



REPUBLIQUE DU BENIN

*Fraternité - Justice - Travail*

.\_\*.\_\*.\_\*.\_\*.\_\*.\_



MINISTERE EN CHARGE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE (MECESRS)

.\_\*.\_\*.\_\*.\_\*.\_\*.\_

UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI

.\_\*.\_\*.\_\*.\_\*.\_\*.\_

ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE MAGISTRATURE (ENAM)

.\_\*.\_\*.\_\*.\_

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

**OPTION :**

ADMINISTRATION DES FINANCES

**FILÈRE :**

ADMINISTRATION DES IMPÔTS

ANNEE ACADEMIQUE

2006-2008

**THEME**

**REFLEXION SUR LA PROBLEMATIQUE DE LA  
GESTION OPTIMALE DES EXONERATIONS  
FISCALES ET DOUANIERES AU BENIN: CAS  
DES SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE  
NORME GSM**

Réalisé et soutenu par :

**Charly Dèkandé GNANHO**

MAITRE DE STAGE

**Commandant des Douanes Charles SAKA**  
Directeur de l'Application de la Règlementsation

DIRECTEUR DE MEMOIRE

**Monsieur Nicolas YENOUSSI**  
Chef des Service d'Assiette n°3 au CIME Littoral

DECEMBRE 2014

## **IDENTIFICATION DU JURY**

**PRESIDENT** : Clément DJOHOUN

**MEMBRES** :

- Sèmiou LASSISSI
  
- Emmanuel SONON

**L'ÉCOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE  
MAGISTRATURE N'ENTEND DONNER AUCUNE APPROBATION,  
NI IMPROBATION AUX OPINIONS EMISES DANS LES  
MEMOIRES. CES OPINIONS DOIVENT ÊTRE CONSIDÉREES  
COMME PROPRES A LEURS AUTEURS.**



# DEDICACES

- ✚ A mes parents, Claude N. GNANHO et Françoise DADÉ, que ce travail soit le couronnement de vos sacrifices ;*
  
- ✚ A ma tendre et chère épouse Ridiath-laye SANNI et mes princesses, Emmanuella, Annaëlle et Angéla.*

*Je dédie ce mémoire*

## **REMERCIEMENTS**

*Nous exprimons nos sincères remerciements et notre gratitude aux autorités de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM) pour leur dévouement et tous les sacrifices consentis à notre endroit afin de faire de notre formation une référence.*

*Nos remerciements vont à l'endroit de monsieur Nicolas YENOUSSEI, qui malgré ses innombrables occupations, a accepté de consacrer son temps pour encadrer ce mémoire ainsi qu'au Commandant des douanes Charles SAKA pour ses sages conseils et ses multiples apports.*

*Enfin, nous disons merci :*

- *Au Directeur de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception ;*
- *Au Directeur des Grandes Entreprises ;*
- *Au Directeur Régional des Douanes de l'Atlantique et du Littoral ;*
- *Au Receveur des Douanes Cotonou-Port ;*
- *Ainsi qu'à tous leurs collaborateurs pour l'attention qu'ils nous ont manifestée pendant notre stage.*



## ***SIGLES ET ABREVIATIONS***

- ATRPT** : Autorité Transitoire de Régulation des Postes et Télécommunications  
**ARCEP** : Autorité de Régulation des Communications Electroniques et de la Poste  
**BCEAO** : Banque Centrale des Etats de l’Afrique de l’Ouest  
**CCIB** : Chambre de Commerce et d’Industrie du Bénin  
**CEDEAO** : Communauté Economique des Etats de l’Afrique de l’Ouest  
**CD** : Code des Douanes  
**CGI** : Code Général des Impôts  
**CI** : Code des Investissements  
**CNCB** : Conseil National des Chargeurs du Bénin  
**CCSE** : Commission Chargée du Suivi des Exonérations  
**DAR** : Direction de l’Application de la Règlementation  
**DDI** : Direction Départementale des Impôts  
**DGDDI** : Direction Générale des Douanes et Droits Indirects  
**DGE** : Direction des Grandes Entreprises  
**DGID** : Direction Générale des Impôts et des Domaines  
**DLCF** : Direction de la Lutte Contre la Fraude  
**DTE** : Droits et Taxes d’Entrée  
**GSM** : Global Système for Mobile  
**IS** : Impôt sur les Sociétés  
**MFRE** : Mission Fiscale des Régimes d’Exception  
**MP** : Moyen de Paiement  
**RPI** : Recette Principale des Impôts  
**SCF** : Service du Contrôle Fiscal  
**SI** : Service Informatique  
**SME** : Service des Missions Economiques  
**STC** : Service de Traitement du Contentieux  
**SMS** : Short Message Service  
**SEGUB** : Société d’Exploitation du Guichet Unique du Bénin  
**TVA** : Taxe sur la Valeur Ajoutée  
**UEMOA** : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

## LISTE DES TABLEAUX

<b>Tableau N°1 :</b> Situation consolidée des exonérations accordées au Bénin du 1 <sup>er</sup> janvier 2010 au 31 décembre 2012.....	17
<b>Tableau N°2 :</b> Situation consolidée des exonérations accordées au Bénin du 1 <sup>er</sup> janvier 2013 au 31 décembre 2014 (en milliard de francs CFA).....	18
<b>Tableau N°3 :</b> Structure des mesures fiscales par type d'impôts au 30 juin 2014. .....	21
<b>Tableau N°4 :</b> Dépenses fiscales relatives aux crédits d'impôts par bénéficiaire au 30 juin 2014.....	26
<b>Tableau N°5 :</b> Point des dépenses fiscales relatives à l'impôt sur les sociétés et aux revenus des titres consolidés de la BCEAO octroyés de 2010 à 2013.....	27
<b>Tableau N°6 :</b> Point des exonérations accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM.....	31
<b>Tableau n°7 :</b> Situation consolidée des exonérations accordées aux GSM au Bénin, en 2008 et 2009.....	31
<b>Tableau N°8 :</b> Synthèse des dispositions fiscales appliquées aux sociétés de GSM.....	33
<b>Tableau N°9 :</b> Récapitulatif des impôts et taxes recouvrés de 2005 à 2012 (en milliards de FCFA).....	35
<b>Tableau N°10 :</b> Point des recettes générées au niveau des recettes de porte (en milliards de FCFA).....	36
<b>Tableau N°11 :</b> Point des dépenses fiscales de 2008 à 2012 en milliards de FCFA.....	37
<b>Tableau N°12 :</b> Evolution des investissements dans le secteur de la téléphonie mobile de norme GSM par opérateur (en millions de FCFA).....	41
<b>Tableau N°13 :</b> Importations des sociétés de téléphonie mobile de normes GSM (en millions de FCFA).....	43
<b>Tableau N°14 :</b> Taux des droits et taxes à l'importation sur les équipements terminaux dans les pays africains.....	46

<b>Tableau N° 15</b> : Autres droits et taxes perçus sur la consommation dans certains pays africains.....	47
<b>Tableau N° 16</b> : Synthèse des problématiques.....	50
<b>Tableau N° 17</b> : Tableau de bord de l'étude.....	65
<b>Tableau N° 18</b> : Répartition des données d'enquête liées au PS n°1.....	79
<b>Tableau N° 19</b> : Répartition des données d'enquête liées au PS n°2.....	80
<b>Tableau N° 20</b> : Répartition des données d'enquête liées au PS n°3.....	82
<b>Tableau N° 21</b> : Répartition des données d'enquête liées au PS n°4.....	83
<b>Tableau N° 22</b> : Synthèse du diagnostic.....	87

## **LISTE DES GRAPHIQUES**

<b>Graphique n°1</b> : Portefeuille des activités de la MFRE.....	5
<b>Graphique n°2</b> : Evolution des dépenses fiscales de 2005 à Septembre 2009.....	20
<b>Graphique n°2 bis</b> : Evolution des dépenses fiscales de 2009 à novembre 2014.....	20
<b>Graphique n°3</b> : Part des différentes exonérations dans le crédit douanier au premier semestre 2014.....	22
<b>Graphique n°4</b> : Part des différentes exonérations dans le crédit intérieur au premier semestre 2014.....	23
<b>Graphique n°5</b> : Part des dépenses fiscales par bénéficiaire.....	25
<b>Graphique n°6</b> : Part moyenne des impôts payés par nature par les opérateurs GSM (%).....	36
<b>Graphique n°7</b> : Evolution des investissements des réseaux de téléphonie mobile hors GLO mobile de 2006 à 2012 et des dépenses fiscales hors Glo mobile de 2008 à 2012 (en milliards FCFA).....	40
<b>Graphique n°8</b> : Part des investissements par réseau de téléphonie mobile dans le total des investissements.....	43
<b>Graphique n°9</b> : Taux de l'Impôt sur les Sociétés de GSM dans certains pays africains.....	45
<b>Graphique n°10</b> : Taux de TVA et des droits d'accises pratiqués dans d'autres pays du monde.....	47
<b>Graphique n°11</b> : Degré de vérification des causes du Problème Spécifique n° 1.....	79
<b>Graphique n°12</b> : Degré de vérification des causes du Problème Spécifique n°2.....	81
<b>Graphique n°13</b> : Degré de vérification des causes du Problème Spécifique n° 3.....	82
<b>Graphique n°14</b> : Degré de vérification des causes du Problème Spécifique n° 4.....	84

## GLOSSAIRE DE L'ETUDE

En vue de permettre une meilleure compréhension du jargon utilisé dans notre travail, nous procédons ici à la définition de quelques mots clés, concepts et terminologies figurant dans ce mémoire :

**Code Général des Impôts :** Compilation de textes législatifs régissant le droit fiscal béninois.

**CEN-SAD :** Organisation internationale des pays Sahélo-sahéliens créée à Tripoli en Libye le 4 février 1998 dont l'objectif principal est l'établissement d'une union économique globale basée sur une stratégie à travers un plan de développement complémentaire avec les plans nationaux de développement des pays concernés, englobant l'investissement dans les domaines agricole, industriel, énergétique, social et culturel.

**Code des Investissements :** Ensemble des textes législatifs et réglementaires destinés à la promotion des investissements privés, nationaux et étrangers, par l'octroi d'avantages fiscaux.

**Droits d'accises :** Ensemble des taxes indirectes perçus sur la consommation (parfois aussi le seul commerce) de certains produits, en particulier le tabac, l'alcool ainsi que le pétrole et ses dérivés.

**Exonération fiscale :** 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. Elle a pour objet d'exclure du champ d'application d'un Impôt, des personnes, des biens ou des opérations normalement assujettis.

**GESEXO :** Logiciel utilisé pour la gestion des exonérations. C'est un système d'application installé à la Mission Fiscale des Régimes d'Exception, et qui met en réseau tous les services assurant la gestion des exonérations.

**Fiscalité :** Ensemble de la législation et de la réglementation en vigueur en matière fiscale déterminant le champ d'application au regard des personnes et des biens, les tarifs et les modalités de recouvrement des impositions.

**Régime d'exception :** Ce sont des allègements fiscaux, des exonérations hors Code Général des Impôts (CGI), hors Code des Douanes (CD), hors Code des investissements (CI), hors les dispositions conventionnelles, hors les accords bilatéraux. On peut les regrouper en cinq (05) catégories à savoir : (1) les exonérations des marchés publics à financement extérieur (2) les exonérations de type classique (3) les exonérations sur les intrants agricoles (4) les exonérations sur les titres de concours consolidés BCEAO (5) les régimes spéciaux.

**Impôt :** Selon la définition de Lucien MEHL « l'impôt est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales de droit privé et éventuellement public, d'après leur faculté contributive, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales et de l'intervention de la puissance publique »

Selon Gaston JEZE : « l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie en vue de la couverture des charges publiques et de la politique d'intervention de l'Etat.

## **RESUME**

Dans le cadre de la rédaction de notre mémoire de fin de formation au cycle II de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature ENAM, nous avons effectué un stage à la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects et à la Direction Générale des Impôts et des Domaines. Suite à ce stage, nous avons procédé à un état des lieux sur les exonérations fiscales en générale puis sur celles accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM au Bénin en particulier. Cet état des lieux nous a permis de dégager cinq problématiques parmi lesquelles celle de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM nous a paru plus pertinente. Elle renferme quatre problèmes spécifiques que sont : (i) l'exagération du coût et des quantités des biens exonérés (ii) le détournement de destination des biens exonérés (iii) le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées (iv) l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers. Nous nous sommes alors proposé de réaliser notre étude sur le thème : « Réflexions sur la problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin : cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM »

Cette étude a pour objectif général de proposer les conditions d'une gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM au Bénin. L'objectif général se décline en quatre objectifs spécifiques.

Les hypothèses suivantes ont été formulées :

- hypothèse liée au problème spécifique n°1 : l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonérations explique l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations.
- hypothèse liée au problème spécifique n°2 : l'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés justifie le détournement de destination des biens exonérés.

- hypothèse liée au problème spécifique n°3 : la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées.
- hypothèse liée au problème spécifique n°4 : l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers explique l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.

Nous avons réalisé une enquête qui nous a permis d'identifier les causes réelles pouvant expliquer ces problèmes. Suite à cela les diagnostics ont été établis et des solutions ont été proposées en vue de l'éradication des problèmes identifiés

Il s'agit :

- de la création au sein de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception d'un service qui aura pour attribution l'évaluation des coûts et l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération avant même que lesdites exonérations soient accordées ;
- de l'organisation de contrôles a posteriori par les régies en charge de la gestion des exonérations ;
- de la nécessité de réaliser l'évaluation des exonérations en cours, avant l'octroi de nouvelles ;
- de l'opportunité de mettre en place un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers

# **SOMMAIRE**

## **INTRODUCTION**

**CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE, ETAT DES LIEUX ET CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE**

**SECTION 1 : CADRE INSTITUTIONNEL ET ETAT DES LIEUX DE L'ETUDE**

**PARAGRAPHE 1 : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE**

**PARAGRAPHE 2 : ETAT DES LIEUX SUR LES EXONERATIONS FISCALES ET DOUANIERES ACCORDEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM**

**SECTION 2 : CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE, SPECIFICATION ET SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE**

**PARAGRAPHE 1 : CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE**

**PARAGRAPHE 2 : SPECIFICATION ET SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE**

**CHAPITRE DEUXIEME : DU CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE AUX RECOMMANDATIONS ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS**

**SECTION 1 : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE**

**PARAGRAPHE 1 : CADRE THEORIQUE DE L'ETUDE**

**PARAGRAPHE 2 : REVUE DE LITTERATURE ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE**

**SECTION 2 : ENQUETES, VERIFICATION DES HYPOTHESES, RECOMMANDATIONS ET CONDITIONS DE LEUR MISE EN ŒUVRE**

**PARAGRAPHE 1 : ENQUETE, VERIFICATION DES HYPOTHESES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIQUE**

**PARAGRAPHE 2 : APPROCHES DE SOLUTIONS ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS**

**CONCLUSION**

**BIBLIOGRAPHIE**

**ANNEXES**

**TABLES DES MATIERES**

## **INTRODUCTION**

La légitimité de l'intervention de l'Etat dans les transactions économiques et sociales a longtemps fait l'objet de débats intenses dans l'histoire de la science économique. Les principaux courants de pensées débattaient sans vraiment porter une attention particulière à la fonctionnalité de certaines dépenses publiques. D'un côté, les néo-classiques voyaient une perte d'efficacité dans l'intervention publique qui se manifeste à travers des effets d'éviction, alors que de l'autre, les keynésiens, soutenaient l'idée d'un effet multiplicateur induit par l'interventionnisme étatique. Cependant, ces deux courants de pensées reconnaissent qu'une taille minimale de l'Etat est nécessaire pour le développement économique et social.

La fiscalité occupe une place prépondérante dans le développement économique et social d'un pays. Selon Musgrave (1959), la fiscalité remplit trois fonctions essentielles à savoir ; la mobilisation des ressources budgétaires nécessaires au financement des dépenses publiques (fonction financière), l'allocation des ressources en orientant les investisseurs vers certains secteurs économiques (fonction économique), la répartition des revenus en modulant la charge fiscale supportée par les contribuables (fonction sociale).

Dans de nombreux pays, la politique fiscale constitue le pilier essentiel de l'intervention de l'Etat dans l'activité économique. Cette politique fiscale peut se traduire par l'octroi d'exonérations fiscales ou douanières aux entreprises.

Au cours de la dernière décennie du XX<sup>ème</sup> siècle, des changements sans précédent ont été notés dans l'industrie mondiale des télécommunications. De nombreuses entreprises d'Etat furent privatisées dans l'exploitation de ce secteur pour une gestion plus efficace et, une vague d'initiatives politiques mettant en place la concurrence et la dérégulation dans le domaine des télécommunications déferla sur la planète.

Dans plusieurs pays, ont été mises en œuvre des méthodes nouvelles, fondées sur le marché pour la fourniture des services de télécommunication. Cette libéralisation du marché des télécommunications résultait de l'action de plusieurs facteurs : (i) la libéralisation du marché de télécommunication a induit une certaine expansion du sous-secteur avec plusieurs innovations (prestation de services plus rapide et meilleure qualité de service pour les clients) ; (ii) la nécessité de faire appel à des capitaux privés pour développer voire perfectionner les réseaux afin de permettre de mettre en place de nouveaux services ; (iii) le développement de l'Internet avec à la clé l'apparition d'un grand nombre de nouveaux prestataires de services ; (iv) la croissance des services mobiles et d'autres services hertziens<sup>1</sup>, qui se sont substitués à des réseaux fixes et ont ouvert les marchés des télécommunications à de nouveaux prestataires et (v) le développement des courants commerciaux internationaux dans les services de télécommunication, qui sont fournis, dans des proportions toujours plus grandes, par des prestataires transnationaux et de stature mondiale.

Les étendues à couvrir sont énormes, la densité ainsi que les revenus des populations sont faibles par endroit et les moyens financiers pour mettre en place l'infrastructure sont réduits.

La seule alternative qui s'est imposée aux pays en voie de développement dont le Bénin est d'ouvrir le secteur aux opérateurs privés qui se sont investis en masse dans la téléphonie mobile. Mais, contrairement aux autres pays africains, le Bénin en faisant l'option des licences 2G et 3G, a décidé d'accorder des exonérations fiscales aux différents opérateurs de téléphonie mobile dans le but de favoriser dans ce secteur les investissements et, d'atteindre un taux de couverture satisfaisant. Ce choix loin d'être remis en cause est cependant confronté à des difficultés, notamment celles liées à la gestion optimale des exonérations accordées. Comment accompagner l'Etat dans son choix d'exonérer les sociétés de

---

<sup>1</sup> Système de transmission de signaux principalement numérique-mono-directionnel ou bi-directionnel et généralement permanent, entre deux sites géographiques fixes. Il exploite le support d'ondes radioélectriques par des fréquences porteuses focalisées et concentrées grâce à des antennes directives.

téléphonie mobile de norme GSM et de s'assurer de l'efficacité des exonérations accordées ? Telles sont les raisons qui justifient la présente étude qui se propose de mener la « **Réflexion sur la problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin : cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM** ».

La présente étude sera articulée autour de deux chapitres qui se déclinent ainsi qu'il suit :

- *Chapitre premier : cadre institutionnel de l'étude, état des lieux et ciblage de la problématique ;*
- *Chapitre deuxième : du cadre théorique et méthodologique de l'étude aux recommandations et conditions de mise en œuvre des solutions.*

## **CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE, ETAT DES LIEUX ET CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE**

Dans le présent chapitre de notre étude, nous allons dans une première section procéder à l'état des lieux sur les dépenses fiscales ainsi que sur leurs procédures d'octroi. La deuxième section, quant à elle, sera consacrée aux dispositions fiscales et douanières appliquées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM ainsi qu'au ciblage de la problématique.

### **SECTION 1 : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE ET ETAT DES LIEUX SUR LES EXONERATIONS FISCALES ET DOUANIERES ACCORDEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM**

#### **PARAGRAPHE 1 : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE**

Ce paragraphe portera sur la présentation des structures de la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) et de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI) en charge de la gestion des exonérations fiscales et douanières.

##### **I- PRESENTATION DES STRUCTURES EN ETUDE A LA DGID**

###### **A- LA MISSION FISCALE DES REGIMES D'EXEPTION**

###### **1- Présentation et attributions**

Afin de remédier à la mauvaise gestion des exonérations accordées, compte tenu de leur multiplicité et surtout dans le but de réduire les pertes de l'Etat en la matière, la Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE) a été créée afin de soumettre tous les régimes d'exonérations à une seule et même procédure gérée par une structure unique. La note de service n°129/MF/DC/DGID/MFMP du 15 novembre 1995 définit les attributions et organise le fonctionnement de la MFRE.

