi l'application du traité de l'UEMOA comme conséquence de son caractère obligatoire, signifie qu'il doit être exécuté de bonne foi par les Etats membres de l'Union.

Notons pour finir que le traité de l'UEMOA est ouvert à l'adhésion d'autres Etats de la sous région soit en tant qu'Etats membres à part entière ou Etats associés.

Outre le traité originaire, d'autres actes dérivés constituent aussi des sources juridiques de l'UEMOA.

- Les actes dérivés (droit communautaire dérivé) :

Il s'agit des actes additionnels, des règlements, des décisions, des directives qui contribuent au mieux au fonctionnement de l'UEMOA.

• **Les actes additionnels :**

Ce sont des textes qui ont pouvoir juridique de compléter le traité dont ils font partie intégrante. Ils relèvent de la compétence de la Conférence des Chefs d'Etat et de Gouvernement et sont pris chaque fois qu'une étape importante doit être franchie dans la voie de l'intégration. Ils ont même valeur juridique que le traité, s'imposent aux Etats membres et engagent leur responsabilité internationale en cas de non-respect.

• **Les règlements :**

Ils sont édictés par le Conseil des Ministres et pris par la Commission, conformément à l'article 42 du Traité. Ils ont une portée générale obligatoire dans tous leurs éléments et sont directement

applicables dans tout Etat membre. A titre d'exemple, nous avons le règlement n° 01/95/CM portant statut des fonctionnaires de l'UEMOA ; le règlement n° 02/95/CM portant régime applicable aux personnels non permanents de l'UEMOA.

- **Les décisions :**

Elles sont édictées par le Conseil des Ministres et par la Commission. Elles ont aussi force obligatoire dans tous les éléments mais ne s'appliquent qu'aux destinataires qu'elles désignent.

- **Les directives :**

Elles relèvent de la compétence du Conseil des Ministres. Elles lient tous les Etats membres de l'UEMOA quant aux résultats à atteindre mais les laissent libres d'en préciser les modalités d'application.

En dehors de ces actes à caractère obligatoire, il existe des actes non contraignants à savoir, les recommandations et les avis qui sont édictés par le Conseil des Ministres et formulés par la Commission.

Pour atteindre ses objectifs, l'UEMOA dispose des institutions spécialisées et d'autres organes qui constituent le cadre institutionnel du traité.

b- Cadre institutionnel du Traité :

Il s'agit des institutions spécialisées et des autres organes de l'UEMOA.

- Des institutions spécialisées :

La Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO) et la Banque Ouest Africaine de Développement (BOAD) sont deux

institutions spécialisées autonomes de l'Union. Elles concourent en toute indépendance à la réalisation des objectifs du traité.

Outre les institutions spécialisées, nous avons d'autres organes.

- Les autres organes de l'UEMOA :

Ils sont constitués d'organes de direction, de contrôle et d'organes consultatifs.

• **Les organes de direction :**

Les organes de direction sont composés par ordre d'importance, de la Conférence des Chefs d'Etat et de Gouvernement, du Conseil des Ministres et de la Commission.

La Conférence des Chefs d'Etats et de Gouvernement fixe les orientations générales pour la réalisation des objectifs de l'Union par étapes successives, en fonction des résultats obtenus et des progrès de l'intégration (art.8.). Elle se réunit au moins une fois par an et délibère à l'unanimité (article 5).

Le Conseil des Ministres se réunit au moins deux fois par an pour mettre en œuvre les orientations retenues par la Conférence (art.20). Il rassemble, selon les besoins, les ministres compétents pour les matières dont il traite. Mais toutes les décisions doivent être avalisées par les Ministres de l'Economie, des Finances et du Plan (art.23).

La Commission est l'organe exécutif de l'Union. Le Conseil l'autorise à prendre les règlements nécessaires pour l'application des décisions (art.26). C'est un collège composé de huit Commissaires, un par Etat, qui délibère à la majorité simple (art.27 et 32). Elle est amenée à connaître de tous les dossiers et à recueillir toute information utile à son travail. Les Commissaires sont désignés pour un mandat de 4 ans, renouvelable sur la base des critères de

compétence et d'intégrité morale (art.27). L'article 28 insiste sur l'indépendance avec laquelle ils doivent exercer leur mission dans l'intérêt général de l'Union.

Ils s'engagent par serment devant la cour de justice à observer les obligations d'indépendance et d'honnêteté. Ils ne peuvent, pendant la durée de leur mandat, exercer d'autres activités professionnelles, rémunérées ou non. A l'instar de tous les fonctionnaires de l'Union, ils sont tenus au secret professionnel, même après la cessation de leurs activités. Le gouverneur de la BCEAO participe de plein droit, avec voix consultative, aux réunions de la commission où il peut faire inscrire un point à l'ordre du jour (art.31), afin d'assurer la cohérence entre volets monétaire et économique de l'Union.

Plus qu'un simple organe d'exécution, la Commission est l'organe d'impulsion de l'Union. C'est elle en effet, qui propose la plupart des actes que le conseil adopte et qui transmet des avis ou recommandations tant à la Conférence qu'au Conseil.

En résumé, la Commission et la Conférence des Chefs d'Etat arrêtent la politique de convergence macro-économique à l'unanimité et sur la base d'un rapport annuel.

A cet effet, la commission propose des mesures concrètes que le Conseil des Ministres doit adopter à la majorité des deux tiers ou rejeter. Le conseil peut amender une proposition de la commission, mais seulement si l'amendement est accepté à l'unanimité (art.22).

Par ailleurs, le Conseil privilégie et laisse aux Etats membres l'usage des directives pourvu que celles-ci soient compatibles aux objectifs de l'union.

- **Les organes de contrôle :**

Le Traité de l'UEMOA institue également deux types d'organes de contrôle : les organes de contrôle parlementaire et les organes de contrôle juridictionnel.

- *Les organes de contrôle parlementaire :*

Le comité interparlementaire institué est composé de cinq représentants par Etat, désignés par l'ordre législatif de chaque Etat membre.

Il a un rôle consultatif et d'animation des débats sur l'intégration (art.35). Il reçoit les rapports annuels de la commission, peut entendre le président du conseil des ministres ou celui de la Commission et exprime son point de vue sous la forme de rapports ou de résolutions.

- *Les organes de contrôle juridictionnel :*

Les organes de contrôle juridictionnel sont : la Cour de Justice et la Cour des Comptes.

La Cour de justice composée de magistrats, est chargée d'assurer l'interprétation uniforme du Traité et des actes juridiques qui en découleront, ainsi que leur application (art. 1 du protocole).

La Cour peut être saisie par tout Etat membre ou par la Commission pour juger des manquements des Etats membres aux obligations qui leur incombent en vertu du traité (art.5 et 6 du protocole¹). En outre, il est important de noter que tout individu ou entreprise peut aussi saisir la cour et mettre en cause la légalité d'un acte communautaire qui le léserait (art.8 et 11 du protocole 1).

La Cour des comptes assure le contrôle des comptes des organes de l'Union en vue de garantir l'utilisation rationnelle et transparente des ressources (art.23 du protocole 1). En outre, comme un contrôle rigoureux des données budgétaires est nécessaire à l'exercice de la surveillance multilatérale, les Etats membres peuvent recourir à elle pour satisfaire l'obligation qui leur est faite de présenter, au plus tard un an après l'entrée en vigueur du Traité, une Comptabilité Publique Nationale contrôlée de manière indépendante et transparente (art.68 et 69).

Ils peuvent choisir de créer une Cour des comptes nationale, auquel cas la Commission et le Conseil vérifieront que les procédures choisies sont adéquates.

▪ **Les organes consultatifs**

Il est créé un organe consultatif dénommé Chambre Consulaire Régionale. Il s'agit d'un organe consultatif issu du secteur privé des Etats membres.

Cette structure a d'ailleurs été étroitement associée à la conception du schéma d'intégration de l'UEMOA et pourra jouer un rôle significatif dans son fonctionnement, traduisant ainsi la volonté de faire du secteur privé le moteur du processus d'intégration. D'autres Organes Consultatifs peuvent être créés (art.40) par la conférence.

Les chefs d'Etat décident de mettre à la disposition de la communauté, leur souveraineté à travers la réalisation d'un certain nombre d'objectifs.

2-Les objectifs du traité

Le traité de L'UEMOA est conçu comme un complément du traité de L'UMOA qui institue l'intégration monétaire. Cinq objectifs lui ont été assignés :

- Renforcer la compétitivité des activités économiques et financières des Etats membres par la création d'un espace économique unifié, porteur de croissance dans le cadre d'un espace d'un marché concurrentiel ouvert et d'un environnement juridique rationalisé et harmonisé ;
- Assurer la convergence des politiques économiques des Etats membres par l'institution d'une procédure de surveillance multilatérale ;
- Créer entre les Etats un marché commun sur la libre circulation des personnes, des biens, des services, des capitaux et le droit d'établissement des personnes exerçant une activité indépendante ou salariée, ainsi que sur un Tarif Extérieur Commun (TEC) et une Politique Commerciale Commune (PCG) ;
- Instituer une coordination des politiques sectorielles nationales par la mise en œuvre d'actions communes et éventuellement de politiques communes notamment dans les domaines ci-après : ressources humaines, télécommunications, transports, énergie, industrie, agriculture, aménagement du territoire, environnement ;
- Harmoniser, dans la mesure nécessaire au bon fonctionnement du marché commun, des législations des Etats membres et particulièrement le régime de la fiscalité.

Nous restituons les mécanismes de fonctionnement des différentes structures ciblées, afin de dégager les différents problèmes identifiés.

Paragraphe2 : Restitutions sur les mécanismes de fonctionnement de la DGID

Nous ferons cet état des lieux par rapport au fonctionnement des deux structures ciblées en mettant l'accent sur la législation communautaire.

A-/ Fonctionnement du CIME Littoral

Le CIME Littoral est l'une de nos structures de stage au sein de laquelle nous avons pu identifier quelques problèmes qui nous semblent importants. Elle représente l'une des directions techniques de la DGID qui applique les dispositions communautaires mises en vigueur par l'UEMOA.

Conformément à l'arrêté n°339/ MFE/DC/SGM/DGID portant Attribution, Organisation et Fonctionnement de la DGID , le CIME est chargé de l'assiette, de la liquidation, du contrôle et de la confection des états de dégrèvements d'office des Impôts d'Etat dont sont redevables les moyennes entreprises.

Il comprend :

- trois (03) Services d'Assiette (SA) ;
- un (01) Service de Contrôle Fiscal (SCF) ;
- une (01) Recette des Impôts (RI) ;
- un (01) Service Informatique (SI).

En principe il est prévu un CIME par département mais seuls les départements de l'Atlantique et du littoral dispose d'un CIME à ce jour.

Le CIME littoral, comparativement au CIME Atlantique, dans l'exercice de ses tâches possède 3 Services d'Assiette, qui constituent un atout majeur pour la gestion des dossiers.

Les dossiers sont donc affectés au niveau des Services d'Assiette par activité, et par lettre alphabétique. Ce qui permet une répartition appropriée et un suivi des dossiers par chaque inspecteur.

