



REPUBLIQUE DU BENIN  
-----  
MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT  
SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

-----  
UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI  
\*\*\*\*\*  
ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION  
ET DE MAGISTRATURE (E.N.A.M)

MEMOIRE DE FIN DE FORMATION AU CYCLE II POUR L'OBTENTION  
DU DIPLOME D'ADMINISTRATEUR DES IMPÔTS

OPTION :

Administration des Finances

FILIERE :

Administration des Impôts

ANNEE ACADEMIQUE

2007-2008

THEME :

**CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DE LA MISE EN  
ŒUVRE DU DROIT DE COMMUNICATION EN MATIERE  
FISCALE AU BENIN**

Réalisé et soutenu par :  
**YAOVI AMBROISE ANAGONOU**

Sous la Direction de :

Maître de Stage :

**Nicolas YENOUSI**

Administrateur des Impôts

Directeur de Mémoire :

**André AKPINF**

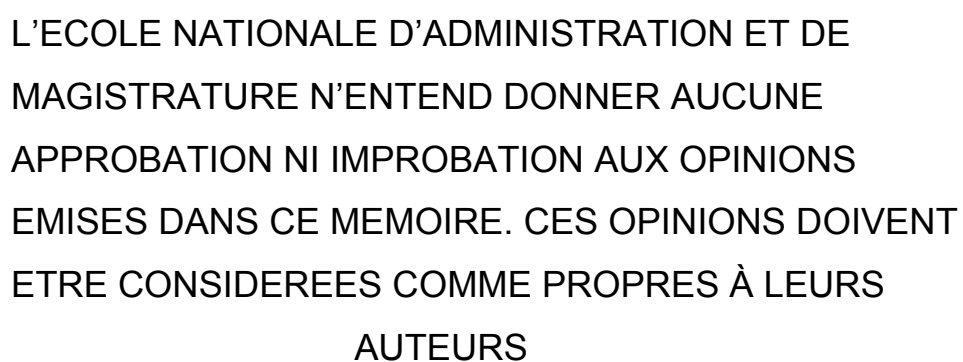
Administrateur des Impôts

Octobre 2008

# Identification du jury

**Jury N° .....**

- **Président du jury : M. IGUE Charlemagne**
- **Vice-président : Mme DEGBOE Léocadie**
- **Membre : M. MIDJO D. Epiphane**



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 À LEURS  
AUTEURS

## *DEDICACES*

### *A*

- Mon feu père **ANAGONOU DJOSSA Frédéric**,  
Tu as semé une graine et à peine ça a commencé par pousser  
quand tu l'as abandonnée sans pouvoir jouir des fruits
- Ma mère **NONGNIZINDE Mègnonsi**, je me remémore tes  
diverses peines pour mon éducation. Je viens une fois encore  
combler ta joie.
- Mon Tuteur **GOVE K. Antoine**, toi qui m'as élevé après la mort  
de mon père, je t'aime beaucoup
- Mes épouses **de-SOUZA Bertille** et **MIDOKPO Edwige** qui  
m'avez soutenu et assisté à tout moment, voici le fruit de mes  
fréquentes absences de la maison.
- Mes enfants : **Choris, Grâce, Richard** et **Véronique**.
- Tous mes parents qui ont guidé mes pas vers cette étape  
glorieuse de ma vie, je vous porte tous dans mon coeur.

**Ambroise Yaovi ANAGONOU**



# REMERCIEMENTS



Le présent document est le fruit d'une conjonction d'exhortation, d'encouragement et d'assistance de la part de certaines personnes à l'endroit desquelles nous voudrions adresser nos profondes et sincères gratitude. Nos remerciements vont respectivement :

- Aux autorités de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM).
- A monsieur **André AKPINFA** administrateur des impôts pour avoir accepté diriger ce mémoire malgré ses multiples occupations . Je vous prie d'accepter ici l'expression de ma profonde gratitude ainsi que mon hommage admiratif et respectueux.
- Mes remerciements vont également à l'endroit de tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué tant à ma formation qu'à la réalisation de ce travail.
- A monsieur **Nicolas YENOUSI**, Maître de mémoire, qui nous a beaucoup soutenu malgré ses nombreuses sollicitudes.
- A tous mes parents.
- Aux autorités de la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID), structure d'accueil de notre stage. Nous apprécions à leur juste valeur toutes les contributions, soutiens et conseils dont nous avons bénéficiés tout au long de nos recherches ;
- Aux membres du jury, c'est un honneur que vous nous faites en acceptant d'apprécier ce modeste travail, fruit de nos recherches. Nous restons persuadés que vos critiques et suggestions seront d'utilité pour l'enrichir.

## *LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS*

<b>AIB</b> :	<b>A</b> compte sur Impôt assis sur les <b>B</b> énéfices
<b>BCEAO</b> :	<b>B</b> anque <b>C</b> entrale des <b>E</b> tats de l' <b>A</b> frique de l' <b>O</b> uest
<b>BEF</b> :	<b>B</b> rigade d' <b>E</b> nquêtes <b>F</b> iscales
<b>BM</b> :	<b>B</b> anque <b>M</b> ondiale
<b>BVIR</b> :	<b>B</b> rigade de <b>V</b> érifications et d' <b>I</b> nterventions <b>R</b> apide
<b>CGI</b> :	<b>C</b> ode <b>G</b> énéral des Impôts
<b>CIME</b> :	<b>C</b> entre des Impôts des <b>M</b> oyennes <b>E</b> ntreprises
<b>CIPE</b> :	<b>C</b> entre des Impôts des <b>P</b> etites <b>E</b> ntreprises
<b>DCIME</b> :	<b>D</b> irection des <b>C</b> entres des Impôts des <b>M</b> oyennes <b>E</b> ntreprises
<b>DDET</b> :	<b>D</b> irection des <b>D</b> omaines de l' <b>E</b> nregistrement et du <b>T</b> imbre
<b>DGE</b> :	<b>D</b> irection des <b>G</b> randes <b>E</b> ntreprises
<b>DIE</b> :	<b>D</b> irection de l' <b>I</b> nformation et des <b>E</b> tudes
<b>DGDDI</b> :	<b>D</b> irection <b>G</b> énérale des <b>D</b> ouanes et <b>D</b> roits <b>I</b> ndirects
<b>DGID</b> :	<b>D</b> irection <b>G</b> énérale des Impôts et des <b>D</b> omaines
<b>DGTCP</b> :	<b>D</b> irection <b>G</b> énérale du <b>T</b> résor et de la <b>C</b> omptabilité <b>P</b> ublique
<b>FMI</b> :	<b>F</b> ond <b>M</b> onétaire <b>I</b> nternational
<b>IFU</b> :	<b>I</b> dentifiant <b>F</b> iscal <b>U</b> nique
<b>IGF</b> :	<b>I</b> nspection <b>G</b> énérale des <b>F</b> inances
<b>MEF</b> :	<b>M</b> inistère de l' <b>E</b> conomie et des <b>F</b> inances
<b>MFMP</b> :	<b>M</b> ission <b>F</b> iscale des <b>M</b> archés <b>P</b> ublics
<b>MFRE</b> :	<b>M</b> ission <b>F</b> iscale des <b>R</b> égimes d' <b>E</b> xception
<b>MPFE</b> :	<b>M</b> arché <b>P</b> ublic à <b>F</b> inancement <b>E</b> xtérieur
<b>OI</b> :	<b>O</b> rganisation <b>I</b> nternationale
<b>ONG</b> :	<b>O</b> rganisation <b>N</b> on <b>G</b> ouvernementale

**RPI / DGE : Recette Principale des Impôts de la Direction des Grandes  
Entreprises**

**UEMOA : Union Economique Monétaire Ouest Africaine**

## *LISTES DES TABLEAUX*

**Tableau N° 1** : Les possibles problématiques

**Tableau N°2** : Tableau de bord de l'étude

**Tableau N°3** : Les données des enquêtes liées au problème spécifique n°1

**Tableau N°4** : Les données des enquêtes liées au problème spécifique n°2

**Tableau N°5** : Les données des enquêtes liées au problème spécifique n°3

**Tableau N°6** : Tableau de synthèse de l'étude

## GLOSSAIRE

**Droit de visite et saisie** : encore appelé perquisition fiscale, il vise la recherche d'infraction en matière d'impôts directs et de taxes sur le chiffre d'affaires. C'est une procédure qui est subordonnée à l'autorisation de l'autorité judiciaire et n'est engagée que pour les fraudes importantes en volume et d'une gravité significative.

**Droit d'enquêtes** : c'est une procédure d'intervention inopinée dans les entreprises. Il a pour objet la recherche :

- de manquement aux règles de la facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA ;
- d'infractions à la facturation (fausses factures, factures fictives).

**Exonération** : définie par le lexique fiscal comme une dispense totale ou partielle d'impôt sous certaines conditions fixées par la loi pour des motifs variés ; le plus souvent d'ordre économique et social. Fiscalement, elle peut avoir pour objet d'exclure du champ d'application d'un impôt des personnes, des biens ou des opérations normalement assujetties.

**Paradis fiscal** : désigne un Etat ou un territoire dans lequel le bénéficiaire d'un revenu n'est pas imposable ou est soumis à des impôts sur les bénéfices ou les revenus sensiblement moins élevés que dans le reste du monde.

**Fraude fiscale** : La fraude fiscale est la pratique par laquelle un contribuable essaie d'échapper à ses obligations fiscales par divers moyens. C'est un acte ou une abstention qui fait obstacle à l'application normale de la loi fiscale.

## Résumé

Le système fiscal béninois étant essentiellement déclaratif, il est pour l'Administration fiscale une nécessité de vérifier le bien fondé et l'exactitude des déclarations fournies par les contribuables en vue de dissuader les fraudes et autres mauvaises intentions y relatives. De même il est indispensable de renforcer les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales en vue de ramener dans le secteur formel ceux des contribuables qui sont encore tapis dans une sorte de "paradis fiscal". Pour le faire, l'Administration fiscale dispose d'une arme régaliennne qui est le « **droit de communication** » dont elle use pour demander aux contribuables ou aux tiers de communiquer les documents et renseignements pouvant servir de base pour établir, contrôler et recouvrer les impôts et taxes.

Or, force est de constater que plusieurs difficultés minent le bon usage de ce droit dont l'utilisation à bon escient renflouerait davantage les caisses de l'Etat. Elles se résument parmi tant d'autres à :

- la faible couverture du territoire national par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales ;
- le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des Impôts la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises ;
- la réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale.

Pour contribuer à une meilleure mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin, nous avons à travers nos enquêtes et la revue documentaire, proposer les solutions suivantes :

- le recrutement de jeunes cadres, la création des Centres des Impôts des Grandes Entreprises (**CIGE**) et des Centres des Impôts des Moyenn

Entreprises (**CIME**) par département. Aussi, faudra-t-il rendre aux centres des impôts un minimum d'autonomie de gestion au plan financier;

- la création d'un service de presse fiscale ;
- le renforcement des structures de contrôle et d'enquêtes fiscales en les dotant de moyens conséquents, la promotion du civisme fiscal et l'amélioration des relations entre l'Administration et les contribuables.

## Sommaire

### **INTRODUCTION GENERALE**

### **CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE, OBSERVATIONS DE STAGE ET CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE LIEE A LA CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DE LA MISE EN OEUVRE DU DROIT DE COMMUNICATION EN MATIERE FISCALE AU BENIN.**

**Section 1** : Cadre physique de l'étude et observations de stage

**Paragraphe 1** : Présentation de la structure d'accueil du stage

**Paragraphe 2** : Etat des lieux sur les prestations de la structure en observation

**Section 2** : Ciblage et spécification de la problématique

**Paragraphe 1** : Choix et spécification de la problématique

**Paragraphe 2** : Détermination de la vision globale de résolution de la problématique spécifiée.

### **CHAPITRE DEUXIEME : DU CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE AUX CONDITIONS DE MISE EN OEUVRE DES SOLUTIONS LIEES A LA CONTRIBUTION A L'AMELIORATION DE LA MISE EN OEUVRE DU DROIT DE COMMUNICATION EN MATIERE FISCALE AU BENIN**

**Section 1** : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

**Paragraphe 1** : Des observations de l'étude à la revue de littérature

**Paragraphe 2** : Méthodologie de l'étude : approches théorique et empirique

**Section 2** : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en oeuvre des solutions

**Paragraphe 1** : Organisation des enquêtes et vérification des hypothèses

**Paragraphe 2** : Approche de solutions et les conditions de leur mise en oeuvre

### **CONCLUSION**

### **BIBLIOGRAPHIE**

### **ANNEXES**

### **TABLE DES MATIERES**



## **INTRODUCTION GENERALE**

D'une manière générale, le développement est devenu une préoccupation pour le monde entier, et plus particulièrement pour les pays africains. Ainsi pour atteindre les objectifs du développement, ces pays se sont basés sur leurs finances publiques, c'est le cas du Bénin. Les finances publiques ont pour objet principal de déterminer dans le cadre du budget, les charges publiques et d'assurer leur répartition entre les citoyens. L'Etat ne peut alors se procurer de ressources nécessaires pour couvrir les charges publiques, qu'en recourant à l'impôt. L'impôt peut donc être défini comme **une contribution pécuniaire requise des particuliers à titre définitif sans contrepartie en vue de couvrir les charges publiques**. Les charges publiques sont constituées des dépenses engagées pour permettre l'évolution d'un pays.

Cet objectif que l'Etat s'est fixé risque de ne pas être atteint s'il existe pour les contribuables qui doivent verser l'impôt, la possibilité de frauder. Celle-ci semble favorisée par le système adopté par la fiscalité béninoise.

« **La confiance n'exclut pas le contrôle** » a-t-on souvent dit. Cet adage très répandu dans le public, trouve également son importance dans le domaine fiscal surtout lorsqu'on sait que **la République du Bénin** est dotée d'un système fiscal qui est pour l'essentiel déclaratif.

Le système fiscal béninois comprend une majorité d'impôts et taxes établis d'après des déclarations souscrites par les contribuables. L'Administration demande donc aux contribuables en vertu des dispositions des articles **14, 35 et 175** du **CGI** de souscrire la déclaration de leurs revenus chaque année. Cette déclaration doit être remise à l'inspecteur des impôts du lieu du siège social, du principal établissement du contribuable au Bénin. La

liberté déclarative ainsi accordée aux contribuables repose essentiellement sur la sincérité présumée des déclarations souscrites. Le système déclaratif est caractérisé par un dialogue avec le contribuable en vue de la détermination de la cotisation fiscale.

Ce dialogue est engagé par le contribuable lors de la souscription d'une déclaration. Malheureusement cette collaboration volontaire du redevable fait parfois défaut. Tantôt nous assistons à une absence totale de déclaration, tantôt c'est une insuffisance de déclaration. C'est alors que l'Administration fiscale peut, grâce à l'exercice du droit de communication rectifier les déclarations en tenant compte de tous les éléments d'appréciation.