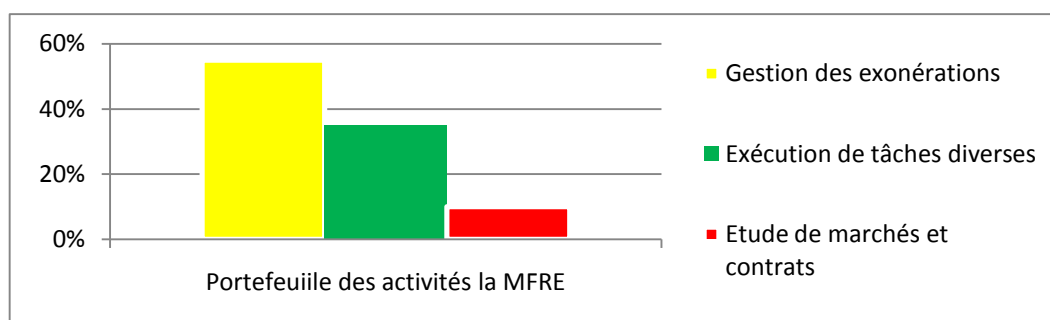
Il importe de préciser que la MFRE est une structure cogérée par les cadres de la Douane et des Impôts où, précisément à la DGID elle est érigée au rang de Direction Centrale à compétence nationale.

La MFRE a pour attributions essentielles :

- la gestion des divers types d'exonérations en vigueur ;
- l'étude des marchés et des contrats et la représentation de la DGID dans les commissions de passation des marchés publics ;
- puis l'exécution de diverses tâches.

De ces attributions, le portefeuille des activités de la MFRE peut être présenté comme suit :

**Graphique n°1** : Portefeuille des activités de la MFRE



**Source** : MFRE

## **2- Fonctionnement**

Etant une structure cogérée par la DGDDI et la DGID, la MFRE est composé :

- de représentants de la DGID ;
- de représentants de la DGDDI ;
- d'un secrétariat administratif ;
- d'une section Exonérations ;
- d'une section Administrative et Législative.

Le fonctionnement de la MFRE se résume essentiellement en deux (02) grandes étapes à savoir :

- le dépôt des dossiers par les contribuables et leur affectation ;
- le traitement proprement dit des dossiers.

## B- LA DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES

### **1- Présentation et attributions**

Créée par la note de service n°221/MFE/DC/SGM/DGID/DLC du 02 octobre 2003, la DGE est assignée à la gestion des dossiers des grandes entreprises (entreprises réalisant un chiffre d'affaires annuel hors taxe, dont le montant est supérieur ou égal à trois cent millions 300 000 000 de francs CFA), sur toute l'étendue du territoire national, quelle que soit la nature de leurs activités conformément à l'arrêté n°018/MEF/DC/SGM/DGID/DLC du 1<sup>er</sup> février 2011 fixant les limites du chiffre d'affaires des régimes d'impositions. A cet effet, elle est chargée :

- de l'assiette, de la liquidation, du contrôle, de la confection des états de dégrèvement d'office et du recouvrement des impôts et taxes dont sont redevables les grandes entreprises ;
- de l'étude et du suivi des dossiers spécifiques ou techniques sur instruction du Directeur Général des Impôts et des Domaines.

### **2- Fonctionnement**

La DGE fonctionne à travers les activités des services qui la composent à savoir :

- les deux (02) services d'assiette : Service d'Assiette n°1 et Service d'Assiette n°2 ;
- le service du contrôle fiscal (SCF) ;
- le service informatique (SI) ;
- et la Recette Principale des Impôts (RPI) : Cette Recette, la plus importante de tout le réseau comptable de la DGID dispose d'une division « Recette d'Ordres » où sont traités entre autres les certificats de détaxe et les certificats MP3 qui constatent la consommation des crédits d'impôts octroyés par la MFRE.

## II- PRESENTATION DES STRUCTURES EN ETUDE A LA DGDDI

### A- LA DIRECTION DE L'APPLICATION DE LA REGLEMENTATION

#### **1- Présentation et attributions**

La Direction de l'Application de la Règlementation (DAR) est une Direction Centrale de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects. Les attributions, l'organisation et le fonctionnement de la Direction de l'Application de la Règlementation sont régis par l'arrêté 217/MF/DC/CC du 09 juillet 1993 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects, qui la rattache directement à la Direction Générale.

Aux termes des dispositions de l'arrêté 217/MF/DC/CC du 09 juillet 1993, la DAR est chargée :

- d'appliquer et de faire appliquer le tarif des douanes sous toutes ses conditions réglementaires : espèces, valeur, origine, taux et système de taxation ;
- de préparer et de proposer toute modification adéquate en ces matières ;
- de gérer les régimes économiques et les exonérations ;
- de gérer et d'améliorer les procédures de dédouanement.

#### **2- Fonctionnement**

L'arrêté 217/MF/DC/CC du 09 juillet 1993 portant Attributions, Organisations et Fonctionnement de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects organise la DAR en deux (02) services : le service de l'application du tarif des Douanes et celui des missions économiques.

##### **a- Le Service de l'application du tarif des Douanes**

Ce service est chargé :

- de gérer et d'améliorer le tarif (politique tarifaire) ;
- de définir et de gérer la réglementation en matière de valeur (valeur en douane, valeur mercatoriale, valeur barème, etc.)

- de gérer le fichier douanier de la valeur ;
- de rassembler la documentation utile en collaboration avec le Service des Archives et de la documentation, le Service des Statistiques, le Service Informatique et la Direction de la Lutte Contre la Fraude ;
- de rédiger les avis de classement tarifaire.

Le service de l'Application du Tarif des Douanes comprend deux (02) Divisions :

- la Division de la Valeur et de l'Origine ;
- la Division de la Gestion du Tarif et de l'Espèce Tarifaire.

#### ***b- Le Service des Missions Economiques (SME)***

Ce service est chargé :

- de gérer et de suivre les Régimes Economiques (fichiers des bénéficiaires d'Entrepôts, du Code des Investissements et des régimes douaniers privilégiés) ;
- de gérer, d'améliorer et de simplifier les régimes et procédures douanières (autorisation et suivi).

Le SME comprend trois (03) divisions :

- la Division des Régimes Economiques ;
- la Division des Procédures ;
- et la Division des Exonérations.

### **B- LA RECETTE DES DOUANES COTONOU-PORT**

#### ***1- Présentation et attributions***

Conformément à l'Arrêté n° 217/MF/DC/CC du 09 Juillet 1993 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects, la Recette des Douanes de Cotonou - Port est une unité de base de la Direction Régionale Atlantique – Littoral. Elle a pour attributions :

- de veiller à la bonne application de la réglementation (assiette, liquidation et perception des droits et taxes) ;
- de gérer les prohibitions, les cautions et les consignations ;
- de tenir une comptabilité exacte des imprimés-valeur (quittances et registres comptables) ;
- d'assurer une parfaite tenue des écritures comptables et la régularité des versements au Trésor ;
- de gérer et de suivre les crédits, les régimes économiques et les exonérations ;
- d'optimiser les résultats et les actions du bureau et de la brigade ;
- d'effectuer les remboursements autorisés par la Recette Nationale des Douanes ;
- de représenter l'Administration des Douanes auprès des Autorités locales, des opérateurs économiques et de leurs homologues immédiatement voisins des Douanes étrangères ;
- d'optimiser les ressources humaines et matérielles qui leur sont affectées.

## **2- Fonctionnement**

Conformément à l'Arrêté n° 217/MF/DC/CC du 09 Juillet 1993 portant attributions, organisation et fonctionnement de la DGDDI, la Recette des Douanes de Cotonou - Port est composée d'un bureau et d'une brigade.

- le bureau est chargé du contrôle des opérations commerciales et de la perception des droits et taxes ;
- la brigade s'occupe de la surveillance du rayon des douanes et plus particulièrement de la zone portuaire.

Le bureau et la brigade sont organisés en divisions et en sections auxquelles sont confiées des tâches spécifiques.

Elle opère dans un environnement où interviennent de nombreux acteurs dont les plus importants sont:

- le Port Autonome de Cotonou (PAC) ;
- la Société d'exploitation du Guichet Unique du Bénin (SEGUB) ;

- les Sociétés de Manutentions Portuaires ;
- le Conseil National des Chargeurs du Bénin (CNCB) ;
- les Forces de Sécurité Publique (Police, Gendarmerie, Forêts et Ressources Naturelles);
- la Chambre de Commerce et d'Industrie du Bénin (CCIB) ;
- les Transporteurs;
- les Groupements Professionnels notamment les consignataires et les commissionnaires agréés en douane.

La Recette des Douanes de Cotonou-Port entretient des relations fonctionnelles avec chacun de ces acteurs portuaires dans la limite de leur domaine de compétence.

Par ailleurs, elle entretient des relations fonctionnelles avec les autres unités douanières du Bénin.

## **PARAGRAPHE 2 : ETAT DES LIEUX SUR LES EXONERATIONS FISCALES ET DOUANIERES ACCORDEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM**

### **I- ETAT DES LIEUX SUR LES DEPENSES FISCALES AU BENIN**

#### **A- NOTION D'EXONERATION FISCALE ET CHAMP D'APPLICATION**

##### **1- Notion d'exonération fiscale**

Les exonérations fiscales peuvent se définir selon les termes du dictionnaire Larousse, comme une « dispense totale ou partielle d'une charge ou d'une obligation fiscale ». Ces dispenses sont établies sous certaines conditions fixées par la loi pour des motifs variés, le plus souvent d'ordre économique et social. Les diverses exonérations de notre système fiscal portent sur la fiscalité intérieure et sur la fiscalité de porte. Elles sont définies aussi bien par le Code Général des Impôts (CGI), le Code des Douanes (CD) et le Code des Investissements (CI) que par des dispositions conventionnelles nationales, internationales et des accords bilatéraux.

## **2- Objectifs et classification des exonérations fiscales**

Les objectifs visés par l'octroi des exonérations peuvent être définies comme suit :

- faciliter la mobilisation des capitaux étrangers pour la réalisation d'ouvrages et d'infrastructures publics ;
- maintenir les relations diplomatiques entre l'Etat béninois et ses semblables ;
- promouvoir l'agriculture, qui représente un secteur d'avenir pour le développement ;
- promouvoir le social à travers les exonérations accordées aux Organisations Non Gouvernementales (ONG) ;
- encourager les investisseurs à souscrire les titres consolidés de la BCEAO.

En vue d'atteindre ces objectifs, différents types d'exonérations ont été prévus dans notre système fiscal. Nous pouvons les regrouper en cinq (05) catégories, à savoir :

- les exonérations des marchés publics à financements extérieur accordées aux entreprises publiques ou privées attributaires de marchés publics à financement extérieur ou mixte (intérieur et extérieur). En général, elles sont accordées aux marchés publics de travaux, fournitures et prestations de services sur financement extérieur. Dans ces cas, la fiscalité prise en charge se rapporte :
  - en régime intérieur, à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et à la Taxe ad valorem grevant le marché ;
  - au cordon douanier, au droit de douane et à la TVA sur les biens importés.
- les exonérations de type classique qui ressortent généralement des conventions internationales ou régionales ainsi que des accords bilatéraux conclus entre l'Etat béninois et les pays étrangers ou les organisations internationales. Elles sont accordées aux représentants diplomatiques, consulaires, organisations internationales, non

gouvernementales et aux entreprises privées bénéficiant du Code des Investissements ;

- les exonérations sur les intrants agricoles représentent une subvention que l'Etat accorde au secteur agricole en application des dispositions du relevé n°36/SGGG/REL des décisions administratives du Conseil des Ministres en date du 15 septembre 1994 relatives à l'exonération par procédure de crédit MP (Moyen de Paiement) des intrants agricoles, semences et appareils phytosanitaires ;
- les exonérations sur les titres de concours consolidés de la BCEAO et autres titres d'Etat : il s'agit d'une mesure fiscale à caractère spécial prise par les Etats membres de l'UEMOA visant à exonérer d'impôts sur le revenu les titres émis par ces Etats sous la supervision de la BCEAO et cédés aux banques commerciales ;
- les exonérations des régimes spéciaux: par ces exonérations, l'Etat accorde des allègements ponctuels sur des titres spéciaux afin de résoudre un problème d'ordre économique ;

#### B- PROCEDURE D'OCTROI DES EXONERATIONS FISCALES AU BENIN

Comme nous venons de le voir, la MFRE et la Division « Recette d'Ordre » de la Recette Principale des Impôts/DGE sont les structures chargées de la gestion des exonérations à formalité préalable. Les formalités à accomplir pour bénéficier d'une exonération comportent trois étapes :

- la souscription d'une déclaration MP<sub>1</sub> par le contribuable. Cette déclaration est la première pièce constitutive de tout dossier de demande de certificat de crédit. Elle permet après validation de son contenu d'évaluer le montant du crédit à octroyer au bénéficiaire de l'exonération ;
- la délivrance d'un certificat MP<sub>2</sub> : le certificat MP<sub>2</sub> est délivré par la MFRE à l'issue du traitement du dossier d'octroi de crédit.
- l'édition du certificat MP<sub>3</sub> : il est délivré par la Recette compétente des Impôts et des Douanes en sus d'une quittance appropriée afin de

permettre au bénéficiaire de l'exonération, détenteur du MP2 de le convertir en MP3 et de pouvoir consommer son crédit.

La déclaration MP<sub>1</sub> constitue le point de départ de la procédure d'obtention du crédit d'impôt. Ainsi, le contribuable qui prétend au bénéfice d'une mesure d'exonération doit souscrire sa déclaration MP<sub>1</sub>. Les formulaires de la déclaration MP<sub>1</sub> fournis par la MFRE sont de couleur différente variant selon le régime d'exception sollicité :

- couleur blanche pour les exonérations sur les marchés publics à financement extérieur ou mixte ;
- couleur rose pour les exonérations classiques;
- couleur verte pour les exonérations sur les intrants agricoles et
- couleur jaune pour les exonérations concernant les revenus des titres consolidés de la BCEAO.

Cette **spécification de la couleur du MP<sub>1</sub>** permet de déterminer le type d'exonération et favorise un classement aisé des dossiers par catégorie.

Le formulaire de la déclaration MP<sub>1</sub> porte les mentions relatives à la nature de l'opération exonérée, au bénéficiaire de l'exonération, à l'organisme de financement et au montant de la fiscalité douanière et intérieure nécessitée par ladite opération et qui sera prise en charge par l'Etat. La qualité des imprimés de déclaration MP<sub>1</sub> permet donc **une identification précise** et aisée de l'opération concernée, de l'entreprise bénéficiaire et des modalités de détermination du crédit d'impôt.

Cependant, pour des raisons diverses tenant soit à **l'ignorance des procédures, soit à la négligence**, certains contribuables remplissent mal les formulaires de déclaration MP<sub>1</sub> ou les souscrivent hors délai sous peine d'amendes.

Cette situation entrave fortement la célérité requise pour le traitement efficace des demandes de crédits et constitue donc un facteur majeur de **lenteur dans le traitement des dossiers**

La déclaration MP<sub>1</sub> est souscrite au secrétariat de la MFRE contre récépissé. Elle est ensuite transmise au chef de la MFRE ou au représentant

de la douane (selon qu'il s'agisse d'un crédit intérieur ou d'un crédit douanier), puis affectée à un inspecteur pour étude.

A ce stade commence le contrôle de recevabilité des dossiers. L'inspecteur vérifie en particulier la conformité et la validité des documents présentés en contrôlant prioritairement les renseignements utiles à la délivrance du crédit d'impôt, notamment :

- la date d'introduction de la demande d'exonération pour l'application éventuelle d'une amende de 100.000 F CFA majorée de 50.000 FCFA par mois de retard avec un maximum de 1.000.000 de F CFA exigible sur les marchés réalisés et dont les preuves de paiement datent de plus de six mois (article 1096 quarter du CGI)
- la sincérité des mentions portées dans les différents cadres de la déclaration MP<sub>1</sub> c'est-à-dire la conformité de la liquidation des droits à la législation en vigueur ;
- l'accomplissement de la formalité de l'enregistrement pour les contrats de marchés, cette formalité étant obligatoire quoique gratuite.

Ce **contrôle sur pièces ou à priori** permet de déceler les éventuelles irrégularités (opérations exclues du champ d'application de l'exonération mais présentées, pièces produites non conformes ou non valides, crédit d'impôt mal liquidé, etc.) et de procéder le cas échéant au rejet motivé, à la correction ou à la confirmation du crédit d'impôt sollicité.

Lorsque ces vérifications préliminaires sont terminées et qu'aucune irrégularité n'est soulevée, la MFRE valide la déclaration MP<sub>1</sub> dont les renseignements sont saisis dans le logiciel GESEXO pour l'établissement du certificat MP<sub>2</sub>. Cette **application informatique** réalise l'interconnexion des structures de gestion de l'exonération et assure la fiabilité, la rapidité et la performance du système. Elle permet la détermination et l'apurement automatiques des crédits d'impôts. Elle devient cependant **obsolescente**, ce qui justifie d'ailleurs le projet de sa réécriture qui devra l'adapter aux besoins actuels des services gestionnaires des exonérations fiscales.

Le certificat de crédit signé du chef de service est ensuite photocopié en trois exemplaires. L'original revient au demandeur, une copie est gardée à la

MFRE pour classement au dossier. La dernière copie est transmise à la Recette Principale des Impôts de la DGE ou à la Recette des Douanes Cotonou-Port. Ce transfert physique des dossiers est accompagné d'un transfert informatique des données dans le logiciel GESEXO.

Avec les ressources matérielles, humaines et techniques qui sont les siennes aujourd'hui et la forte sollicitation dont elle fait l'objet, la MFRE fournit des efforts appréciables notamment en matière d'organisation, de méthodes et d'adaptation de ses chaînes de traitement.

Néanmoins, compte-tenu de **l'insuffisance de son personnel et du dysfonctionnement de son système d'archivage** elle ne satisfait pas encore pleinement ses usagers qui ont le droit de bénéficier de l'instruction, de l'étude et de la validation de leurs demandes dans le délai règlementaire de 15 ou 21 jours selon la nature de l'exonération sollicitée.

Pour consommer son crédit d'impôt matérialisé par le certificat MP<sub>2</sub>, l'entreprise doit se rapprocher de la division Recette d'Ordre de la Recette Principale des Impôts ou de la Recette des Douanes Cotonou-Port. L'agent des impôts ou des douanes vérifie l'existence physique dudit certificat au niveau du bordereau transmis par la MFRE et la disponibilité du crédit dans la base du logiciel GESEXO. Cette vérification s'avérant concluante, le certificat MP<sub>2</sub> est transformé en MP<sub>3</sub> qui constate la consommation totale ou partielle du crédit d'impôt. Le montant de cette consommation est mentionné pour la détermination du solde qui n'est rien d'autre que la différence entre le crédit validé sous forme MP<sub>2</sub> et le crédit consommé. Le MP<sub>3</sub> édité sert à l'acquiescement des impôts et taxes à la charge de l'entreprise et pour lesquels le paiement par ce procédé est admis.

Nous avons remarqué que quels que soient la localisation des entreprises et le lieu d'exécution des opérations concernées, les usagers sont astreints à faire le déplacement sur Cotonou où sont situés tous les services gestionnaires des exonérations, d'où le constat de la **nécessité de déconcentrer les services gestionnaires d'exonération.**

Selon les dispositions du cahier des charges des marchés publics et autres régimes d'exception, lorsqu'à l'occasion d'un contrôle effectué sur la

période non prescrite, l'administration constate que l'entreprise a sciemment et par des manœuvres frauduleuses majoré le crédit d'impôt, elle peut procéder aux redressements nécessaires avec application des pénalités de droit commun. Les manœuvres frauduleuses les plus récurrentes ont trait à l'**exagération du coût et des quantités de biens** objet d'exonération, au **détournement de destination** des biens exonérés. Mais, ce **contrôle a posteriori** destiné à vérifier l'utilisation matérielle et réelle des crédits est **quasi non opérationnelle** car la MFRE ne dispose ni de moyens ni de compétences requises pouvant établir par la contre-expertise, la preuve de ces abus. Cet état des choses constitue à ce jour le véritable talon d'Achille de tout le système de gestion des exonérations.