On note que l'existence des trois services d'assiette permet une répartition équilibrée dans la gestion des dossiers. (Force)

Néanmoins le travail archaïque de classement et de recherche des dossiers par chaque inspecteur lors d'une étude constitue une tâche très fastidieuse. Cette réalité entraîne une plainte permanente de perte de dossiers de la part des contribuables. L'Administration devra penser à uniformiser et moderniser son système d'archivage.

On note une absence d'uniformisation du système d'archivage (faiblesse).

En ce qui concerne le SCF du CIME littoral quinze (15) dossiers sont affectés à chaque vérificateur par an. Or le SCF ne dispose que de quatre (4) vérificateurs et l'on peut dénombrer soixante dossiers sur mille qui doivent faire objet de contrôle avant l'expiration du délai de prescription.

En conséquence toutes les entreprises ne pourront être vérifiées avant l'expiration du délai de prescription faute de ressources humaines et matérielles.

Il s'ensuit une défaillance dans le suivi des dossiers en matière de contrôle. (Faiblesse).

En dehors des attributions précitées le CIME littoral s'occupe entre autres de la délivrance des attestations fiscales en matière d'impôt d'Etat.

La délivrance de ces attestations nécessite la collaboration des agents du CIME en matière d'Impôt d'Etat et du CIPE en matière d'Impôts Locaux. En effet, après le dépôt des demandes d'attestations, les opérateurs devront observer un délai de 72 heures avant l'obtention des attestations fiscales. Ce délai n'est pas prévu par le CGI.

On note une absence de réglementation dans le délai d'obtention des attestations fiscales.

En outre, il appartient aux intéressés de faire la navette puisque la délivrance des attestations est manuelle et que le CIME et le CIPE ne sont pas en réseau. Or la révolution de l'outil informatique devrait conduire à une informatisation de cette procédure.

La délivrance manuelle des attestations fiscales constitue une faiblesse.

B-/ Fonctionnement de la DLC

Aux termes de l'article 13 de l'arrêté précité, la DLC est l'une des directions centrales de la DGID.

Elle est chargée notamment de l'élaboration des avants projets des textes fiscaux, des textes d'applications en toutes matières fiscales et du contentieux de tous les impôts et taxes

Implantée dans l'immeuble de la DGID, elle exécute ces attributions grâce à deux services à savoir :

- le Service de la Législation et de la Documentation (SLD) qui s'occupe du volet législation ;
- le Service du Contentieux (SC) qui est chargée des attributions relatives au contentieux en liaison avec l'agent judiciaire du trésor.

A ce niveau notre restitution relative à la législation fiscale communautaire mettra l'accent sur deux phases :

- La phase d'élaboration
- La phase d'application

1- La phase d'élaboration

Définie comme l'ensemble des textes qui régissent les impôts et taxes, la législation fiscale relève de la compétence du pouvoir législatif.

Le parlement, expression de la souveraineté nationale, est seul compétent pour voter l'impôt.

Ainsi au terme de l'article 98 de la constitution béninoise du 11/12/90, la loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures.

Théoriquement, la fiscalité est donc de la compétence exclusive du législateur. Mais, en réalité l'initiative des textes fiscaux est confiée à l'Administration fiscale qui est chargée par ailleurs d'en préciser les modalités d'application. En effet cette compétence relève de la Direction de la Législation et du Contentieux (DLC).

En outre, la loi n'étant plus le moyen privilégié de création du droit fiscal, l'UEMOA, dans une optique d'harmonisation des législations fiscales impose ses directives aux Etats membres.

L'Administration fiscale béninoise a adhéré à cette harmonisation au sein de l'UEMOA à travers l'acceptation de l'uniformisation de son environnement juridique fiscal avec celui des autres Etats membres.

C'est ainsi que nous avons constaté l'existence d'un certain nombre de directives de l'UEMOA transposée dans le droit national béninois.

On note par conséquent la contribution du Bénin à une mise en œuvre de la politique d'harmonisation fiscale (force).

Chargée d'élaborer les avant-projets des textes fiscaux, la DLC les soumet par l'intermédiaire de la DGID au législateur, en vue de son adoption.

Toutefois, l'élaboration des textes fiscaux internes se fait par les cadres de l'Administration fiscale excluant ainsi toute participation des autres acteurs de la fiscalité. Or ceux-ci sont néanmoins les mieux adaptés à connaître toutes les insuffisances des textes. Il convient donc de déplorer que les décisions engageant l'avenir fiscal du pays soient souvent initiées entre les quatre murs des services fiscaux sans aucune concertation préalable avec les acteurs institutionnels et privés.

Pour réussir cette politique d'harmonisation, les pays membres de l'Union garantissent la mise en œuvre des réformes économiques et fiscales qui doit passer par une politique d'Information- Education - Communication.

Or, il se pose sur le plan interne un problème d'absence et ou de la trilogie Communication- Concertation - Consultation entre l'Administration fiscale béninoise et ses partenaires institutionnels.

La législation fiscale souffre d'une **absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels privés (Faiblesse).**

2-la phase d'application

Suite à l'élaboration des directives de l'UEMOA, la DLC assure la mise au point des mesures d'application de ses dispositions. C'est ainsi, qu'elle met en œuvre les décisions prises par l'UEMOA à travers une transposition dans le droit national béninois, (la loi de finances) pour assurer le respect des objectifs de cette union.

L'existence d'une direction au sein de la DGID chargée d'assurer la transposition suivie de l'application des normes de l'UEMOA est indispensable (force).

Après l'adoption des normes, leur transposition s'impose à tous les Etats membres sans aucune condition de réciprocité. Or dans la pratique l'Administration se trouve confrontée à une difficulté qui s'explique par un refus de certains pays voisins à mettre en œuvre seules les dispositions qui leur sont profitables. Ce qui entraîne par conséquent la fuite des opérateurs économiques du territoire fiscal béninois.

Le non-respect des normes communautaires constitue une faiblesse de l'Union (faiblesse).

On note également au niveau des Etats membres, un conflit dans la législation fiscale (faiblesse).

Dans la quasi-totalité des Etats membres de l'UEMOA, la TVA s'est vu imposer en tant qu'impôt moderne sur le chiffre d'affaires, neutre pour les entreprises quel que soit le circuit de production et de distribution des biens ou de réalisation des services. En matière de fournitures de service, il s'agit plus précisément des prestations de services liées aux biens placés sous un régime douanier du transit.

Face à la mise en œuvre de cette rubrique de la TVA, l'Administration fiscale constate que la destination réservée aux biens qui subissent cette prestation de service n'est pas celle d'un régime douanier du transit mais plutôt d'un usage domestique.

Autrement ces biens placés sous le régime douanier du transit font l'objet d'une exploitation intérieure. Or en matière de fournitures de service, les prestations ne sont exonérées que si elles portent sur des biens placés sous un régime douanier du transit. Les prestataires de services se livrent ainsi à des manœuvres frauduleuses exposant l'Administration à une évasion fiscale.

C'est ainsi que l'article 22 alinéa 2 conforme à la directive n°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation de la taxe sur la valeur ajoutée, a été unilatéralement modifié par le Bénin en 2005. Cette modification intervenue dans la loi de finances gestion 2005 plus précisément en son nouvel article 225 précise désormais que « sont exonérées les prestations de services liées aux biens placés sous un régime douanier du transit à l'exception de celles réalisées en République du Bénin lorsque le prestataire y a le siège de son activité ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu ou à défaut son domicile ou sa résidence habituelle ». ¹

¹Loi de finances gestion 2005, article 225 nouveau

Ces difficultés exposent l'Administration à une évasion fiscale. (Faiblesse)

En ce qui concerne la directive 07/2001/UEMOA du 26 novembre 2001 qui porte sur l'AIB, l'article 9 dispose que « Les Etats membres fixent le taux de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices selon leur situation spécifique. Ce taux ne doit pas excéder 3% »

Pour les partenaires de la DGID, la situation spécifique sous entend toutes opérations de marchandises ou de prestations de services réalisées aussi bien au cordon douanier qu'en régime intérieur auxquelles il faudrait appliquer le taux de 3%.

Or pour l'Administration, l'application de ce taux constituerait en fait un frein pour la réalisation de ces missions financières économiques et sociales.

Elle retient donc les taux suivants :

- 3% pour les opérations de marchandises ;
- 10% pour les prestations de service. Il s'agit de l'ancien taux relatif au prélèvement sur prestations de service institué par l'article 3 de la loi n°97/001 du 21 janvier 1997 portant loi des finances pour la gestion 1997.

Relativement à cette disposition et ayant une obligation d'intérêt général d'accroître les recettes fiscales le Bénin enfreint à la supériorité de la loi communautaire sur la loi interne.

Il s'ensuit un non-respect de la supériorité des normes communautaires sur la loi interne (faiblesse).

On note également que les motifs avancés par l'Administration sont d'ordres personnels (faiblesse).

Soucieux de renflouer les caisses de l'Etat, l'Administration, lorsqu'elle applique des prescriptions internes contraires aux normes

communautaires s'expose à un risque de contentieux susceptible d'être invoqué par le contribuable avisé.

Ainsi lorsqu'un contribuable auquel la directive profite constate l'application d'une telle disposition, demande la restitution des droits qui ont été à son avis perçus illégalement après l'interprétation par le juge de l'impôt.

On note au regard de ce qui précède, **un dysfonctionnement susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions (Faiblesse).**

C-/ Inventaire des éléments de l'état des lieux

1- Inventaire des atouts (forces et opportunités)

De la restitution de nos observations de stage, on a pu dégager quelques atouts.

- 1- Répartition équilibrée dans la gestion des dossiers;
- 2- Contribution du BENIN à une mise en œuvre de la politique de l'harmonisation fiscale ;
- 3- Existence d'une direction au sein de la DGID chargée d'assurer la transposition suivie de l'application des normes communautaires.

2- Inventaire des problèmes (Faiblesses et menaces)

A la suite de la description des constats de stage, nous pouvons résumer les problèmes suivants :

- 1- Absence d'uniformisation du système d'archivage ;
- 2- Défaillance dans le suivi des dossiers en matière de contrôle ;

- 3- Délivrance manuelle des attestations fiscales ;
- 4- Invocation du non respect des normes communautaires ;
- 5- Conflit dans la législation fiscale ;
- 6- Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels privés ;
- 7- Non-respect de la supériorité de la loi communautaire sur la loi interne ;
- 8- Motifs avancés par l'Administration sont d'ordres personnels ;
- 9- Un dysfonctionnement susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions ;
- 10- Absence de réglementation dans le délai d'obtention des attestations fiscales ;
- 11- L'Administration fiscale s'expose à une évasion fiscale.

Section 2 : Ciblage de la problématique de l'étude

La présente section sera consacrée d'abord au choix de la problématique et à la justification du sujet (Paragraphe 1) et, ensuite, à la spécification et à la vision globale de résolution de cette problématique (Paragraphe 2).

Paragraphe 1 : **Choix de la problématique et justification du sujet**

Avant de procéder au choix de la problématique, il convient d'exposer les différentes problématiques possibles qui se dégagent de nos observations de stage. Cela reviendrait à procéder en premier lieu, au regroupement des problèmes identifiés par centre d'intérêt afin de pouvoir dégager les problématiques possibles (A) et, ensuite, choisir au nombre de ces problématiques, une pour notre étude et qui justifie le choix de notre sujet (B).