Le droit de communication, c'est la prérogative légale de l'Administration fiscale, c'est le droit qui permet aux agents de l'Administration fiscale de prendre connaissance des documents, de se faire communiquer les renseignements dont ils ont besoin, par d'autres Administrations, par des professionnels publics ou privés. Selon le droit positif béninois, le droit de communication constitue une procédure fiscale, régie par les articles **315, 1093 et suivants** du Code Général des Impôts.

Le droit de communication se distingue alors :

- du droit de contrôle dont la mise en oeuvre implique l'examen actif et critique des documents comptables ainsi que le respect des garanties accordées aux contribuables ;
- il n'est soumis à aucun formalisme particulier, les agents n'ont pas à prévenir de leur visite, mais l'Administration fiscale leur demande d'envoyer, avant leur départ, « un avis de passage ». Il est aussi possible d'envoyer depuis le bureau, un avis de passage.

Au Bénin, en dehors d'une conjoncture économique, la performance fiscale est handicapée par le développement de la fraude fiscale. Il apparaît

évident que la fraude fiscale pratiquée à grande échelle peut produire des effets néfastes aux conséquences graves pour les finances publiques déjà très éprouvées. Face à l'accroissement continu des dépenses publiques, les pouvoirs publics doivent mieux que par le passé réagir contre l'évolution du fléau qui est la fraude fiscale afin de restaurer l'équité entre les citoyens en obligeant chacun d'eux à contribuer réellement en fonction de ses moyens. En effet, la liberté déclarative ainsi accordée aux contribuables pose un problème par rapport à la sincérité présumée des déclarations souscrites. Ce sont en conséquence les raisons ci-dessus énumérées qui ont guidé le choix de notre thème : « **Contribution à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin** » A la lumière de tout ce qui précède, est-il possible d'affirmer que l'amélioration de l'exercice du droit de communication peut contribuer à l'accroissement du niveau des recettes de l'Administration fiscale ? Face à cette question, nous essayerons de présenter

- dans un chapitre premier, le cadre institutionnel de l'étude, l'observation de stage et le ciblage de la problématique ;
- dans un deuxième chapitre, le cadre théorique de l'étude et les conditions de mise en œuvre des solutions préconisées.

## Chapitre premier

*Cadre institutionnel de l'étude, observations de stage et ciblage de la problématique liée à la contribution à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin.*

Dans ce chapitre, il sera question de la restitution des observations de stage et du ciblage de la problématique.

## **SECTION1 : Cadre physique de l'étude et observations de stage.**

Nous aborderons dans cette section la restitution des différentes observations de stage effectué à la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID).

### **Paragraphe1 : Présentation de la structure d'accueil du stage**

Dans un premier temps nous présenterons l'état des lieux avant de décrire nos différentes observations.

#### **I) Présentation de la Direction Générale des Impôts et des Domaines**

La **DGID** est l'une des grandes régies financières du **Ministère de l'Economie et des Finances (MEF)**. Anciennement appelée Service des Contributions Directes puis Direction des Impôts, l'Administration Fiscale a été érigée en Direction Générale des Impôts et des Domaines aux termes du décret n° 93-44 du 11 mars 1993 portant attributions, organisation et fonctionnement du Ministère des Finances. Du 1er août 1960, date d'accession du Dahomey à l'indépendance jusqu'en 1968, l'organisation des services des impôts a été caractérisée par l'existence de deux services : le service des contributions directes et le service de l'Enregistrement des **Domaines et du Timbre (EDT)**. Par décret n°**215 /PR/MFAE du 26 juin 1967**, le service des contributions directes est devenu Direction des impôts jusqu'en 1993. Quelques mois plus tard, le service de l'Enregistrement des **Domaines et du Timbre** a été transformé en **Direction des Domaines de l'Enregistrement et du Timbre (DDET)**. C'est en 1993 que l'Administration Fiscale a été érigée en **Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID)**. La DGID

pourvoyeuse depuis toujours des caisses de l'Etat a vu sa mission fondamentale s'affirmer davantage depuis le transfert en 1989 de la fonction de recouvrement des impôts de la **Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP)** à la DGID. Dès lors, dans le cadre de l'exercice de ses compétences, la DGID a pour attributions :

- la détermination de l'assiette, la liquidation, le contrôle et le contentieux de tous les impôts et taxes prévus au **Code Général des Impôts (CGI)** ;
- le recouvrement et le reversement au Trésor public des impôts et taxes, des redevances domaniales et des taxes annexes perçues par les postes comptables de son réseau ;
- le contrôle fiscal ;
- la conservation foncière des hypothèques et autres droits fonciers ;
- la gestion du domaine privé de l'Etat.

De toutes ces attributions, il ressort qu'un certain nombre de missions sont assignées à la **DGID**, à savoir :

❖ **une mission financière** :

Elle consiste à procurer à l'Etat des ressources financières en vue de la couverture des dépenses publiques ;

❖ **une mission socio-économique** :

Par cette mission, la **DGID** permet à l'Etat de réaliser ses objectifs économiques et sociaux. Aussi, le niveau des recettes réalisées par la **DGID** conditionne-t-il le niveau de décaissement des prêts, dons ou aides mis à la disposition de l'Etat par les institutions de **Bretton Wood** (FMI et BM)<sup>1</sup> ainsi que les remises de dettes par les divers créanciers et partenaires étrangers comme le club de Paris, l'Union Européenne etc. ;

---

<sup>1</sup>-Fond Monétaire International (FMI) et Banque Mondiale (BM)

❖ **une mission politique** :

Elle consiste au renforcement de la crédibilité de l'Etat vis-à-vis des partenaires au développement à travers la réalisation des objectifs macroéconomiques par la **DGID**.

**II) RESTITUTION DES MECANISMES DE FONCTIONNEMENT**

**DES SERVICES DE STAGE**

La restitution des mécanismes de fonctionnement sera faite à partir des services d'accueil de stage. Conformément à la note de service n°1517 / MFE/ DC /SGM / CFPI du 09 juin 2008 portant stage pratique des étudiants de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (**ENAM**), nous avons effectué notre stage pratique dans certaines directions et services techniques de la **DGID**. Au nombre de ces directions et services, nous pouvons citer :

**A) Le Centre des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) de l'Atlantique**

Créé par l'arrêté n°1225/MF /DC/SGM/DGID/DGR/SP du 23 / 09 / 05 portant création du CIME Atlantique, Le CIME Atlantique comme celui du Littoral, est chargé de l'assiette, de la liquidation, du contrôle et de la confection des états de dégrèvement d'office des impôts d'Etat dont sont redevables les moyennes entreprises.

Sont classées dans cette catégorie, les entreprises réalisant :

- pour le négoce et la production, un chiffre d'affaires annuel supérieur à 40 millions et inférieur ou égal à 80 millions de francs ;
- pour les prestations de services, un chiffre d'affaires annuel supérieur à 15 millions et inférieur ou égal à 25 millions de francs<sup>2</sup>.

C'est ainsi que le CIME Atlantique gère actuellement les dossiers des contribuables qui réalisent un chiffre d'affaires n'excédant pas 300 000 000 de francs CFA<sup>3</sup>. Le CIME Atlantique a à sa tête un chef centre qui est

---

<sup>2</sup>- Conformément à l'arrêté n° 124/MF/DC/DGID/DLC du 10 mars 1999 fixant les limites du chiffres d'affaires des régimes d'imposition au Bénin.

<sup>3</sup>- conformément à la note de service n°094/MDCB-MDEF/CAB/DGID/DGE/DLC du 08 mars 2007, portant fixation du seuil de chiffre d'affaires et définition de domaine de compétence des services en matière de gestion et de transfert des dossiers des grandes, moyennes et petites entreprises.

un administrateur des impôts ayant quinze (15) ans d'ancienneté. De toutes les structures du CIME Atlantique, nous avons surtout parcouru l'unique service d'assiette animé par cinq (05) inspecteurs des impôts. Ce service est chargé d'asseoir, de liquider et de contrôler les impôts dus par les contribuables relevant de sa compétence. Le CIME Atlantique ne dispose pas d'une cellule informatique pour assurer sa mission. Ceci ralentit quelque peu le rendement du centre **(Faiblesse)**.

Au niveau dudit service d'assiette, le CIME Atlantique dispose d'un personnel très réduit pour l'exécution de sa mission notamment celle de l'élargissement de l'assiette. Ceci constitue un handicap majeur pour l'atteinte des objectifs fixés. Le CIME Atlantique est donc insuffisamment pourvu en personnel **(Faiblesse)**.

De même, au niveau de la Recette des Impôts du CIME Atlantique, les gestionnaires des dossiers et les agents de poursuites éprouvent de sérieuses difficultés à recouvrer les impôts dus par les structures à caractère social comme les écoles privées, les cliniques ONG . Il ressort de ce constat que ces structures se basent sur le rôle social qu'elles jouent<sup>4</sup> dans la société et recourent à des pratiques tendant à éviter le paiement des impôts, y compris les prélèvements opérés sur les travailleurs **(IPTS)**, sur les prestataires des services (AIB : de 3 % et de 10 %) et sur les consommateurs **(TVA)**. Cet état de chose affecte le rendement du recouvrement des impôts.

On peut alors conclure que le CIME Atlantique éprouve assez de difficultés pour le recouvrement des impôts dus par les structures à caractère social **(faiblesse)**.

---

<sup>4</sup> - Rôle qui constitue l'une des fonctions régaliennes de l'Etat

Il a également été constaté au **CIME** Atlantique, qu'il y a des entreprises dont le siège n'existe pas physiquement. L'adresse se résume au numéro de portable (**faiblesse**).

Par ailleurs, au niveau de tous les services il nous a été permis de constater qu'il y a manque de moyen de transport. En effet, il n'y a qu'un seul véhicule pour trois(03) services. Le problème de classement de dossier se pose avec acuité. Il ressort de ce qui suit que le manque de véhicule et les problèmes liés aux classements des dossiers engendrent une forte lenteur administrative au niveau du CIME Atlantique (**faiblesses**).

## **B) La Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE)**

Dans le cadre de notre stage de fin de formation, nous avons séjourné pendant quelques jours à la MFRE qui est la direction chargée de la gestion et surtout de l'évaluation des exonérations accordées par l'Etat. Dans un premier temps, nous exposerons l'historique de la MFRE avant d'aborder sa présentation.

### **1) historique de la MFRE**

Pendant longtemps, aucune réglementation n'était appliquée aux exonérations fiscales. Elles étaient accordées sur simple présentation de conventions ou d'arrêtés ministériels et ne subissaient donc aucun contrôle.

Pour une meilleure appréhension de ces exonérations, l'arrêté ministériel n°**212/MF/DC/DI** du **19/10/1992** portant régime fiscal des **Marchés Publics à Financement Extérieur (MPFE)** a été pris.

Cet arrêté a créé la **Mission Fiscale des Marchés Publics (MFMP)** premier organe de gestion et de contrôle des exonérations au Bénin.

En 1996, l'arrêté n°**236/MF/DC/DGID/DGDDI/MFMP** du **17/09/1996** étend la procédure des exonérations et transforme la **MFMP** en **MFRE**

(**Mission Fiscale des Régimes d'Exception**). Cette structure est cogérée par la **DGID** et la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (**DGDDI**).

## **2) Présentation de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception**

La **Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE)** est chargée de la gestion des exonérations relatives aux marchés publics à financement extérieur et autres régimes d'exception accordés sur le territoire national. Elle s'occupe également de l'étude des projets de marchés et contrats ainsi que de la représentation de la **DGID** dans les commissions de dépouillement des marchés publics. Ainsi, la **MFRE** accorde, au vu des documents présentés et suivant les accords passés avec l'Etat béninois, quatre types d'exonération :

- les exonérations accordées aux entreprises publiques ou privées adjudicataires de marchés publics à financement extérieur ou mixte sous forme de crédit d'impôt équivalent au coût de la fiscalité indirecte liée à ce marché. Ce coût prend en compte la fiscalité au cordon douanier et à l'intérieur. Avec ce crédit d'impôt pris en charge par l'Etat, l'entreprise bénéficiaire s'acquitte de toutes ses obligations fiscales et douanières de droit commun. Le crédit d'impôt ainsi délivré est matérialisé par un certificat dénommé **MP2** par lequel l'entreprise pourra s'acquitter de ses impôts à la **RPI / DGE** ;

- les exonérations de type classique accordées aux représentations diplomatiques consulaires, **Organisations Non Gouvernementales (ONG)**, **Organisations Internationales** (elles se fondent sur la convention de Vienne de 1961) et les entreprises privées agréées au Code des Investissements ;

- les exonérations concernant les subventions de l'Etat sur les intrants agricoles : dans le souci de promouvoir le secteur agricole, l'Etat a élargi les exonérations aux intrants agricoles avec une procédure identique à celle des marchés publics à financement extérieur ;

- les exonérations liées aux titres consolidés de la **BCEAO**, constituent une forme particulière d'exonération qui concerne les opérations financières. La **MFRE** devant s'occuper à la fois des crédits douaniers et des crédits intérieurs dispose outre le secrétariat administratif, des agents des douanes et des agents des impôts. Ces agents sont répartis en divisions chargées de chaque type d'exonération. Mais, étant donné qu'elle est une structure relevant de la **DGID**, elle a à sa tête un administrateur des impôts ayant rang de directeur. De ce fait, on peut dire que la MFRE est un service mixte qui tire sa force de la cohabitation entre la **DGDDI** et la **DGID**. Nous notons aussi et surtout une tendance à la hausse des exonérations accordées d'année en année. A titre illustratif, de **16,43 milliards de francs en 1996** le montant des exonérations est passé en **2004 à près de 50,97 milliards de francs**, soit un taux d'accroissement d'environ **210 %**. Cette multiplicité des exonérations et des régimes dérogatoires est à l'origine des déséquilibres budgétaires conduisant à un endettement massif et imposant la thérapie des bailleurs de fonds (**faiblesse**). A cet effet, la question liée à la rationalisation des régimes d'incitations et d'exonérations au Bénin devient importante, surtout en cette période du démantèlement tarifaire consécutif aux accords de libre échange avec l'Union Européenne, à la mise à niveau de notre tissu économique et à l'amélioration des performances de notre système fiscal.

### **C) La Direction Nationale de Vérifications et d'Enquêtes Fiscales (DNVEF)**

Notre stage nous a également permis de passer quelques jours à la **DNVEF**.