**Tableau n°1** : Situation consolidée des exonérations accordées au Bénin, du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 31 décembre 2012

TYPES D'EXONERATIONS	2010		2011		2012	
	REGIME DOUANIER	REGIME INTERIEUR	REGIME DOUANIER	REGIME INTERIEUR	REGIME DOUANIER	REGIME INTERIEUR
MARCHES PUBLICS A FINANCEMENT EXTERIEUR	14.172.706.447		1.867.308.403	9.619.695.005	723.177.854	7.044.770.240
EXONERATIONS CLASSIQUES	20.470.654.411		14.373.284.3010	6.097.370.101	13.159.336.773	2.832.602.074
EXONERATIONS DES INTRANTS AGRICOLES	514.934.255		514.934.255	00	6.392.877.470	00
EXONERATIONS DES TITRES CONSOLIDES DE LA BCEAO	6.459.441.857		00	6.459.441.857	00	6.858.063.486
REGIMES SPECIAUX DES EXONERATIONS SUR OPERATIONS DIVERSES	1.573.149.021		00	1.573.149.021	00	12.227.067.342
<b>TOTAUX</b>	<b>52.835.306.567</b>		<b>16.755.526.968</b>	<b>23.749.655.984</b>	<b>20.275.392.097</b>	<b>28.962.503.142</b>

**Source** : MFRE

**Tableau n°2:** Situation consolidée des exonérations accordées au Bénin, du 1<sup>er</sup> janvier 2013 au 31 décembre 2014 (en milliards FCFA)

	Réalisation au						Estimation au		Variation (%)
	30-juin-13		31-déc-13		30-juin-14		31-déc-14		
	Montant en milliards FCFA	Part (%)	Montant en milliards FCFA	Part (%)	Montant en milliards FCFA	Part (%)	Montant en milliards FCFA	Part (%)	juin 14/juin 13
Crédit douanier	16,02	56,8	44,49	62,9	32,58	69,1	50,30	62,4	103,4
Crédit intérieur	12,20	43,2	26,21	37,1	14,57	30,9	31,31	37,6	19,4
<b>Total</b>	<b>28,22</b>	<b>100</b>	<b>70,70</b>	<b>100</b>	<b>47,16</b>	<b>100</b>	<b>81,61</b>	<b>100</b>	<b>67,1</b>

Source : CCSE/MEFPD, septembre 2014

### **Commentaires**

Au 30 juin 2014, le montant total des dépenses fiscales liées au crédit douanier est évalué à 32,58 milliards FCFA contre 16,02 milliards FCFA à la même période de 2013, soit un accroissement de 103,4%. En valeur nominale, la hausse est de 16,56 milliards FCFA imputable en grande partie à l'accroissement des dépenses fiscales induites notamment par les exonérations : (i) accordées aux entreprises agréées au régime E du code des investissements<sup>2</sup>, en particulier à l'entreprise NOCIBE (+6,45 milliards FCFA), (ii) sur les intrants agricoles, instruments et appareils phytosanitaires, (+4,21 milliards FCFA), (iii) sur les autobus, autocars et minibus acquis à l'Etat neuf, sur les bicyclettes et motocyclettes à moteurs matériels informatiques (+2,24 milliards FCFA) ; (iv) accordées par convention aux sociétés d'exploitation de réseau mobile de norme GSM (+1,95 milliard FCFA) ; (v) dans le cadre de code pétrolier (+1,82 milliard FCFA) en lien avec l'importation des plateformes en prélude à l'exploration pétrolière ; (vi) sur les privilèges diplomatiques pour les missions diplomatiques et consulaires (+1,67 milliard FCFA).

<sup>2</sup>NOCIBE a obtenu au titre du premier semestre 7,43 milliards FCFA d'exonérations contre 1,23 milliards FCFA à la même période de 2013.

De ces situations consolidées, il ressort que :

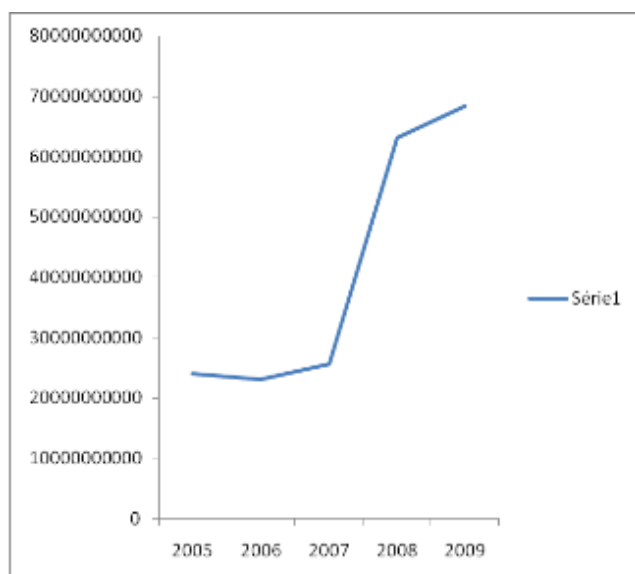
- le montant total des dépenses fiscales accordées au Bénin, pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 31 décembre 2014 s'élève à environ trois cent soixante six (366) milliards de francs CFA. Ce montant est énorme pour un pays en développement et à ressources limitées comme le Bénin et ne prend en compte que les dossiers présentés à la MFRE<sup>3</sup>. Cette réalisation est essentiellement portée par les exonérations classiques, les exonérations liées aux marchés publics à financement extérieur et par les exonérations sur intrants agricoles.
- d'une année à l'autre les dépenses fiscales augmentent en passant de vingt quatre (24) milliards en 2005 à soixante huit (68) milliards en 2009 ; et cent vingt huit (128) milliard en 2014 ce qui signifie que les dépenses fiscales représentent aujourd'hui plus de cinq (5) fois ce qu'elles représentaient en 2005.
- Il existe deux types de crédit d'impôt : le crédit douanier et le crédit intérieur. Au 30 juin 2014, les dépenses fiscales relatives au crédit douanier et au crédit intérieur ont été évaluées respectivement à 32,58 milliards FCFA et 14,57 milliards FCFA. Les dépenses fiscales relatives au crédit douanier représentent ainsi 69,1% de l'ensemble des dépenses fiscales contre 30,9% pour celles relatives au crédit intérieur. En comparaison à la même période de 2013, les dépenses fiscales au 30 juin 2014 affichent une hausse de 67,1%.

Il y a donc **une forte progression inquiétante du coût des exonérations fiscales**. Les graphiques ci-après illustrent parfaitement cette tendance :

---

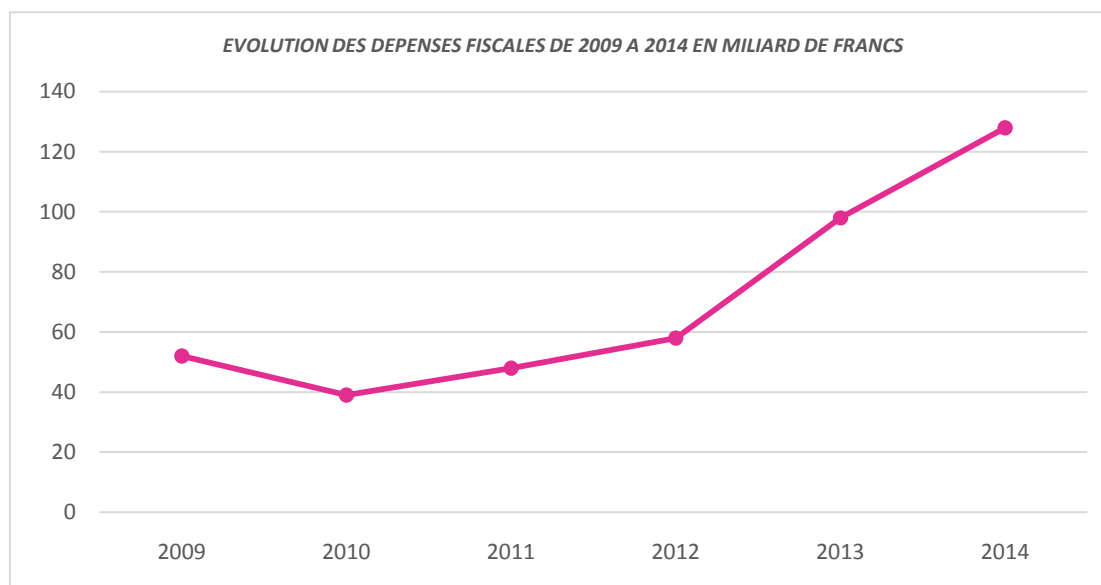
<sup>3</sup> Certaines exonérations ne sont pas accordées pour des raisons de forclusion ou d'ignorance des bénéficiaires

**Graphique n°2:** Evolution des dépenses fiscales de 2005 à Septembre 2009



**Source :** MFRE

**Graphique N°2 bis**



**SOURCE :** MFRE

Cette observation est confirmée par l'analyse du montant total des dépenses fiscales rapporté au rendement de l'impôt (5% des recettes de la période). Toutefois, l'importance croissante des dépenses fiscales que nous venons de constater n'est pas seulement liée au coût des dispositifs

d'exonération mais surtout au nombre des mesures de fiscalité dérogatoire. Leur inventaire effectué par la Commission Chargée du Suivi des Exonérations et de l'Evaluation des Dépenses Fiscales (CCSE)<sup>4</sup> au 30 septembre 2014 a identifié, rien que pour la fiscalité indirecte, soixante dix (70)<sup>5</sup> mesures.

**Tableau n°3:** Structure des mesures fiscales par type d'impôt au 30 juin 2014

Type d'impôt	Nombre	Part (%)	Montant (FCFA)	Part (%)
Prélèvement Communautaire de Solidarité (PCS)	27	37,0	-	-
Prélèvement Communautaire (PC)	27	37,0	-	-
Redevance Statistique (RS)	41	56,2	-	-
Droit de Douane (DD)	62	84,9	20 173 674 899	42,8
Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	70	95,9	26 283 884 333	55,7
Droits d'Accises	32	43,8	-	-
Taxe Statistique (TS)	22	30,1	-	-
Timbre Douanier (TD)	22	30,1	-	-
Taxe de Voirie (TV)	23	31,5	-	-
<i>Lecture : 27 des 73 mesures recensées donnent droit à des exonérations totales ou partielles des prélèvements PC et PCS</i>				

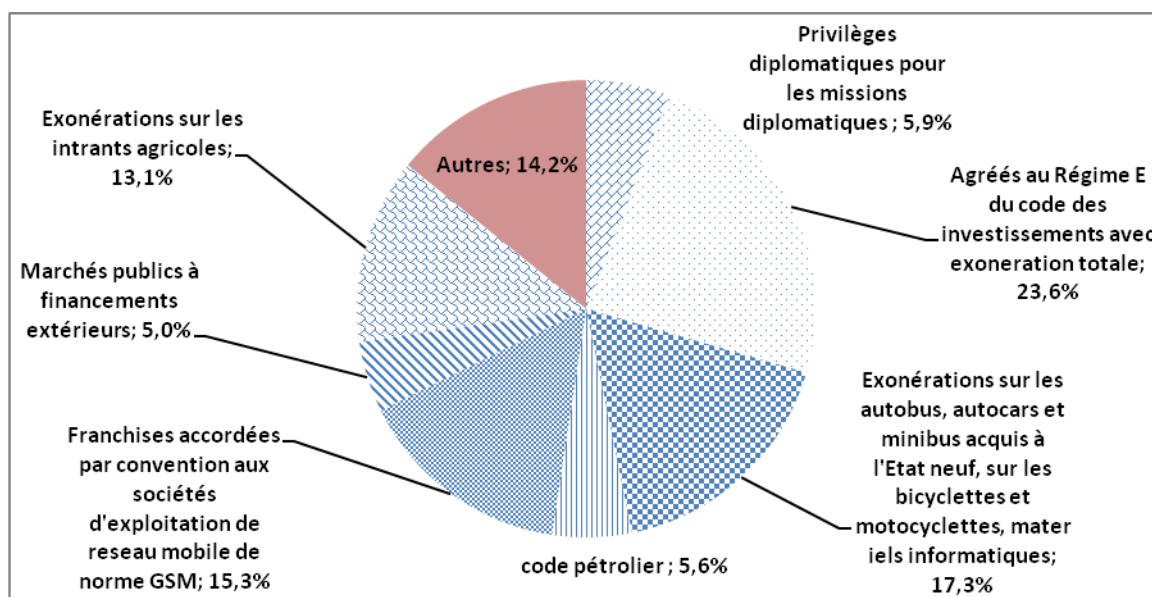
Source : CCSE/MEFPD, septembre 2014

Au premier semestre de l'année 2014, les parts respectives des différentes exonérations dans les crédits douanier et intérieur se présentent ainsi qu'il suit :

<sup>4</sup> Créée par arrêté Année 2010-n°1197/MEF/SGM/DGDDI/DGID/DGAE/DGTCP portant création, attributions, composition et fonctionnement de la commission chargée du suivi des exonérations et des dépenses fiscales

<sup>5</sup> Rapport annuel 2014 du CCSE

**Graphique 3** : Part des différentes exonérations dans le crédit douanier au premier semestre 2014

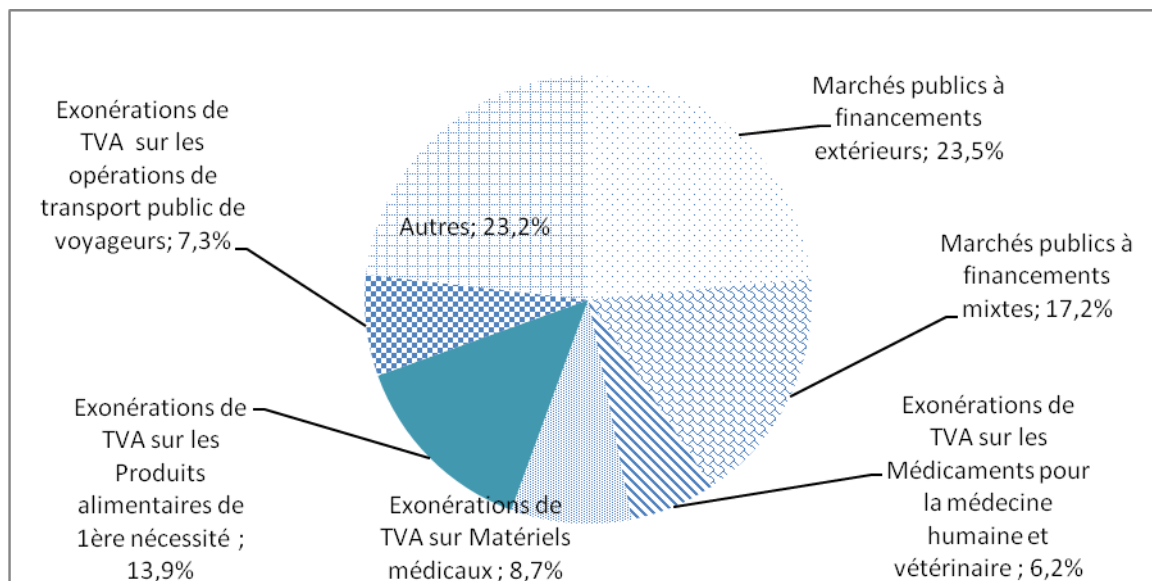


**Source** : CCSE/MEFPD, septembre 2014

### **Commentaires**

Pour l'ensemble de l'année 2014, les dépenses fiscales relatives au crédit douanier ressortiraient à 50,30 milliards FCFA (pour tenir compte par ailleurs de la poursuite des réceptions d'intrants agricoles au port de Cotonou au titre de la campagne cotonnière 2013-2014 et des régularisations des enlèvements directs desdits intrants agricoles) contre une réalisation de 44,49 milliards FCFA en 2013, soit une hausse de 13,1%.

**Graphique 4** : Part des différentes exonérations dans le crédit intérieur au 1<sup>er</sup> semestre 2014.



**Source** : CCSE/MEFPD, septembre 2014

#### **Commentaire**

Pour l'ensemble de l'année 2014, les dépenses fiscales relatives au crédit intérieur ressortiraient à 31,31 milliards FCFA contre une réalisation de 26,21 milliards FCFA en 2013, soit une hausse de 19,5%.

Par ailleurs, la Constitution dispose en son article 98 que «*la loi détermine les principes fondamentaux de l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures* ». Il ne paraît pas contestable que cette disposition vaut pour les allègements fiscaux : les dépenses fiscales ne peuvent donc se fonder valablement que sur une loi. Au surplus, le principe du parallélisme des formes implique que, si l'assujettissement à un impôt doit résulter de la loi, le fait d'y être soustrait ne peut résulter que d'un texte de même niveau. Or, certaines exonérations dont le coût fiscal est considérable émanent pour la plupart de simples textes réglementaires tels que des décrets, des arrêtés, voire des notes de service. On en déduit alors **qu'une grande légèreté caractérise le régime d'autorisation des dépenses fiscales.**

Cependant, en vue de mieux maîtriser les dépenses fiscales, les autorités ont créé en 2008<sup>6</sup>, avec le concours du Fonds Monétaire International, une commission chargée de leur suivi et de leur évaluation. Cette commission a déjà, fait adopter une codification des exonérations fiscales et douanières. Le principe de cette codification est la suivante : le code identifiant de chaque dépense fiscale est composée de trois chiffres dont le premier indique le type d'exonération et les deux derniers, le contenu (Exemple : Code additionnel 110 : 1-Privilèges diplomatiques ; 10-Missions diplomatiques et consulaires). **L'existence d'une telle codification est salubre** car facilitant d'une part un bon enregistrement des exonérations fiscales et d'autre part la reddition des comptes aux autorités exécutives et parlementaires.

De plus, en procédant à une comparaison entre les objectifs des dispositifs fiscaux, les pertes de recettes subséquentes et leurs réelles retombées, le premier rapport de la même commission a relevé que certaines dépenses fiscales se sont avérées efficaces. C'est le cas de la mesure d'exonération des droits et taxes de douane sur le matériel informatique et la mesure d'exonération des investissements immobiliers. De la même manière, certaines exonérations s'avèrent inefficaces comme par exemple, l'exonération sur les matériels agricoles. D'autres encore n'ont pas pu être évalués à ce jour, d'où **une incertitude liée à l'efficacité réelle des dépenses fiscales.**

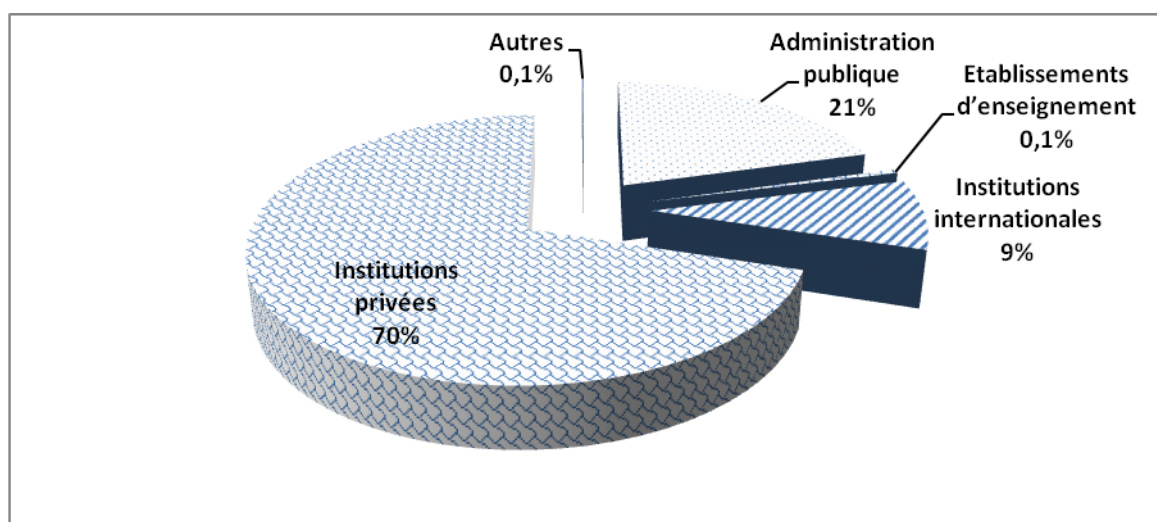
Les mêmes dépenses fiscales, puisqu'elles résultent de l'application de dispositions dérogatoires comportent deux inconvénients majeurs. En premier, l'adoption de ces règles d'imposition préférentielle rend quelque peu **complexe la réglementation fiscale** du fait de la coexistence de plusieurs régimes différents. En second lieux, dans les cas où des entreprises exerçant une même fonction économique et évoluant sur un marché commun sont soumises à cette disparité, il est noté non seulement une **injustice fiscale**, mais également **l'introduction de distorsions concurrentielles.**

---

<sup>6</sup> Le comité existait déjà en 2008, toutefois le texte de sa création a été signé en 2010 à titre de régularisation

Au 30 juin 2014, les dépenses fiscales évaluées au titre de la fiscalité indirecte bénéficient essentiellement aux institutions privées à hauteur de 70%, à l'Administration publique (21%), aux institutions internationales (8,7%) et aux établissements d'enseignement (0,5%).

**Graphique 5** : Part des dépenses fiscales par bénéficiaire



**Source** : CCSE/MEFPD, septembre 2014

L'analyse par bénéficiaire montre qu'au niveau de l'administration publique, l'administration centrale est celle qui bénéficie de la grande proportion des dépenses fiscales (16,5%) contre 2,8% pour les entreprises publiques et 1,3% pour les collectivités locales.

S'agissant des institutions privées, les entreprises privées bénéficient à hauteur de 38, 8% des dépenses fiscales contre 31,3% pour les ménages.

L'importance de la part des dépenses fiscales dont ont bénéficié les institutions privées (entreprises privées et ménages) dans l'ensemble des exonérations témoigne de la volonté du Gouvernement d'une part, d'alléger la charge fiscale aux populations pauvres et de poursuivre la promotion du secteur privé d'autre part.

En ce qui concerne les institutions internationales, ce sont les ambassades qui ont bénéficié de 4,5% des exonérations contre 2,6% pour les agences de développement et 1,6% pour les organismes internationaux.