A-/ Regroupement des problèmes par centre d'intérêt

Il sera présenté dans le tableau N°1 suivant :

Tableau N°1 : Regroupement des problèmes par centre d'intérêt

N°	Centres d'intérêt	Problèmes spécifiques	Problèmes généraux	Problématiques
1	Gestion des dossiers du CIME	<ul style="list-style-type: none"> - Absence d'uniformisation du système d'archivage - Défaillance dans le suivi des dossiers en matière de contrôle - Délivrance manuelle des attestations fiscales - Absence de réglementation dans le délai d'obtention des attestations fiscales 	Gestion des dossiers peu performante	Problématique d'une gestion performante des dossiers
2	Conséquences liées aux difficultés d'application des normes communautaires	<ul style="list-style-type: none"> - Dysfonctionnement susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions - Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et de ses partenaires institutionnels et privés 	Transposition peu fidèle des directives portant sur l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices et sur la taxe sur la valeur ajoutée	Problématique d'une fidèle transposition des directives communautaires
3	Application des dispositions communautaires	<ul style="list-style-type: none"> - Conflit dans la législation fiscale - Non respect de la supériorité des normes communautaires sur la loi interne - Motifs d'ordre personnels avancés par l'administration - L'Administration s'expose à une évasion fiscale - Invocabilités pour non respect des normes communautaires 	Non respect des principes juridiques en matière communautaire	Problématique d'application des dispositions communautaires

Source : Résultat de restitution des mécanismes de fonctionnement

B-/ Choix de la Problématique de l'étude et justification du sujet

Les problèmes identifiés lors de l'état des lieux et regroupés par centres d'intérêt laissent apparaître trois différentes problématiques dans le fonctionnement de la DGID et auxquelles l'Administration devrait s'atteler à apporter des solutions idoines si elle entend améliorer ses réalisations.

Le stage effectué dans les locaux de l'Administration fiscale et les connaissances acquises lors de nos cours théoriques nous ont permis de cibler 3 problématiques.

Il s'agit de :

- Problématique d'une gestion performante des dossiers ;
- Problématique d'une transposition fidèle des directives communautaires ;
- Problématique de l'application des dispositions communautaires.

Par ailleurs, l'administration fiscale se porterait mieux si ces trois problématiques étaient résolues.

Compte tenu du caractère non pertinent de la problématique liée à la gestion performante des dossiers et d'une étude déjà effectuée au cycle I sur l'application des dispositions communautaires, nous en sommes arrivées à la conclusion de mener notre étude sur la thématique relative aux difficultés d'application des normes communautaires.

En effet, étant donné que l'Administration rechigne parfois à une application en incohérence avec la norme communautaire nous voulons étudier les désagréments auxquels elle s'expose.

C'est dans le souci d'examiner les conséquences liées à cette problématique, que nous avons choisi comme thème « **Contribution à une fidèle transposition des directives communautaires de l'UEMOA** »

En effet les textes communautaires pris dans une perspective d'harmonisation des législations fiscales et d'instauration d'un système unique au sein de la communauté sont opposables à l'Administration de chaque Etat membre et doivent faire objet d'une transposition fidèle dans une norme obligatoire en droit interne.

La problématique de l'étude choisie, le sujet formulé et justifié il nous faut en venir à la spécification et à la vision globale de résolution.

Paragraphe 2 : Spécification et vision globale de la problématique retenue

A-/Spécification de la problématique choisie

Tout Etat, soucieux du devenir socio-économique de son peuple, doit œuvrer pour une émergence à long terme de toute la nation.

Le budget béninois étant essentiellement fiscal, son développement nécessite la mobilisation des ressources financières. Ce besoin en ressources implique l'élargissement de l'assiette fiscale.

L'impôt, l'un des moyens permettant la couverture des charges publiques est régi par la loi qui confère une suprématie au pouvoir législatif.

Le Bénin par ailleurs fait partie de l'UEMOA, ce qui entraîne une limitation de sa souveraineté fiscale. En effet les directives obligent les

Etats à modifier leur législation nationale, de façon à réaliser une harmonisation fiscale. Mais, les Etats s'accrochent autant qu'ils le peuvent à leur souveraineté. C'est la raison pour laquelle, les directives fiscales doivent être adoptées à l'unanimité et faire l'objet d'une transposition dans un texte de droit interne.

Dans un double objectif, de renchérissement de la caisse de l'Etat et d'incitation des opérateurs économiques à l'investissement, l'Administration fiscale est confrontée à d'énormes difficultés lors de l'application de ces normes communautaires.

D'aucuns invoquent que, le respect des règles communautaires par les pays membres constitue l'une des causes endogènes entraînant ainsi une récession économique généralisée. Cette conjoncture est marquée par une baisse des activités économiques, commerciales avec un impact direct défavorable sur les performances des régies financières.

L'Administration fiscale béninoise, garante de l'application des textes joue pleinement son rôle en ce sens qu'elle a toujours transposé en temps utile toutes les dispositions communautaires dans le droit interne.

Face à ce problème, on en déduit que le non respect des normes communautaires par certains pays constitue un frein à la cohésion nationale recherchée et proclamée par les pairs fondateurs de l'Union.

Mais la question que nous nous sommes posée est de savoir si face à cette raison légitime de l'Administration, elle ne court pas le risque d'un contentieux, en ce sens que le contribuable avisé peut soulever le principe de la légalité qui veut qu'une norme de rang inférieur s'incline devant une norme de rang supérieur.

Les directives de l'UEMOA, dans un processus d'harmonisation des législations fiscales imposent aux Etats membres, un résultat à atteindre mais leur confère la faculté de décider des mesures à mettre en œuvre pour la réalisation de leur objectif.

Mais le juge du contentieux a la possibilité de substituer à une disposition de droit interne une disposition de la directive, ce qui peut conduire à infirmer toutes impositions faites dans ce sens.

Certaines directives, dont celle relative à l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices et celle de la TVA posent des problèmes d'application qui ont poussé l'Administration fiscale à adopter une position autre que celle de l'UEMOA ; conséquence d'une absence de concertation et de consultation de tous les acteurs de la fiscalité.

Au regard de tout ce qui précède nous nous sommes proposée de dégager la problématique suivante « **Problématique d'une fidèle transposition des directives communautaires** »

Elle se rapporte au problème général intitulé « **Transposition peu fidèle des directives portant sur l'Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices et sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée** ».

Les problèmes spécifiques identifiés ont pour noms :

❖ **Non-conformité entre une norme communautaire et interne susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions ;**

❖ **Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés.**

B-/ Vision globale de résolution de la problématique

Il importe ici de préciser la vision globale pouvant permettre d'analyser et de résoudre les différents types de problèmes.

1- Vision globale de résolution du problème général

Rappelons que le problème général est relatif à une transposition peu fidèle des directives portant sur l'AIB et la TVA. Face à ce problème nous retenons que la mise en œuvre de l'intégration régionale passe par la volonté des Etats membres à mettre en œuvre une application intégrale des dispositions communautaires. En terme d'approche générique liée au problème général nous pouvons retenir la théorie générale de la transposition des directives.

2- Vision globale de résolution des problèmes spécifiques

a- Approche générique liée au problème spécifique n°1

Relativement au problème de contentieux suite à une divergence entre une norme communautaire et interne pouvant infirmer les impositions nous retenons l'approche juridique de l'effet direct des directives communautaires.

b- Approche générique liée au problème spécifique n°2

En ce qui concerne le problème spécifique de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels privé il faut retenir l'approche relative à une bonne gouvernance en matière de fiscalité.

3- Synthèse des approches génériques identifiées et séquences de résolution de la problématique

a- Synthèse des approches génériques identifiées

Le tableau n°2 présente une synthèse des différentes approches de résolution des problèmes.

Tableau n°2 : Synthèse des approches génériques par problème

Problèmes spécifiques	Approches génériques retenues
Problème spécifique n°1	Approche juridique de l'effet direct des directives.
Problème spécifique n°2	Approche de la gouvernance fiscale.

b- Séquences de résolution de la problématique

Cette vision globale de résolution que nous venons de retenir peut être restituée à travers une démarche en deux grandes phases décomposée chacune en cinq (05) étapes.

Phase 1 : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

- 1- Fixation des objets de l'étude par rapport aux problèmes en résolution ;
- 2- Identification des causes et formulation des hypothèses Liées aux problèmes à résoudre ;
- 3- Construction du tableau de bord de l'étude (TBE) ;
- 4- Revue de littérature ;
- 5- Méthodologie adoptée.

Phase 2 : Diagnostic et approches de solutions

- 1- Collecte et traitement des données ;
- 2- Analyse des données et établissement du diagnostic ;
- 3- Approches de solutions ;
- 4- Conditions de mise en œuvre des solutions ;
- 5- Elaboration du tableau de synthèse de l'étude (TSE).

Le cadre institutionnel et physique de l'étude présenté, les observations de stage restituées, la problématique choisie et spécifiée, le sujet justifié et la vision globale de résolution de la problématique retenue indiquée, nous aborderons à présent, le chapitre deuxième consacré au cadre théorique de l'étude et aux approches de solutions pour une fidèle transposition des directives communautaires de l'UEMOA.

CHAPITRE DEUXIEME

DU CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE AUX APPROCHES
DE SOLUTIONS POUR UNE FIDELE TRANSPOSITION DES
DIRECTIVES COMMUNAUTAIRES

Ce second chapitre est consacré d'abord au cadre théorique et méthodologique de l'étude (section 1) et ensuite aux enquêtes de vérification des hypothèses et aux approches de solutions pour la résolution de la problématique (section 2)

Section1 : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

Paragraphe1 : Des objectifs de l'étude à la revue de littérature

A-/ Fixation des objectifs de l'étude

Avant d'afficher les objectifs, il conviendrait d'abord de rappeler les deux ordres de problèmes auxquels nous voulons trouver des solutions. IL s'agit de :

Problème général : Transposition peu fidèle des directives portant sur l'Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices et sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Problèmes spécifiques :

- Non-conformité entre norme communautaire et interne susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions;
- Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés.

A cet effet, les objectifs seront élaborés en termes d'objectifs général et spécifiques.

1) Objectif Général

L'objectif général poursuivi, est de contribuer à une transposition fidèle pour remédier aux conséquences auxquelles, l'Administration s'expose lorsqu'elle adopte des positions nationales autres que communautaires.

2) Objectifs spécifiques

Les objectifs spécifiques sont de deux ordres. Il s'agit de

- proposer la possibilité de légiférer le principe d'autonomie du droit fiscal pour éviter le contentieux ;
- contribuer à la mise en place d'un cadre formel de concertation et de consultation fréquente entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés pour prévenir au maximum les conflits inutiles.

B-/ Formulation des hypothèses liées aux problèmes en résolution et construction du tableau de bord de l'étude

Il s'agit de présenter au niveau spécifique les causes théoriques que nous avons soupçonnées comme étant à la base des différents problèmes.

A cet effet, elles pourront être confirmées ou infirmées par nos enquêtes.