Créée par l'arrêté n° **1222/MFE/DC/SGM/DGID/DGR/SP** du 23 septembre 2005, la **DNVEF** est une direction compétente, selon la note de service n° **337/MFE/DC/SGM/DGID/DNVEF** du 21/11/2005 portant attributions,

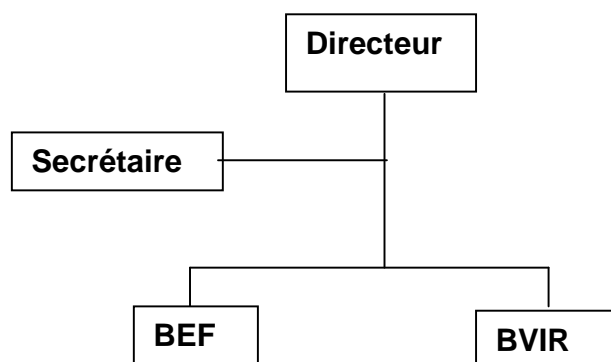
organisations et fonctionnement de la Direction Nationale de Vérifications et d'Enquêtes Fiscales, pour :

- l'orientation de la politique du contrôle fiscal de la **DGID** ;
- l'élaboration des programmes de vérification ;
- le suivi de la mise en oeuvre de la programmation du contrôle fiscal ;
- l'appui technique aux services d'assiette de la **DGID** ;
- l'analyse des résultats du contrôle fiscal ;
- la mise en oeuvre des procédures de contrôle ;
- les recherches, les enquêtes et les investigations à but fiscal.

Dirigée par un cadre **A1**, administrateur des impôts ayant au moins 15 ans d'ancienneté, la **DNVEF** comprend deux services à savoir :

- la **Brigade d'Enquêtes Fiscales (BEF)** ;
- la **Brigade de Vérifications et d'Intervention Rapide (BVIR)**.

L'organigramme<sup>5</sup> de la **DNVEF** se présente comme suit :



De part les fonctions qui sont attribuées à cette structure, il nous semblerait que cet organigramme affiche déjà une certaine faiblesse qui est celle liée à la couverture de tout le territoire national car aucun démembrement par département n'a été prévu (**faiblesse**).

---

<sup>5</sup> -conformément à l'arrêté n°339/ MFE / DC / SGM / DGID du 06 avril 2006, portant attribution, organisation et fonctionnement de la DGID

Le problème qui se pose avec acuité à la **DNVEF**, est celui de l'effectif du personnel chargé d'exécuter la mission confiée à cette structure. Cet état de chose est à l'origine de l'installation quasi permanente de plusieurs entreprises dans le "*paradis fiscal*" et réduit par conséquent le bon rendement de la **DNVEF (faiblesse)**.

Aussi, la **BEF**, qui ne peut notifier aucun redressement à la place des services d'assiette ou de contrôle, agit-elle en vertu du droit de communication auprès des entreprises publiques et privées installées dans tout le Bénin ( article 1093 et suivants du Code Général des Impôts). Les actions de la **BEF** ont pour conséquence l'élargissement de l'assiette. Malheureusement, la **BEF** est installée uniquement à Cotonou depuis sa création et ne dispose d'aucune antenne à l'intérieur du pays. Cette situation engendre une faible couverture du territoire national et réduit de ce fait l'efficacité de la BEF (**faiblesse**).

Aussi, les agents chargés de la mise en oeuvre du droit de communication se plaignent-ils du fait que la loi est restée muette sur la manière d'appliquer les sanctions au point où les contribuables qui ne répondent pas ne sont souvent pas sanctionnés.

**Paragraphe 2 : Etats des lieux sur les prestations de la structure en observation**

### **I) INVENTAIRE DES ATOUTS ET DES PROBLEMES**

Cet inventaire consistera à mettre en évidence les forces et les faiblesses identifiées à travers le fonctionnement de la structure en observation.

#### **A) Inventaire des atouts**

Ils sont liés aux opportunités qu'offre la structure (DGID), il s'agit :

- des textes du **Code Général des Impôts (CGI)**, de certaines lois de finances et des guides<sup>6</sup> qui sont clairement établis ;

- d'une structure hiérarchique souple favorisant un très bon rendement du personnel ;
- de l'existence d'une base de données permanente et fiable par l'utilisation d'un logiciel très performant dénommé **GESEXO** ;
- de l'exploitation des renseignements relatifs aux importations et exportations en provenance de la **Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI)** à partir du logiciel dénommé **SYDONIA – DGID** ;
- de l'exploitation des informations de la **Direction Générale du Trésor** et de la **Comptabilité Publique (DGTCP)**, de la **Direction des Domaines**, de l'**Enregistrement et du Timbre (DDET)**, de la **Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE)**, sur les marchés de l'Etat et des Collectivités Publiques ;
- des recoupements auprès des organismes de sécurité sociale et des compagnies d'assurance ;
- de l'appui tactique aux services d'assiette, de contrôle, et de recouvrement ;

Il faut aussi noter l'extrême volonté des agents qui ne ménagent aucun effort pour rechercher et déceler les irrégularités contenues dans les dossiers des contribuables.

En dépit de ces forces, nos observations nous ont permis d'enregistrer un certain nombre de faiblesses .

---

<sup>6</sup> - Au nombre de ces guides, on note : le guide de contrôle sur pièces (BIC, BNC...), la procédure de redressement des impôts et taxes, la charte du contribuable, le guide du contrôle de la Taxe Unique sur les Transports Routiers, guide de contrôle de stocks, les procédures de contrôle etc....

## **B) Inventaire des faiblesses**

Plusieurs faiblesses ont été relevées. Au nombre de celles – ci, on peut citer :

- la tendance haussière des exonérations accordées par la **MFRE**;
- l'existence de velléité permanente de fraudes et d'évasions fiscales ;
- l'insuffisance du personnel à la **DGID** ;
- le manque de moyens adéquats dans les services ;
- le faible taux de couverture du contrôle et les problèmes liés à l'identification de nouvelles matières imposables ;
- les difficultés liées aux recouvrements des impôts dus par les structures à caractère social comme : les cliniques ONG, les hôpitaux, les écoles privées, les organisations non gouvernementales ;
- le manque de recoupement au greffe des tribunaux pour prendre connaissance des créations d'entreprises et des décisions des instances civiles, commerciales, administratives ou pénales ;
- les difficultés liées à la mise en oeuvre du droit de communication en matière d'enquêtes fiscales par la BEF ;
- la non exhaustivité du contrôle des déclarations effectuées par les entreprises gérées par les **DCIME** et la **DGE** ;
- la réticence des entreprises à fournir les informations à l'administration fiscale ;
- le manque de rigueur dans l'application des textes sanctionnant la non communication d'information à l'Administration Fiscale ;
- l'incivisme fiscal ;
- les difficultés à fiscaliser les entreprises cachées dans le secteur informel ;
- l'insuffisance de sensibilisation des contribuables ;

- les problèmes liés à l'efficacité du système d'application des pénalités fiscales au Bénin.

## **II) Regroupement des faiblesses par problématique**

(1) – Problématique liée à la rationalisation des exonérations et incitations accordées par les autorités béninoises.

(2) – Problématique liée au recouvrement des impôts dus par les structures à but non lucratif (sociales) gérées au CIME Atlantique.

(3) – Problématique liée à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin.

(4) – Problématique liée à la réussite de la transition fiscale par la DGID.

## **Section 2 : Ciblage et spécification de la problématique**

A cette étape, il sera question de cibler et de choisir une problématique afin de bien la spécifier par rapport à celles identifiées.

### **Paragraphe1 : Choix et spécification de la problématique**

Ici, seront présentées les différentes problématiques afin de dégager celles à laquelle nous désirons apporter des propositions de solutions.

## **I) Ciblage de la problématique**

### **A) Tableau des problématiques identifiées**

Le tableau ci-dessous présente les différentes problématiques identifiées.

**Tableau n°1** : les problématiques possibles

N° d'ordre	Problématiques	Problème général	Problèmes spécifiques
1	Problématique liée à la réussite d'une transition fiscale au Bénin	Difficultés liées à la réussite de la transition fiscale	<ul style="list-style-type: none"> <li>- faible niveau du contrôle et d'identification de nouvelles matières imposables ;</li> <li>- accroissement du niveau général des exonérations et incitations fiscales ;</li> <li>- Existence de velléité permanente de fraudes et d'évasions fiscales</li> </ul>
2	Problématique liée à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale	Insuffisance de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale	<ul style="list-style-type: none"> <li>- faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales</li> <li>- manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises ;</li> <li>- difficultés pour recenser ou découvrir de nouvelles matières imposables ;</li> <li>- la réticence des entreprises à fournir les informations à l'Administration fiscale</li> </ul>
3	Problématique liée à la rationalisation des exonérations et incitations accordées par la DGID	La tendance haussière des dépenses fiscales.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- coût exorbitant afférent à la gestion des exonérations et incitations fiscales ;</li> <li>- Nature des fondements de certaines exonérations.</li> </ul>

**Source** : Résultat de nos investigations

**B) Choix de la problématique**

Bien que les différents problèmes identifiés, au cours de notre stage, soient tous autant importants à résoudre, ceux relatifs à l'exercice du droit de communication en matière d'enquêtes fiscales ont retenu notre attention et nous paraissent très importants.

En effet, l'objectif premier de la **DGID** est d'élargir l'assiette et le rendement des impôts. Et pour y arriver, il faut la mise en place d'une bonne stratégie pour une meilleure mobilisation des recettes fiscales. Pour ce faire, il est donc primordial d'améliorer les procédures liées à l'exercice du droit de communication afin de réduire considérablement les risques d'évasions et de fraudes, mais aussi d'accroître le rendement des impôts.

Il convient de rappeler que la problématique choisie est formulée comme suit : **Problématique liée à l'amélioration de l'exercice du droit de communication en matière fiscale au Bénin.**

Cette problématique se rapporte au problème général identifié qui est l'insuffisance de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale et regroupe les problèmes spécifiques suivants :

- faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales ;
- manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises ;
- la réticence des entreprises à fournir les informations à l'Administration fiscale.

## **II) Formulation du sujet**

### **A) Problématique du sujet**

Parmi toutes les problématiques dégagées, nous nous sommes proposé d'orienter notre recherche sur celle relative à l'exercice du droit de communication en matière fiscale au Bénin.

Le système fiscal béninois doit assurer la présence de l'administration sur le terrain de façon à lui permettre de contrôler, d'identifier de nouvelles

matières imposables et de réussir les enquêtes fiscales. Cependant, cet impératif ne saurait être rempli de façon efficace et efficiente sans une collecte préalable de l'information pour la vérification de l'exactitude des renseignements recueillis et devant permettre une sélection des affaires à contrôler, de la découverte de nouvelles matières imposables et des recoupements aboutissant à la mise en évidence de fraudes.

L'un des instruments mis en place dans ce sens reste l'exercice du droit de communication mis en oeuvre de manière habituelle par les services de recherche. En matière de contrôle fiscal par exemple, le droit de communication constitue un important moyen d'action dont l'efficacité n'est plus à démontrer.

Il ressort de cette analyse que le droit de communication est un outil très important pour la réussite du contrôle, de découverte de nouvelles matières imposables et des nids d'évasions et de fraudes fiscales.

Or, de nos investigations sur le lieu de stage, il a été constaté d'énormes insuffisances dans la mise en oeuvre de cet outil très important pour la réussite des objectifs assignés à la **DGID**. Pour preuve, le service le plus indiqué à mettre en oeuvre ce droit sur toute l'étendue du territoire (la BEF) est installé à Cotonou et n'a qu'un personnel de neuf agents toute catégorie confondue. Il ne dispose ni de véhicule propre (il utilise un véhicule de pool), ni d'autonomie de gestion financière alors que le problème de rémunération des indicateurs se pose au quotidien.

La BEF étant une structure chargée de rassembler les informations et de les envoyer dans les services compétents pour le contrôle, ne doit-elle pas avoir absolument un service de renseignement pour mieux infiltrer les nids de fraudes ?

Nous avons aussi constaté que la BVIR chargée du contrôle et de la gestion des autres entreprises non gérées par la DGE, les CIME de l'Atlantique et du Littoral et autres CIPE, souffre cruellement de l'insuffisance du personnel.

Le dispositif législatif et réglementaire, socle de toute action de la part des agents de l'Administration Fiscale a besoin d'être précisé. Un travail de complément de la législation fiscale s'avère donc indispensable Face à ce problème l'administration fiscale ne doit-elle pas chercher à améliorer le système de contrôle et d'enquête au Bénin ?

La **DGID** ne doit-elle pas rendre plus efficiente la technique de mise en oeuvre du droit de communication au Bénin, afin d'élargir l'assiette et d'améliorer le contrôle ?

C'est à ces différentes interrogations que s'attelle cette étude en vue d'en apporter des essais de réponse à travers le thème : "**Contribution à l'amélioration de la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin**".

## **B) L'intérêt de l'étude**

Le sujet pose la question de l'insuffisance de la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin. Il montre l'importance des contributions à faire par rapport à cette insuffisance.

### **Paragraphe 2 : Détermination de la vision globale de résolution de la problématique spécifiée**

Les problèmes spécifiques étant connus, le sujet formulé ainsi que la problématique, nous définirons les objectifs à atteindre par rapport aux problèmes choisis. Ensuite, nous identifierons les causes supposées être à la base de ces problèmes en vue de formuler des hypothèses de travail et enfin

de construire un tableau de bord de l'étude. D'abord nous ferons la revue de la littérature pour identifier les contributions déjà apportées aux problèmes identifiés. Après, nous procéderons à la définition de la méthodologie de travail.

### **I) spécification de la problématique**

La **DGID** ne dispose pas d'un système d'identification rapide des contribuables ; elle doit élargir les domaines de recherches et d'enquêtes, et mettre en place un système efficace et efficient axé sur le résultat.

Il nous semble alors important d'identifier les causes qui sont à l'origine des insuffisances relevées dans la mise en oeuvre du droit de communication au Bénin en matière fiscale.

### **II) Démarche méthodologique**

Suite à cette définition du problème, à la formulation du sujet et à la spécification de la problématique, nous examinerons les causes profondes des problèmes spécifiques, formulerons les hypothèses du travail après avoir fixé les objectifs à atteindre.

Aussi, une bonne revue de la littérature nous permettra-t-elle d'appréhender les contributions antérieures à la résolution des problèmes identifiés.

Enfin, nous définirons une méthodologie de travail en terme de modèles théorique et empirique.

CHAPITRE DEUXIEME

*DU CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE AUX  
CONDITIONS DE MISE E EN OEUVRE DES  
SOLUTIONS LIEES A LA CONTRIBUTION A  
L'AMELIORATION DE LA MISE EN OEUVRE DU  
DROIT DE COMMUNICATION EN MATIERE  
FISCALE AU BENIN*

## **SECTION I : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE**

Nous fixerons ici les objectifs à atteindre, la formulation des hypothèses, l'identification et l'élaboration du tableau de bord et la revue de littérature.

### **PARAGRAPHE 1 : DES OBJECTIFS DE L'ETUDE A LA REVUE DE LITTERATURE**

#### **I° LES PROBLEMES QUE POSE L'ETUDE**

##### **A) LES PROBLEMES IDENTIFIES**

Les problèmes identifiés sont de deux ordres : le problème général et les problèmes spécifiques.

##### **1- Le problème général:**

Difficultés liées à la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin.

##### **2- Les problèmes spécifiques**

- faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales ;

- manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises;

- réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale.