**Tableau 4** : Dépenses fiscales relatives aux crédits d'impôts par bénéficiaire au 30 juin 2014  
(en FCFA)

Bénéficiaires	Janvier à juin 2013		Janvier à juin 2014		En glissement annuel
	Montant	Part (%)	Montant	Part(%)	
<b>Administration publique</b>	<b>6 233 176 564</b>	<b>22,1</b>	<b>9 719 520 509</b>	<b>20,6</b>	<b>55,9</b>
<b>Administration centrale</b>	3 477 577 218	12,3	7 798 287 613	16,5	124,2
<b>Collectivités locales</b>	442 432 109	1,6	622 380 591	1,3	40,7
<b>Entreprises publiques</b>	2 313 167 237	8,2	1 298 852 305	2,8	-43,8
<b>Etablissements d'enseignement</b>	<b>19 517 839</b>	<b>0,1</b>	<b>227 526 837</b>	<b>0,5</b>	<b>1065,7</b>
<b>Institutions internationales</b>	<b>2 376 445 022</b>	<b>8,4</b>	<b>4 102 671 908</b>	<b>8,7</b>	<b>72,6</b>
<b>Organismes internationaux</b>	1 130 966 894	4,0	742 135 105	1,6	-34,4
<b>Agences de développement</b>	946 255 165	3,4	1 245 960 009	2,6	31,7
<b>Ambassades</b>	299 222 963	1,1	2 114 576 794	4,5	606,7
<b>Institutions privées</b>	<b>19 587 906 840</b>	<b>69,4</b>	<b>33 062 303 054</b>	<b>70,1</b>	<b>68,8</b>
<b>Entreprises privées</b>	8 447 794 785	29,9	18 301 117 581	38,8	116,6
<b>Ménages</b>	11 140 112 055	39,5	14 761 185 472	31,3	32,5
<b>Autres</b>	<b>3 600 548</b>	<b>0,0</b>	<b>40 223 624</b>	<b>0,1</b>	<b>1017,2</b>
<b>Total</b>	<b>28 220 646 813</b>	<b>100</b>	<b>47 152 245 932</b>	<b>100</b>	<b>67,1</b>

**Source** : CCSE/MEFPD, septembre 2014

Comparé à la même période de 2013, à l'exception des organismes internationaux et entreprises publiques qui ont enregistré respectivement

des baisses de leurs dépenses fiscales de 34,4% et 43,8%, l'ensemble des autres acteurs ont vu leurs dépenses fiscales connaître une hausse.

**Tableau 5** : point des dépenses fiscales relatives à l'Impôt sur les Sociétés et aux revenus des titres consolidés de la BCEAO octroyées de 2010 à 2013 (en milliards FCFA)

	2010	2011	2012	2013	Part en 2013 (%)	Variation 2013/2012 (%)
<b>GSM</b>	8,25	10,61	10,38	10,87	95,9	4,7
Code des investissements	2,03	0,34	0,13	0,26	2,2	96,9
Code Minier	0,01	0,01	0,01	0,0	0	-100
Zone Franche Industrielle	0,11	0,04	0,09	0,0	0	-100
Loi de Finances, arrêtés, décret	0,07	0,12	0,0	0,0	0	0
Entreprises nouvellement créées	0,15	0,04	0,09	0,19	1,6	109,7
Entreprises de BTP	0,25	1,34	1,85	0,01	0,2	-99,2
Revenus des titres consolidés de la BCEAO	0,71	6,46	6,86	0,00	0	-100,0
<b>Total</b>	<b>11,59</b>	<b>18,95</b>	<b>19,41</b>	<b>11,32</b>	<b>100</b>	<b>-41,7</b>

**Source** : CCSE/RPI/DGID/MEFPD, septembre 2014

## II- DISPOSITIONS FISCALES APPLICABLES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM ET ANALYSE COMPARATIVE AVEC QUELQUES PAYS AFRICAINS

A la suite de la révision à la hausse en 2007 du coût de la licence d'exploitation des GSM, de 5 à 30 milliards, les sociétés de téléphonie mobile de norme GSM ont bénéficié :

- d'une exonération totale de l'impôt sur les sociétés pour une période de trois (03) années de leur choix ;

- d'une exonération totale des droits de douane et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) sur les équipements, logiciels, matériels, et produits importés, pendant une durée de cinq (05) ans.

La mise en application de ces mesures dérogatoires a été matérialisée par la signature de convention entre l'Etat et chacun des opérateurs GSM.

Des évaluations faites par la Commission Chargée du Suivi des Exonérations et de l'Evaluation des Dépenses Fiscales (CCSE), il ressort que ces mesures fiscales dérogatoires ont induit des dépenses fiscales d'un montant de 61,3 milliards FCFA sur la période 2008 à 2011 dont 33,4 milliards FCFA au titre des impôts indirects et 28 milliards FCFA au titre des impôts directs.

Les conclusions de la revue des exonérations réalisée en juin 2012 par la CCSE indiquent que l'exonération des sociétés de téléphonie mobile dans l'objectif de **permettre à ces dernières de couvrir le territoire national** est salutaire. Toutefois, lorsque l'exonération concerne les impôts directs, elle met à mal les finances publiques. C'est pourquoi, l'étude, compte-tenu du coût élevé de ces exonérations, avait recommandé entre autres que :

- l'avis de la CCSE et celui des cadres techniques en charge de la gestion des télécommunications soient recueillis avant une quelconque reconduction de la mesure de l'exonération quelle que soit sa forme, afin que les décisions d'exonération puissent tenir compte de l'analyse coûts/avantages ;
- l'Etat évite d'étendre l'exonération à l'impôt sur les sociétés, ou à défaut, subordonne ce type d'exonération au réinvestissement du bénéficiaire dans un délai court déterminé ;
- une étude spécifique soit menée dans les meilleurs délais sur les exonérations relatives aux opérations de réseaux de téléphonie mobile de norme GSM.

Force est de noter que la Société Spacetel, en adhérant à la licence 3G, pour un montant de quarante-quatre (44) milliards FCFA, vient de bénéficier

de nouvelles mesures fiscales dérogatoires à l'instar des mesures de 2007, sans une étude préalable, ni aucune évaluation technique de la première convention. Cette situation **d'absence préalable d'évaluation des exonérations antérieures** est dommageable pour les finances publiques.

La téléphonie mobile étant une activité transversale qui inter agit sur l'ensemble des sous-secteurs de l'économie, il serait intéressant d'analyser, en plus de l'évaluation des dépenses fiscales induites par cette mesure dérogatoire, les impacts socioéconomiques de ces exonérations accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM.

L'avènement de la licence 3G vient accentuer le constat que les concessions faites aux opérateurs GSM depuis l'octroi de la licence 2G par l'Etat s'apparentent à un laxisme. En effet, le Benin semble être le seul pays à accorder des exonérations aux opérateurs de téléphonie mobile pour un **coût de la licence relativement bas** par rapport à plusieurs pays, notamment le Mali, le Nigeria, l'Egypte, le Maroc, etc.

Ces mesures d'exonération touchant aussi bien la fiscalité de porte (Droits de douane et TVA), la fiscalité intérieure notamment l'Impôt sur les Sociétés (IS), que certaines redevances qualifiées de droits règlementaires (dans le cadre de la 3G) induisent d'énormes manques-à-gagner à l'Etat, contribuant ainsi à accroître le déficit budgétaire et à réduire par conséquent, le montant des dépenses sociales. En effet, lorsque l'on considère le chiffre d'affaires réalisé en moyenne par les opérateurs de téléphonie mobile de norme GSM (chiffre d'affaires qui s'inscrit en hausse constante au fur et à mesure de l'augmentation du nombre d'abonnés et de l'élargissement des services fournis), on apprécie l'ampleur du manque-à-gagner qu'implique pour l'Etat l'accord de ces exonérations.

De plus, les statistiques sur les dépenses fiscales indiquent que l'Etat renonce en moyenne par an à quinze (15) milliards FCFA de recettes au profit des sociétés de GSM.

En outre, ces exonérations n'ont pas en réalité induit un accroissement substantiel des investissements des opérateurs tel

qu'escompté, car, à l'exception de Glo mobile, l'ensemble des opérateurs avaient déjà construit leur réseau depuis 2007.

Par ailleurs, on pourrait non seulement lier le **faible tarif appliqué au Bénin par rapport aux pays de la sous-région aux mesures d'exonérations** mais aussi aux actions de régulation de l'Autorité de Régulation des Communications Electroniques et de la Poste (ARCEP)<sup>7</sup>.

Dans plusieurs pays, les Gouvernants ont compris que le secteur de la téléphonie mobile est à forte valeur ajoutée et les dispositions fiscales appliquées aux opérateurs de ce secteur d'activité vont souvent au-delà de celles appliquées aux autres biens et services ; c'est le cas de la TVA en Egypte. De même, certains pays, notamment la Côte d'Ivoire, le Togo, la République Démocratique du Congo, prélèvent des droits d'accises notamment sur l'activité de communication.

Il convient également d'évoquer l'impact même de la mutation des licences de troisième génération en licences « neutres ». L'enjeu est, pour les opérateurs, aux futurs passages à des générations plus avancées, de ne plus être contraint de racheter de nouvelles licences comme cela fut le cas lors du passage de la deuxième à la troisième génération. Plus que des licences neutres, ces **licences leur confère l'image de licences « amphibies »**, capables de survivre en dépit des conversions qui pourraient intervenir dans le temps et ceci, sans pour autant changer ni dans le fond, ni dans la forme (sauf avenants conjointement pris). Le bénéfice paraît bien colossal pour les concessionnaires. Les licences 3G/neutres semblent donc être les dernières qui seront attribuées par l'Etat béninois dans la mesure où les conventions stipulent que les accords auxquels sont parvenues les parties ne sauraient être remis en cause.

La situation consolidée des exonérations accordées aux sociétés de GSM au Bénin, du 1<sup>er</sup> janvier 2010 au 31 décembre 2014 se présente comme suit :

---

<sup>7</sup> Anciennement appelé Autorité Transitoire de Régulation des postes et Télécommunications (ATRPT)

**Tableau n°6:** Point des exonérations accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM

	2010	2011	2012	2013	Part (%)	Variation 13/12 (%)
Spacetel Bénin	7,75	10,01	10,05	10,49	96,5	4,4
Etisalat Bénin SA	0,27	0,38	0,18	0,38	3,5	109,6
Glo Mobile SA	0,15	0,15	0,15	0,00	0,0	-100
Bell Benin Communication	0,07	0,06	-	0,00	0,0	-
<b>Total</b>	<b>8,25</b>	<b>10,61</b>	10,38	10,87	100,0	4,68

Source : CCSE/RPI/DGID/MEFPD, septembre 2014

Par ailleurs la situation consolidée pour les années 2008 et 2009 se présente comme suit

**Tableau n°7 :** Situation consolidée des exonérations accordées aux GSM au Bénin, en 2008 et 2009

NATURE DES EXONERATIONS	2008	2009
<b>EXONERATIONS ACCORDEES AUX GSM</b>	3.881.796.520	10.676.211.830

**SOURCE** MFRE 2014

#### A- PRESENTATION DES DISPOSITIONS FISCALES APPLIQUEES AUX OPERATEURS DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM AU BENIN

En 2007, avec la mise en place de l'ATRPT<sup>8</sup>, les droits de licence et les diverses redevances ont été revus à la hausse. Pour ce faire, et dans le but d'aider les sociétés de téléphonie mobile de norme GSM à mieux investir,

<sup>8</sup> Devenu **ARCEP** : Autorité de Régulation des Communications Electroniques et de la Poste

l'Etat a décidé au travers de la signature des conventions, de leur octroyer des exonérations fiscales et douanières.

### **1- Présentation des dispositions fiscales appliquées aux opérateurs GSM**

Le secteur de la communication mobile au Bénin a, pendant longtemps, été régi par le droit commun en matière de fiscalité. Mais à partir de 2007, avec l'avènement de la licence 2G, le Gouvernement du Bénin a fait l'option de mettre en œuvre des dispositions fiscales dérogatoires pour accompagner les opérateurs dans l'amélioration de la qualité des prestations fournies mais également pour la pratique des tarifs plus accessibles aux populations.

#### **a- Dispositions applicables avant et après l'octroi des licences de 2<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> génération**

##### **➤ Avant l'octroi des licences de 2<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> générations**

Les sociétés de téléphonie mobile de norme GSM étaient soumises au régime de droit commun, donc assujetties au paiement de tous droits et taxes applicables à leur activité aussi bien en fiscalité intérieure qu'en fiscalité de porte.

##### **➤ Suite à l'octroi des licences 2G et 3G**

A la suite de la revalorisation du coût de la licence d'exploitation de réseau de téléphonie mobile de norme GSM de cinq (05) milliards à trente (30) milliards FCFA en 2007, **le Gouvernement béninois a procédé à la signature de convention avec chaque opérateur GSM<sup>(9)</sup>**. Ces conventions précisent, entre autres, les dispositions fiscales à appliquer aux différents

---

<sup>(9)</sup> Les différentes conventions ont été signées le 19 octobre 2007 avec SPACETEL, le 21 octobre 2007 avec Etisalat Bénin, le 22 juillet 2008 avec Bell Bénin, le 25 août 2008, le 26 avril 2011 avec GLO. Il faut préciser que la convention de Glo-mobile a été réactualisée et harmonisée avec les autres opérateurs.

opérateurs ; ces dispositions qui sont uniformes à tous les opérateurs se présentent comme suit :

- exonération totale de l'IS durant trois (03) années librement choisies par la société pendant la durée de la licence qui est de dix (10) ans.
- exonération totale des droits de douane sur les équipements, matériels et produits importés pendant une durée de cinq (05) ans pour compter de la date de signature de chaque convention.

Les conventions pour l'acquisition de la licence 3G ont prévu les exonérations ci-après :

- exonération totale de l'IS sur une période de cinq (05) ans à compter de la date de signature des conventions ;
- exonération totale de l'ensemble des droits de douane et de la TVA, sur la totalité des importations, pour une période de trois (03) ans, à compter de l'entrée en vigueur de la licence.

**Tableau n°8** : Synthèse des dispositions fiscales appliquées aux sociétés de GSM

	1G	2G		3G	
		Exonération	période	Exonération	Période
<b>Régime intérieur</b>	Droit commun	Impôt sur les sociétés	3ans	Impôt sur les sociétés	5 ans
<b>Régime douanier</b>	Droit commun	droits de douane	5ans	droits de douane	3ans

**Source** : Conventions signées entre le Gouvernement et les opérateurs de téléphonie mobile

Par ailleurs, il faut noter qu'il est indiqué dans les conventions signées avec les opérateurs que : « le Gouvernement s'engage à faire accorder aux sociétés GSM, le bénéfice du Code des Investissements de la République du Bénin, compte-tenu des investissements importants que nécessitent l'installation, l'exploitation et la modernisation d'un réseau de téléphonie

mobile de norme GSM ». **Toutefois, aucune précision n'a été donnée sur le régime dudit Code.**

De l'examen de ces avantages fiscaux, les observations suivantes peuvent être dégagées :

- Si en fiscalité intérieure, l'exonération concerne l'IS, il est à noter par contre, qu'en fiscalité de porte, l'exonération concerne l'ensemble des droits de douanes et la TVA et de plus, **aucune liste n'est faite des matériels et autres équipements devant bénéficier desdits avantages** ; ce qui laisse la porte ouverte à une importation massive de matériels et équipements non soumis à un contrôle préalable comme c'est le cas dans d'autres secteurs d'activités pour citer en exemple celui du dragage du sable lagunaire.
- Il aurait été judicieux avant l'octroi des avantages fiscaux, de faire une étude comparative desdits avantages octroyés aux sociétés de GSM exerçant en Afrique en général et en Afrique de l'Ouest en particulier. **Il en ressort une absence d'études comparatives avec les pays de la sous-région.**

#### ***b- Point des Impôts et taxes recouverts auprès des GSM***

Les statistiques disponibles montrent que les impôts et taxes payés en régime intérieur par les opérateurs de téléphonie mobile (hors Libercom) entre 2005 et 2012 ont été évalués à 161,50 milliards FCFA tirés essentiellement par la TVA.

**Tableau n°9** : Récapitulatif des impôts et taxes recouvrés de 2005 à 2012 (en milliards de FCFA)

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2008-2012	TOTAL
<b>BIC/ I S</b>	3,73	6,46	10,86	0,57	1,07	0,20	5,25	2,66	<b>9,74</b>	<b>30,79</b>
<b>IPTS</b>	0,24	0,45	0,70	0,97	1,44	2,10	1,84	2,30	<b>8,66</b>	<b>10,04</b>
<b>VPS</b>	0,09	0,16	0,24	0,34	0,30	0,37	0,34	0,38	<b>1,72</b>	<b>2,21</b>
<b>TVA</b>	2,80	5,65	6,30	10,35	15,87	15,31	20,10	22,57	<b>84,20</b>	<b>98,96</b>
<b>AIB</b>	0,27	0,68	0,91	0,91	1,80	0,46	0,30	0,29	<b>3,76</b>	<b>5,61</b>
<b>IRVM</b>	0,05	0,08	0,51	0,54	2,38	4,53	2,89	2,00	<b>12,33</b>	<b>12,97</b>
<b>IRC</b>	0,15	0,07	-	0,07	0,60	0,04			<b>0,71</b>	<b>0,92</b>
<b>TOTAL</b>	<b>7,32</b>	<b>13,54</b>	<b>19,51</b>	<b>13,74</b>	<b>23,46</b>	<b>23,00</b>	<b>30,71</b>	<b>30,22</b>	<b>121,13</b>	<b>161,50</b>

**Source** : RPI/DGE/DGID.

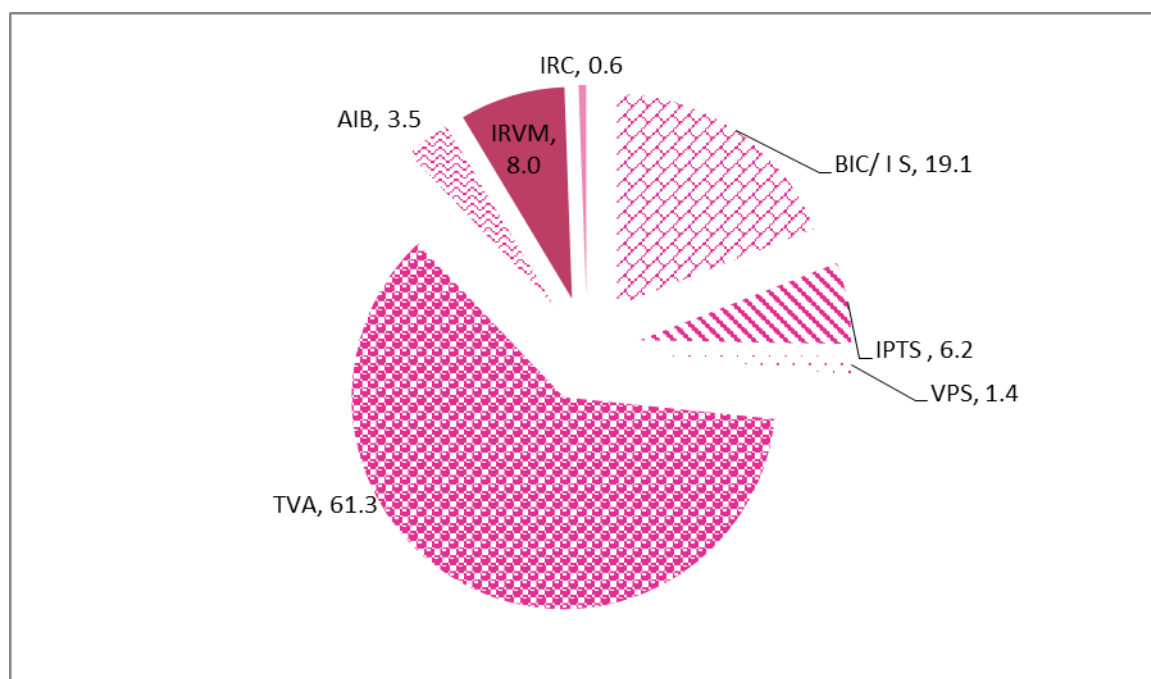
Sur la période d'exonération, notamment 2008-2012, les impôts et taxes ont été évalués à 121,13 milliards FCFA toujours tirés par la TVA. Il faut noter que le montant de la TVA s'est beaucoup amélioré au cours de cette période en lien avec l'accroissement du chiffre d'affaires des différents opérateurs.

L'analyse des impôts et taxes par nature d'impôts révèle effectivement que les impôts sur la consommation notamment la TVA occupent une part prépondérante dans la contribution fiscale desdites sociétés. En effet, la TVA à elle seule représente 61% des recettes mobilisées. Rapportée à l'ensemble de la TVA intérieure, elle représente en moyenne 14% des recettes sur la période 2005-2012.

Par ailleurs, l'IS est passé de 10,86 milliards FCFA en 2007 à 568,80 millions FCFA en 2008 en lien avec la mesure d'exonération. Toutefois en dépit de cette mesure d'exonération, les sociétés GSM, ont contribué sur la période 2008-2012 pour 9,74 milliards FCFA induite par le fait que, d'une part, la période d'exonération des trois ans est à choisir librement par l'opérateur et d'autre part, par le fait que l'opérateur MTN avait fini de consommer ses trois premières années d'exonération en 2010 et a renoué avec le paiement de l'IS en 2011.

L'IS collecté auprès des opérateurs GSM représente sur la période 2010-2012 en moyenne 10% de l'ensemble de l'impôt sur les sociétés

**Graphique n°6:** Part moyenne des impôts payés par nature par les opérateurs GSM (%)



**Source :** DGID

Au niveau du cordon douanier, on note qu'en dépit des mesures d'exonération, les sociétés de téléphonie mobile ont contribué à hauteur de 6,2 milliards FCFA aux recettes de porte sur la période 2008 à 2012. Ces recettes ne tiennent pas compte des taxes communautaires.