1- Identification des causes et formulation des hypothèses

Elles seront classées par ordre d'importance croissante au regard de chaque problème spécifique.

a- Causes et hypothèse liées au problème spécifique N°1

Les contribuables, profitant de la faiblesse et de l'insuffisance de la législation, font usage de manœuvres frauduleuses, pour bénéficier de l'exonération accordée aux prestataires de services liés aux biens placés sous un régime douanier du transit. Face à cette situation, l'administration se voit dans le besoin de modifier, la liste commune d'exonération prévue par les Etats membres en matière de TVA. Cette volte – face est due à une mesure destinée à freiner la fraude fiscale et l'évasion fiscale, liées aux prestations services relatives, aux marchandises placées sous le régime douanier du transit.

De même en matière d'AIB, l'application des taux de 3% et 10% est instituée dans le cadre de la lutte contre le secteur informel.

Le relèvement de taux n'implique pas automatiquement une amélioration des recettes fiscales car cette méthode constitue un frein à l'évolution des entreprises. Elle ne peut contribuer au développement et à la prospérité des affaires au Bénin, dans le cadre du commerce régional et international, à la lumière de l'intérêt général et des principes de la fiscalité de développement.

Au-delà de la nécessité de conformer la fiscalité nationale à la loi communautaire, afin de favoriser dans un esprit communautaire et cohérent le développement durable de leur population, ce problème s'explique également par le besoin d'accroître les recettes fiscales.

Au Bénin, le taux moyen de pression fiscale qui est de 13,68%, sur la période de 1997- 2001, n'implique pas de charges fiscales supplémentaires aux opérateurs économiques.

L'augmentation de la pression fiscale sur cette période n'est pas le fait du relèvement des taux d'imposition dans le temps. Pour l'essentiel elle est plutôt liée :

- à l'élargissement de l'assiette fiscale ;
- au renforcement du dispositif de recouvrement ;
- au contrôle régulier pour lutter contre la fraude fiscale.

Le budget béninois étant essentiellement fiscal l'Administration fiscale béninoise procède par tous les voies et moyens au renflouement des caisses de l'Etat qui s'effectue par le mécanisme d'élargissement de l'assiette fiscale.

C'est pourquoi nous émettons l'hypothèse suivante :

«La non-conformité entre la norme interne et communautaire, susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions est due au besoin d'élargir l'assiette fiscale ».

b- Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°2

L'absence d'un cadre de concertation, peut s'expliquer par un refus d'ingérence dans les affaires de l'administration fiscale.

Il n'existe à l'heure actuelle aucun cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires pour permettre à ces derniers d'exprimer leurs points de vue et leurs préoccupations.

Or, ces partenaires peuvent percevoir les éventuelles difficultés pratiques de la législation. Ils sont habilités, pour souligner le caractère trop lourd de certaines dispositions permettant au décideur de faire des choix éclairés. Il s'agit d'une concertation en amont de la

loi fiscale qui reste relativement lacunaire.

En outre, l'Administration doit avoir des entretiens relativement étroits, avec les représentants des professions intéressées pour la rédaction des textes d'application. Elle doit avoir des contacts avec les exportateurs qui sont concernés par le régime suspensif et les membres des professions libérales qui sont les plus aptes à expliquer les difficultés rencontrées sur le terrain. Or les étapes de préparation et de prise de décision des textes se font de façon unilatérale par l'Administration.

Ainsi les divergences entre les normes internes et communautaires sont dues à un manque de cohésion dans la mesure où on n'observe pas la participation de tous les acteurs de la fiscalité contribuant à la bonne gouvernance de la vie économique du pays.

On retient donc que **«l'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés est due à un manque de cohésion nationale »**.

2) Construction du tableau de bord de l'étude

En vue de réaliser notre étude de façon ordonnée et d'établir une cohérence dans notre travail, nous présentons dans un tableau synoptique n°2 le résumé des repères scientifiques de base en termes de problèmes, d'objectifs, de causes supposées et d'hypothèses formulées.

Tableau n°3 : tableau de bord de l'étude liée à « la transposition aussi fidèle que possible des directives communautaires ».

Niveaux d'analyse	Problèmes	Objectifs	Causes supposées	Hypothèses	
Niveau général	Transposition peu fidèle des directives portant sur l'Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices et sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée	Remédier aux conséquences auxquelles l'administration s'expose lorsqu'elle adopte des positions nationales autres que communautaires			
Niveaux spécifiques	1	La non-conformité entre la norme interne et communautaire, susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions	Proposer la possibilité de légiférer le principe d'autonomie du droit fiscal pour éviter le contentieux ;	-Lutter contre la fraude et l'évasion fiscale -Besoin d'élargir l'assiette fiscale	La non-conformité entre la norme interne et communautaire est due au besoin d'élargir l'assiette fiscale
	2	l'Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés	Contribuer à la mise en place d'un cadre formel de concertation et de consultation fréquente entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés pour prévenir au maximum les conflits inutiles.	- Position unilatérale de l'Administration - Manque de cohésion nationale	l'Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés est due à un manque de cohésion nationale ».

C-/ Revue de littérature

Dans cette partie, nous mettrons en exergue les approches théoriques, de certains auteurs qui ont d'une certaine manière abordé les problèmes évoqués dans notre étude.

Cet exercice se fera en prenant pour principaux repères, les racines thématiques retenues, au niveau de la vision globale de résolution de la problématique spécifiée.

A ce titre, notre revue de littérature portera sur les contributions antérieures au problème général lié à la transposition peu fidèle des directives communautaires et plus spécifiquement aux problèmes ci après :

- Non-conformité entre norme communautaire et interne susceptible de créer un contentieux tendant à infirmer les impositions;
- Absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés.

1) Exposé des contributions antérieures sur le problème de transposition des directives :

Conformément à la thématique liée à ce problème, il s'agira ici de développer deux théories à savoir :

- La place des directives communautaires en matière fiscale
- La transposition des directives.

a- Place des directives communautaires en matière fiscale

Les fiscalistes des Etats membres doivent en principe se conformer aux normes communautaires puisqu'ils se trouvent dans l'obligation d'appliquer les directives après leur transposition. Car la transposition suppose une mise en application obligatoire et intégrale des normes nationales dans lesquelles les directives sont transposées.

Ce caractère obligatoire résulte de la place primordiale qu'occupent les directives dans la législation nationale. C'est ainsi qu'à la page 364 du livre FISCALITE DES ENTREPRISES.

MAURICE COZIAN se propose de résoudre ce problème de la manière suivante :

« Que se passe-t-il si un contribuable prétend qu'une règle fiscale française (arrêté, décret et même loi) est contraire à une directive européenne ? La cour cassation a rapidement admis le principe de la primauté du droit communautaire (arrêt Jacques Vabre du 24 mai 1975). Le Conseil d'Etat, en revanche, répugnait à reconnaître une telle primauté (arrêt Cohn-Bendit du 22déc. 1978) ; mais, par deux décisions de principe rendues en 1989 (arrêt Alitalia du 3fév. 1989 et arrêt Nicolo du 20 oct. 1989), il a rompu avec sa jurisprudence antérieure ; comme la cour de cassation, il reconnaît désormais la supériorité des normes communautaires sur les normes nationales, que celles-ci soient de nature réglementaire ou de nature législative (J. Turot, Les contribuables français et le droit communautaire : RJF 1989, p. 115).

FRANCIS LEFEBVRE mène une réflexion équivoque. Les conventions internationales ont une autorité supérieure sur celles des lois. En matière fiscale les engagements internationaux qui peuvent

leur être assimilés occupent une place significative dans la hiérarchie des normes applicables sous l'influence de deux facteurs :

- l'importance des conventions fiscales vise à éviter les doubles impositions ;
- la place primordiale occupée par le droit communautaire en raison de la politique d'harmonisation fiscale.

A cet effet il soutient que les dispositions communautaires ont une primauté sur les règles de droit interne. C'est dans ce sens que l'autorité impose aux Etats membres dans les directives communautaires, le résultat à atteindre.

Or en matière fiscale la directive revêt une importance particulière car elle constitue un moyen idéal permettant l'aboutissement à l'harmonisation des législations fiscales des Etats.

C'est pourquoi les directives communautaires imposent la plupart du temps l'adoption corrélative d'une législation identique. Alors toutes mesures contenues dans les directives relatives à l'harmonisation de la TVA et de l'AIB s'imposent à chaque administration fiscale malgré les difficultés relatives à cette application.

En outre la position du droit communautaire dans l'ordre juridique interne béninois résulte également de l'article 147 de la constitution béninoise qui dispose : « les traités ou accords régulièrement ratifiés ont, dès leur publication, une autorité supérieure à celle des lois, sous réserve pour chaque accord ou traité de son application par l'autre partie ».

Une norme communautaire n'a d'effet utile que si elle est transposée en droit interne.

b- Transposition des directives

La transposition des directives consiste pour les administrations nationales à reprendre les dispositions de la directive dans une norme de droit interne obligatoire.

Cette obligation incombe aux Etats membres en ce sens qu'à l'issue du délai imparti pour la transposition il doit exister une conformité entre le droit interne et les prescriptions de la directive. La non-conformité peut faire objet de condamnation par la Cour de justice.

Mais pour que la transposition soit incontestable il leur incombe de surcroît de prendre des actes propres pour assurer l'effet utile de la directive. Ces actes s'inscrivent dans le choix des instruments juridiques de transposition dans la mesure où le cadre juridique choisi assure une pleine application en droit et en fait de la directive concernée.

La question de l'effet direct de certaines dispositions des directives, suppose une absence de transposition dans les délais requis ou une transposition non conforme.

Elle a fait objet d'une abondante jurisprudence mais, seules celles de la Cour de justice des communautés européennes (CJCE) et de la juridiction administrative feront l'objet de notre revue de littérature.

En dehors de la transposition nationale la CJCE ne reconnaît un effet direct aux directives, que si les juridictions nationales se voyaient empêchées de les prendre en considération en tant qu'éléments du droit communautaire.

En outre, une directive ne peut produire d'effet utile que si ses dispositions sont claires, précises et inconditionnelles. Lorsque ces conditions sont remplies, elle engendre au profit des particuliers des droits que les juridictions nationales sont tenues de sauvegarder.

L'invocation d'une telle disposition confère au juge, et sur la demande du justiciable la possibilité, soit d'écarter la norme de droit interne qui n'est pas compatible avec une directive (invocabilité d'exclusion) soit de substituer la directive au texte national qui n'y est pas conforme (invocabilité de substitution).

En ce qui concerne la juridiction administrative, elle n'admettait pas d'effet direct à la directive en droit interne depuis la première décision du principe rendue par le Conseil d'Etat le 22 décembre 1978 à travers l'arrêt « Cohn Bendit ».

Mais, depuis 1989 le Conseil d'Etat a reconsidéré que le juge pouvait contrôler la compatibilité avec les objectifs contenus dans une directive des actes administratifs à caractère réglementaire.

Ainsi, le conseil d'Etat avait admis toutefois qu'il était envisageable, de reconnaître un effet direct à une directive à la condition que celle-ci ait en réalité la nature juridique d'un règlement communautaire : « conseil d'Etat du 19 Mars 1986 ».