## **B) les Objectifs de l'étude**

Les objectifs sont déterminés par rapport aux problèmes sus indiqués. En effet, la présente étude est une contribution à l'amélioration de la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin. Plus spécifiquement, il s'agira de :

**OS n°1** : définir une meilleure stratégie de couverture du territoire par les services de contrôle et d'enquête fiscale ;

**OS n°2** : contribuer à la définition d'une stratégie de communication destinée à renseigner les contribuables sur la législation fiscale, les méthodes et procédures, les droits et obligations des usagers ;

**OS n°3** : proposer des mesures permettant de recueillir de façon efficace et efficiente les informations auprès des contribuables et des tiers.

## **II) Causes et hypothèses**

Elles concernent essentiellement le niveau spécifique et sont formulées à partir des problèmes spécifiques.

### **A) Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°1**

Après analyse du problème lié au faible taux de couverture du contrôle, nous avons retenu deux causes permanentes.

La première est liée à l'insuffisance en personnel. En effet, la **DGID** dispose d'un effectif insuffisant face à un grand nombre de dossiers à gérer. Pour preuve, à la **DGE**, seulement onze (11) inspecteurs sont chargés de la gestion de cinq cent vingt huit (528) dossiers, soit en moyenne quarante huit (48) contribuables par inspecteur. Ce problème est plus alarmant dans les deux **CIME** du pays. Ceci explique le nombre important de dossiers qui peine à être examinés.

La deuxième est liée à la forte concentration des structures chargées du

contrôle à Cotonou. En effet, la plupart des services chargés de contrôle au Bénin sont tous installés à Cotonou. Pour preuve, les directions comme la **DGE** (chargée du contrôle des grandes entreprises), la **DCIME** (chargée du contrôle des moyennes entreprises) sont toutes installées à Cotonou. Cette situation, déjà reconnue par les autorités fiscales, est à l'origine de la création de la **BVIR** (Brigade de Vérification et d'Intervention Rapide) qui s'occupe du contrôle des entreprises gérées par les services fiscaux ne disposant pas d'un service de contrôle. Il est à remarquer que le problème continue de se poser car la **BVIR** est installée depuis sa création à Cotonou et ne dispose d'aucune antenne à l'intérieur du pays. Cette situation est à l'origine du manque de contrôle de proximité des entreprises surtout celles situées ailleurs qu'à Cotonou.

Aussi, le fait que le Bénin ne dispose pas d'un plan cadastral ne facilite-t-il pas l'identification rapide des fonciers, de leurs propriétaires et des entreprises. Mieux, l'état embryonnaire de l'identifiant fiscal unique (**IFU**) est aussi considéré comme cause de ce problème. En effet, le numéro **INSAE** est un numéro significatif qui fournit les informations sur la forme juridique de l'entreprise, sur sa localité et le secteur d'activité. Lorsqu'une entreprise change de forme juridique, de localité ou d'activité, le numéro **INSAE** ne permet plus de la repérer. De même, les entreprises sont aussi inscrites à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale (**CNSS**) sous un numéro d'identification et autres. Cette situation complique l'identification de ces entreprises par la **DGID**.

De tout ce qui précède, nous pouvons formuler l'hypothèse spécifique n°1 comme suit :

**“La faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales s'explique par l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle à Cotonou “**

### **B) Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°2**

Après analyse de ce problème, il ressort que d'autres situations sont à l'origine des difficultés liées à la mise en oeuvre du droit de communication au Bénin. En effet, la **DGID** ne dispose, depuis sa création d'aucune antenne d'information des contribuables. Ceci explique le fait que des contribuables, pour faute de manque d'information ont des comportements contraires aux normes. Aussi, cette structure d'information est-elle nécessaire surtout dans un pays pauvre comme le Bénin où le taux d'analphabétisme est très élevé (environ 80 %) et qui est à l'origine de la persistance du secteur informel. A titre d'exemple, la France, malgré son niveau de développement, dispose au sein de la Direction Générale des Impôts d'une structure d'information à l'attention des contribuables dénommée **“CAPE SUR L'ACTUALITE FISCALE “**. Ainsi, ce journal publie chaque fois les informations relatives à la déclaration, la liquidation et aux différentes sanctions des impôts, de même que les informations relatives à la cessation, la transformation, et à la cession des entreprises. Ce qui permet aux services des impôts de prendre connaissance de certains dossiers.

A cet effet la formulation suivante de l'hypothèse n°2 peut être adoptée

**“Le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information”.**

### **C) Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°3**

Le droit de communication est un acte unilatéral, libre en principe de toutes formalités, impliquant le relevé passif d'informations ou copie des documents où celles-ci sont enregistrées. Son exercice autorise l'Administration fiscale à prendre connaissance et, au besoin, copie, de documents détenus par des tiers (entreprises, administrations, établissements et organismes divers) ou par le contribuable lui-même. Les renseignements recueillis à cette occasion peuvent être utilisés pour l'assiette et le contrôle de tous impôts et taxes à la charge, soit de la personne physique ou morale auprès de laquelle il est exercé, soit des tiers à cette personne. Ainsi, le droit de communication est un droit d'information et une procédure de contrôle reconnue à l'Administration fiscale.

La réussite parfaite de cet exercice par l'administration fiscale se trouve biaisée à cause de la réticence des contribuables. Après analyse, il ressort que cette réticence est due à deux causes.

La première est celle relative à l'intention de frauder car selon **Bruno TADDE** (La fraude fiscale, imprimerie du sud, 1974, P 1, Paris) : " de tout temps, les individus ont cherché à se soustraire de l'impôt". Aussi, de l'entretien avec les différents acteurs impliqués dans la mise en oeuvre de cet exercice à la **DGID**, ressort-il qu'il existe des vellétés de fraudes fiscales qui empêchent la réussite de l'exercice du droit de communication.

La deuxième cause est due à la confusion par les contribuables entre l'exercice du droit de communication et de la vérification de comptabilité malgré l'envoi par l'administration fiscale d'un avis de passage. En effet de nos entretiens avec les inspecteurs de la **BEF**, les services de contrôle de la **DGE** et des **CIME**, il ressort qu'il existe de véritables confusions par les

contribuables entre l'exercice du droit de communication et de la vérification de comptabilité.

De tout ce qui précède l'hypothèse n°3 peut être formulée de la façon suivante :

**“La réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale est due à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables”.**

#### **D) Synthèse des préoccupations et tableau de bord de l'étude**

##### **1) Synthèse des préoccupations**

Les problèmes à résoudre au Ministère de l'Economie et des Finances (**MEF**) en général et à la Direction Générale des Impôts et des Domaines (**DGID**) en particulier et plus spécifiquement ceux relatifs à l'insuffisance de la mise en oeuvre de droit du communication au Bénin sont :

- faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales ;
- manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts ,la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises;
- réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale.

De ce fait, les hypothèses suivantes sont proposées :

- H1 : **“La faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales s'explique par l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle à Cotonou” ;**
- H2 : **“Le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles**

**de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information''**

**-H3 : "La réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale est due à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables"**

A travers ces hypothèses, nous nous proposons d'atteindre les objectifs ci-après :

**OS n°1** : définir une meilleure stratégie de couverture du territoire national par les structures de contrôle et d'enquête fiscale ;

**OS n°2** : contribuer à la définition d'une stratégie de communication destinée à renseigner les contribuables sur la législation fiscale, les méthodes et procédures, les droits et obligations des usagers ;

**OS n°3** : proposer des mesures permettant de recueillir de façon efficace et efficiente les informations auprès des contribuables et des tiers.

## **2) Tableau de bord de l'étude**

Le tableau de bord de l'étude lié au thème dont le libellé est : «**Contribution à l'amélioration de la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin** », s'établit comme suit.

**Tableau N°2 : Tableau de bord de l'étude** : contribution à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin

Niveau d'analyse		Problématique	Objectifs	Causes (supposées être à la des problèmes)	Hypothèses
Niveau Général		<u>Problème Général</u> Difficultés liées à la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin	<u>Objectif Général</u> Contribuer à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin		
niveaux spécifiques	1	<u>Problème Spécifique 1</u> Faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales	<u>Objectif spécifique 1</u> Définir une meilleure stratégie de couverture du territoire national par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscale	<u>Cause spécifique 1</u> l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle et d'enquête fiscale à Cotonou	<u>Hypothèse spécifique 1</u> La faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales s'explique par l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle et d'enquête fiscale à Cotonou
	2	<u>Problème spécifique 2</u> manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises	<u>Objectif spécifique 2</u> contribuer à la définition d'une stratégie de communication destinée à renseigner les contribuables sur la législation fiscale, les méthodes et procédures, les droits et obligations des usagers	<u>Cause spécifique 2</u> L'inexistence d'organe d'information	<u>Hypothèse spécifique 2</u> Le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information à la DGID
	3	<u>Problème spécifique 3</u> la réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale	<u>Objectif spécifique 3</u> proposer des mesures permettant de recueillir de façon efficace et efficiente les informations auprès des contribuables et des tiers.	<u>Cause spécifique 3</u> La non maîtrise des textes fiscaux par les contribuables	<u>Hypothèse spécifique 3</u> 'La réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale est due à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables.

**Source** : résultats de nos investigations

### **III) Revue de littérature et synthèse**

#### **A) Revue de littérature**

Elle consiste à faire l'état des lieux des connaissances sur les problèmes identifiés, car il est indispensable avant toute recherche, de présenter les apports théoriques et pratiques déjà effectués en la matière.

En effet, le droit de communication défini comme un acte unilatéral, libre en principe de toute formalité, impliquant le relevé passif d'informations ou copie des documents où celles-ci sont enregistrées, n'est pas un phénomène nouveau. Des travaux de recherche se sont penchés sur le renforcement de l'exercice du droit de communication et de son amélioration.

Le droit de communication est une procédure essentielle pour les services de recherche et de contrôle. Cette procédure est couramment utilisée lors de la phase de la programmation d'une opération de contrôle fiscal externe, elle est utilisée de manière concomitante à une vérification de comptabilité. Enfin, dans le cadre de recherches complémentaires à la mise en oeuvre d'un droit de visite et de saisie (perquisition fiscale), elle est utilisée.

Le droit de communication ouvre un champ d'investigations qui ne se superpose que très partiellement à celui de la demande de renseignements, et qui est plus étendu que celui du droit de vérification, du droit de visite et de saisie ou du droit d'enquête. Le droit de communication se distingue également de l'obligation à laquelle sont soumis les employeurs, établissements financiers de déclarer les traitements, honoraires, commissions, autres rémunérations, revenus de valeurs mobilières versées. De la définition du droit de communication, il ressort que ce dernier constitue un outil fondamental sans lequel l'administration fiscale ne pourrait jamais atteindre les objectifs à elle assignés. C'est ainsi que le professeur Jean SCMIDT, dans le souci de veiller à la parfaite réussite de cet exercice a

développé un travail sur la fraude et a suggéré les voies et moyens pour l'éradiquer ou du moins l'amoindrir.

En effet, pour le professeur **Jean SCMIDT**, la fraude consiste essentiellement en une dissimulation volontaire à l'égard de l'administration fiscale, d'actes, de biens (ou de valeurs) de recettes ou revenus permettant à celui qui la pratique de se soustraire au paiement de l'impôt dû. Pour le professeur **SCMIDT**, cette pratique est encouragée par le faible taux de couverture du contrôle notamment en matière d'exercice du droit de communication.

De l'exploitation du document ayant pour thème : stratégie de lutte contre la fraude fiscale en Côte d'Ivoire, de nombreuses mesures ont été ciblées dans le cadre de la recherche des solutions au faible taux de couverture du contrôle et d'identification de nouvelles matières imposables.

Ces mesures visent la réforme des structures et des méthodes de contrôle, y compris l'exercice du droit de communication. Cette réforme passe, selon les conclusions de l'étude, par une réorganisation des services de contrôle, d'enquêtes et de recherche. Ainsi, pour assurer une meilleure maîtrise du tissu fiscal et rapprocher davantage l'Administration fiscale des contribuables, la décentralisation des services devient nécessaire. Cette décentralisation permet un assainissement de fichiers de contribuables, mais également grâce à la proximité, améliore la qualité des services offerts aux contribuables. Avant d'améliorer la qualité de ces services, il faudra, selon les conclusions de cette étude en Côte d'Ivoire, d'abord parvenir à identifier les contribuables bénéficiaires desdits services. Le même document sur la stratégie de lutte contre la fraude fiscale en Côte d'Ivoire révèle que la connaissance du terrain est par ailleurs un élément clé pour l'Administration

fiscale afin de réussir à recouper les informations indispensables à la découverte des circuits de fraudes pour mieux les combattre.

D'après la conférence organisée par la **CEDEAO** en août 2000 sur le thème : "**contribution du secteur informel à l'impôt**" ; animée par madame **Rufine QUENUM** et monsieur **Athanase TOBOSSOU**, pour répondre au problème relatif aux difficultés que l'on rencontre à cause de l'existence du secteur informel dans toutes les économies africaines, il faut nécessairement revoir le système d'identification des contribuables, avoir des outils permettant de suivre de façon permanente le devenir des contribuables. Les conférenciers recommandent aussi à l'Etat de dynamiser les structures chargées de l'éducation des populations afin que soit réduit l'exorbitant taux d'analphabétisme des adultes. De même, les conférenciers voient que l'existence du secteur informel pose un certain nombre de problèmes aux Etats africains. Ces problèmes sont notamment :

- le blocage du processus de développement dû au dualisme économique qu'il engendre dans l'ensemble des pays de la **CEDEAO** ;

- le blocage du processus de la transition fiscale obligatoire due à l'insertion de l'ensemble des pays dans l'économie mondiale et ceci explique même la marginalisation des pays africains en général, de la **CEDEAO** en particulier ;

- l'apparition des fraudes et d'évasions fiscales difficile à juguler.

**Jean GERBIER**, dans son traité fondamental « **Organisation et fonctionnement de l'entreprise** » a indiqué sept (7) phases successives de la réforme des structures. Il s'agit de la détermination de la mission de la structure, la préparation psychologique de la réforme à entreprendre, la collecte des données, le diagnostic en vue de recentrer la mission, la conception, c'est-à-dire la recherche des solutions possibles et le choix d'une

solution, le lancement de la réforme et enfin la maintenance qui assure l'adaptation ultérieure de la solution retenue.

### **B) Synthèse de la revue de littérature**

A travers l'analyse de la revue de littérature, il ressort que :

- plusieurs recherches ont été effectuées et ont apostrophé les risques engendrés par la non couverture du territoire national, le faible niveau d'intégration des différentes Administrations concernées par les mobilisations budgétaires et la réticence constatée au niveau des contribuables au moment de la collecte des informations :

- plusieurs idées allant dans le sens de l'amélioration de la mise en oeuvre du droit de communication au Bénin se retrouvent dans les littératures économiques, juridiques et fiscales ;

- plusieurs réformes ont été entreprises suites aux recommandations mentionnées dans les différents rapports écrits par les experts des institutions de **Bretton Woods**, des inspecteurs généraux des finances et les cadres de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception.