**Tableau n°10 :** Point des recettes générées au niveau des recettes de porte (en milliards de FCFA)

	2008	2009	2010	2011	2012	Total
<b>BBCOM</b>	0,12	0,28	0,14	0,04	0,01	0,59
<b>Etisalat</b>	1,56	0,43	0,55	1,00	0,06	3,60
<b>Glo-mobile</b>		-	0,00	0,37	0,00	0,37
<b>Libercom</b>	0,00	-	0,50	0,03	0,02	0,55
<b>Spacetel</b>	0,10	-	0,35	0,37	0,24	1,06
<b>Total</b>	<b>1,8</b>	<b>0,71</b>	<b>1,55</b>	<b>1,81</b>	<b>0,33</b>	<b>6,20</b>

**Source :** DGDDI

En résumé, sur la période 2008 à 2012, les recettes collectées auprès des opérateurs de téléphonie mobile se chiffrent à 399,14 milliards FCFA, soit 12,9% des recettes totales.

## **2- Evolution des dépenses fiscales induites par les mesures d'exonération fiscales appliquées aux opérateurs de mobiles de norme GSM et analyse comparative des exonérations fiscales et des investissements des sociétés de GSM**

### **a- Evolution des dépenses fiscales induites par les mesures d'exonération fiscales appliquées aux opérateurs de téléphonie mobile de norme GSM**

Les mesures d'exonération au profit des opérateurs de téléphonie mobile concernent à la fois les impôts directs et les impôts indirects.

Sur la période d'avril 2008 à décembre 2012, les dépenses fiscales relatives aux impôts indirects ont été évaluées à 35,50 milliards FCFA dont 35,34 milliards FCFA au titre du crédit douanier et 16,0 millions FCFA pour le crédit intérieur.

**Tableau n°11** : Point des dépenses fiscales de 2008 à 2012 en milliards de FCFA

	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>Total</b>
<b>Crédit Douanier</b>	<b>7,53</b>	<b>15,19</b>	<b>7,65</b>	<b>2,84</b>	<b>2,13</b>	<b>35,34</b>
Benin télécoms (Libercom)	-	-	0,50	0,05	-	0,55
BB com.	0,25	0,94	0,17	0,37	0,09	1,82
Moov-Benin	1,04	0,95	3,79	0,96	0,68	7,42
Glo mobile Benin	2,62	8,03	0,56	0,03	0,15	11,39
MTN-Benin	3,62	5,26	2,62	1,42	1,22	14,14
<b>Crédit intérieur</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>0,16</b>	<b>0,00</b>	<b>0,16</b>
MTN-Benin	-	-	-	0,16	0,00	0,16
<b>Total impôt indirect</b>	<b>7,53</b>	<b>15,19</b>	<b>7,65</b>	<b>3,00</b>	<b>2,13</b>	<b>35,50</b>
<b>Impôts sur les sociétés</b>	<b>2,91</b>	<b>13,83</b>	<b>11</b>	<b>0,24</b>	<b>10,38</b>	<b>38,36</b>
Benin télécoms (Libercom)	-	-	-	-	-	0,00
BB Com						0,00
Moov-Benin		0,76	0,24	0,24	0,18	1,42
Glo mobile					0,15	0,15
MTN-Benin	2,911	13,07	10,76	-	10,05	36,79
<b>Total Impôts directs</b>	<b>2,911</b>	<b>13,83</b>	<b>11</b>	<b>0,24</b>	<b>10,38</b>	<b>38,36</b>
<b>Total</b>	<b>10,44</b>	<b>29,02</b>	<b>18,65</b>	<b>3,24</b>	<b>12,51</b>	<b>73,86</b>

**Source:** CCSE/DGE/RPI/DGID/MEF.

L'analyse des dépenses fiscales relatives aux impôts indirects par opérateur montre que la société MTN a bénéficié de 40,3% desdites dépenses

en lien avec son volume très important d'importations, contre 30,1% pour la société Glo-mobile et 20,9% pour Moov. Il y a lieu de préciser que les dépenses fiscales portent également sur les cartes de recharge importées par les sociétés GSM.

Par ailleurs, il importe de rappeler que les matériels et équipements ne font l'objet **d'aucun contrôle quant à l'opportunité de leur importation**. Il urge que des dispositions soient prises à cet effet car ces charges ont un impact négatif direct sur les bénéfices à dégager.

S'agissant des dépenses relatives aux impôts directs, elles ont été évaluées à 38,36 milliards FCFA dont 36,79 milliards FCFA pour l'opérateur MTN et 1,57 milliards FCFA pour les autres opérateurs. Cette situation découle du fait que l'opérateur mobile MTN dispose d'une part de marché plus importante que les autres.

Somme toute, les dépenses fiscales induites par les mesures d'exonérations ressortent à 73,86 milliards FCFA sur la période d'avril 2008 au 31 décembre 2012. Ces dépenses fiscales ne sont pas exhaustives car, plusieurs dossiers d'exonérations sont en instance de traitement au niveau de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception. Cependant, il faut noter que ces exonérations auraient pu être plus importantes si BB Com et Libercom avaient respecté leurs engagements contractuels et mis en œuvre un véritable plan d'investissement qui contribuant à accroître les performances de leur réseau.

Un rapprochement des dépenses fiscales et des recettes mobilisées auprès des opérateurs de téléphonie mobile sur la période sous revue montre que les dépenses fiscales représentent 18,5% des recettes mobilisées (droits de licences, redevances, impôts et taxes).

Par ailleurs, il ressort de l'analyse globale des dépenses fiscales et des recettes mobilisées que toutes les sociétés n'ont pas pu mettre en place une politique d'investissement appropriée de nature à accroître durablement leurs chiffres d'affaires, et par ricochet, les montants des diverses redevances liées aux chiffres d'affaires.

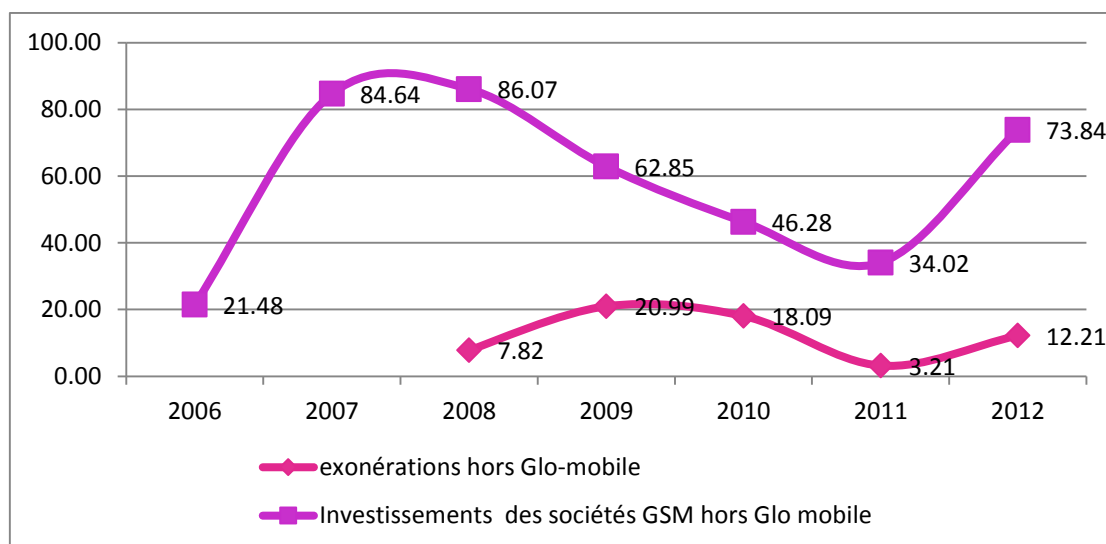
**b- analyse comparative des exonérations fiscales et des investissements des sociétés de GSM**

Le passage de la technologie 1G à 2G à partir d'octobre 2007, et de 2G à 3G à partir de 2012 par les opérateurs de téléphonie mobile de norme GSM, a nécessité des investissements importants pour le redéploiement des différents réseaux, dans le but d'une part, de faire face aux obligations contractuelles de couverture et de qualité de service et d'autre part de se maintenir dans un environnement hautement concurrentiel.

Sur la période 2007 à 2012, les investissements dans les services de téléphonie mobile ont été évalués à environ 606,1 milliards FCFA, soit un investissement annuel moyen de 101 milliards FCFA. Toutefois, il y a lieu de relativiser pour mieux apprécier la contribution des mesures d'exonération aux efforts d'investissement des opérateurs. En effet, l'opérateur Glo mobile, faisant son entrée sur le marché en octobre 2007 devait construire son réseau. Cela lui a valu d'importants investissements évalués à 207,42 milliards FCFA étalés sur deux années.

Déduction faite des investissements de Glo mobile, les investissements des autres opérateurs sont évalués à 387,68 milliards FCFA, soit une moyenne annuelle de 64,61 milliards FCFA.

**Graphique n°7 :** Evolution des investissements des réseaux de téléphonie mobile hors GLO mobile de 2006 à 2012 et des dépenses fiscales hors Glo mobile de 2008 à 2012 (en milliards FCFA)



**Source :** DGAE

L'analyse de l'évolution des investissements montre une phase ascendante en 2007 et 2008 suivie d'une baisse des investissements à partir de 2009 jusqu'en 2011. En 2012, on note une reprise des investissements.

La signature de la convention pour le passage de la technologie 1G à 2G étant signée en octobre 2007, un des opérateurs, en l'occurrence Moov, a accru le volume de ses investissements en 2008 de plus de 100% par rapport à 2007. Cette hausse des investissements de Moov a induit un accroissement des investissements dans le secteur des GSM hors Glo mobile, de 1,7%.

**Tableau n°12 :** Evolution des investissements dans le secteur de la téléphonie mobile de norme GSM par opérateur (en millions FCFA)

	2006	2007	2008	2 009	2 010	2 011	2 012
<b>MTN</b>							
Immobilisations incorporelles				1,35	2,30	1,69	52,19
Immobilisations corporelles				47,51	9,67	11,97	13,49
Autres Investissements				0,24	0,00	0,00	0,00
<b>Total MTN</b>	<b>4,98</b>	<b>37,80</b>	<b>29,77</b>	<b>49,11</b>	<b>11,96</b>	<b>13,66</b>	<b>65,68</b>
<b>Moov</b>							
Immobilisations incorporelles				4,29	5,69	2,73	0,85
Immobilisations corporelles				7,87	17,51	15,48	5,25
Autres Investissements				0,00	7,28	0,44	0,42
<b>Total MOOV</b>	<b>12 ,85</b>	<b>14,03</b>	<b>38,66</b>	<b>12,16</b>	<b>30,47</b>	<b>18,65</b>	<b>6,52</b>
<b>Glo-mobile</b>							
Immobilisations incorporelles				33,44	0,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles				62,33	0,00	0,00	0,00
Autres Investissements				0,00	0,00	47,51	9,67
<b>Total Glo mobile</b>			<b>122,65</b>	<b>95,77</b>	<b>0,00</b>	<b>47,51</b>	<b>9,67</b>
<b>BBCOM</b>							
Immobilisations incorporelles				0,00	0,77	0,34	0,00
Immobilisations corporelles				1,51	2,31	1,02	0,15
Autres Investissements				0,00	0,77	0,34	0,59
<b>Total BBCom</b>	<b>0,87</b>	<b>32,61</b>	<b>17,07</b>	<b>1,51</b>	<b>3,85</b>	<b>1,70</b>	<b>0,75</b>
<b>Libercom</b>							
Immobilisations incorporelles				0,00	0,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles				0,07	0,00	0,00	0,00
Autres Investissements				0,00	0,00	0,00	0,89
<b>Total Libercom</b>	<b>2, 78</b>	<b>0,20</b>	<b>0,56</b>	<b>0,07</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,89</b>
	<b>21, 48</b>	<b>84,64</b>	<b>208,72</b>	<b>158,62</b>	<b>46,28</b>	<b>34,01</b>	<b>73,84</b>

**Source :** ATRPT

En 2009, c'est au tour de l'opérateur MTN d'intensifier ses investissements en les portant à 49,11 milliards FCFA contre 29,77 milliards FCFA en 2008, soit une hausse de 65,0%.

En dépit de cette hausse des investissements au niveau de MTN, les investissements d'une manière globale se sont inscrits en 2009 en baisse ; baisse qui s'est poursuivie jusqu'en 2011.

Les exonérations également se sont inscrites dans la même tendance baissière entre 2010 et 2011.

**La tendance baissière des investissements entre 2009 et 2011, laisse croire que les mesures d'exonération n'ont pas pour autant**

**contribué aux investissements.** C'est comme si les opérateurs disposaient déjà des éléments nécessaires au redéploiement de leurs réseaux pour offrir les services couverts par la licence 2G. En effet, selon l'ATRPT, les investissements ont été réalisés dans le cadre de la densification des infrastructures des réseaux afin de mieux servir les abonnés et pour l'implémentation de nouveaux services à valeur ajoutée.

L'analyse des investissements par nature conforte cette position en ce sens qu'entre 2009 et 2011, les opérateurs ont beaucoup plus investi dans les actifs physiques d'utilisation durable en vue d'assurer une certaine pérennité de leurs entreprises.

De plus, on pourrait même admettre que les exonérations de droits de porte ont contribué à la baisse du coût des investissements car, la valeur des importations doit intégrer la TVA et les droits de douane prélevés sur les équipements terminaux de télécommunication, ainsi que sur les logiciels au cordon douanier. Cependant, les exonérations n'ont pas induit un accroissement sensible des investissements.

La reprise des investissements en 2012 est imputable au passage de l'opérateur MTN de la technologie 2G à la 3G. En effet, la technologie 3G nécessite un renforcement des équipements de télécommunication. Elle se doit d'atteindre par exemple des débits supérieurs à 144 Kbits/s ouvrant la porte à des services multimédias tels que la transmission vidéo, la visioconférence ou l'internet à haut débit. Les investissements de MTN en 2012 ont beaucoup plus porté sur les immobilisations incorporelles (activités de recherche et développement, formation, logiciel), représentent et rentrent bien en ligne droite dans les activités de redéploiement de la 3G.

L'analyse des importations sur la période 2006 à 2012, montre qu'elles ont connu une tendance haussière jusqu'en 2009 avant de s'inscrire en baisse à partir de 2010. Ces importations ne peuvent pas être directement liées dans leur globalité aux investissements, car elles regroupent une gamme variée de produits dont notamment les cartes de recharges, les équipements terminaux ; etc.

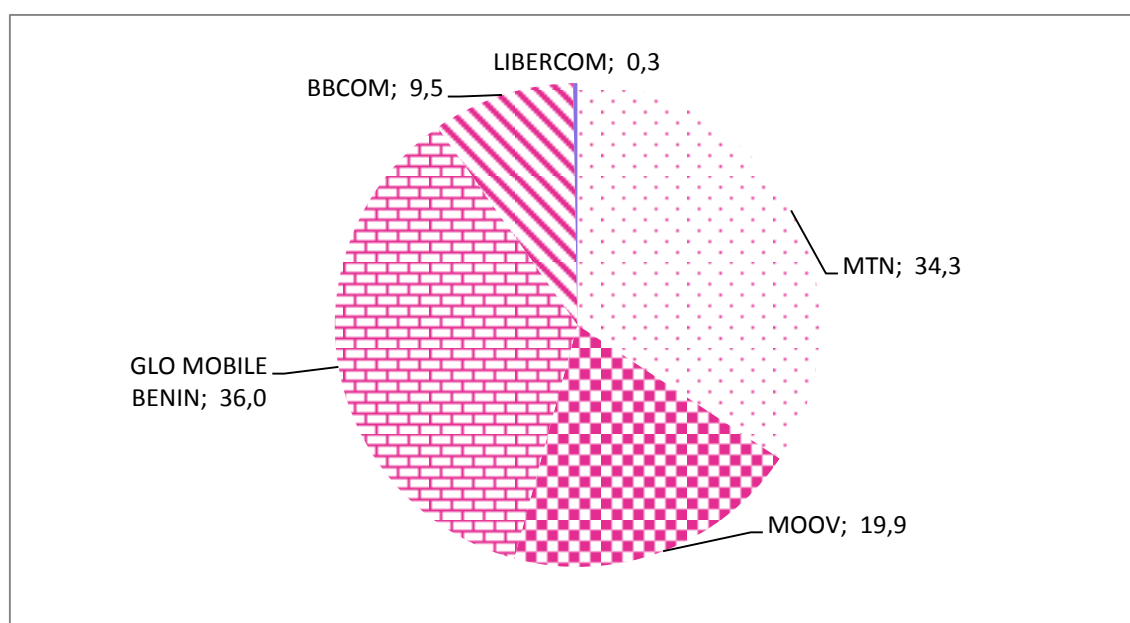
**Tableau n°13 :** Importations des sociétés de téléphonie mobile de normes GSM (en millions FCFA)

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
<b>BELL BENIN COMMUNICATION</b>	33,20	53,47	393,18	2 987,47	2 123,76	635,45	-
<b>LIBERCOM</b>	-	-	-	-	1 838,94	-	-
<b>MOOV</b>	-	-	4 134,73	6 177,10	9 578,20	9 375,40	833,57
<b>GLO MOBILE</b>	-	-	8 731,15	26 781,83	248,20	5 139,88	26,08
<b>MTN</b>	834,57	1 115,11	277,77	8 360,06	7 152,59	4 509,63	2 580,95
<b>TOTAL</b>	867,77	1 168,58	13 536,83	44 306,46	20 941,69	19 660,36	3 440,60

**Source :** DGDDI/MEF.

Globalement, l'analyse des investissements par opérateur , montre qu'ils ont été plus portés par Glo mobile, MTN et Moov. Libercom, l'opérateur public a enregistré sur toute la période sous revue moins de 1% du total des investissements.

**Graphique n°8 :** Part(%) des investissements par réseau de téléphonie mobile dans le total des investissements



**Source :** ATRPT

Cette évolution positive en termes d'investissement dans le secteur s'est traduite par d'importantes **innovations dans la fourniture des**

**services de télécommunication** mais aussi par une **amélioration continue des niveaux de qualité de service au Bénin**. Ainsi, on peut noter le lancement de nouveaux services notamment : (i) les services d'internet à partir de 2008 ; (ii) le Mobile Money et les SMS Banking en 2010 ; (iii) un développement plus important de l'internet mobile comparativement à l'internet fixe ; (iv) un taux de couverture du territoire national à hauteur de 90,3% en 2011 ;(v) une amélioration de la télé-densité totale qui serait passée de 25,8% en 2007 à 89,8% en 2012.

Un regard sur le niveau des investissements des opérateurs mobiles dans quelques pays de la sous-région permet de noter que le secteur des GSM nécessite des investissements importants. En effet, sur la période 2008-2012, 598,9 milliards FCFA ont été investis par les opérateurs mobiles en Côte d'Ivoire et pour le Niger, 252,7 milliards FCFA entre 2008 et 2010. Cette situation pose la problématique de la pertinence des exonérations accordées au Bénin. Les opérateurs ont-ils forcément besoin de ces exonérations avant d'investir ?

La réponse à cette question est assurément non, si l'on se réfère non seulement aux statistiques des autres pays, mais aussi au fait qu'en 2007, quatre des cinq opérateurs GSM avaient déjà fini de construire leurs réseaux.

#### B- ANALYSE COMPARATIVE PAR RAPPORT A QUELQUES PAYS AFRICAINS DES DISPOSITIONS FISCALES APPLIQUEES AUX GSM

Dans quasiment l'ensemble des pays africains, contrairement au Bénin, les dispositions fiscales appliquées aux sociétés de téléphonie mobile relèvent du droit commun.