A l'instar de la CJCE, la juridiction administrative admet l'invocabilité d'exclusion, tout en reconnaissant aux particuliers, la faculté de mettre en jeu la responsabilité de l'Etat en cas de reconnaissance de l'ordre juridique communautaire. Les dispositions législatives nationales devront être interprétées à la lumière des objectifs fixés par les directives.

2- Revue de littérature liée aux problèmes spécifiques

a- Le contentieux suite à une divergence entre norme communautaire et interne

Le lexique des termes juridiques définit le contentieux comme un ensemble de procès se rapportant au même objet.

Traditionnellement, le contentieux fiscal est l'ensemble des règles de la procédure à suivre tant auprès de l'administration que des juridictions compétentes, pour la formulation et l'examen de contestations concernant le bien-fondé ou le montant des impôts, droits, taxes et pénalités établis ou recouverts par l'Administration fiscale.

Ainsi, le contentieux fiscal connaît de tous les rapports s'établissant entre, l'administration et les contribuables qui demandent soit la réparation d'une erreur commise à leur préjudice soit la remise ou la modération de leur dette fiscale, en faisant appel à la bienveillance de l'Administration.

Maurice COZIAN, estime qu'en cas d'inobservation d'un principe posé par une directive, le contribuable a la faculté d'intenter une action en restitution des impôts qui ont été illégalement perçus.

Cependant, cette action ne peut porter que sur les quatre années précédant la décision juridictionnelle

Les règles régissant les actions par lesquelles les contribuables contestent une imposition mise à leur charge en se fondant sur la violation d'une règle de droit supérieure à celle dont il leur a été fait application résultent des alinéas 2 et 3 de l'article L 190 du livre des procédures fiscales (LPF). Ainsi sont instruites et jugées toutes actions tendant à la décharge ou à la réduction d'une imposition ou à

l'exercice de droits à déduction fondées sur la non-conformité de la règle de droit dont il a été fait application à une règle de droit supérieure.

En outre, le droit communautaire constitue un droit spécifique dont l'application est contrôlée non seulement par les juridictions nationales mais également par la cour de justice des communautés européennes. (CONT-I-192005). Selon la cour de justice de communautés européennes les droits que les justiciables tirent de l'effet direct du droit communautaire sont d'une double nature qui découlent sur deux types d'actions :

- droit à restitution des sommes perçues par les Etats en violation de ce droit ;
- droit à réparation des préjudices éventuellement subis du fait de la violation de ce droit.

En effet les actions fondées sur la non-conformité de règles de droit interne avec le droit communautaire sont à l'origine d'une abondante jurisprudence des juridictions nationales.

Droit à restitution

Le principe selon lequel les justiciables des Etats membres ont droit à la restitution des sommes perçues en violation du droit communautaire a été énoncé dans de nombreux arrêts (CJCE 27 février 1980, n° 68/79, Hans Just, Rec. P. 501 ; CJCE 27 mars 1980, n° 61/79, Denkvit italiana, Rec. p. 1205 ; CJCE 10 juillet 1980, n°811/79, Ariete, Rec. p. 2545 et CJCE 10 juillet 1980, n° 826/79, Mireco, Rec. p. 2559).

Les contribuables qui contestent une imposition qu'ils estiment contraire au droit communautaire peuvent donc engager une action en restitution de l'impôt à l'appui de laquelle ils peuvent se prévaloir de la non-conformité du texte sur lequel est fondé l'imposition à une norme de droit communautaire.

Lorsque la reconnaissance de la non-conformité d'un texte législatif à une directive résulte d'une loi de transposition le point de départ du délai de réclamation ne peut courir qu'à compter de l'entrée en vigueur de cette loi, en application non seulement de la décision Emmott de la CJCE du 25 juillet 1991 (CONT-I-40500), mais aussi de l'article R 196-1 du LPF en ce sens que la transposition constitue la réalisation de l'évènement qui motive la réclamation, TGI Le Mans, 8 septembre 1993, n°9203012, Sté Biopat, RJF 5/94, n°665 ; TGI Mâcon, 13 mars 1995, Ets Maringue-Sagetat, RJF 7/95, n°933.

Lorsque la non-conformité d'un texte législatif à une directive n'a pas été révélée par une décision juridictionnelle, mais par la loi de transposition, les dispositions du 3^e alinéa de l'article L 190 du LPF limitant l'effet rétroactif de la demande de restitution ne trouvent pas application. TGI Mâcon, 13 mars 1995, Ets Maringue-Sagetat, RJF 7/95, n° 933.

Droit à réparation

La cour de justice des communautés européennes a précisé comme suit le régime de mise en cause de la responsabilité des Etats en cas de violation de droit communautaire.

Ainsi les Etats membres sont obligés de réparer les dommages causés aux particuliers par les violations du droit communautaire qui leur sont imputables.

Le contribuable taxé sur le fondement d'une disposition législative incompatible avec les objectifs d'une disposition communautaire est recevable à demander la réparation du préjudice découlant pour lui de l'absence de transposition en droit interne des objectifs de la directive, alors même que le juge de l'impôt, lui refusant la possibilité d'invoquer cette incompatibilité avait rejeté sa demande en décharge.

La responsabilité de l'Etat est engagée sur le terrain de la faute simple à raison de l'inobservation d'une directive communautaire concernant la fixation du prix des cigarettes. CE 28 février 1992, n° 87753, Ass. SA Arizona Tobacco Products et SA Philip Morris France ; RJF 4/92, n° 579.

b- Notion de concertation en amont et en aval de la loi fiscale

La concertation en amont de la loi fiscale reste relativement lacunaire en ce sens que la préparation technique des textes fiscaux par l'administration se fait souvent en vase clos. Or les contribuables peuvent percevoir les éventuelles difficultés pratiques de la législation ; ils sont également bien placés pour souligner le caractère potentiellement injuste de certaines dispositions permettant ainsi aux décideurs de faire des choix éclairés. La préparation en commun des décisions permet de réduire certains risques inhérents au processus démocratique.

En ce qui concerne la concertation en aval de la loi fiscale, l'administration doit entretenir des contacts relativement étroits avec les représentants des professions intéressées. Tel fut le cas lors de la

mise en place du régime transitoire de la TVA intra-communautaire en 1993 ou pour préparer les textes d'application de la directive du 22 octobre 1999 relative aux secteurs à forte intensité en main-d'œuvre, ou l'on a associé les représentants des professions concernées.

En se basant sur « les propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale » la concertation entre acteurs de la fiscalité constitue un exercice obligatoire mais compliqué.

Obligatoire, en ce sens que l'existence de communication évite les difficultés pratiques de la législation. La préparation en commun des décisions permet de réduire les risques inhérents au processus démocratique.

Compliqué, car il existe une opposition entre les objectifs fixés par chaque acteur.

Il s'agit là d'une procédure indispensable lors de la préparation des textes fiscaux et de leur mise en œuvre dans la mesure où elle met en exergue les caractères d'efficacité et de participation de la gouvernance fiscale.

Définie par le Fonds Monétaire International (FMI) et la Banque Mondiale (BM) la gouvernance fiscale est l'art de gouverner avec le maximum d'efficacité et de transparence avec la participation de tous les acteurs du développement et dans la cohésion nationale.

3- Synthèse de la revue de littérature

Les directives de l'UEMOA, obligent les Etats membres à modifier leurs législations de façon à réaliser une certaine harmonisation des fiscalités dans le cadre de l'Union. Les dispositions communautaires

résultantes du traité de l'UEMOA et du fonctionnement de la communauté ont d'importantes répercussions sur le plan du droit fiscal interne.

Le conseil des ministres de la communauté UEMOA arrête des directives destinées à permettre l'harmonisation des législations nationales et le rapprochement des dispositions législatives réglementaires et doctrinales. Les dispositions communautaires de l'UEMOA s'imposent en principe aux Etats membres. Toutefois ces directives ne constituent pas un ordre législatif supérieur aux lois internes. Les Etats concernés sont tenus d'appliquer les directives de l'UEMOA dans la mesure où ils ont dans l'obligation de transposer c'est-à-dire d'internaliser, d'intégrer ces dispositions dans leur législation interne. Il faut noter que c'est alors la loi nationale conforme à la directive qui s'applique et non la directive elle même. Mais si au terme du délai (retenu) conclu pour la transposition, un Etat membre n'a pas encore procédé à cette transposition, la directive lui devient opposable.

Paragraphe 2 : Méthodologie adoptée

Elle s'articulera autour de deux dimensions : la dimension empirique et les dimensions théoriques

A- Dimension empirique

L'approche empirique est celle qui s'appuie sur l'observation et non sur une théorie élaborée.

Dans le cas d'espèce, elle nous permettra d'indiquer la méthode d'enquête, utilisée comme moyen de mobilisation des données de vérification des hypothèses.

Ainsi notre approche regroupe les étapes suivantes :

- objectifs de la collecte des données ;
- Cadre de l'enquête et population ciblée ;
- Nature de la collecte des données et échantillonnage ;
- Conception du questionnaire et du guide d'entretien ;
- Technique de dépouillement et outils de présentation ;
- Revue documentaire.

1- Objectifs de la collecte des données

L'objectif poursuivi ici est la mobilisation des données relatives aux causes réelles, se trouvant à la base des problèmes identifiés afin de vérifier les hypothèses formulées.

A cet effet elle nous permettra de voir si :

- « la transposition des textes communautaires, mal faite, susceptible de créer un contentieux est effectivement due au besoin d'élargir l'assiette fiscale ».

- « l'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés est due réellement à un manque de cohésion nationale ».

2- Cadre de l'enquête et population ciblée

Il convient de signaler avant tout, que deux types d'enquêtes ont été menés pour atteindre les différents objectifs ci-dessus fixés. Il s'agit d'une enquête externe et d'une enquête interne à la DGID.

Dans le cadre de l'enquête externe, nous avons identifié une population cible constituée de 50 autres acteurs de la fiscalité. L'enquête interne prendra en compte 50 fonctionnaires de la DGID.

Ainsi, le cadre de notre étude sera composé de tous les acteurs de la fiscalité et nous allons :

- d'une part procéder à une enquête auprès d'un échantillon de 100 personnes représentatives de la population ciblée et ;
- d'autre part entretenir avec les cadres de la DGID et de la Direction de L'Intégration Régionale (DIR) en faisant recours à un guide d'entretien.

3- Nature de la collecte des données et échantillonnage

Afin de pouvoir vérifier les hypothèses émises, nous utiliserons la technique de sondage et les entretiens directs.

La technique de sondage sera réalisée au moyen d'un questionnaire, qui tiendra compte des grands axes de nos préoccupations.

En ce qui concerne les entretiens directs, ils seront réalisés au moyen d'une fiche qui comportera toutes les questions susceptibles de nous permettre d'acquérir des informations complémentaires.

Le questionnaire sera adressé à un échantillon de 100 personnes soit 50 fonctionnaires de la DGID et soit 50 autres acteurs de la fiscalité.

4- Conception du questionnaire et du guide d'entretien

Le questionnaire a été conçu exclusivement par rapport aux problèmes spécifiques identifiés. Puisque nous avons mené deux types d'enquêtes, la 1^{ère} question du questionnaire est destinée aux fonctionnaires DGID et la seconde dans le cadre de l'enquête externe, est réservée aux autres acteurs (partenaires) de la fiscalité.