Malgré cette grande avancée du Bénin dans la mise en oeuvre des réformes, ces différentes modifications ne sauraient être considérées comme une panacée. Car les problèmes liés à la mise en oeuvre du droit de communication sont aussi responsables des pertes budgétaires et continuent d'être un motif d'inquiétude pour les différentes autorités chargées de la mobilisation des ressources financières.

Pour améliorer de manière sensible les recettes fiscales intérieures et réussir le processus de la transition fiscale, il faut que les difficultés liées à la mise en oeuvre de l'exercice du droit de communication en matière fiscale fassent l'objet de réflexion approfondie.

Comme on vient de le constater, la littérature est abondante sur la question relative à l'exercice du droit de communication au Bénin. Mais aucune des recherches effectuées jusqu'ici ne s'est intéressée spécifiquement à l'amélioration de l'exercice de ce droit.

Cette préoccupation est prise en compte par la présente étude intitulée : **«l'amélioration de la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin »**

**Paragraphe2 : Méthodologie de l'étude : approches théorique et empirique**

Nous retiendrons ici, pour chaque problème spécifique, une approche théorique parmi celles déjà développées et dans un second temps, nous montrerons la dimension empirique de l'étude.

### **I) Approche théorique retenue**

Les seuils de décisions liés aux problèmes spécifiques prendront en compte d'une part les données du guide d'entretien et d'autre part celles de la revue documentaire.

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

La revue documentaire viendra appuyer les informations collectées au niveau du guide d'entretien.

### **II) Approche empirique**

La dimension empirique de l'étude vise à mettre en exergue la méthode d'enquête envisagée à travers les outils de mobilisation des données, ceux

relatifs aux dépouillements des données et enfin ceux relatifs à la présentation des données.

## **Section 2 : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en oeuvre des solutions**

A cette phase de l'étude, les hypothèses émises à travers la formation du diagnostic après la réalisation des enquêtes seront testées.

Nous proposerons ensuite des solutions et les conditions de leur mise en oeuvre pour l'amélioration de la mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin.

### **Paragraphe 1 : organisation des enquêtes et vérification des hypothèses**

#### **I – Organisation des enquêtes**

En vue de collecter les données sur le terrain, nous avons choisi comme outil le guide d'entretien. En effet, cet outil est moins lourd et permet de prendre contact avec les agents des impôts et d'écouter soi même les propos, les idées ou opinions des personnes appartenant à notre population cible. Pour chaque problème spécifique, un guide a été conçu. Il comporte une série de questions à soumettre aux enquêtés.

Comme population, nous avons considéré les inspecteurs des impôts de la **DGE**, du **CIME** Atlantique et de la **DNVEF**. L'enquête par sondage sera quant à elle adressée à un échantillon de trente (30) personnes représentatives de la population mère cible. Elle est préparée en vue de mobiliser les données sur toutes les hypothèses.

#### **A) Réalisation des enquêtes**

Les guides d'entretien ont été testés afin de formuler les grandes lignes

qui doivent être abordées lors des entretiens avec les enquêtés. Nous avons réalisé des enquêtes purement internes à l'administration fiscale. A cet effet, les structures de la **DGID** comme la **DGE**, le **CIME** Atlantique et la **DNVEF (BEF)** ont fait l'objet de notre attention.

Il est à remarquer que ces différentes enquêtes se sont étendues sur une période d'un mois à savoir du 02 août au 02 septembre 2008.

## **B) DIFFICULTES RENCONTREES ET LIMITES DES DONNEES**

### **1) Difficultés rencontrées**

Les difficultés rencontrées au cours de la réalisation des enquêtes se situent au niveau de toutes les directions choisies.

Au moment de notre stage à la **DGID** et même après, nous avons eu de fructueux échanges avec les responsables et cadres impliqués dans la mise en oeuvre du droit de communication au Bénin. Compte tenu du travail à abattre par les services de contrôle des impôts des différentes structures choisies, les responsables arrivent difficilement à se libérer des urgences quotidiennes pour nous écouter. Quant aux cadres de la **BEF** et de la **DGE**, la situation n'est pas non plus reluisante. En effet, dans son bureau face à ses multiples dossiers ou à son ordinateur, chaque inspecteur, déjà privé de collaborateurs (cadres moyens ou subalternes), n'a visiblement pas le temps de nous répondre.

De même, le faible niveau d'informatisation de la plupart des services et le mauvais état de fonctionnement du logiciel **Takoè** ne nous a pas facilité la tâche.

De toute évidence, les données recueillies dans de telles conditions connaissent forcément des limites.

## **2) Limites des données recueillies**

Ces limites sont dues aux difficultés rencontrées. Aux nombres de ces limites, on peut citer :

- l'insuffisance d'information ;
- l'impossibilité technique de vérifier les informations recueillies ;
- le délai d'enquête court par rapport à la pertinence du sujet ;
- les difficultés liées à la non intégration des réseaux informatiques
- le logiciel **Takôe** ne garantie pas les recoupements de données ;
- l'insuffisance dans le fonctionnement du système d'archivage dans certains services ;
- le mauvais fonctionnement du système d'archivage des différentes directions.

## **3) Présentation et analyse des résultats de l'enquête**

Nous ferons dans cette partie la présentation des données recueillies au cours de la réalisation des enquêtes puis les informations provenant de la revue documentaire.

### **a) Données relatives au problème spécifique n° 1**

Le problème spécifique n° 1 supposé est : « La faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales ».

Face à ce problème, nous avons élaboré des questionnaires et obtenu des réponses regroupées dans le tableau suivant :

**Tableau n°3** : les données des enquêtes liées au problème spécifique n°1

Libérés (voir questionnaire en annexe	Fréquence absolue	Fréquence relative (en %)
Insuffisance du personnel à la BEF au CIME et à la DGE	30	100
La concentration des services de contrôle et d'enquête à Cotonou	30	100
Total/par question posée	30	100

**SOURCE** : résultat des enquêtes

Par rapport au problème spécifique n°1 les entretiens nous ont permis de recueillir des informations satisfaisantes. En effet, nous avons constaté que les services de contrôle et d'enquêtes fiscales ont un faible taux de couverture du territoire national.

Les différents entretiens avec les inspecteurs rencontrés ont révélés que les structures de contrôle de la **DGE**, des **CIME** et surtout de la **BEF** qui ont une compétence nationale, couvrent à peine une partie de l'ensemble du territoire national.

Cette mauvaise couverture est selon eux due à deux principales situations qu'il faut rapidement corriger. D'une part il y a la forte concentration des services de contrôle à Cotonou. La **DNVEF** qui est une structure à compétence nationale, chargée des enquêtes et de la vérification des déclarations effectuées par les entreprises gérées par les structures sans

services de contrôle fiscal, est également logée à Cotonou. Bien que les services des impôts de l'intérieur (CIPE) disposent de structure de contrôle fiscal qui est le service d'assiette, le droit de communication n'est souvent pas mis en œuvre. Cet état de choses ralentit bien évidemment la mise en œuvre du droit de communication au Bénin. Cette situation constitue aussi un obstacle pour la réussite parfaite des enquêtes fiscales en vue de la découverte de nouvelles matières imposables.

Les trente (30) inspecteurs ou administrateurs qui se sont entretenus avec nous (soit 100%), sur le problème spécifique n°1 ont tous accepté le fait que toutes les structures en charge de la mise en œuvre du droit de communication sont d'abord concentrées à Cotonou et que ces structures souffrent aussi du manque de personnel qualifié.

Selon les enquêtés, cette situation est à la base du fait que certains contribuables, lorsqu'ils se sentent repérés par le fisc à l'intérieur du pays, changent rapidement de lieu et de dénomination à leurs entreprises. Ce qui favorise le développement du secteur informel.

### **b) Données relatives au problème spécifique n° 2**

Le problème spécifique n° 2 supposé est : « Le manque d'exploitation d'annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts la création, la cession ou la cessation des entreprises ».

Face à ce problème, nous avons élaboré des questionnaires et obtenu des réponses regroupées dans le tableau suivant :

**Tableau n°4:** les données des enquêtes liées au problème spécifique n° 2

Libellés (voir questionnaire en annexe)	Fréquence Absolue	Fréquence relative (en %)
La DGID souffre d'un manque d'informations fiables pour l'identification de nouvelles matières imposables	24	80
Les indifférents	6	20
Total	30	100

**Source** : résultats des enquêtes

- les 80% des enquêtés déclarent que la **DGID** souffre cruellement d'un manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services d'assiette et de la **BEF** la création, la transformation, la cession et la cessation des entreprises. Cette situation selon les enquêtés constitue un obstacle sévère pour la mise en oeuvre du droit de communication au Bénin.

Aussi, le Bénin étant un pays à fort taux d'analphabétisme, il enregistre un bon nombre de contribuables dans le secteur informel ; de même le civisme fiscal n'est pas développé.

- les 20% de nos enquêtés sont indifférents à la question posée. Ces derniers ne comprennent pas réellement la pertinence de la question liée au manque d'exploitation des annonces légales logées à la **DGID**. Pour nous, par rapport au problème spécifique n° 2, nos entretiens nous ont déjà permis de

recueillir des informations satisfaisantes. En effet, il nous a été révélé que la Direction de l'Information et des Etudes souffre d'un service important (**S**ervice de **P**resse **F**iscale : **SPF**) susceptible de porter à la connaissance des services d'assiettes et de la **DNVEF**, des informations sincères sur la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises, **ONG**, etc....

Cette situation est aussi à l'origine des problèmes liés à l'identification de nouvelles matières imposables. De même ce service de presse fiscale augmenterait les recettes fiscales d'une part et les droits d'enregistrement d'autre part.

### **c) Données relatives au problème spécifique n° 3**

Le problème spécifique n° 3 porte sur : « La réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale ».

Egalement face à ce problème, nous avons élaboré le questionnaire et obtenu des réponses regroupées dans le tableau suivant :

**Tableau n° 5** : les données des enquêtes liées au problème spécifique n°3

Libérés (voir questionnaire en annexe)	Fréquence absolue	Fréquence relative (en %)
Les entreprises sont réticentes à fournir des informations lors des enquêtes fiscales	30	100
La réticence est due à l'intention de frauder et à la confusion entre droit de vérification et droit de communication	30	100
Total	30	100

**Source** : résultats des enquêtes

Les 100% de nos enquêtés déclarent que les chefs d'entreprise sont réticents à fournir des informations fiscales fiables. Ils confirment que cette situation est due à des velléités permanentes de fraudes et d'évasions fiscales d'une part et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables d'autre part. En résumé, il ressort que les causes fondamentales de cette réticence sont : l'intension de frauder et la non maîtrise des textes fiscaux.

#### **4) LA REVUE DOCUMENTAIRE**

La revue documentaire nous a permis de comprendre à travers nos diverses lectures que l'impôt est soumis à des principes fondamentaux. Aux nombres de ces principes nous avons retenu deux qui cadrent avec notre recherche à savoir l'égalité des citoyens devant l'impôt et la légalité fiscale. Ces deux principes sont tirés de l'article 13 de la déclaration universelle des droits de l'homme qui stipule : « Pour l'entretien de la force publique et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable ». Selon cet article 13, l'impôt est donc indispensable, c'est donc une nécessité liée à l'organisation de la vie sociale à laquelle tous les citoyens doivent se soumettre. De ce fait, il découle pour l'Etat (par le biais de la **DGID** à travers ses services), la nécessité de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Pour ce faire, le contrôle de proximité et l'identification de nouvelles matières imposables sont donc nécessaires pour sortir les contribuables de l'incivisme fiscal.

Après la présentation et l'analyse des problèmes spécifiques formulés, il y a lieu de vérifier à présent le degré de validité des hypothèses.

#### **II) VERIFICATION DES HYPOTHESES**

L'analyse précédente nous permet ici d'apprécier le degré de validité des hypothèses pour enfin formuler les éléments de diagnostic.

## **A) DEGRE DE VALIDITE DES HYPOTHESES**

### **1) Hypothèse spécifique n° 1**

Cette hypothèse suppose que : « la faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales s'explique par l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle à Cotonou.». Des résultats de nos enquêtes, il ressort que tous les enquêtés sont d'avis de l'existence du problème spécifique attaché à cette hypothèse. Ces derniers voient aussi que ce problème est dû à la concentration des services de contrôle et d'enquêtes fiscales à Cotonou et à l'insuffisance du personnel de la **DGID**.

De cette analyse, nous pouvons donc conclure que la question relative à la faible couverture du territoire national par les structures en charge du contrôle et d'enquêtes fiscales est totalement due à l'insuffisance du personnel et la forte concentration des services de contrôle et d'enquêtes fiscales à Cotonou. De ce fait, nous pouvons affirmer que la première hypothèse est parfaitement vérifiée.

### **2) Hypothèse spécifique n° 2**

Cette hypothèse suppose que « le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information à la **DGID** ».

Pour la résolution du problème lié à cette hypothèse, il est fixé comme seuil de décision que tout item qui recevra le poids le plus élevé sera maintenu. De l'analyse des données mobilisées, il ressort que le manque d'exploitation des annonces légales à la **DGID** est dû aux observations se présentant comme suit :

- La **DGID** souffre d'un manque d'informations fiables pour l'identification de nouvelles matières imposables : 80%

-20% des enquêtés sont indifférents à la question posée.

Nous percevons aisément que c'est le premier item qui a le poids le plus élevé et de ce fait, l'hypothèse n°2 selon laquelle le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information, est totalement vérifiée.

### **3) Hypothèse spécifique n° 3**

Cette hypothèse suppose que : « la réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale est due à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables ». En se référant au seuil de décision retenu pour la vérification de cette hypothèse liée au problème de la réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale, il a été prévu qu'il sera maintenu l'item qui aura obtenu un poids supérieur à 80%.

En effet, nos analyses par rapport aux données de l'enquête, nous ont révélé que tous les enquêtés sont d'accord que ce mal est dû à la non maîtrise des textes fiscaux.

L'analyse faite des réponses obtenues par rapport à la cause se trouvant à la base de ce problème lié à la réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale et par rapport au seuil de décision fixé, nous amène à retenir comme cause réelle la non maîtrise des textes fiscaux par les contribuables.

L'hypothèse n°3 préalablement formulée est alors totalement vérifiée.