En régime intérieur, les sociétés de téléphonie mobile dans les différents pays<sup>10</sup> à l'exception du Bénin sont assujetties entre autres, aux

---

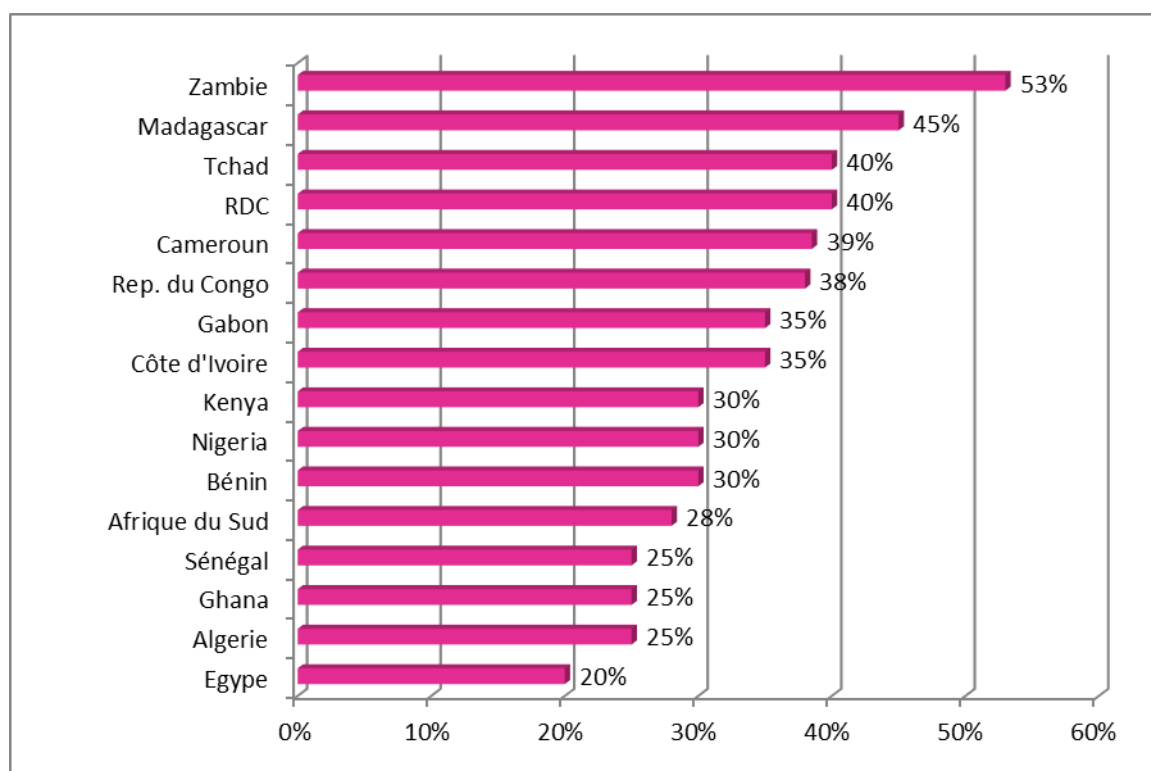
<sup>10</sup> Rapport 2011 sur la taxation des secteurs de la téléphonie mobile dans le monde ; Deloitte 2012

paiements de l'IS et assimilés ainsi qu'au prélèvement sur le consommateur de la TVA pour le compte de l'Etat.

La situation du Bénin est particulière en ce sens que :

- les sociétés de téléphonie mobile ont bénéficié à partir de 2008, d'une exonération de l'IS pour une période de 3 ans (même si la période est librement choisie par l'opérateur) ;
- deux sociétés bénéficient respectivement à compter de 2012 et 2013 pour une période de 5 ans de l'exonération du même type d'impôt.

**Graphique n°9 :** Taux de l'impôt sur les sociétés de GSM dans certains pays africains



**Source :** rapport Deloitte 2012

En effet, le Bénin est l'un des rares pays africains où en régime intérieur, les sociétés de téléphonie jouissent d'une exonération temporaire au titre de l'Impôt sur les Sociétés.

En régime douanier, les entreprises du secteur des télécommunications dans les différents pays payent la TVA et les droits de douane sur les équipements de télécommunications, ainsi que sur les logiciels et les cartes de recharge téléphoniques.

Pour ce qui est du Bénin,

- les sociétés de téléphonie mobile ont bénéficié à partir de 2008, d'une exonération des droits de douane et de la TVA pour une période de 5 ans ;
- deux sociétés bénéficient respectivement à compter de 2012 et 2013 pour une période de 3 ans de l'exonération des mêmes impôts. Il s'agit également là d'une exonération temporaire.

**Tableau n°14** : Taux des droits et taxes à l'importation sur les équipements terminaux dans les pays africains

	<b>TVA et assimilés</b>	<b>Droits de douanes</b>	<b>Autres taxes</b>
<b>Bénin</b>	18%	30%	6,65%
<b>RDC</b>	13%	23%	0%
<b>Cameroun</b>	17%	10%	0%
<b>République du Congo</b>	18%	30%	0%
<b>Gabon</b>	10%	18%	0%
<b>Côte d'Ivoire</b>	-	35%	2,50%
<b>Togo</b>	20%	18%	2,50%
<b>Tchad</b>	30%	18%	0%

**Source** : Deloitte 2012

Dans le cas de la Côte d'Ivoire et du Togo, les autres droits d'un taux de 2,5% représentent les droits payés pour des importations hors zone UEMOA ou CEDEAO.

Il s'agit : de la redevance statistique : 1% ; du prélèvement communautaire de solidarité (PCS) : 1% ; du prélèvement communautaire CEDEAO (PC) : 0,5%. Au Bénin, les autres taxes regroupent le PCS, le PC, la Taxe Statistique (5%) et la Taxe de Voirie (0,15%).

A l'instar de la TVA, certains prélèvements sont opérés chez les consommateurs dont les droits d'accises.

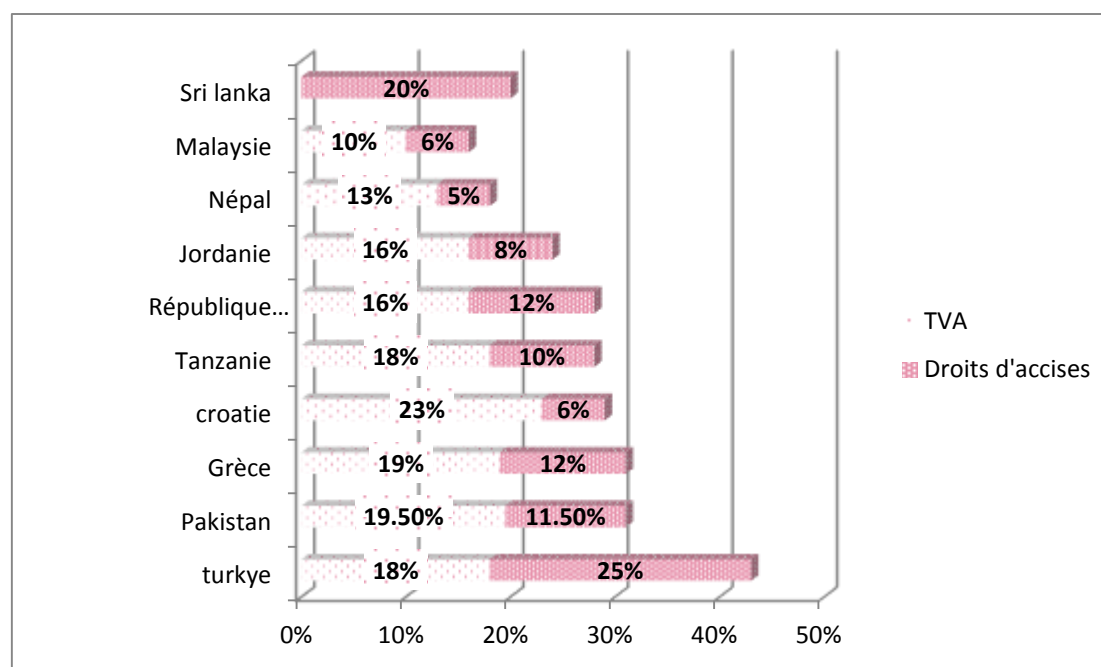
**Tableau n°15** : Autres droits et taxes perçus sur la consommation dans certains pays africains

	<b>TVA</b>	<b>Droits d'accise et assimilés</b>	<b>Surtaxes sur les trafics entrants</b>
<b>RDC</b>	18%	10%	25 FCFA/mn
<b>Cameroun</b>	19,25	0%	0
<b>République du Congo</b>	18,9	10%	66 FCFA/appel
<b>Gabon</b>	18%	18%	131 FCFA/appel
<b>Côte d'Ivoire</b>	18%	2,50%	0
<b>Togo</b>	18%	2,50%	0
<b>Kenya</b>	16%	10%	0
<b>Sénégal</b>	18%	5%	46 FCFA/mn
<b>Mauritanie</b>	15%	0%	145 FCFA
<b>Ghana</b>	15%	6%	30 FCFA/mn
<b>Niger</b>	19%	3%	0
<b>Zambie</b>	16%	10%	0
<b>Ouganda</b>	18%	12%	0
<b>Madagascar</b>	20%	7%	0
<b>Rwanda</b>	18%	5%	0
<b>Sierra Léone</b>	15%	10%	0
<b>Bénin</b>	18%	0%	15FCFA/mn

**Source** : Deloitte, 2012

De même dans certains pays hors d'Afrique, en plus de la TVA les droits d'accises sont prélevés sur les activités de télécommunication.

**Graphique 10** : Taux de TVA et de droits d'accise pratiqués dans d'autres pays du monde



**Source** : nos recherches

## **SECTION 2 : CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE, SPECIFICATION ET SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE**

### **PARAGRAPHE 1 CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE**

#### I- BILAN DE L'ETAT DES LIEUX DES DISPOSITIONS FISCALES LIEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM ET SYNTHESE DES PROBLEMATIQUES

##### A- INVENTAIRE DES FORCES ET DES FAIBLESSES

Nous allons dans un premier temps procéder à l'inventaire des forces et ensuite à celui des problèmes ou faiblesses identifiés lors de l'état des lieux.

#### **1- Inventaire des forces**

De l'Etat des lieux sur les dispositions fiscales applicables aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM, il ressort les forces ci-après :

- spécification de la couleur des imprimés de déclaration MP<sub>1</sub> ;
- identification précise et aisée de l'opération concernée, de l'entreprise bénéficiaire et des modalités de détermination du crédit d'impôt ;
- effectivité du contrôle sur pièces ou a priori ;
- existence d'une application informatique ;
- efforts appréciables fournis par la MFRE notamment en matière d'organisation, de méthodes et d'adaptation de ses chaînes de traitement ;
- existence d'une codification des exonérations ;
- bonne couverture du territoire national par les GSM en raison des investissements induits par les exonérations ;
- faible tarif appliqué au Bénin par rapport aux pays de la sous-région en raison des mesures d'exonérations ;
- existence d'un cadre légal et réglementaire par la signature de conventions ;
- accroissement des performances des réseaux GSM;
- innovations dans la fourniture des services de télécommunication.

## **2- Inventaire des faiblesses**

Ces faiblesses s'entendent des facteurs entravant la bonne marche et l'efficacité du système des exonérations fiscales et douanières au Bénin. Il y a donc lieu d'indexer :

- l'ignorance des procédures ;
- la négligence des contribuables ;
- la lenteur dans le traitement des dossiers ;
- l'obsolescence de l'application informatique GESEXO ;
- l'insuffisance du personnel de la MFRE ;
- la carence du système d'archivage de la MFRE ;
- la concentration des services gestionnaires des exonérations à Cotonou ;
- l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération ;
- le détournement de destination des biens exonérés ;
- l'inexistence de contrôle a posteriori destiné à vérifier la véracité de l'utilisation matérielle et réelle des crédits ;
- la forte progression inquiétante du coût des exonérations fiscales ;
- la souplesse dans la prise des textes d'autorisation des dépenses fiscales ;
- l'inefficacité de certaines dépenses fiscales ;
- la complexité de la réglementation fiscale ;
- l'iniquité fiscale et introduction de distorsion concurrentielle ;
- la quasi absence préalable d'évaluation des exonérations antérieures ;
- les exonérations n'ont pas induit un accroissement substantiel des investissements des opérateurs tel qu'escompté ;
- l'accord de licences « amphibies » ;
- l'absence de liste des matériels et autres équipements devant bénéficier des exonérations fiscales ;
- l'absence d'étude comparative avec les pays de la sous-région ;
- l'absence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux.

**B- SYNTHÈSE DES PROBLÉMATIQUES**

Les problèmes et les faiblesses identifiés peuvent être regroupés suivant des problématiques comme ci-après :

**Tableau n°16** : Synthèse des problématiques

<b>N°</b>	<b>CENTRE D'INTERET</b>	<b>PROBLEMES SPECIFIQUES</b>	<b>PROBLEMES GENERAUX</b>	<b>PROBLEMATIQUES</b>
<b>1</b>	<i>Incivisme fiscal</i>	<i>ignorance des procédures</i> <i>négligence des contribuables</i> <i>la complexité de la réglementation fiscale</i>	<i>Le manque de civisme fiscal</i>	<i>Problématique de l'incivisme fiscal au Bénin</i>
<b>2</b>	<i>La procédure d'obtention des exonérations</i>	<i>la lenteur dans le traitement des dossiers</i> <i>l'obsolescence de l'application informatique GEXESO</i> <i>l'insuffisance du personnel de la MFRE</i> <i>concentration des services gestionnaires des exonérations à Cotonou</i> <i>dysfonctionnement du système d'archivage de la MFRE</i>	<i>Défaillance dans la procédure d'obtention des exonérations</i>	<i>Problématique de l'amélioration de la procédure d'obtention des exonérations</i>
<b>3</b>	<i>Gestion des exonérations accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM</i>	<i>l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonération</i> <i>détournement de destination des biens exonérés</i> <i>absence préalable d'évaluation des exonérations antérieures</i> <i>absence de liste des matériels et autres équipements devant bénéficier des exonérations fiscales</i> <i>absence de contrôle d'opportunité des</i>	<i>Gestion peu optimale des exonérations accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM</i>	<i>Problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières : cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM</i>

		biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux		
4	Tendance haussière des dépenses fiscales	l'inexistence de contrôle a posteriori destiné à vérifier la véracité de l'utilisation matérielle et réelle des crédits	la non rationalisation des exonérations et dépenses fiscales	Problématique de la rationalisation des exonérations et dépenses fiscales
		souplesse dans la prise des textes d'autorisation des dépenses fiscales		
		forte progression inquiétante du coût des exonérations fiscales		
		l'iniquité fiscale et introduction de distorsion concurrentielle		
		l'inefficacité de certaines dépenses fiscales		
5	Relecture des licences accordées aux sociétés de GSM	absence d'étude comparative avec les pays de la sous-région.	la non optimisation des licences accordées aux GSM	Problématique de l'amélioration des contrats de licence GSM au Bénin
		accord de licences « amphibies »		
		coût de la licence relativement bas		
		exonérations n'ayant pas induit un accroissement substantiel des investissements des opérateurs tel qu'escompté		

**Source :** Notre étude

## II- CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE ET FORMULATION DU SUJET

Rappelons que nous avons identifiés cinq problématiques au total. Il s'agit de :

- 1- *la problématique de l'incivisme fiscal au Bénin ;*
- 2- *la problématique de l'amélioration de la procédure d'obtention des exonérations ;*
- 3- *la problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières : cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM ;*
- 4- *la problématique de la rationalisation des exonérations et dépenses fiscales ;*
- 5- *la problématique de l'amélioration des contrats de licence GSM au Bénin.*

### A- CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE

L'observation des différents problèmes identifiés lors de notre état des lieux montre clairement que les centres d'intérêt représentent des préoccupations auxquelles les autorités compétentes à divers niveaux en particulier ceux de la DGDDI et de la DGID devront résolument faire face en vue de remplir plus efficacement leurs missions et atteindre les objectifs à elles assignés. Mais étant donné que notre étude ne peut porter que sur une seule problématique, bien que tous les problèmes identifiés paraissent très importants à résoudre, nous procéderons à une analyse judicieuse afin de choisir celle qui nous paraît la plus pertinente.

Notre choix sera orienté par des considérations liées notamment à l'atteinte des objectifs de recette par les régies douanière et fiscale, mais également à l'amélioration de leurs apports dans le processus d'accord et de gestion des exonérations fiscales et douanières. En conséquence, bien qu'étant convaincu que chacune des problématiques mérite de faire l'objet d'une étude, celle relative à « **la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin: cas des sociétés de téléphonie mobile** »

**de norme GSM** », nous paraît plus urgente à résoudre si, l'on a cœur d'assurer un développement économique durable pour le Bénin.

Les problèmes spécifiques liés à cette problématique sont :

- ***l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération ;***
- ***le détournement de destination des biens exonérés ;***
- ***l'absence préalable d'évaluation des exonérations antérieures ;***
- ***l'absence de liste des matériels et autres équipements devant bénéficier des exonérations ;***
- ***l'absence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.***

#### B- JUSTIFICATION ET FORMULATION DU SUJET

Les exonérations constituent des dispositions législatives ou réglementaires en vigueur, en matière d'impôts, droits et taxes perçus par les régies financières, dont la mise en œuvre engendre des pertes de recettes pour l'Etat. Mais elles permettent à l'Etat de s'assurer de ne pas affaiblir le capital et l'investissement sans lesquels seraient hypothéqués ses objectifs de relance économique. En effet, en l'état actuel de la législation, les mesures d'exonérations fiscales constituent pour une large part, le dispositif incitatif proposé par les politiques fiscales spécifiques afin de promouvoir et d'accompagner le secteur privé, d'augmenter le volume des exportations et d'équilibrer la balance commerciale. Elles permettent ainsi exceptionnellement aux bénéficiaires, et pour d'autres motifs, le plus souvent d'ordre économique et social, de jouir d'une décharge fiscale et/ou douanière substantielle. C'est dans ce cadre, que le secteur de la communication mobile au Bénin, longtemps régi par le droit commun en matière fiscale, est devenu bénéficiaire d'exonérations fiscales en 2008. A partir de 2007, avec l'avènement de la licence 2G et suite à l'augmentation du coût des licences (en 2008 le coût de la licence est passé à trente (30) milliards et en 2012 à cinquante (50) milliards), le Gouvernement du Bénin a

fait l'option de mettre en œuvre des dispositions fiscales dérogatoires pour accompagner les opérateurs dans l'amélioration de la qualité des prestations fournis mais aussi à pratiquer des tarifs plus accessibles aux populations. Ces exonérations accordées aux concessionnaires GSM apparaissent comme des mesures visant à mettre les opérateurs en confiance, à inciter les investissements dans le secteur et à réduire les tarifs appliqués.

Il importe de noter que certaines de ces sociétés de téléphonie mobile bénéficient aussi d'une exonération totale des droits de douane et de la TVA sur les équipements, matériels et produits importés. La durée de validité de ladite exonération ainsi que les modalités de sa jouissance ont été fixées à cinq (05) années pour l'ensemble des réseaux au titre de la licence 2G et à trois (03) ans dans le cadre de la licence 3G. De plus, la nouvelle convention (celle de la 3G) supprime toute spécification quant à la nature des produits importés susceptibles de bénéficier de l'exonération et en élargit le champ d'application à la totalité des importations, quelles qu'elles soient, à partir de l'entrée en vigueur de la licence. Toutefois, il apparaît nécessaire que ces différents avantages fiscaux accordés puissent faire l'objet d'un encadrement strict et d'une évaluation rigoureuse pour s'assurer que l'Etat, en renonçant aux recettes fiscales a atteint les objectifs visés.

Par ailleurs, l'expérience de nombreux pays en particulier les pays du sud montre que, les régimes d'incitations fiscales ont été utilisés avec peu de succès car le niveau de l'activité économique demeure toujours embryonnaire, les ressources financières très limitées et les investissements très faibles.

Une étude réalisée par Schiffer et Weder en 2001, montre qu'en Afrique la fiscalité n'est pas ressentie comme une contrainte majeure par les investisseurs. Ces derniers accordent plutôt une grande importance au fonctionnement de la justice, à la sécurité, aux pratiques non concurrentielles, à la corruption, à l'accès au crédit et à la qualité des infrastructures. De ce fait les exonérations relèvent des politiques de second rang qui ne peuvent compenser les contraintes institutionnelles, financières et d'infrastructures tout en pesant aussi lourd pour les finances publiques et

les budgets de ces Etats ; d'où la nécessité de leur rationalisation et de leur optimisation. C'est dans le but de contribuer à cette nécessaire optimisation de la gestion des exonérations, que nous nous sommes proposés dans le cadre de la présente étude de réfléchir sur la problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin: cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM d'où le choix du thème intitulé : **« problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin : cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM ».**

## **PARAGRAPHE 2 : SPECIFICATION ET SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE**

Nous allons dans un premier lieu spécifier la problématique puis dans un second temps aborder ses séquences de résolution.