Le guide d'entretien sera composé de questions ouvertes, qui nous serviront à recenser des informations complémentaires, en réponse des problèmes spécifiques identifiés et à d'autres préoccupations.

5- Technique de dépouillement et outils de présentation

Les données recueillies par questionnaire et guide d'entretien, seront traitées de façon manuelle.

Les résultats d'enquête seront analysés suivant de façon arithmétique en ce qui concerne les questions du questionnaire.

Ceux, ayant fait l'objet de questions ouvertes seront vérifiés à travers notre appréciation des réponses obtenues lors des différents entretiens.

6- Revue documentaire

La revue documentaire nous permettra de consulter la documentation nécessaire en vue de vérifier les hypothèses formulées. Ce sont des données secondaires.

B- Dimensions théoriques retenues

1- Choix théorique lié au problème de contentieux

a- Norme ou repère d'amélioration

Une fidèle transposition des normes communautaires est nécessaire, pour remédier au problème de contentieux, qui naît en cas de divergence entre la norme de droit interne et celle du droit communautaire.

L'approche théorique qui sera finalement retenue est celle de Francis LEFEBRE, qui suggère les principes juridiques à mettre en œuvre pour une transposition fidèle des normes communautaires, dans le droit interne afin d'éviter le contentieux.

b- Seuils de décision liés au problème spécifique n°1

Le seuil de décision prendra en compte d'une part les données du questionnaire et d'autre part celles du guide d'entretien.

Pour les données du guide d'entretien nous allons retenir comme causes réelles les réponses identiques recueillies auprès de la majorité des responsables rencontrés.

Pour le questionnaire, la question fondamentale est la question n°1 et libellée de la façon suivante :

- Quelle est la raison d'un contentieux en cas de non-conformité entre les prescriptions communautaires et internes ?
 - Ignorance des principes communautaires préétablis
 - Absence de réciprocité entre les pays membres
 - Besoin d'élargir l'assiette fiscale
 - Autres à préciser

Vu l'importance de ce problème, seule la donnée qui aura un poids supérieur à 50% de la fréquence relative calculée sera identifiée comme la vraie cause du problème.

2- Choix théorique lié au problème d'absence d'un cadre de concertation

a- Présentation de la théorie retenue

La conciliation des positions de tous les acteurs de la fiscalité, implique la prise en considération de tous les contours de la loi et les difficultés majeures, susceptibles de survenir lors de l'application des textes.

A ce titre nous retiendrons comme approche théorique, les résultats issus de la recherche relative aux « propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale de février 2005 ».

b- Seuils de décision liés au problème de conciliation des positions

Pour les données du guide d'entretien, le seuil retenu sera les réponses identiques obtenues chez la majorité des enquêtés.

La question fondamentale relatif à ce problème est la question n°2 du questionnaire formulée comme suit :

- A quoi est due l'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés?
 L'Administration adopte une position unilatérale ;
 Manque de cohésion nationale

Toute réponse dont le poids serait le plus élevé sera retenue.

Section2 : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux suggestions pour une transposition fidèle des normes communautaires

Paragraphe1 : Enquêtes et vérification des Hypothèses

A-/ Collecte, difficultés rencontrées et limites des données

1- Préparation et réalisation des enquêtes

Les investigations effectuées ont été réalisées sur la base :

- d'un questionnaire préconçu : il conviendra de rappeler que, l'échantillon sur lequel se basera la mobilisation des données de l'enquête, est de 100 personnes représentatives des acteurs de la fiscalité ;
- d'un entretien direct avec les cadres de DGID et de la DIR ;
- d'une revue documentaire à travers les documents, ouvrages et actes de l'UEMOA appropriés à notre thème de recherche.

A cet effet, pour l'élaboration du questionnaire, il est posé une question par problème spécifique. Nous avons réalisé une fiche d'entretien et une grille de lecture susceptibles de conduire à la vérification des hypothèses.

2- Difficultés rencontrées et limites des données

Les difficultés rencontrées concernent essentiellement les limites des informations collectées.

Ainsi, ces difficultés ont constitué des obstacles au bon déroulement de l'enquête.

La première est liée à la réticence des enquêtés administratifs, à nous fournir des informations pour des convenances personnelles précisent-ils.

L'autre difficulté majeure est la disponibilité des personnes ressources dont la collaboration est indispensable pour la réussite de notre étude.

S'agissant des limites des données recueillies, elles sont liées au facteur temps et à d'autres facteurs. Elles ne nous ont pas permis de vérifier la véracité de certaines informations qui nous ont été rapportées.

B-/ Présentation, analyse des résultats de l'enquête

Nous avons retenu de présenter et d'analyser les résultats de nos enquêtes, en nous référant à chaque problème spécifique.

1- Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n° 1

Lors de la réalisation de l'état des lieux, nous avons remarqué que certains inspecteurs des impôts ignorent toute notion du droit communautaire.

Néanmoins, l'enquête interne effectuée à partir du questionnaire conçu à cet effet, nous a permis de recueillir les données regroupées dans le tableau n°4 suivant :

Tableau n°4 : Point des réponses à la question n°1

Libellé	Fréquence absolue	Fréquence relative (%)
Ignorance des principes communautaires Préétablis	20	40
Absence de condition de réciprocité entre les pays membres	04	08
Besoin d'élargir l'assiette fiscale	26	52
Total	50	100

source : résultat d'enquête

- 20 Inspecteurs des impôts, soit un taux de 40% ignorent les principes communautaires préétablis.
- 4 inspecteurs, soit un taux de 08 % ont révélé comme cause l'absence de réciprocité entre les Etats membres.
- 26 inspecteurs avisés, soit un taux de 52% invoquent le besoin d'élargir l'assiette fiscale comme cause supposée être à la base du problème et insiste sur le fait qu'il s'agit d'une raison légitime pour l'administration.

De l'entretien réalisé avec les cadres de la DGID, il nous a été révélé que la non conformité entre une prescription communautaire et interne, peut être source d'un contentieux favorable pour le contribuable avisé lorsque les dispositions communautaires sont en sa faveur. Ce qui peut entraîner sans doute un manque à gagner pour l'Etat.

Mais, la raison légitime de cet état de choses s'explique par le fait que l'Administration fiscale a une obligation de procurer des ressources financières à l'Etat.

En outre, elle ne peut s'en tenir aux normes communautaires susceptibles d'entraîner la fuite des opérateurs vers un Etat avantageux.

Par ailleurs, le budget béninois étant essentiellement fiscal, il revient à l'Administration fiscale d'élargir l'assiette fiscale en vue de recouvrir le maximum d'impôt dans l'objectif d'atteindre et de dépasser les réalisations qui lui ont été fixées.

Il serait donc difficile d'assurer, une transposition fidèle et intégrale des directives communautaires si l'on veut atteindre notre objectif national.

De l'analyse des données, au regard du développement ci-dessus et sur la base du compte rendu du comité ad hoc chargé de conformer le système d'AIB perçu en régime intérieur et douanier à la directive 07/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 (ANNEXE n°4), l'existence d'un contentieux en cas de non conformité entre une prescription communautaire et interne s'explique par le besoin légitime d'élargir l'assiette fiscale.

De plus l'acompte AIB correspond à environ 12% des recettes fiscales intérieures en 2007, soit près de 6% des recettes fiscales totales.

Cet impôt perçu à titre d'acompte ne pourrait être assimilé à la recette définitive susceptible d'être collecté auprès des contribuables.

Cependant cette mesure devrait avoir une incidence sur les finances publiques, pour autant que l'Administration fiscale soit

suffisamment outillée pour faire son travail de contrôle et que la confiance vis-à-vis des entreprises soit assurée.

Par ailleurs en allégeant le système, l'amélioration des résultats d'entreprises induirait une amélioration proportionnelle des recettes fiscales correspondantes.

En ce qui concerne l'intégration de l'article de la directive de l'UEMOA portant harmonisation de la TVA, il s'agit d'une obligation communautaire. En outre le législateur devra considérer que le non-respect des règles communautaires est susceptible de porter atteinte au budget de l'Etat, à cause de sanctions à titre d'amendes et /ou de dommages et intérêt découlant du contentieux.

L'harmonisation du régime béninois d'exonération de TVA, aura ainsi des effets positifs tangibles et immédiats sur le développement des entreprises.

2- Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°2

L'enquête externe réalisé auprès des 50 contribuables ciblés, nous a permis de présenter les résultats suivants :

-38 contribuables, soit 76% estiment que ce problème est du à un manque de cohésion.

-12 contribuables, soit un taux de 24% déclarent que ce comportement est dû à une position unilatérale adoptée par l'Administration.

Tableau n°5 : Point de réponse à la question n°2

Modalités	Fréquence absolue	Fréquence relative (%)
Manque de cohésion nationale	38	76
Position unilatérale de L'Administration	12	24
Total	50	100

Source : résultat d'enquête

De l'entretien avec les cadres de la DLC , il ressort qu'il existe une séance de concertation entre l'Administration fiscale de tous les Etats membres et l'UEMOA chargée d'harmoniser les législations à travers la conciliation de leurs positions.

Mais, cette concertation au sein de la DGID sur le plan national avec ses partenaires est inexistante. Ce qui explique d'ailleurs l'absence de conciliation des positions des deux parties.

Ainsi, certains rejettent l'idée de concertation en ce sens que l'Administration œuvre pour un intérêt général et non particulier. C'est ce qui explique d'ailleurs la préparation en vase clos des textes fiscaux.

Il ressort également du guide d'entretien, qu'en dehors de la journée porte ouverte organisée, les contribuables ne bénéficient concrètement et ouvertement d'aucune autre alternative de communication capable d'entrer en relation avec le fisc sauf si ces derniers se mêlent à des soubresauts politiques qui détruit l'image et la vie fiscale du pays.

Cette absence d'un cadre de concertation, est donc due au fait que les textes fiscaux et leurs mesures d'application sont préparés et modifiés dans les quatre murs de l'Administration fiscale.

La revue documentaire effectuée grâce au document relatif aux « propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale de février 2005 » confirme le développement précédent.

La gouvernance fiscale telle que définie, doit impliquer la participation de tous les acteurs au développement et dans une cohésion nationale.

Existe il une participation de tous les acteurs au développement dans une cohésion nationale quand les contribuables sont mises en marge dans la prise des décisions les concernant ?

La réponse est négative. Or, ceux-ci sont les mieux indiqués pour connaître des insuffisances des textes et les réalités sur le terrain. Leur implication dans la vie fiscale permet au décideur d'adopter des textes non susceptibles de difficultés majeures lors d'une mise en œuvre desdits textes.

De l'analyse des données il faut noter que l'instauration d'un cadre permanent de dialogue entre l'Administration et ses partenaires permet d'atteindre certains objectifs dont :

- la meilleure connaissance entre les responsables des structures et les préoccupations des uns et des autres ;

- l'assurance d'un dialogue permanent entre les deux partenaires ;

- l'anticipation et la résolution des problèmes ;

- l'évolution de la vie économique.

L'impact majeur des ces rencontres serait d'instituer un dialogue permanent, seul gage d'une meilleure compréhension et d'une plus grande implication des partenaires institutionnels et privés dans les orientations stratégiques et économiques du pays.