Alors, **la réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale est due à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables.**

## **B) SYNTHESE DU DIAGNOSTIC**

Les causes réelles des problèmes identifiés sont celles à attaquer afin d'y apporter des solutions. A cet effet, l'accent sera mis sur la formulation du diagnostic suivant :

### **1) Elément de diagnostic lié au problème spécifique n° 1**

La vérification de l'hypothèse n°1 nous permet de retenir définitivement que : **« la faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales s'explique par l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle à Cotonou ».**

### **2) Elément de diagnostic lié au problème spécifique n° 2**

La vérification de l'hypothèse n°2 nous permet de soutenir de façon définitivement que : **« le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information »**

### **3) Elément de diagnostic lié au problème spécifique n°3**

Suite à la vérification de l'hypothèse n°3, nous retenons que **« la réticence des contribuables à fournir des informations à l'Administration fiscale est due à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables ».**

## **Paragraphe 2 : Approche de solutions et conditions de leur mise en oeuvre**

### **I - Approches de solutions**

Apporter des solutions à un problème, c'est proposer les conditions d'éradication des causes se trouvant à la base du problème.

Ainsi, nous proposerons dans cette rubrique quelques approches de solutions pour enrayer les causes relatives aux problèmes spécifiques identifiés au cours de l'étude.

#### **A- Les solutions au problème spécifique n°1**

Le diagnostic établi révèle que c'est l'insuffisance du personnel et la concentration des structures de contrôle et d'enquêtes fiscales qui sont à la base de la faible couverture du territoire par lesdits services. Face à cette situation, la **DGID** doit procéder à la déconcentration de ces services sur le plan national. Pour rendre donc efficace et plus rapide la mise en oeuvre de l'exercice du droit de communication au Bénin, l'Administration fiscale doit rapprocher obligatoirement la **DGE** et les **CIME** des contribuables. Aussi, la **DGID** doit-elle oeuvrer à la création de structures départementales de la **BVIR**. De ce fait, les inspecteurs pourront maîtriser les réalités économiques et sociales de chaque localité en vue de pouvoir détecter assez rapidement les éventuelles erreurs ou anomalies contenues dans les déclarations effectuées par les contribuables. De même ce rapprochement pourra rendre efficace et efficiente les structures de la détermination de l'assiette et des recouvrements.

La **BEF** doit aussi être proche des contribuables afin de pouvoir appréhender les affaires, les revenus occultes ou dissimulés. Son rapprochement pourrait de même faciliter les découvertes des nouvelles

matières imposables et de ce fait augmenter à terme les revenus fiscaux de l'Etat. Une fois ces revenus dénichés, un rapport sera transmis par la **BEF** à la structure d'assiette territorialement compétente pour la gestion du dossier du contribuable ainsi appréhendé.

Dans le but de contribuer au rapprochement des services de contrôle et d'enquêtes des contribuables, nous proposons des schémas de déconcentration que voici :

- pour la déconcentration de la **DGE**, il faut que l'Etat crée au niveau de chaque département un Centre des Impôts des Grandes Entreprises (**CIGE**).

Toutefois, les créations supplémentaires de ces centres des impôts seraient en fonction du poids fiscal de la région. Chaque **CIGE** comprendra des services d'assiettes, un service de contrôle et d'identification de nouvelles matières imposables de la région, une Recette Principale des Impôts des Grandes Entreprises (**RPI/GE**) de la région et enfin un service informatique.

Le **CIME** aura les mêmes attributions que les **CIGE** que nous proposons.

Les fonctions supplémentaires que nous proposons, c'est que désormais, les **CIGE** auront un service d'enquête et d'identification de nouvelles matières imposables. L'objectif à terme est que la **DNVEF** constitue une direction nationale qui centralisera le travail fait par les services d'enquête de l'intérieur.

La mise en application de ces solutions pourrait entraîner la diminution du taux de chômage et augmenter le rendement fiscal.

La déconcentration des services de contrôle et d'assiette passe aussi par le recrutement des agents qualifiés. En cette matière, nous proposons que l'Etat s'engage à recruter les cadres supérieurs pour compléter le personnel. En effet, il a été constaté que la pyramide des âges des Administrations du

Bénin est totalement défavorable. Souvent composée de 10% d'agents en catégorie A, 30% d'agents en catégorie B et plus de 60% en catégories C et D, cette répartition ne correspond plus aux besoins d'une administration moderne où les tâches qualifiées prennent le pas sur les tâches matérielles et d'exécution notamment en raison du développement de l'informatique.

### **B - Les solutions liées au problème spécifique n° 2**

Le problème spécifique n°2 est « **le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises** ». Du diagnostic établi, il ressort que la non installation d'une véritable structure d'information est à la base de la méconnaissance des différents changements que subissent certaines entreprises en matière de création, de transformation, de cession ou de cessation. Pour ce faire, il est donc important que l'Etat mette en place une politique d'information afin que les services de contrôle et d'enquêtes puissent être informés des différents changements intervenus dans la vie des entreprises. Cette action permettrait d'identifier rapidement de nouvelles matières imposables et de réussir de façon efficace depuis l'Administration des impôts, la mise en oeuvre du droit de communication au Bénin.

Dans l'optique de contribuer à la création de ce centre, nous proposons qu'un **Service de Presse Fiscale (SPF)** comme c'est le cas de celui du "**cap sur l'actualité fiscale**" en France, soit créé et logé au sein de la **BEF**. Ce journal peut paraître tous les mois et porter à la connaissance des services de contrôle, d'assiette, d'enquêtes et d'identification de nouvelles matières imposables et même aux jeunes diplômés sans emploi des informations relatives à la création de nouvelles entreprises, à leur cessation ou cession et à leur transformation. Ce journal peut aussi relayer des informations relatives

aux décisions de justice, les contrats de marchés publics.... Aussi, ce journal peut-il publier des décisions arrêtées par la Cour Suprême relatives aux contentieux fiscaux. Il peut également permettre de sensibiliser les contribuables à sortir de l'informel mais aussi les informer des différents impôts dont ils sont redevables et leurs modalités de paiement.

### **C - Les solutions liées au problème spécifique n°3**

Le diagnostic établi pour le problème spécifique n° 3 montre que la réticence des entreprises à fournir des informations à l'Administration fiscale est due fondamentalement à l'intention de frauder et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables. Il ressort de ce diagnostic que hormis l'intention de frauder, la réticence est essentiellement due à la non maîtrise des textes fiscaux par les contribuables. Il convient de proposer deux types de solutions pour la résolution de ce problème.

-Par rapport à l'intention de frauder, nous proposons que l'Etat renforce les structures de contrôle en les dotant des moyens conséquents. L'Etat doit aussi promouvoir le civisme fiscal. En effet, l'autre élément important à ce sujet reste **le civisme fiscal** qui est l'acte qui conduit les individus à se soumettre spontanément à leurs obligations fiscales. Ce comportement est devenu courant dans les sociétés de vieilles démocraties. Cependant cette attitude ne va pas de soi. Une des leçons qui se dégagent de l'analyse des formes de résistance à l'impôt, est que, dans le degré d'acceptation de l'impôt, les modalités d'administration importent autant que les règles de répartition et de calcul. De ce fait, améliorer les relations entre l'administration et le contribuable constitue un enjeu fondamental. Nous proposons donc que l'Etat :

\*renforce sa crédibilité envers les citoyens car la mobilisation des ressources est confortée par une certaine crédibilité de l'Etat et des collectivités publiques. Le renforcement de la crédibilité se fait par des constats de réussite des politiques mises en oeuvre par le gouvernement. Il y a aussi la lutte contre la corruption. C'est pour cette raison que certains auteurs comme **Bayard** (1989) affirmaient que la fraude fiscale constituerait

« la seule réponse pertinente à l'arbitraire et l'incurie des Etats ».

\*diminue ses défaillances : en effet, le respect par l'Etat de ses engagements constitue une des conditions d'une mobilisation efficace de l'impôt. L'expérience montre que l'accumulation de crédits d'impôts incite les entreprises à pratiquer des compensations sauvages et à ne pas s'acquitter des impôts dus. Aussi, une législation et des procédures fiscales complexes incitent à l'incivisme, notamment sous forme de non enregistrement des affaires dès lors que ce qui est attendu des contribuables est hors de portée.

- Par rapport à la non maîtrise des textes en matière d'exercice du droit de communication, nous suggérons que l'Etat renforce le dispositif législatif en matière fiscale. Par exemple, un acte législatif peut être pris pour instituer ou mettre l'accent sur toutes les procédures du droit de communication en matière fiscale. Par cet acte législatif, qui doit en principe être publié sur toutes les antennes des radios et télévisions du pays, de même qu'à travers la presse écrite, les contribuables seront largement sensibilisés sur leurs obligations fiscales. Aussi, il faut que l'Etat béninois améliore les rapports entre l'Administration et les contribuables en communiquant davantage. De ce fait, le contribuable fera la distinction totale entre les procédures d'une vérification de comptabilité et celles de la mise en oeuvre du droit de communication. Il est aussi souhaitable que les articles 1093 à 1096 soient modifiés pour séparer clairement le droit de communication à la disposition de

tous les inspecteurs et les compétences de la BEF qui est un service d'enquêtes et de communication ; car à l'état actuel tout est confondu. Aussi, la charte du contribuable doit être distribuée à tous les chefs d'entreprises afin de leur permettre de maîtriser les procédures du contrôle ponctuel et de la vérification générale de comptabilité avant le contrôle.

A l'instar de la France, l'Administration Fiscale Béninoise devra faire la différence entre droit d'enquêtes, droit de visite et droit de saisie. Au Bénin, le CGI et le LPF parlent de droit de communication, d'investigation, de visite et de saisie mais on ne sait pas ce qu'il faut faire de chacun. En pratique, on les confond d'une certaine manière et tout cela est fait sans l'autorisation du juge. Aussi, le manque de rigueur dans l'application des textes qui régissent le droit de communication est à la base de la réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale.

## **II - Conditions de mise en oeuvre**

L'amélioration des recettes fiscales passe aussi par le biais d'une meilleure mise en oeuvre du droit de communication en matière fiscale. Cet exercice va permettre l'identification de nouvelles matières imposables et la réelle évaluation de la matière imposable. La réussite de la mise en oeuvre des dispositions des articles 1093 et suivants du code général des impôts exige la résolution d'un certain nombre de problèmes à travers la mise en oeuvre des solutions préconisées. De toute évidence, elles ne sont qu'à l'étape de bonnes intentions tant que des dispositions de mise en oeuvre ne sont pas prises. C'est ainsi que nous proposons quelques recommandations à l'endroit des autorités béninoises.

### **A - Conditions de mise en oeuvre des solutions au problème spécifique n°1**

Au regard des solutions proposées, il importe de formuler quelques recommandations pouvant améliorer le taux de couverture de la **DGID**. Pour ce faire, nous recommandons à l'Etat :

- le recrutement des jeunes cadres (inspecteurs et administrateurs) formés. En effet, la **DGID** doit-elle aussi (comme le trésor et la douane) profiter de l'accord donné par les autorités centrales en matière de recrutement des cadres ;

- la création des **CIGE** et **CIME** par département, la mise en place au sein de ces centres des services d'enquêtes et d'identification de nouvelles matières imposables ;

- faire de la BEF une direction nationale couvrant les autres services départementaux d'enquêtes ;

- Rendre autonome sur le plan financier et organisationnel tous les centres des impôts.

### **B - Conditions de mise en oeuvre des solutions au problème spécifique 2**

La non installation d'une véritable structure d'information explique comme nous l'avons déjà souligné dans nos apports de solutions, le défaut de connaissance des entreprises et des mouvements éventuels dont elles font l'objet par les inspecteurs des services de contrôle, d'assiette et d'identification ; car avec le numéro INSAE, il suffit d'un mouvement de l'entreprise pour qu'on la perde de vue. Pour ce faire nous proposons que l'Etat mette en oeuvre une politique élargie d'information au sein de la **DGID** par la création d'un Service de Presse Fiscale. Ce service de presse fiscale peut être logé à la **BEF**.

### **C - Conditions de mise en oeuvre des solutions au problème spécifique 3**

La mise en application des solutions au problème spécifique n° 3 passe par certaines recommandations à l'endroit de l'Etat. Ainsi, il serait souhaitable que l'Etat :

- renforce les structures de contrôle en les dotant de moyens conséquents ;

- fasse la promotion du civisme fiscal par l'accessibilité et la transparence des règles fiscales, information et éducation des contribuables, détection des défaillants et des fraudeurs et la garantie d'un Etat de droit.

- améliore les relations entre administration et contribuables ;

- renforce le dispositif législatif en matière fiscale.

### **III – Tableau de synthèse de l'étude**

C'est un tableau récapitulatif de tout le travail de recherche (de la problématique aux solutions d'éradication des causes réelles se trouvant à la base des problèmes en passant, d'une part, par la fixation des objectifs et la formulation des hypothèses et d'autre part, par la formulation du diagnostic).

**Tableau N°6 : Tableau de synthèse de l'étude sur la Problématique de l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin.**

niveau d'analyse N°	Problématiques	Objectifs	Hypothèses	Diagnostic	Solutions
Niveau Général	<u>Problème Général</u> Difficultés liées à la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin	<u>Objectif Général</u> Contribuer à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin			
Niveau Spécifiques	1 <u>Problème spécifique 1</u> faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales	<u>Objectif spécifique1</u> définir une meilleure stratégie de couverture du territoire national par les services de contrôle et d'enquêtes fiscales	<u>Hypothèse spécifique1</u> La faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales s'explique par l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle à Cotonou	<u>Elément de diagnostic spécifique1</u> l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle et d'enquêtes fiscales à Cotonou	<u>Approches de solution spécifique n°1</u> -Le recrutement des jeunes cadres -La création des CIGE et CIME par département -Rendre autonome sur le plan financier et organisationnel tous les centres des impôts.
	2 <u>Problème spécifique 2</u> manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises	<u>Objectif spécifique2</u> contribuer à la mise à la disposition de la DGID, d'une structure d'information à l'attention des contribuables	<u>Hypothèse spécifique2</u> Le manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des impôts la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises est dû à la non installation d'une véritable structure d'information à la <b>DGID</b>	<u>Elément de diagnostic spécifique2</u> la non installation d'une véritable structure d'information à la <b>DGID</b>	<u>Approche de solution spécifique n° 1</u> -la création d'un service de Presse Fiscale -etc
	3 <u>Problème spécifique 3</u> la réticence des entreprises à fournir des informations à l'administration fiscale	<u>Objectif spécifique 3</u> Propose les mesures permettant de recueillir de façon efficace et efficiente les informations auprès des contribuables et des tiers	<u>Hypothèses spécifiques 3</u> La réticence des contribuables à fournir des informations à l'administration fiscale est due à l'entente de fraudes et à la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables	<u>Elément de diagnostic 3</u> La non maîtrise des textes fiscaux par les contribuables	<u>Approches de solutions spécifiques n°3</u> -Renforcer les structures de contrôle en les dotant de moyens conséquents ; - faire la promotion du civisme fiscal -améliorer les relations entre Administration et contribuables - éduquer - communiquer et servir

Source : Observations de stage et résultats des enquêtes

## CONCLUSION

En somme, l'exercice du droit de communication prévu par les articles 1093 et suivants du Code Général des Impôts (**CGI**), est une procédure permettant à l'administration fiscale de prendre connaissance et au besoin des informations auprès des tiers. Le fait que le droit de communication constitue un moyen d'information, permet de mieux comprendre ses principales particularités qui sont : un champ d'application plus large que le droit de vérification et l'absence de conséquences immédiates au plan de la taxation des éléments recueillis. Toutefois, le fait qu'il soit exercé :

- généralement sur place,
- par consultation de documents relatifs à la gestion d'une entreprise,
- pour une période donnée, fait qu'il se trouve très proche du droit de vérification. Aussi, pour éviter qu'il ne soit confondu avec ce dernier a-t-il fallu instaurer au fil des ans, des règles administratives précisant le cadre de son exercice.