### **I- SPECIFICATION DE LA PROBLEMATIQUE**

La spécification de la problématique permet de cerner les contours de la problématique. Elle permet donc d'éliminer les problèmes spécifiques qui ne méritent pas d'être résolus pour n'en retenir que les plus pertinents. La problématique choisie étant relative à la gestion optimale des exonérations accordées aux sociétés de GSM, les manifestations de cette problématique sont :

- *l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonération ;*
- *le détournement de destination des biens exonérés ;*
- *le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures ;*
- *l'absence de liste des matériels et autres équipements devant bénéficier des exonérations ;*
- *l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.*

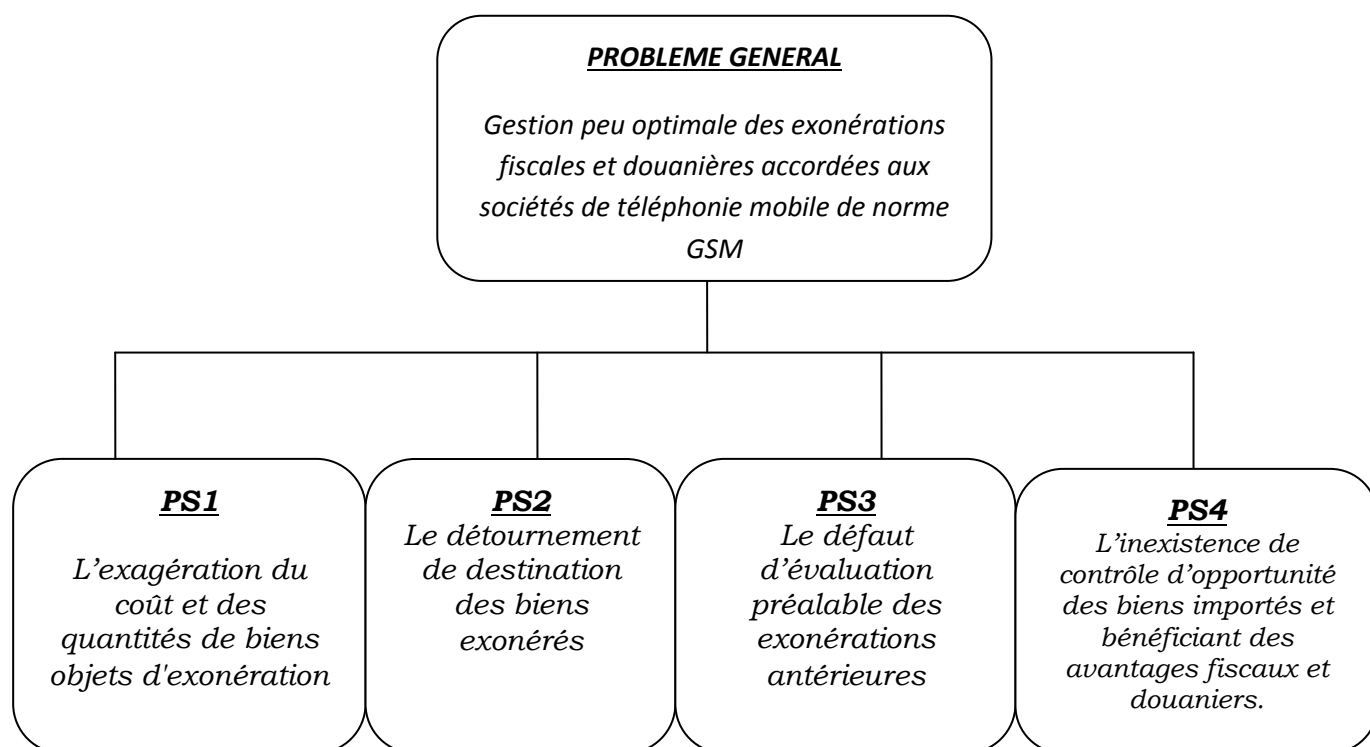
A l'analyse, tous ces problèmes spécifiques nous paraissent d'une importance majeure et méritent d'être résolus, afin de contribuer efficacement à une gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM. Toutefois, nous pensons que la solution relative au problème d'absence de liste des matériels et autres équipements devant bénéficier d'exonérations paraît facile à trouver ; de même ce problème spécifique apparaît étroitement lié à celui de l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers. Il présente donc un degré de complexité faible, raison pour laquelle nous l'abandonnons dans le cadre de cette étude.

De ce qui précède, nous maintenons les quatre problèmes spécifiques ci-après :

- *l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonération (PS1) ;*
- *le détournement de destination des biens exonérés (PS2);*
- *le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures (PS3);*
- *l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers (PS4).*

## II- SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE

La problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin : cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM, peut être schématisé ainsi qu'il suit :



Source : Notre étude

Cette représentation nous fait appréhender les contours et l'étendue des questions qu'il faudra résoudre plus loin. La démarche de cet exercice de résolution de la problématique choisie est séquentielle. Elle se fera en deux phases :

- dans une première phase qui sera consacrée au Cadre théorique et méthodologique de l'étude, nous définirons d'abord les objectifs à atteindre par rapport aux problèmes retenus. Nous procéderons ensuite à l'identification des causes supposées être à la base de ces problèmes, à la formulation des hypothèses de travail, à la construction du tableau de bord de l'étude. Enfin nous effectuerons une revue de littérature et adopterons une méthodologie ou un choix de mobilisation des données.
- dans la seconde phase qui sera consacrée quant à elle à l'établissement du diagnostic et aux approches de solutions, nous procéderons à la collecte et au traitement des données. Nous ferons ensuite l'analyse des données pour aboutir à la vérification des

hypothèses de travail. Cette analyse nous permettra d'établir un diagnostic afin de proposer des approches de solutions accompagnées de leurs conditions de mise en œuvre pour une gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de GSM. Ensuite, nous allons établir le diagnostic. Enfin, nous construirons le tableau de synthèse de l'étude.

## **CHAPITRE DEUXIEME : DU CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE AUX RECOMMANDATIONS**

Ce chapitre comporte deux sections. La première se rapporte au cadre théorique, les objectifs et hypothèses de recherche, la revue de littérature et la méthodologie que nous avons adoptée pour répondre aux questions liées à la problématique choisie. La seconde section sera consacrée aux enquêtes, vérification des hypothèses, recommandations et conditions de mise en œuvre des solutions proposées.

### **SECTION 1 : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE**

La présente section sera consacrée au cadre théorique de l'étude, aux objectifs et hypothèses de recherche, à la revue de littérature et la méthodologie que nous avons adoptée.

#### **PARAGRAPHE 1 : CADRE THEORIQUE : OBJECTIFS ET HYPOTHESES DE L'ETUDE**

Dans le présent paragraphe, nous allons d'une part faire ressortir les objectifs de l'étude et, d'autre part formuler les hypothèses de l'étude.

##### **I- INTERET ET OBJECTIFS DE L'ETUDE**

###### **A- INTERET DE L'ETUDE**

Par cette problématique, nous voulons participer au débat relatif à l'octroi des exonérations fiscales et douanières au Bénin en général et au cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM en particulier. Nous comptons apporter notre modeste contribution pour un meilleur encadrement des régimes d'exception en vue de leur optimisation.

Avant d'aborder les objectifs, il convient de rappeler les problèmes spécifiques auxquels nous voulons trouver des solutions. Il s'agit du

problème général qui est la **gestion peu optimale des exonérations douanières et fiscales accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM** et des problèmes spécifiques ci –après :

- *l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération (problème spécifique n°1) ;*
- *le détournement de destination des biens exonérés (problème spécifique n°2) ;*
- *le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures (problème spécifique n°3);*
- *l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers (problème spécifique n°5).*

#### B- OBJECTIFS DE L'ETUDE

Les objectifs de notre étude sont de deux ordres : l'objectif général et les objectifs spécifiques.

##### ✓ **Objectif général**

Notre objectif général est de proposer les conditions d'une gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM au Bénin.

##### ✓ **Objectifs spécifiques**

Nos objectifs spécifiques, comme conditions de résolution de l'objectif général, s'articulent autour de quatre (04) points :

##### - **Objectif spécifique n°1**

Proposer les conditions pour une maîtrise des coûts et des quantités des biens objets d'exonération ;

##### - **Objectif spécifique n°2**

Suggérer des stratégies pour éviter le détournement de destination des biens exonérés;

- **Objectif spécifique n°3**

Montrer la nécessité de procéder à une évaluation préalable des exonérations antérieures avant l'octroi de nouvelles ;

- **Objectif spécifique n°4**

Envisager un contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.

II- HYPOTHESES DE L'ETUDE

La formulation de nos hypothèses nécessite préalablement la détermination des causes supposées être à la base du problème général et des problèmes spécifiques. En effet, formuler une hypothèse revient à identifier la cause la plus plausible supposée être à la base du problème considéré.

A- CONSTRUCTION DES HYPOTHESES DE L'ETUDE

Une hypothèse s'apparente à une base avancée de ce que l'on cherche à prouver. Nous allons identifier à partir des problèmes en résolution, les causes éventuelles et formuler les hypothèses. Il s'agira en effet d'identifier quelques causes parmi lesquelles sera retenue, pour la formulation de l'hypothèse, la plus plausible c'est-à-dire celle qui a la capacité explicative la plus élevée du problème. Ces hypothèses peuvent être confirmées ou infirmées à l'issue des données d'enquête.

✓ **Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°1**

Le problème spécifique n°1 est l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonérations. Il ressort de nos investigations trois causes possibles pouvant être à la base de ce problème. Il s'agit de :

- l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération ;
- l'incivisme fiscal ;
- le défaut de sanction liée à l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonérations.

S'il est vrai que l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération est un acte d'incivisme fiscal, il apparaît évident cependant que l'absence d'une structure publique en charge de contrôler les quantités et les coûts desdits biens favorise cet incivisme fiscal. Par ailleurs la même structure pourrait prendre en charge le volet sanction lié à ces actes d'incivisme. Ainsi, notre hypothèse pourrait donc se formuler ainsi qu'il suit : ***l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonérations explique l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonérations. (Hypothèse n°1)***

#### ✓ **Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°2**

Le problème spécifique n°2 est le détournement de destination des biens exonérés. Il ressort de nos investigations deux causes possibles pouvant expliquer ce problème. Il s'agit de :

- l'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés ;
- la volonté des autorités d'attirer les investisseurs en restant flexible.

La volonté des autorités d'attirer les investisseurs en restant flexible ne saurait expliquer le détournement de destination des biens exonérés.

Notre hypothèse pourrait donc se formuler ainsi qu'il suit : ***l'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de***

***l'usage des biens exonérés justifie le détournement de destination des biens exonérés (Hypothèse n°2).***

✓ **Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°3**

Le problème spécifique n°3 est le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures.

Les causes que nous avons identifiées et qui peuvent être liées au défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures sont :

- le manque d'initiative des pouvoirs politiques;
- l'absence de contrainte légale ou réglementaire ;
- la mauvaise gouvernance des exonérations fiscales.

En l'état actuel de nos lois et textes, il n'existe aucune obligation pour les structures en charge des exonérations d'évaluer les exonérations préalablement accordées avant d'en accorder de nouvelles. Cependant cette nécessité d'évaluation a été soulignée par plusieurs études nationales et internationales et plusieurs rapports des institutions de Breton Woods. Aussi l'absence de contraintes légales ou réglementaires peut être palliée par les autorités politiques qui ont également le loisir de prendre toutes sortes d'initiatives en la matière.

Il ressort de tout ce qui précède l'hypothèse ci-après : ***la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées (Hypothèse n°3).***

✓ **Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°4**

Le problème spécifique n°4 est l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.

De l'analyse de ce problème, il ressort deux causes pertinentes :

- l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers ;
- le manque d'expertise pour juger de l'opportunité ou non pour une entreprise d'importer un bien plutôt que tel autre ;

Les exonérations fiscales étant accordées dans des domaines assez variés, il n'est pas évident que les cadres des administrations douanières ou fiscales soient assez outillés pour juger de l'opportunité ou non pour une entreprise bénéficiaire d'exonération d'importer un bien plutôt que tel autre. Toutefois, la mise en place d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers peut permettre de remédier à cet état chose en prévoyant par exemple le recours à des experts nationaux ou internationaux dans chaque domaine d'activité. Il s'en suit que l'hypothèse peut être formulée de la manière suivante : ***l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers explique l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers (Hypothèse n°4).***

#### B- TABLEAU DE BORD DE L'ETUDE

Le tableau de bord de notre étude peut se présenter ainsi qu'il suit :

**Tableau 17** : Tableau de bord de l'étude

<b>Niveaux d'analyse</b>		<b>Problèmes</b>	<b>Objectifs</b>	<b>Causes supposées plausibles</b>	<b>Hypothèses</b>
<b>Niveau général</b>		<i>gestion peu optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM au Bénin</i>	<i>proposer les conditions d'une gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM au Bénin</i>	Cause générale	Hypothèse générale
<b>NIVEAUX SPECIFIQUES</b>	1	<i>l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations</i>	<i>Proposer les conditions pour une maîtrise des coûts et des quantités des biens objet d'exonérations ;</i>	<i>l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonérations</i>	<i>l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération explique l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations</i>
	2	<i>le détournement de destination des biens exonérés</i>	<i>Suggérer des stratégies pour éviter le détournement de destination des biens exonérés</i>	<i>l'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés</i>	<i>l'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés justifie le détournement de destination des biens exonérés</i>
	3	<i>défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées</i>	<i>Montrer la nécessité de procéder à une évaluation préalable des exonérations antérieures avant l'octroi de nouvelles</i>	<i>la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales</i>	<i>la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées</i>
	4	<i>l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers</i>	<i>Envisager un contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.</i>	<i>l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers</i>	<i>l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers explique l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers</i>

**Source** : Résultat de nos investigations

## **PARAGRAPHE 2 : REVUE DE LITTERATURE ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE**

### I- REVUE DE LITTERATURE

Il sera question dans cette partie de faire l'inventaire des connaissances et contributions antérieures relatives à la clarification du problème général ainsi que des problèmes spécifiques. Notre revue de littérature portera donc sur les différents travaux de recherche relatifs aux problèmes en résolution. Toutefois, elle n'abordera pas toutes les études réalisées sur le sujet, mais seulement certains travaux.

Il existe sur la question des dépenses fiscales, une production littéraire assez abondante où l'on retrouve deux écoles aux doctrines opposées. La première, plus ancienne, est favorable à la pratique de la fiscalité dérogatoire. La deuxième lui est hostile et propose des solutions en faveur de la réduction, voire la suppression des exonérations.

Pour les courants favorables aux dépenses fiscales, l'idée maîtresse de cette conception est que la fiscalité doit assumer, au-delà de ses impératifs de rendement, un objectif d'incitation économique qui nécessite l'introduction de distorsions volontaires destinées à encourager certaines catégories d'activités ou à répondre à des besoins conjoncturels. C'est pour cela que certains auteurs estiment que :

(i) du moment où il existe un lien négatif assez fort entre le niveau des prélèvements obligatoires et le niveau d'activité, des systèmes d'incitation sont nécessaires pour doper la croissance, relancer la consommation, encourager les exportations, promouvoir l'emploi, améliorer et redresser la balance commerciale et la balance des paiements - DUFORT, G. (1967) : « Economie Générale » ;

(ii) les dépenses fiscales sont, à court terme nécessaires à l'acceptation par les contribuables d'un système fiscal à taux élevés et à base étroite dont elles constituent des éléments indispensables de respiration et d'adaptation - FRANCOZ D. et Y. JACQUIN (2001), « Evolution et rôle des financements publics de la R&D des entreprises » ;

Quant aux courants hostiles aux dépenses fiscales, les auteurs appartenant à ce dernier reprochent aux dépenses fiscales :

(i) d'avoir un impact négligeable ou faible si ce n'est nul car, parmi les facteurs qui influencent la décision de l'investisseur, le facteur fiscal arrive au sixième (6ème) rang. La qualification de la main d'œuvre et sa rentabilité, la taille du marché, l'infrastructure, la stabilité politique et la transparence du système sont autant de facteurs qui, pour l'investisseur comptent probablement plus que la variable fiscale; - GOURGEON A-M (2005) : « Rapport de l'atelier régional sur la gestion des exonérations » ;

(ii) de rendre la législation inutilement complexe par des normes illisibles dont la mise en œuvre est compliquée tant pour l'Administration que pour les contribuables - Conseil des Impôts (2003) : « La fiscalité dérogatoire pour un réexamen des dépenses fiscales » ;

(iii) d'engager au-delà de leur coût budgétaire élevé et difficilement quantifiable de nombreux frais administratifs (la production d'imprimés spécifiques, les contrôles, les contentieux, etc.) de même que le champ des bénéficiaires effectifs ne correspond à la cible potentielle qu'au prix d'une action d'information significative qui fait souvent défaut. - LEPETIT M.C (2006) « Déclarations sur les dépenses fiscales » et ;

(iiii) de présenter l'inconvénient selon lequel il est presque impossible de revenir sur une décision prise même s'il est démontré plus tard que l'Etat n'y tire aucun avantage car elles engendrent une forme de droits acquis qui, dans un contexte où la réforme fiscale sans perdants relève de l'utopie, est un handicap extrêmement lourd - OSSA R. (2007) : « Administrer l'impôt : les nouveaux enjeux de la fonction de gestion dans les pays en développement », édition Iroko, p141.

En définitive, ces derniers auteurs postulent qu'un système fiscal rationnel et économiquement cohérent doit reposer sur un impôt à base large et à taux faible comportant peu d'exonérations et d'aménagements

(abattements, réductions...), de sorte que la simplicité des règles facilite sa gestion et en garantisse la bonne application, étant donné que l'assiette large et le taux moyen (ou le taux marginal) faible sont des gages d'équité et de civisme fiscal. L'interventionnisme fiscal ne se justifie que lorsqu'il demeure dans le domaine étroit de la technique fiscale mais en s'en écartant, on fausse les lois naturelles et le jeu normal de la concurrence - BARRAINE R. (1963) : « Finances Publiques ».

Les régimes d'incitations et d'exonération ont pour objectif de stimuler l'investissement et plus généralement l'activité économique. En effet, le tarif était souvent caractérisé par des taux élevés et une structure tarifaire complexe voire « aberrante ». De même, la fiscalité interne faisait appel à des taux d'imposition excessifs qui étaient à l'origine d'importantes distorsions fiscales. Aussi, les régimes d'exonérations douanières et fiscales avaient-ils comme objectifs de « compenser » les surcoûts liés à des tarifs élevés sur les intrants, de rétablir une protection effective positive et d'éviter des distorsions fiscales insupportables.

Avec les réformes actuelles visant à réduire les distorsions fiscales, ce fondement des exonérations énuméré ci-dessus a largement disparu. De plus, *Schiffer et Weder (2001)* montrent qu'en Afrique la fiscalité n'est pas ressentie comme une contrainte majeure par les entreprises. Ces dernières accordent une grande importance au fonctionnement de la justice, aux pratiques non concurrentielles, à la corruption, à l'accès au crédit, au partage du pouvoir (risques politiques), à la taille du marché et la qualité des infrastructures. Les régimes d'incitation et d'exonération relèvent alors de politiques de second rang et ne peuvent compenser les contraintes institutionnelles, financières et d'infrastructures.

Pour *Oman (2000)*, l'expérience de nombreux pays montre déjà que les régimes d'incitations et d'exonérations fiscales ont été utilisés avec peu de succès pour compenser un environnement des affaires peu favorable à l'initiative privée. A cet effet, il explique qu'une action directe sur les

handicaps à la compétitivité est certainement plus efficace qu'une action à travers les exonérations et les incitations fiscales.

Selon le rapport de *Perreti (2001)*, les exonérations fiscales consenties dans le cadre des marchés financés par l'extérieur et les Organisations Non Gouvernementales (ONG) sont à l'origine des pertes de recettes fiscales consécutives à des détournements de destination et à des fraudes diverses qu'il est difficile de juguler.

En abordant le principe des exonérations et d'incitations de manière générale, le professeur *Anne-Marie GEORGEON* affirme « plus il y a d'exonération plus la charge fiscale est lourde pour l'administration, moins la rentabilité est évidente » et l'ancien coordonnateur Résident des Activités Opérationnelles du Système des Nations Unies au Bénin, monsieur *Moustapha SOUMARE* de renchérir « la panoplie des exonérations de nos jours diminue les chances des administrations fiscales et douanières d'être efficaces et performantes dans leurs tâches de suivi, de contrôle et de renflouement des caisses de l'Etat.

Dans ses conseils aux pays en développement, le Fond Monétaire International (FMI) insiste en général sur ce que ces derniers évitent les exonérations (pour tous les impôts) qui compromettent les recettes, la bonne gouvernance et ne génèrent aucun avantage social.

Il a été démontré que les taux d'imposition réduits et les incitations peuvent attirer les investisseurs étrangers, mais uniquement si le reste du climat des affaires est bon. En effet, les enquêtes auprès des entreprises indiquent à maintes reprises que, même si l'imposition est une question importante pour les investisseurs étrangers, d'autres considérations telles que les infrastructures, l'état de droit, et le droit du travail pèsent encore plus lourds dans la balance du climat des affaires.

Comme travaux antérieurs, nous pouvons citer le mémoire coréalisé par Koku M. AHIAMADJE et Marie-Diane M. HOUNSOU intitulé « Analyse de

la gestion des exonérations en République du Bénin » : l'objectif de cette étude est d'analyser la gestion des exonérations en vue de l'amélioration des recettes fiscales tout en contribuant à permettre à l'Etat d'opérer des choix qui lui permettent aussi bien de préserver et même d'accroître les recettes fiscales que d'attirer les investisseurs. Cette étude propose comme solutions pour une gestion rationnelle des exonérations :

- la mise en œuvre d'une étroite collaboration entre la MFRE et les décideurs politiques ;
- la réactualisation par la MFRE des textes régissant les exonérations en vue de la mise en place d'une législation plus approfondie des régimes d'exception ;
- la limitation des régimes d'exception ;
- le renforcement du contrôle des exonérations en vue de la lutte contre la corruption et pour la répression des infractions.

Abondant dans le même sens, Donald SONOMBITI reviendra dans son mémoire sur «Réflexion sur la problématique des dépenses fiscales au Bénin » sur la nécessité de :

- renforcer le contrôle des régimes d'exception tant a priori qu'a posteriori ;
- codifier tous les textes sur les régimes d'exception déjà existants et ;
- réserver aux lois de finances, l'exclusivité de la création des nouvelles dépenses fiscales.