C-/Vérification des hypothèses et établissement du diagnostic

1) Vérification des hypothèses.

a) Degré de validation de l'hypothèse N°1

Quantitativement les hypothèses qui ont servi de base à notre analyse ont révélé que le contentieux pouvant infirmer les impositions source d'une transposition peu fidèle des normes communautaires est due :

- à l'ignorance des principes communautaires préétablis : 40%
- absence de réciprocité entre les pays membres 8%.
- besoin d'élargir l'assiette fiscale : 52%.

Seule l'hypothèse selon laquelle, le contentieux pouvant infirmer les impositions s'explique au besoin d'élargir l'assiette fiscale, se trouve être partiellement vérifiée. Car une hypothèse ne peut être vérifiée, que si les données recueillies présentent une fréquence relative supérieure à 52%.

En outre l'entretien direct nous a permis de recueillir les réponses identiques à ce sujet.

Pour la majorité des cadres rencontrés, le seul moyen de couverture des charges publiques en dehors de l'emprunt est l'impôt. La réalisation de cet objectif socio-économique de l'Etat nécessite obligatoirement le renchérissement de la caisse de l'Etat. Pour y

parvenir l' Administration fiscale doit jouer sa partition en élargissant l'assiette fiscale. Il s'agit d'une raison légitime surtout pour satisfaire les besoins sociaux. Exemple : la satisfaction des revendications de tous les travailleurs.

Ces raisons viennent donc confirmer l'hypothèse selon laquelle le contentieux pouvant infirmer les impositions source d'une transposition peu fidèle des directives s'explique par le besoin d'élargir l'assiette fiscale.

L'hypothèse spécifique n°1 est donc entièrement vérifiée puisque les autres hypothèses ont été catégoriquement rejetées.

b) Degré de validation de l'hypothèse n°2

Les données quantitatives aboutissent aux résultats ci-après :

- Manque de cohésion nationale : 76%
- Position unilatérale de l'administration : 24%

Seule l'hypothèse selon laquelle, l'absence d'un cadre formel de concertation entre les partenaires répond à la condition du seuil de décision du nombre le plus élevé.

Elle se trouve être partiellement vérifiée puisque nous devons le confirmer par un entretien et une revue de littérature.

De l'entretien, il en ressort effectivement que les textes fiscaux se préparent en vase clos par l'Administration ; ce qui exclut toute tentative de concertation et de consultations.

De la revue de littérature il a été démontré que tous les textes fiscaux même au niveau des pays européens se préparent en vase clos par l'Administration, conséquence d'une absence de concertation auprès des contribuables.

2- Etablissement du Diagnostic

a- Élément de synthèse du diagnostic lié au problème spécifique n°1

La vérification de l'hypothèse n°1 nous permet de retenir définitivement que la non-conformité entre une norme communautaire et interne est due au besoin d'élargir l'assiette fiscale.

b- Élément de synthèse du diagnostic lié au problème spécifique n°2

La vérification de l'hypothèse n°2 nous permet de retenir définitivement que l'absence d'un cadre formel de concertation s'explique par un manque de cohésion nationale.

Il nous faut à présent proposer les conditions d'éradication des causes se trouvant à la base des problèmes.

Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de mise en oeuvre

L'objectif fixé est de suggérer les conditions d'une transposition fidèle des normes communautaires.

Ainsi nous pourrons proposer des approches de solutions et fixer les conditions de mise en oeuvre pour une transposition fidèle des normes communautaires.

A- /Approches de solutions

Il s'agira de proposer les solutions, qui permettront l'éradication des différentes causes réelles se trouvant à la base de chaque problème spécifique et par ricochet conduiront à la résolution dudit problème.

1-Approches de solutions au problème de contentieux tendant à infirmier les impositions

Du diagnostic établi, il ressort que le contentieux source d'une transposition peu fidèle des normes communautaires est dû au besoin d'élargissement de l'assiette fiscale.

L'adoption de toute décision dépend de la convenance personnelle des dirigeants et de la politique en place. Ce qui cause les difficultés d'application dans la pratique en ce sens que ces décisions ne considèrent pas toutes les réalités économiques et conjoncturelles du Bénin.

De ce fait l'Administration devra légiférer le principe d'autonomie du droit fiscal pouvant lui permettre de justifier ces pratiques.

En effet au regard des autres branches publiques comme au regard du droit privé la loi fiscale possède une indépendance qui lui permet d'établir ses propres règles. Lorsque les dispositions communautaires sont prises sans tenir compte de nos réalités conjoncturelles, l'Administration peut toutefois invoquer ce principe. Mais ce principe ne doit pas constituer un alibi à une certaine ignorance réciproque des fiscalistes et des juristes.

De plus elle devra adopter un comportement identique au réalisme du droit fiscal puisque le droit fiscal frappe les réalités économiques et non les abstractions juridiques.

Au demeurant, aucun droit n'est proprement autonome et tout droit objectif quelconque est nécessairement spécifique. Dès qu'une partie du droit est séparée du reste pour être désigné par un nom correspondant à son objet elle atteste de sa spécificité et en tire ces caractères d'indépendance.

En outre elle devra sensibiliser les contribuables à effectuer une mise en œuvre des dispositions fiscales sans usage de manœuvres frauduleuses.

2- Approches de solutions au problème d'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels et privés

Le diagnostic établi révèle que l'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels privés est due à un manque de cohésion.

Pour ce faire nous suggérons la mise en place d'une structure chargée d'assurer la concertation entre l'Administration et ses partenaires en vue de favoriser la conciliation des positions.

Elle consistera en la création d'un environnement d'échanges au cours de la préparation des textes fiscaux.

La concertation de la loi fiscale est indispensable en sorte que les contribuables sont les mieux placés pour percevoir les éventuelles difficultés pratiques de la législation. Ils sont également bien placés pour souligner le caractère potentiellement injuste ou trop lourd de certaines dispositions.

Elle constitue un exercice compliqué dans la mesure où les objectifs des contribuables peuvent toutefois s'opposer à l'intérêt général. Mais son instauration limiterait toute difficulté d'application.

L'Administration devra expérimenter d'abord une concertation peu formalisée, officieuse. A l'instar de la France elle doit œuvrer à la mise en place d'une consultation officieuse entre la DLC, les organisations socio professionnelles, la chambre de commerce et

d'industrie de même que les ordres professionnels.

Le mode de concertation devra être expérimenté au bout d'une durée d'un an.

Après cette expérience elle doit formaliser et rendre officielle la concertation en vue de favoriser un processus optimal de décision. Cette solution ne peut être efficace que si le système ne privilégie pas les coalitions d'intérêt les mieux armées et les personnalités consultées intuitu personae. Dans cette condition elle parviendra à prévenir les sérieux problèmes d'application de la norme.

En outre à l'instar du CANADA avec *le Joint Committee on Taxation et du Board of Taxation australien* elle, devra installer un comité de concertation formalisée regroupant les représentants du Ministère des finances, les membres des secteurs privé public ou universitaire.

Ce comité doit être régulièrement consulté avant l'adoption d'une norme.

Pour la rédaction des textes d'application de la loi fiscale, l'Administration doit entretenir des contacts relativement étroits avec les représentants des professions intéressées.

Ainsi elle doit en amont de la décision, formaliser les procédures de concertation. Cette formalisation en matière fiscale consiste :

- à instaurer une concertation systématique et ouverte, sur la base d'un projet précis, publiquement accessible et avec un délai minimal de réflexion (au moins deux mois) ;

- à systématiser les études d'impact rendues publiques, dans une logique d'évaluation ex ante transparente des mesures fiscales.

Ensuite elle doit réhabiliter la loi fiscale, afin de consolider le contrat fiscal par :

- l'encadrement au plan juridique des conditions dans lesquelles la loi peut changer au cours du temps ;
- le développement des contacts plus réguliers entre les membres des commissions des finances et les acteurs de la fiscalité (Administration, Entreprises).

Enfin en aval de la décision elle doit rénover la démarche d'évaluation, clé d'une nouvelle gouvernance fiscale. A ce niveau elle doit :

- rendre obligatoire l'évaluation de toute réforme de la législation fiscale, par exemple à horizon de deux ans ;
- faciliter l'accès aux données fiscales, afin de permettre le développement d'expertise externe crédible en matière fiscale ;
- Créer un observatoire indépendant de la fiscalité, qui aurait pour vocation à alimenter le débat public en fournissant une expertise indépendante sur les enjeux fiscaux ainsi que sur l'utilisation de l'outil fiscal à des fins de politique économique. Cet observatoire doit émettre des propositions d'amélioration de la législation fiscale.

B-/ Conditions de mise en œuvre

L'harmonisation des modalités de gestion des impôts, doit accompagner l'harmonisation des législations fiscales des Etats membres. Le rapprochement des méthodes d'administration de l'impôt, est un facteur de transparence et garantit un traitement homogène, pour les opérateurs économiques quel que soit le lieu d'exploitation. Dans l'immédiat, l'harmonisation permet d'améliorer les échanges de renseignements entre les services des Etats membres.

En effet, l'efficacité des Administrations fiscales dépend en premier lieu de leur bonne collaboration avec leurs partenaires institutionnels. La réalisation progressive des objectifs du traité se traduit par la réalisation d'échanges économiques de plus en plus fréquents au sein de l'union. L'échange d'informations devient indispensable pour le contrôle de l'impôt et constitue la meilleure garantie du respect de la législation fiscale.

La mise en œuvre de ces solutions dépend d'une action gouvernementale. L'Etat doit ainsi favoriser et encourager cette procédure de concertation à travers sa codification. Ainsi la structure de concertation doit :

- 1- Consulter largement tout au long du processus d'élaboration d'une politique, en accordant un délai minimum de 12 semaines de consultation ;
- 2- Etre précis sur le contenu des propositions, des acteurs concernés, les questions posées ainsi que les délais accordés pour y répondre ;
- 3- Garantir une consultation claire et largement accessible, sur la base d'un document accompagné d'une synthèse résumant les principaux enjeux ;
- 4- Donner un retour d'information sur les réponses reçues et sur la manière dont le processus de consultation a influencé la décision ;
- 5- Veiller à la bonne mise en œuvre de la procédure de consultation, en désignant notamment dans chaque département ministériel un agent chargé de la coordination et de l'évaluation de cette démarche ;

6- Accompagner la consultation d'une étude d'impact soulignant les gains, les coûts et les risques de la proposition ainsi que, le cas échéant, les alternatives envisageables.

Notons que ces solutions sont celles proposées pour une bonne gouvernance fiscale.

CONCLUSION GENERALE

Eu égard aux priorités définies par la Conférence des Chefs d'Etat et de Gouvernement, la commission a entrepris des actions en vue de l'harmonisation des fiscalités indirectes intérieures des Etats membres de l'Union.

Ensuite à moyen terme, l'UEMOA a eu pour objectif de préparer le programme d'harmonisation au sein de l'union. Elle recherche donc une application d'une fiscalité directe et indirecte au sein de l'union.

Les réformes nécessaires doivent être entreprises dans un cadre communautaire en tenant compte non seulement de l'apport technique des fiscalistes et autres cadres des partenaires institutionnels et privés mais aussi de celui des contribuables citoyens. A défaut, l'émergence des mesures fiscales non concertées nuirait au renforcement de l'intégration régionale.