L'adoption d'un système fiscal fondé sur la déclaration et le paiement spontané de l'impôt (sans intervention préalable de l'administration) doit nécessairement entraîner le contrôle de la sincérité des déclarations fiscales déposées par les contribuables. Aussi, les enquêtes fiscales qui aboutissent à l'identification de nouvelles matières imposables constituent-elles des éléments pertinents pour l'adoption de ce système.

En dépit des nombreuses garanties qui entourent le système fiscal béninois, les contribuables tentent toujours d'échapper à l'impôt : c'est le phénomène de la fuite devant l'impôt. Pour palier à ce problème, le législateur a prévu des textes fiscaux qui régissent les droits et obligations des contribuables ainsi que les prérogatives des services de contrôle, d'assiette et d'enquêtes fiscales (articles L52 du livre des procédures fiscales).

Cependant, l'objectif visé par le fisc n'est malheureusement pas atteint. Les causes d'une telle situation résident d'une part dans l'insuffisance du personnel et la concentration des services de contrôle et d'enquêtes fiscales à Cotonou et d'autre part dans la non installation d'une véritable structure d'information et à l'intention de frauder accompagnée de la confusion entre l'exercice du droit de communication et la vérification de comptabilité par les contribuables. Il y a aussi l'inertie de l'Administration.

Pour une plus grande efficacité de la mise en oeuvre de l'exercice du droit de communication au Bénin, l'administration fiscale doit entreprendre des réformes qui appellent l'assainissement radical de son organisation, des textes fiscaux et des hommes chargés de les appliquer. Pour ce faire l'Etat devrait opter pour une politique de recrutement des cadres supérieurs et de la formation des agents de l'administration fiscale en adéquation avec les besoins d'une administration moderne. La **DGID** doit élargir le champ d'application de la Brigade d'Enquêtes Fiscales (**BEF**) par la création d'un Service de Presse Fiscal (**SPF**) et créer par département au moins un Centre des Impôts des Grandes Entreprises (**CIGE** comportant des services d'assiette, de contrôle d'enquêtes et d'identification de nouvelles matières imposables) et un Centre des Impôts des Moyennes Entreprises (**CIME**) doté des mêmes services.

Enfin l'Etat béninois devrait aussi prendre des mesures d'accompagnement relatives aux ressources matérielles et financières dont il faudrait doter l'administration fiscale d'une part et à l'information, à la sensibilisation et à la conscientisation du contribuable d'autre part.

## *BIBLIOGRAPHIE*

### Ouvrages

- 1 – **COZIAN Maurice** (2003) : *Précis de fiscalité*, tome 2, Litec,
- 2 – **COZIAN Maurice** (1991) : *Précis de fiscalité des Entreprises*, édition Litec, Paris, 719 p.
- 3 – **COZIAN Maurice** (1996) : *Les Grands Principes de la fiscalité des Entreprises*, Litec, Paris.
- 4 – **C. David** et **P.F. Racine** (2000) : *les grands arrêts de la jurisprudence fiscale* ; 3<sup>ème</sup> édition.
- 5- **Emmanuel DISLE** et **Jacques SARAF** (2006) : *Droit Fiscal* (manuel et applications)
- 6- **Jean Pierre Casimir** (2005) : *contrôle fiscal ; contentieux recouvrement* **LEFEBVRE, Francis** (1976) : *Les impôts en France : Traité pratique de la fiscalité française et plus particulièrement des impôts dus par les entreprises*, Editions Francis LEFEBVRE, Paris.
- 7- **LEFEBVRE, Francis** (1976) : *Les impôts en France : Traité pratique de la fiscalité française et plus particulièrement des impôts dus par les entreprises*, Editions Francis LEFEBVRE, Paris.

### Mémoires

- 1- **AGBOHOSSO Aurore Yasmine** (2005) : Contribution à l'amélioration du contrôle fiscal en République du Bénin, ENAM/AI.
- 2- **BADIROU KASSALI** (2003) : Etude critique des procédures de contrôle fiscal en République du Bénin, ENAM/AI.
- 3- **Baux Alexandre** (2000) : existe-t-il encore un secret professionnel en droit fiscal ? Université de Paris V DESS Fiscalité Appliquée.
- 4- **CRECEL Roger** et **SOUROU Toussaint** (1991) : *Le contrôle fiscal en*

*République du Bénin : problèmes et perspectives, ENA/AI.*

5- **DEDEWANOU Charlemagne** (2000): *Impact de l'information fiscale sur le rendement de la DGID, Cycle I ENA/AI.*

6- **ELISHA Cédric Olivier** (2005) : *Problématique de la valeur normative de la doctrine administrative en droit fiscal, Cycle I, ENAM/AI.*

7- **KADADI Mbo-ya** (1996) : *Impact du contrôle dans le système fiscal béninois, UNB/ENA/AI.*

8- **MEBOUNOU H. Maxime Jules** (2002) : *le droit de communication de l'administration fiscale : instrument d'amélioration de l'assiette et du recouvrement des impôts et taxes en République du Bénin ENAM/AI.*

### **Textes fiscaux**

1 – Code Général des Impôts

2 – Décret n°73/PR/MFAE (1967) portant organisation des procédures, délais et pénalités en matière de vérification de comptabilités industrielles, commerciales, non commerciales, agricoles et artisanales.

3 – Livre de procédures fiscales (2005).

4- Note de service n° 337/MFE/DC/SGM/DGID/DNVEF du 21 novembre 2005, portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Nationale de Vérifications et d'enquêtes Fiscales.

5- Charte du contribuable : droits et obligation lors d'un contrôle fiscal (novembre 2007).

6- Note de service n° 094/MDCB/CAB/SGM/DGID/DGR/DLC de 8 mars 2007 portant fixation de seuils de chiffre d'affaires et définition de domaine de compétence des services en matière de gestion et de transfert des dossiers des grandes, moyennes et petites entreprises.

# **ANNEXES**

## Questionnaire à l'endroit des agents des impôts

Le présent questionnaire s'inscrit dans le cadre des travaux de recherche réalisés à l'occasion de la fin de formation en Administration des Impôts à l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM).

Les informations qui vous sont demandées feront l'objet d'une exploitation judicieuse et objective. Le fait de répondre aux questions suivantes ne vous engage en rien et votre anonymat à cet effet est assuré.

D'avance, merci de votre sincérité.

### A) Questions relatives à la faible couverture du territoire par les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales

1) les structures de contrôle et d'enquêtes fiscales ont-elles couvert toute l'étendue du territoire béninois ?

Oui

Non

Indifférent

2) Si oui, quelles sont vos raisons ?

.....  
.....  
.....  
.....

3) Si non, pouvons-nous affirmer que ce faible niveau de couverture est dû notamment à :

- l'insuffisance du personnel à la BEF, aux CIME et à la DGE ?

Oui

Non

Indifférent

- la concentration des services de contrôle et d'enquêtes fiscales à Cotonou ?

Oui

Non

Indifférent

### B) Questions relatives au manque d'exploitation des annonces légales susceptibles de porter à la connaissance des services des

**impôts, la création, la transformation, la cession ou la cessation des entreprises**

1) Les services d'assiettes et d'enquêtes fiscales disposent-ils des structures pouvant les informer sur les différents changements qui interviennent dans la vie des entreprises ?

Oui  Non  Indifférent

2) Si oui, citez-nous quelques unes

.....  
.....  
.....

3) En cas de manque ou d'inexistence de structures d'information, quelles suggestions faites-vous pour la DGID ?

.....  
.....  
.....  
.....

**C) Questions relatives à la réticence des entreprises à fournir des informations à l'Administration fiscale**

1) Pouvons nous dire que la BEF et les services d'assiettes arrivent à recueillir les sincères informations lors de l'exercice du droit de communication ?

Oui  Non  Indifférent

- Si oui, quelles sont les raisons qui motivent votre affirmation ?

.....  
.....  
.....

2) En cas de refus ou de réticence des contribuables à fournir des informations, pouvons-nous affirmer que le comportement de la part des contribuables est dû notamment à :

- l'intention de frauder ?

Oui

Non

- la confusion entre le droit de communication et le droit de vérification de comptabilité générale ?

Oui

Non

REPUBLIQUE DU BENIN  
FRATERNITE-JUSTICE-TRAVIL

MINISTERE DE L'ECONOIME  
ET DES FINANCES

CABINET

SECRETARIAT GENERAL  
DU MINISTERE

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES

DIRECTION NATIONALE DE VERIFICATIONS  
ET D'ENQUETES FISCALES

BRIGADE D'ENQUETES FISCALES

Cotonou, le.....

## **AVIS DE PASSAGE**

LE CHEF BRIGADE D'ENQUETES  
FISCALES

A

Mr le Directeur de la Société.....  
Akpakpa

Cotonou

N° \_\_\_\_\_/MEF/DC/SGM/DGID/DNVEF/BEF

Monsieur,

J'ai l'honneur de vous informer que Madame Blandine ZANOU, administrateur des Impôts, accompagné de Monsieur ..... et ....., inspecteurs des Impôts, se présenteront au siège de votre entreprise le mardi 08 juillet 2008 à 10 heures 30 afin d'y recueillir divers renseignements dont l'Administration fiscale est autorisée à obtenir communication conformément aux dispositions des articles 1093 nouveau à 1096 nouveau du Code Général des Impôts (CGI).

Je vous précise que cette opération ne constitue pas une vérification de votre situation fiscale et vous indique par ailleurs que le refus de communiquer est sanctionné par une amende fiscale prévue aux articles 1097 nouveau à 1099 nouveau du CGI.

Je vous saurais gré de bien vouloir faire tenir à leur disposition les livres ou documents suivants : livre journal, grand livre, balance, livre d'inventaire, livre de paie, factures, relevés de comptes bancaires, toutes correspondances, etc, pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2005 au 30 juin 2008.

Je vous prie d'agréer, Monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

**André AKPINFA**

REPUBLIQUE DU BENIN  
FRATERNITE-JUSTICE-TRAVIL

-----  
MINISTERE DE L'ECONOIME  
ET DES FINANCES

-----  
CABINET

-----  
SECRETARIAT GENERAL  
DU MINISTERE

-----  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES

-----  
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES

-----  
SERVICE D'ASSIETTE  
-----

Cotonou, le

**Le Chef du Service d'Assiette-1**

**A**

**Monsieur le Directeur**

**COTONOU**

**N° \_\_\_\_\_/MEF/DC/SGM/DGID/DGE/SA-1**

TEL : (229) 21 30 57 27 / 21 30 50 42 Fax (229) 21 30 37 61

**Objet : AVIS DE PASSAGE**

Monsieur le Directeur,

J'ai l'honneur de vous informer qu'une équipe de mon service se présentera au siège de votre société le ..... heures afin d'y recueillir divers renseignements dont l'Administration est autorisée à obtenir communication conformément aux dispositions de l'article de l'article 1096 du code Général des Impôts (C.G.I.)

Je vous précise que cette opération ne constitue pas une vérification de votre situation fiscale. Aussi, voudrais-je vous indiquer que le refus de communication des renseignements est sanctionné par une amende prévue à l'article 1097 du C.G.I.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur Général, l'assurance de mes salutations distinguées.

REPUBLIQUE DU BENIN  
FRATERNITE-JUSTICE-TRAVIL

-----  
MINISTERE DE L'ECONOIME  
ET DES FINANCES

-----  
CABINET

-----  
SECRETARIAT GENERAL  
DU MINISTERE

-----  
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES

-----  
DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES

-----  
SERVICE D'ASSIETTE  
-----

Cotonou, le .....

**Le Chef du Service d'Assiette-1**

**A**

**Monsieur le Directeur**

**COTONOU**

**N° \_\_\_\_\_/MEF/DC/SGM/DGID/DGE/SA-1**

TEL : (229) 21 30 57 27/ 21 30 50 42 Fax (229) 21 30 37 61

**Objet : AVIS DE VERIFICATION PONCTUELLE**

Monsieur le Directeur,

J'ai l'honneur de vous informer qu'une équipe de contrôle de mon service se présentera au siège de votre société le ..... heures.... minutes en vue d'y procéder à la vérification des éléments servant de base pour le calcul des impositions suivantes vous concernant :

-

-

Je vous prie de bien vouloir tenir à la disposition de ladite équipe vos documents comptables et pièces justificatives (factures d'achats et les moyens de paiement, divers contrats, relevé des comptes bancaires ou postaux, livres comptables, etc.) et dans le cas où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le Code Général des Impôts.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pendant les opérations de vérification.

Veillez agréer, Monsieur le Directeur, l'assurance de mes salutations distinguées.

REPUBLIQUE DU BENIN



# Charte du contribuable

DROITS ET OBLIGATIONS  
LORS D'UN CONTROLE FISCAL

Juillet 2005

Le système fiscal du Bénin est déclaratif ; les déclarations souscrites par les contribuables sont présumées complètes, arithmétiquement exactes, probantes et sincères. Mais pour s'assurer de la conformité de ces déclarations aux règles adoptées par le législateur, il est indispensable que l'Etat puisse les vérifier. Le contrôle fiscal est imposé par la loi (livre des procédures fiscales) et l'équité ; il est aussi conforme à l'intérêt du contribuable honnête, puisqu'il est l'une des conditions de la concurrence loyale et de la répartition équitable de la charge de l'impôt entre les citoyens prévues à l'article 33 de la Constitution du 11 décembre 1990 de la République du Bénin.

Toute opération de contrôle fiscal perturbe le cours habituel des activités personnelles et professionnelles du contribuable : tâche délicate et ingrate, elle est exécutée par les agents de l'Administration et est souvent mal comprise, bien qu'indispensable.

Aussi, pour favoriser un climat de compréhension entre les agents des Impôts et les contribuables, est-il utile de mettre à la disposition de ces derniers un résumé des règles s'appliquant au contrôle fiscal et de les informer des garanties que la loi leur a octroyées et des obligations qu'elle leur impose.

## ***1. A quelles formes de contrôle le contribuable est-il assujéti ?***

Le contrôle fiscal consiste:

- ✓ soit en un contrôle sur pièces au sein d'un service d'assiette,
- ✓ soit en un contrôle sur place qui peut être une vérification ponctuelle ou une vérification générale de comptabilité.

Le contrôle sur pièces ne nécessite pas de formalités particulières pour sa mise en œuvre. Il consiste en une étude critique des différents éléments contenus dans le dossier du contribuable.

C'est un contrôle interne à l'Administration, dont le contribuable n'a connaissance que s'il se traduit par une demande d'information,

d'éclaircissement ou de justification sur sa situation fiscale, ou par des mises en demeure de déclarer des revenus, ou encore par des redressements.

La vérification ponctuelle est un contrôle sur place qui porte sur un élément précis du dossier fiscal ou sur un impôt dû au titre de l'année en cours.

La vérification générale de comptabilité consiste en l'examen sur place de la comptabilité d'une entreprise individuelle ou d'une société en la confrontant à certaines données matérielles ou de fait, afin de s'assurer de l'exactitude des déclarations souscrites.

Le contrôle a pour objet de contrôler la situation fiscale du contribuable et de l'informer au sujet de ses droits et de ses obligations fiscales.

La vérification générale de comptabilité, comme la vérification ponctuelle, nécessite l'information préalable du contribuable par un avis de vérification.

## **2. Quelles sont les mentions obligatoires de l'avis de vérification ?**

Par la notification de l'avis de vérification (**Art R.1 du LPF**) l'administration informe le contribuable sur :

- ✓ l'objet et la nature du contrôle ;
- ✓ les impôts, droits et taxes objet du contrôle ;
- ✓ la période concernée ;

*Sous réserve des délais spéciaux (**Art L.112 à L.114 du LPF**), l'Administration peut vérifier la situation fiscale du contribuable jusqu'à l'expiration de la quatrième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due. (**Art L.110 du LPF**) ;*

par exemple, en 2005, les années 2001, 2002, 2003 et 2004 peuvent faire l'objet d'une vérification générale de comptabilité ;

- ✓ la date et l'heure de la première intervention du vérificateur dans l'entreprise ;

- ✓ le droit du contribuable de se faire assister par un conseil fiscal ;  
**(Article R.1 du LPF)**
- ✓ les nom, prénoms et qualité du vérificateur.

### **3 . Quid du déroulement du contrôle ?**

#### **3. 1- Où se déroule le contrôle ?**

Il se déroule dans l'entreprise.

#### **3.2- Comment se déroule le contrôle ?**

En cas de vérification générale de comptabilité, un dialogue en forme de débat oral et contradictoire s'établit entre le vérificateur et le contribuable vérifié.

Ce dialogue permet au contribuable de donner les explications sur les discordances relevées par le vérificateur.

Celui-ci peut lui demander des éclaircissements sur un ou plusieurs points de sa déclaration : il est tenu de répondre avec précision.

Les documents pouvant être contrôlés sont les livres comptables obligatoires (livre journal, grand livre, livre de paie et livre d'inventaire) cotés et paraphés (*article 19, acte uniforme du 24 mars 2000 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises ; art 14, acte uniforme relatif au droit commercial général ; art 14 et 15 du code général des Impôts*) et les factures, correspondances, relevés bancaires, etc....

Le fait que le contribuable ou des tiers mettent le vérificateur dans l'incapacité d'accomplir sa mission entraîne la mise en œuvre de la procédure d'imposition d'office qui fait perdre au contribuable les droits attachés à un contrôle normal et l'expose à des pénalités, amendes fiscales et sanctions pénales. (*Art R. 15 et R. 16 du LPF*)

### **3. 3- Sa durée est- elle illimitée ?**

La durée de la vérification générale sur place (depuis la date de la première intervention jusqu'à la date de la dernière visite) ne peut excéder deux mois pour les entreprises dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 100 millions pour le négoce et 25 millions pour les autres redevables (*Art R.1 du LPF*)

## **4. Comment le contribuable est-il informé des résultats du contrôle ?**

### **4-1 La conclusion du contrôle**

Bien qu'il soit d'usage que le vérificateur présente oralement ses conclusions au contribuable lors d'une séance de synthèse à l'issue de la vérification, celles-ci doivent être matérialisées par l'envoi soit d'un avis d'absence de redressement, soit d'une notification de redressement.

Ladite notification est l'acte par lequel le vérificateur fait connaître au contribuable les redressements qu'il envisage à l'issue du contrôle. Il lui rappelle l'objet du contrôle et l'informe du délai de réponse dont il dispose ainsi que des pénalités qu'il encourt. Il mentionne, pour chacun des redressements envisagés, la nature, le motif et le montant. (*Art R.4 du LPF*)

### **4.2 Quelles sont les conséquences de la procédure utilisée ?**

L'administration recourt le plus souvent à la procédure contradictoire de redressement.

Cette procédure comporte des garanties importantes pour le contribuable, notamment le droit d'être suffisamment informé sur les motifs des redressements, afin qu'il puisse formuler ses observations ou faire connaître son acceptation. Elle ouvre au profit du contribuable un délai de réponse de vingt jours, à compter de la réception de la notification de redressement : ce délai est censé suffisant pour que le contribuable puisse examiner les propositions du

vérificateur, (**Art R.4 du LPF**) et lui transmettre ses observations ou son acceptation.

L'Administration utilise les procédures d'office quand le contribuable manque à ses obligations fiscales. Il en est ainsi principalement lorsque le contribuable : (**R.6 du LPF**)

- ✓ n'a pas souscrit de déclaration ;
- ✓ n'a pas répondu aux demandes de justifications ou d'éclaircissements ;
- ✓ n'a pas présenté de comptabilité ou a présenté une comptabilité irrégulière en la forme et impropre à justifier le résultat déclaré ;
- ✓ s'est opposé au contrôle fiscal.

Ces procédures privent le contribuable des droits attachés à la procédure contradictoire. Toutefois, le contribuable qui y est soumis doit être informé des modalités de détermination des bases des impôts mis à sa charge.

La procédure de répression des abus de droit (**art L.44 LPF**) est destinée à déjouer les manœuvres ayant pour objet d'éluider l'impôt par des constructions juridiques qui, bien qu'apparemment régulières, ne traduisent pas le véritable caractère des opérations réalisées. Toutefois, elle est inapplicable lorsque le contribuable a consulté, par écrit, préalablement à la conclusion d'un contrat ou d'une convention, l'Administration, en lui fournissant tous les éléments pour apprécier la portée véritable de l'opération envisagée.

#### ***4-3 Que peut faire le contribuable dans le délai imparti pour répondre ?***

Dans ce délai, différentes possibilités lui sont offertes, à savoir :

- donner son accord par rapport au montant notifié par le vérificateur;
- faire connaître son désaccord en présentant ses observations.

#### ***4-4 A quoi faut-il s'attendre après le délai de réponse ?***

Le vérificateur, dans un document dénommé "confirmation de redressement", est tenu de faire parvenir au contribuable sa position définitive, à savoir :

- ✓ acceptation des observations ou ;
- ✓ confirmation de sa position, faute de réponse, ou sur la base de la réfutation, point par point, des observations du contribuable.

La confirmation n'est obligatoire que dans le cas de la procédure contradictoire.

## ***5. A quel moment le contrôle fiscal est-il achevé ?***

Le contrôle est achevé lorsque les redressements envisagés sont confirmés.

### ***Un contrôle peut-il être recommencé ?***

L'Administration ne peut effectuer aucun redressement concernant une période précédemment vérifiée sur place. Mais de nouveaux redressements peuvent intervenir s'ils ne résultent pas d'une intervention sur place.

## ***6. Quels sont les droits et obligations en matière de transaction ?***

La transaction est une convention entre l'Administration et le contribuable et porte uniquement sur les pénalités et amendes fiscales. L'Administration peut remettre ou atténuer les pénalités autres que les intérêts de retard et accorder, le cas échéant, des délais de paiement. Dans ces cas là, le contribuable s'engage à respecter les échéanciers conclus et renonce à tout recours contentieux (**art L. 175 et R. 17 du LPF**).

## **7. Quelles sont les voies de recours après le contrôle ?**

### **7-1 A quel moment et auprès de qui introduire les réclamations ?**

Après la mise en recouvrement des impôts, le contribuable peut contester les redressements, même s'il a donné formellement ou tacitement son accord (**art R.11 du LPF**) :

En premier lieu : auprès de l'Administration, il peut contester tout ou partie des résultats du contrôle, par une réclamation adressée au Directeur général des Impôts et des Domaines (**art L.135 du LPF**);

En second lieu : il peut ester devant le tribunal de première instance ou la Cour suprême, selon qu'il s'agisse de droits d'enregistrement ou d'impôts sur le revenu, dès lors que la décision de l'Administration ne lui donne pas satisfaction ou que l'Administration ne donne pas une suite à sa réclamation dans le délai de six mois.

### **7-2 Dans quel délai introduire les réclamations ?**

En règle générale, le contribuable peut faire parvenir à l'Administration sa lettre de réclamation, sur papier libre, dans les trois mois qui suivent la date de mise en recouvrement (**art L.142 du LPF**);

En cas de réponse non satisfaisante ou faute de suite dans le délai légal, le contribuable dispose d'un délai de deux mois pour saisir le tribunal. (**Art L.150 du LPF**)

#### **REMARQUE :**

*CE DOCUMENT N'EST QU'UN RESUME DES DISPOSITIONS DU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES SE RAPPORTANT AU CONTROLE.*

*POUR UNE INFORMATION COMPLETE, LE CONTRIBUABLE PEUT SE REFERER AU CODE GENERAL DES IMPOTS ET AU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES OU SE RAPPROCHER DES SERVICES DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES QUI LUI DONNERONT DE PLUS AMPLES RENSEIGNEMENTS.*

## *TABLE DES MATIERES*

Identification du jury.....	i
Déclaration du chercheur.....	ii
Dédicaces.....	iii
Remerciement.....	iv
Sigles et abréviations.....	v
Liste des tableaux.....	vii
Glossaire.....	viii
Résumé.....	ix
Sommaire.....	xi
<b>Introduction générale</b> .....	<b>1</b>
<b>Chapitre premier:</b> Cadre institutionnel de l'étude,observation de stage et ciblage de la problématique liée à la contribution à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin.....	4
<b>Section 1 :</b> Cadre physique de l'étude et observations de stage.....	<b>5</b>
<b>Paragraphe 1 :</b> Présentation de la structure d'accueil du stage.....	<b>5</b>
<b>I-</b> Présentation de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.....	<b>5</b>
<b>A-</b> Mission financière.....	<b>6</b>
<b>B-</b> Mission socio économique.....	<b>6</b>
<b>C :</b> Mission politique.....	<b>7</b>
<b>II-</b> Restitution des mécanismes de fonctionnement des services de stage.....	<b>7</b>
<b>A-</b> Le centre des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) de l'Atlantique.....	<b>7</b>
<b>B-</b> La Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE).....	<b>9</b>
1-Historique de la MFRE.....	<b>9</b>
2-Présentation de la MFRE.....	<b>10</b>
<b>C-</b> La Direction Nationale de Vérification et d'Enquêtes Fiscales (DNVEF).....	<b>11</b>
<b>Paragraphe2 :</b> Etat des lieux sur les prestations de la structure en observation.....	<b>13</b>
<b>I-</b> Inventaire des atouts et des problèmes.....	<b>13</b>
<b>A-</b> Inventaire des atouts.....	<b>13</b>
<b>B-</b> Inventaire des faiblesses.....	<b>15</b>
<b>II-</b> Regroupement des problèmes par problématique.....	<b>16</b>
<b>Section 2 :</b> Ciblage et spécification de la problématique.....	<b>16</b>

<b>Paragraphe 1</b> : Choix et spécification de la problématique.....	16
<b>I</b> - Ciblage de la problématique.....	16
<b>A</b> - Tableau des problématiques identifiées.....	16
<b>B</b> -Choix de la problématique.....	17
<b>II</b> - Formulation du sujet.....	18
<b>A</b> - Problématique du sujet.....	18
<b>B</b> - L'intérêt de l'étude.....	20
<b>Paragraphe 2</b> : Détermination de la vision globale de résolution de la problématique spécifiée.....	20
<b>I</b> - Spécification de la problématique.....	21
<b>II</b> - Démarche méthodologique.....	21
<b>Chapitre deuxième</b> : Du cadre théorique de l'étude aux condition de la mise en œuvre des solutions liées à la contribution à l'amélioration de la mise en œuvre du droit de communication en matière fiscale au Bénin .....	22
<b>Section 1</b> : Cadre théorique et méthodologique de l'étude.....	23
<b>Paragraphe 1</b> : Des objectifs de l'étude à la revue de littérature.....	23
<b>I</b> - Les problèmes que pose l'étude.....	23
<b>A</b> - Les problèmes identifiés.....	23
1- Le problème général.....	23
2- Les problèmes spécifiques.....	23
<b>B</b> - Les objectifs de l'étude.....	23
<b>II</b> - Causes et hypothèses.....	24
<b>A</b> - Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°1.....	24
<b>B</b> - Causes et hypothèses liées au problème spécifique n°2.....	25
<b>C</b> - Cause et hypothèses liées au problème spécifique n°3.....	26
<b>D</b> - Synthèse des préoccupations et tableau de bord de l'étude.....	27
1- Synthèse des préoccupations.....	28
2- Tableau de bord de l'étude.....	29
<b>III</b> - Revue de littérature et synthèse.....	31
<b>A</b> - Revue de littérature.....	31
<b>B</b> - Synthèse de revue de littérature.....	34
<b>Paragraphe 2</b> : méthodologie de l'étude : approches théorique et empirique.....	35

I- Approche théorique retenue.....	35
II- Approche empirique.....	35
<b>Section 2 : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en œuvre</b>	
Des solutions.....	36
<b>Paragraphe 1 : Organisation des enquêtes et vérification des hypothèses.....</b>	<b>36</b>
I- Organisation des enquêtes.....	36
A- Réalisation des enquêtes.....	36
B- Difficultés rencontrées et limites des données.....	37
1- Difficultés rencontrées.....	37
2- Limites des données recueillies.....	38
3- Présentation et analyse des résultats de l'enquête.....	38
4- Revue documentaire.....	42
II- Vérification des hypothèses.....	43
A- Degré de validation des hypothèses.....	43
1- Hypothèse spécifique n°1.....	43
2- Hypothèse spécifique n°2.....	44
3- Hypothèse spécifique n°3.....	44
B- Synthèse du diagnostic.....	45
1- Élément du diagnostic lié au problème spécifique n°1.....	45
2- Élément de diagnostic lié au problème spécifique n°2.....	45
3- Élément de diagnostic lié au problème spécifique n°3.....	46
<b>Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre.....</b>	<b>46</b>
I- Approches de solutions.....	46
A- Les solutions au problème spécifique n°1.....	46
B- Les solutions au problème spécifique n°1.....	47
C- Les solutions au problème spécifique n°1.....	49
II- Conditions de mise en œuvre.....	51
A- Conditions de mise en œuvre des solutions au problème spécifique n°1.....	5
Conditions de mise en œuvre des solutions au problème spécifique n°2.....	52
C- Conditions de mise en œuvre des solutions au problème spécifique n°3.....	53
III- Tableau de synthèse de l'étude.....	53
<b>Conclusion.....</b>	<b>55</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>57</b>