La gestion des textes fiscaux communautaires, quelle que soit leur forme (directives, règlements, recommandations) est difficile en ce sens que ces textes ignorent un tant soit peu les réalités conjoncturelles de chaque pays.

Au terme de l'étude sur la transposition des directives communautaires il faut retenir que de sérieuses difficultés existent du fait de la caducité des actes administratifs et législatifs auxquels s'accrochent certains Etats membres pour la défense de leur souveraineté nationale.

L'Etat ne peut engager ses dépenses sans une collecte de ressources au préalable ; le pouvoir de redistribution des dépenses publiques dépendant de la performance de la fiscalité. Mais le besoin en ressources ne se traduit pas par un relèvement des taux (AIB) ni par une suppression des exonérations (TVA).

Malgré cette difficulté, on relève que de grandes tendances sont en réalisation dans le domaine de la convergence des politiques fiscales. Cette dernière peut stimuler quelque peu la croissance économique de certains Etats membres et de tendre au renforcement de l'intégration sous régionale.

L'UEMOA peut contribuer à l'émergence économique des Etats membres industriellement compétitifs.

Les divergences dans les législations fiscales rendent complexe la fiscalité. Or une harmonisation rendant la fiscalité des pays de l'UEMOA plus transparente, peut contribuer à réduire les incertitudes et les risques qui entravent les transactions. La simplification du système fiscal peut donc améliorer l'efficacité de l'Administration des impôts et se traduire par une augmentation des recettes fiscales.

BIBLIOGRAPHIE

- 1- LEFEBVRE Francis : Contentieux fiscal .42. Rue de Villiers –92300 Levallois
 - 2 -COZIAN Maurice : Les Grands principes de la fiscalité des entreprises 2^{ème} édition
 - 3- LAVERGNE R : Intégration et coopération régionale en Afrique de l'Ouest Edition KARTHALA.
 - 4 -COUSSY J. et HUGON P : Intégration Régionale et Ajustement structurel en Afrique subsaharienne.
 - 5- Sybel AKUESSON : Cours sur les grands systèmes fiscaux contemporains, conventions fiscales internationale, législation fiscale communautaire
- UEMOA : - Le traité de l' Union Economique et Monétaire Ouest Africaine, Mars1994
 - Déclaration de la conférence des chefs d'Etat et de gouvernement sur la mise en œuvre de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine du 10 Mai1996.
 - Décision N°01/98/COM/UEMOA du 24/07/98 portant adoption du programme d'harmonisation des fiscalités indirectes intérieures de l'UEMOA.
 - Décision N° 16/2006/CM/UEMOA portant adoption du programme d'harmonisation de la fiscalité directe

au sein de l'UEMOA.

- Directive N°02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de taxe sur la valeur ajoutée.
- Directive N°07/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 portant régime harmonisé de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices.

- **Assemblée Nationale** - Loi N°2004-28 du 31 Décembre 2004 portant loi de finances pour la gestion 2005
- **Présidence de la République** - Ordonnance N°2000-001 du 02 janvier 2000 portant loi de finances pour la gestion 2000
 - Décret 99-514 du 02 novembre 1999 portant Attribution organisation et fonctionnement du Ministère des Finances et de l'économie
- **Ministère des Finances et de l'Economie** - Arrêté n°339/MFE/DC/SM/ DGID portant attributions, organisations et fonctionnement de la DGID ;
- **DGID** - Note de service n°134/MF/DC/DGID/DLC du 08 novembre 1995 portant attribution organisation et fonctionnement de la Direction de la Législation et du Contentieux

- Compte rendu succinct des travaux du comité ad hoc chargé de conformer la fiscalité pétrolière béninoise et le système d'acompte sur impôt assis sur les bénéfices, perçu en régime intérieur et au cordon douanier, aux directives n°06 et 07/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 ;

• **Site Internet**

- [http:// www.uemoa.int /](http://www.uemoa.int/)
- www. Alize. Finances. Gov. fr.

• **VI Autres**

- Constitution béninoise du 10 décembre 1990, page 56 ;
- Lexique des termes juridiques ;
- Propositions pour une réforme de la gouvernance fiscale, février 2005 ;
- Plateforme 2008, propositions fiscales du secteur privé a/s loi de finances gestion 2009, juillet 2008.

ANNEXE 1

Guide d'entretien avec les cadres de la DGID

- 1- Existe-il une séance de concertation entre l'administration fiscale (plus précisément les cadres de la DLC) et les organes de l'UEMOA avant l'adoption d'une norme ?
- 2- Quelle est la procédure d'élaboration des textes fiscaux en général, et en particulier ceux de l'UEMOA ?
- 3- Quels avantages ou inconvénients l'Administration tire de cette intégration?
- 4- Existe il un système de justice compensation entre les pays lorsqu'un Etat recouvre moins qu'il ne devrait ?
- 5- La non conformité entre les prescriptions communautaires et celles internes est elle source de contentieux ?
- 6- Quelles peuvent être les raisons d'un refus d'application des normes communautaires ?
- 7- Peut-on penser à légiférer le principe d'autonomie du droit fiscal pour permettre à l'administration de justifier certaines ces pratiques ?
- 8- Donnez des cas où les textes sont pris, mais ne sont suffisamment clairs.
- 9- Existe-t-il un système d'échanges entre les décideurs de la fiscalité et les contribuables ?
- 10- Les autres Etats membres de l'UEMOA respectent-ils les directives dans leur intégralité ?

ANNEXE 2

Questionnaires à l'attention du personnel la D G I D et les autres acteurs de la fiscalité

Mesdames /Messieurs

Et tous les acteurs de la fiscalité,

Le présent questionnaire s'inscrit dans le cadre d'une recherche-diagnostic dans l'optique de la rédaction de notre mémoire de fin de formation en Administration des Impôts au cycle 2 de l'E N A M.

Il est destiné en effet à connaître vos points de vue sur l'application des normes communautaires au sien de la DGID et à proposer des solutions idoines dans l'intérêt de faciliter une fidèle transposition des dispositions communautaires.

Nous vous prions de bien vouloir apporter votre contribution à la réalisation de cette étude en répondant aux questions suivantes :

1- Quelle est la raison d'un contentieux en cas de non conformité entre les prescriptions communautaires et internes ?

- Ignorance des principes communautaires préétablis ;
- Absence d'un comportement réciproque des Etats membres ;
- Besoin d'élargir l'assiette fiscale ;
- Autres à préciser.

2 – A quoi est due l'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires institutionnels ?

L'Administration adopte une position unilatérale ;

Manque de cohésion nationale

TABLE DES MATIERES

	Page
DEDICACES	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	iii
LISTE DES TABLEAUX	iv
GLOSSAIRE DE L'ETUDE	v
RESUME	vii
SOMMAIRE	x
INTRODUCTION GENERALE	1
<u>CHAPITRE PREMIER</u> : Du cadre institutionnel et physique de l'étude à la problématique de la fidèle transposition des directives communautaires	5
<u>Section 1</u> : Cadre institutionnel de l'étude et restitution sur les mécanismes de fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des domaines.....	6
<u>Paragraphe 1</u> : Présentation du cadre de l'étude	6
A- Cadre institutionnel de l'étude : la D.G.I.D	6
1- Attributions et missions de la D.G.I.D	7
2- Organisation	8
B- Les bases du traité de l'U.E.M.O.A	10
1- L'esprit communautaire du traité	10
2- Les objectifs du traité	17
<u>Paragraphe 2</u> : Restitution sur les mécanismes de fonctionnement de la D.G.I.D	18
A- Fonctionnement du CIME Littoral	18
B- Fonctionnement de la DLC.....	20
1- Phase d'élaboration.....	21
2- Phase d'application.....	23
C- Inventaire des éléments de l'état des lieux	26
1- Inventaire des atouts.....	26
2- Inventaire des problèmes.....	26

<u>Section 2</u> : Ciblage de la problématique de l'étude	27
<u>Paragraphe 1</u> : Choix de la problématique et justification du sujet	28
A- Regroupement des problèmes par centre d'intérêt	28
B- Choix de la problématique de l'étude et justification du sujet.....	30
<u>Paragraphe 2</u> : Spécification et vision de globale de résolution de la problématique retenue...31	
A- Spécification de la problématique choisie.....	31
B- Vision globale de résolution de la problématique.....	34
1- Vision globale de résolution du problème général.....	34
2- Vision globale de résolution des problèmes spécifiques.....	34
3- Synthèses des approches génériques identifiés et séquences de résolution.....	35
<u>CHAPITRE DEUXIEME</u> : Du cadre théorique de l'étude aux approches de solution pour une fidèle transposition des directives communautaires.....	37
<u>Section1</u> : Cadre théorique et méthodologique de l'étude.....	38
<u>Paragraphe 1</u> : Des objectifs de l'étude à la revue de littérature.....	38
A- Fixation des objectifs de l'étude.....	38
1- Objectif général.....	39
2- Objectifs spécifiques.....	39
B- Formulation des hypothèses liées aux problèmes en résolution et construction du tableau de bord.....	39
1- Identification des causes et formulation des hypothèses.....	39
2- Construction du tableau de bord de l'étude.....	42
C- Revue de littérature	44
1- Exposé des contributions antérieures sur le problème de transposition.....	44
2- Revue de littérature liée aux problèmes spécifiques.....	49
3- Synthèse de la revue de littérature.....	53
<u>Paragraphe 2</u> : Méthodologie adoptée.....	54

A- Dimension empirique.....	54
1- Objectif de la collecte des données.....	55
2- Cadre de l'enquête et population ciblée.....	55
3- Nature de la collecte des données et échantillonnage.....	56
4- Conception du questionnaire et du guide d'entretien.....	56
5- Technique de dépouillement et outils de présentation.....	57
6- Revue documentaire.....	57
B- Dimensions théoriques retenues.....	57
1- Choix théorique lié au problème de contentieux.....	57
2- Choix théorique lié au problème d'absence d'un cadre formel de concertation.....	59
Section 2 : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux suggestions	
pour une fidèle transposition des normes communautaires.....	60
Paragraphe 1 : Enquêtes et vérification des hypothèses	60
A- Collecte, difficultés et limites des données.....	60
1- Préparation et réalisation des enquêtes.....	60
2- Difficultés rencontrées et limites des données.....	60
B- Présentation et analyse des résultats d'enquêtes.....	61
1- Présentation et analyse des résultats d'enquêtes relatives	
au problème spécifique n°1.....	61
2- Présentation et analyse des résultats d'enquêtes relatives	
au problème spécifique n°2.....	64
C- Vérification des hypothèses et établissements du diagnostic.....	67
1- Degré de validation des hypothèses	67
2- Etablissement du diagnostic.....	69
Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de mise en œuvre.....	69
A- Approches de solutions.....	69
1- Approches de solution au problème de contentieux	
tendant à infirmer les impositions.....	70

2- Approches de solution au problème au problème d'absence d'un cadre formel de concertation entre l'Administration et ses partenaires.....	71
B- Conditions de mise en œuvre.....	73
CONCLUSION GENERALE	76
BIBLIOGRAPHIE	79
ANNEXES	