Nous pouvons citer également l'étude de la Commission chargée du suivi des exonérations et de l'évaluation des dépenses fiscales portant sur «l'Analyse comparative et Impacts socio-économiques des dispositions fiscales appliquées aux sociétés de GSM au Bénin et dans quelques pays africains ». L'objectif général de cette étude est de faire une analyse des incitations fiscales accordées aux opérateurs GSM sur l'économie béninoise couplée d'une analyse comparative des dispositions fiscales, appliquées aux sous-secteurs des GSM dans quelques pays africains. Pour permettre à

l'Etat de renouer avec l'orthodoxie en matière fiscale et de sécuriser les recettes fiscales, elle a proposé des recommandations très pertinentes.

Eu égard à tout ce qui précède, il y a lieu de constater que la littérature est abondante sur la question des exonérations et incitations en général, mais aucune des recherches effectuées au Bénin jusqu'ici ne s'est intéressée spécifiquement à la question de l'optimisation des exonérations fiscales accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM ; toute chose qui nous conforte dans le choix de notre problématique. Nous n'avons pas eu connaissance d'une documentation suffisante sur les problèmes spécifiques en résolution, c'est pourquoi nous nous sommes contentés de quelques publications et mémoires qui ont abordé des problèmes similaires. Nous rappelons que les problèmes spécifiques identifiés sont les suivant :

- (i) l'exagération du coût et des quantités des biens exonérés (PS1);
- (ii) le détournement de destination des biens exonérés (PS2) ;
- (iii) le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées (PS3) ;
- (iv) l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers (PS4).

➤ ***Exposé des contributions antérieures sur les problèmes spécifiques n°1 & n°2***

Dans son rapport à l'USAID sur l'efficacité de l'aide au développement parut en Mai 2013 M. ANSAY qualifiant l'abus des dérogations exceptionnelles de pratiques illégales a établi qu'à partir des exonérations accordées sur les projets à financement extérieur, se sont développés des réseaux de fraude par détournement de destinations de biens exonérés au point qu'il a pu alimenter de véritables marchés parallèles. Toujours selon ce rapport, les financements extérieurs ne peuvent servir directement à l'impôt, mais les Etats Africains en ont fait une interprétation si large que sont

totalemment exonérés tous les matériels, fournitures, équipements dans des limites imprécises au point où les bénéficiaires incluent aussi bien les voitures, les réfrigérateurs, les climatiseurs que le matériel technique indispensable à la production.

Dans son ouvrage « l'Afrique est elle perfectionniste » 2006, Béatrice HIBOU expliquait la cause de l'étroitesse de l'assiette fiscale par l'insuffisance des contrôles qui fait qu'une partie importante des marchandises importées échappent aux formalités de dédouanement par le biais de la fraude massive et de dysfonctionnement importants dans l'application des procédures. Elle incrimine le volume des exonérations comme étant un facteur qui affaiblit l'efficacité du contrôle pratiqué par l'Administration sur les avantages fiscaux en alléguant « qu'une autre cause majeure de la réduction de l'assiette réside dans la prolifération des exonérations » Cette ampleur des exonérations est d'autant plus inquiétante que généralement, aucun contrôle n'est pratiqué sur les contreparties de ces avantages fiscaux et sur la destination des marchandises bénéficiant des régimes privilégiés.

➤ **Exposé des contributions antérieures sur les problèmes spécifiques n°3 & n°4**

L'évaluation de la dépense fiscale a pour objet de (1) déterminer le coût des mesures dérogatoires ; (2) estimer leurs conséquences sur l'assiette ; (3) analyser le coût et l'efficacité de ces mesures en vérifiant que leurs objectifs initiaux ont bien été atteints ;(4) apprécier leur impact en matière d'équité fiscale, et leur efficacité comparée à celle des dépenses directes.

Ainsi, KPANOU Mahutin M. dans son mémoire sur la «**Problématique de l'amélioration de la gestion des régimes d'exception face au développement durable du Bénin** » Cycle II, ENAM, 2008 ; a abordé la nécessaire rationalisation des exonérations fiscales. L'auteur a suggéré que les régimes d'exception doivent faire l'objet d'une évaluation afin que dans

les lois de finances un montant précis des exonérations à accorder soit connu et voter par le parlement.

Le rapport de mission d'assistance technique du FMI sur l'Administration fiscale béninoise en 2009 réalisé par Gilles MONTAGNARD-RENTIER recommande d'« Améliorer l'évaluation de la dépense fiscale. Le dispositif d'évaluation de la dépense fiscale n'a pas encore ses objectifs principaux... ».

## II- METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE

Elle représente l'ensemble des démarches à suivre et des méthodes à utiliser pour l'atteinte de nos objectifs. Pour les besoins de notre étude, nous avons retenu une dimension empirique et une approche théorique.

### A- APPROCHE EMPIRIQUE :

#### **1- Définition des données à collecter et population d'étude**

##### **✓ Les données à collecter**

Les données à collecter regroupent les informations que véhiculent chacune de nos hypothèses. Ces différentes données seront recueillies sur une période comprise entre deux (02) et cinq (05) ans. Pour mieux comprendre les résultats de l'analyse de ces données, d'autres informations (qualitatives) utiles seront recueillies grâce aux entretiens directs qui seront réalisés avec les inspecteurs des douanes et des impôts.

##### **✓ Population d'étude**

Notre population d'étude est constituée d'une part des cadres de la DGID et de la DGDDI intervenant sur les questions d'exonérations, et d'autre part par des cadres de l'ATRP, de la DGAE, des sociétés de téléphonie mobile ainsi que des usagers.

## **2- Technique de collecte des données**

Nous nous sommes basés sur la recherche documentaire et les entretiens directs.

### **✓ La recherche documentaire**

Elle a consisté à passer en revue les travaux qui ont été réalisés sur les exonérations fiscales en général et en particulier sur la nécessaire optimisation des exonérations accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM. A cet effet nous avons consulté à la bibliothèque de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM) et celle de la Faculté des Sciences Economiques et de Gestion (FASEG) les mémoires et ouvrages relatifs au sujet. Aussi faut-il reconnaître que les recherches sur internet ont été d'un grand apport pour notre travail.

### **✓ Les entretiens directs**

Des entretiens directs ont été réalisés avec la population ci-dessus définie pour avoir des compléments d'informations relatives aux données définies pour les hypothèses. Ils sont réalisés au moyen de guides d'entretien.

## **B- OUTILS ET METHODE D'ANALYSE DES DONNEES**

### **1- Outils d'analyse**

Nous avons utilisé des tableaux et des graphiques pour la présentation des données et des courbes pour apprécier l'évolution dans le temps des données. Ces données recueillies sont traitées de façon manuelle.

### **2- Méthode d'analyse**

Nous avons adopté une méthode d'analyse des données basée sur la réalisation d'enquêtes. Les enquêtes ont pour objectif de nous permettre de vérifier les hypothèses formulées dans notre travail de recherche. Ces enquêtes ont été réalisées sous la base de questionnaires adressées à une population mère composée de contribuables, de conseillers fiscaux, des

cadres de la DGID et de la DGDDI intervenant sur les questions d'exonérations, ainsi que des cadres de l'ARPT, de la DGAE et des sociétés de téléphonie mobile.

Le seuil de décision lié à notre étude prendra en compte d'une part les données du guide d'entretiens et d'autre part celles des questionnaires.

Concernant les données recueillies grâce aux entretiens, nous retiendrons comme causes réelles, les réponses identiques obtenues auprès de la majorité. Nous retiendrons, pour les questionnaires, comme causes réelles les données qui auront réuni une fréquence supérieure aux autres.

Nous avons effectué une enquête quantitative à partir des questionnaires conçus. Il faut noter que l'enquête a été effectuée par sondage sur une population de cent (100) individus choisis au sein de la population mère ci-dessus définie.

## **SECTION 2 : ENQUETES, VERIFICATION DES HYPOTHESES, RECOMMANDATIONS ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS**

Dans cette section, nous procéderons à la collecte et à la présentation des données, ensuite à la vérification des hypothèses émises et enfin à la proposition des solutions à même d'éradiquer les différents problèmes identifiés.

### **PARAGRAPHE 1 : ENQUETE, VERIFICATION DES HYPOTHESES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC**

Ce paragraphe sera consacré à la collecte des données et à l'analyse des résultats issus de nos enquêtes. Il s'agira aussi pour nous, à cette étape du travail, de procéder à la vérification des hypothèses précédemment formulées.

#### **I- COLLECTE, DEPOUILLEMENT ET PRESENTATION DES DONNEES**

##### **A- REALISATION DE L'ENQUETE, DIFFICULTES RENCONTREES ET LIMITES DES DONNEES**

Avant de concevoir la présentation, l'analyse des données et de faire ressortir les limites des enquêtes, nous allons d'abord passer à la préparation et à la réalisation de la collecte.

#### **1- Préparation et réalisation de la collecte**

Cet exercice fait suite en effet à celui déjà effectué au niveau de la conception du questionnaire. L'échantillon sur lequel portera notre mobilisation de données est constitué de cent (100) individus issus de la population-mère.

### **a- Préparation de l'enquête**

Dans le souci d'obtenir le maximum d'informations relatives à notre thème de recherche autour duquel nous axons nos efforts, nous avons préparé une enquête. En effet, notre collecte de données a été réalisée sur la base du questionnaire. Pour son élaboration, nous avons limité les questions aux informations recherchées. Le questionnaire a donc été formulé sur inspiration des remarques faites par les enquêtés et les personnes ressources consultées.

### **b- Réalisation de la collecte**

A cette phase de notre recherche, nous avons choisi de faire une enquête en deux phases : une phase interne liée à l'administration et aux usagers de la DGID et de la DGDDI, puis une seconde phase se rapportant aux personnes ressources identifiées et exerçant au sein des sociétés de GSM. Le questionnaire ont été administré sur un échantillon de cent (100) individus répartis ainsi qu'il suit :

- vingt (20) inspecteurs et officiers de douane, en fonction comme à la retraite ;
- vingt (20), administrateurs, inspecteurs et divers cadres moyens des Impôts ;
- dix (10) agents et cadres servant dans les sociétés de GSM
- cinquante (50) usagers de la DGDDI et de la DGID.

## **2- Difficultés rencontrées et limites des données**

### **a- Difficultés rencontrées**

Les difficultés rencontrées au cours de la réalisation des enquêtes n'affectent pas les données recueillies. Elles n'expliquent que les limites de ces données. Il s'agit notamment de :

- l'indisponibilité de certains cadres et personnes ressources ;
- les rendez-vous manqués ;
- le refus de certains contribuables et usagers de remplir les questionnaires ;
- l'accès difficile à certaines statistiques ;

### ***b- Limites des données recueillies***

Les limites des données recueillies sont inhérentes à la qualité puis à la fiabilité des informations obtenues et sont liées au peu de temps que consacrent réellement les enquêtés à la réponse aux questions. Néanmoins, nous nous sommes efforcés de respecter les règles, normes et principes académiques établis et arrêtés en la matière.

## **B- PRESENTATION ET ANALYSE DES DONNEES**

Nous ferons dans cette partie la présentation des données recueillies au cours de la réalisation des enquêtes, de nos entretiens et de la revue documentaire. Les résultats de l'enquête ont été manuellement traités et présentés à travers des graphiques. Ces résultats se présentent ainsi qu'il suit :

### ***1- Présentation et analyse des données relatives à l'exagération du coût et des quantités des biens exonérés***

Le problème spécifique n°1 est l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération. Il ressort de nos investigations trois causes possibles pouvant être à la base de ce problème. Il s'agit de :

- l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération ;
- l'incivisme fiscal ;

- le défaut de sanction liée à l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations.

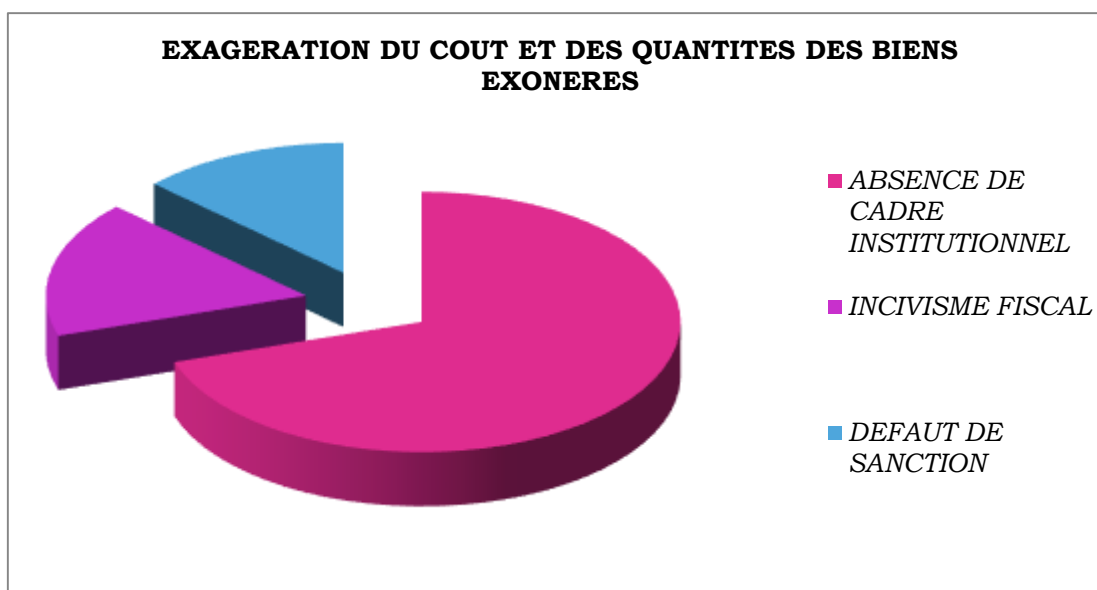
Les résultats de nos enquêtes se présentent ainsi qu'il suit :

**Tableau n°18** : Répartition des données d'enquête liées au PS n°1

<b>REPOSES</b>	<i>Absence de cadre institutionnel</i>	<i>Incivisme fiscal</i>	<i>Défaut de sanctions</i>	<b>Totaux</b>
<b>EFFECTIF</b>	70	17	13	<b>100</b>
<b>TAUX</b>	70%	17%	13%	<b>100%</b>

**Source** : résultats de nos enquêtes

**Graphique n°11** Degré de vérification des causes du PS n° 1



**Source** : résultats de nos enquêtes

**Commentaire** : Il ressort de ce graphique et de l'analyse des résultats que

- 70% des personnes associent l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération à l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations.

- 17% des enquêtés estiment que ce problème est dû à l'incivisme fiscal. 13% pensent que le problème s'explique par le défaut de sanctions liées à l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération.

## **2- Présentation et analyse des données relatives au détournement de destination des biens exonérés**

Le problème spécifique n°2 est le détournement de destination des biens exonérés. Il ressort de nos investigations deux (02) causes possibles pouvant expliquer ce problème. Il s'agit de :

- l'inexistence de contrôle a posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés ;
- la volonté des autorités d'attirer les investisseurs en restant flexible.

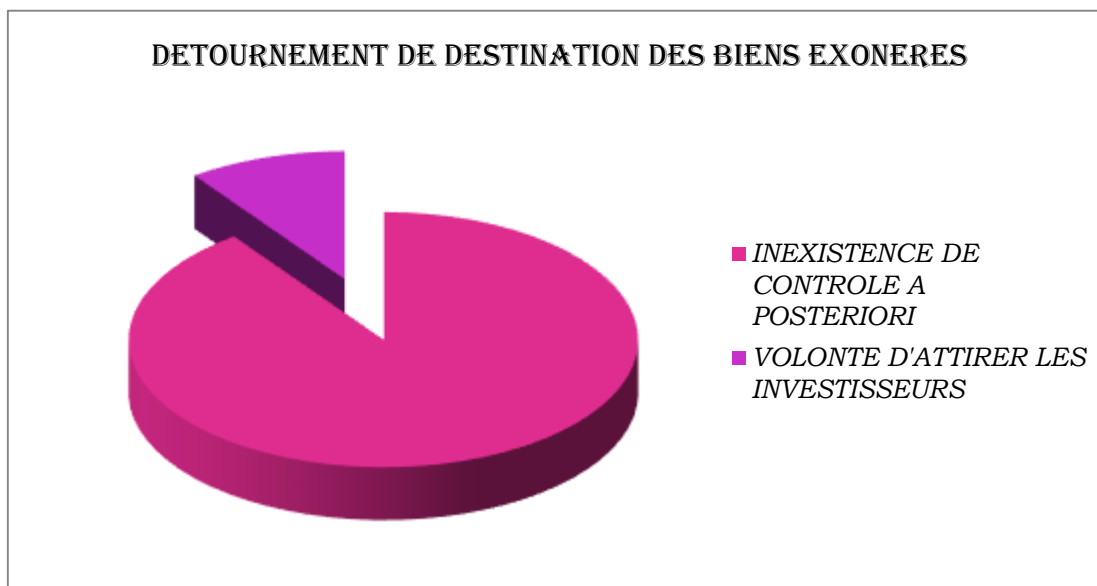
Les résultats de nos investigations se présentent ainsi qu'il suit :

**Tableau n°19** : Répartition des données d'enquête liées au PS n°2

<b>REPONSES</b>	<i>Inexistence de contrôle à postérieur</i>	<i>Volonté d'attirer les investisseurs</i>	<b>Totaux</b>
<b>EFFECTIF</b>	90	10	<b>100</b>
<b>TAUX</b>	90%	10%	<b>100%</b>

**Source** : Résultat de nos enquêtes

**Graphique n°12** : Degré de vérification des causes du PS n° 2



**Source** : Résultat de nos enquêtes

**Commentaire** : Une analyse des résultats révèle les observations ci-après :

- 90% associent le détournement de destination des biens exonérés à l'inexistence de contrôle à postérieur pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés.
- 10% l'ont justifié par la volonté des autorités d'attirer les investisseurs en restant flexible.

### **3- Présentation et analyse des données relatives au défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures**

Le problème spécifique n°3 est le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures.

Les causes que nous avons identifiées et qui peuvent être liées au défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures sont :

- le manque d'initiative des pouvoirs politiques;
- l'absence de contrainte légale ou réglementaire ;
- la mauvaise gouvernance des exonérations fiscales.

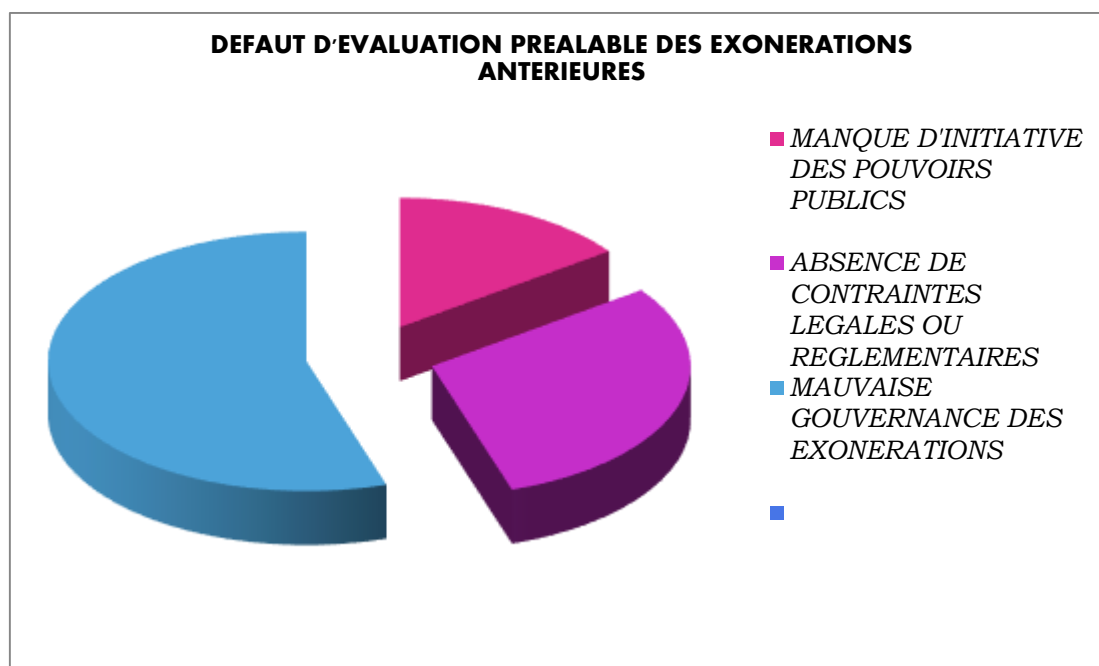
Les résultats de nos investigations se présentent ainsi qu'il suit :

**Tableau n° 20** : Répartition des données d'enquête liées au PS n°3

<b>REponses</b>	<i>Manque d'initiative des pouvoirs publics</i>	<i>Absence de contraintes légales ou réglementaires</i>	<i>Mauvaise gouvernance des exonérations fiscales</i>	<b>Totaux</b>
<b>EFFECTIF</b>	15	30	55	<b>100</b>
<b>TAUX</b>	15%	30%	55%	<b>100%</b>

**Source** : Résultat de nos enquêtes

**Graphique n°13** : Degré de vérification des causes du PS n° 3



**Source** : Résultat de nos enquêtes

**Commentaire** : Les résultats ci-dessus présentés montrent que :

- 15% des personnes enquêtées pensent que le manque d'initiatives politiques est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures

- 30% estiment que la cause réelle est l'absence de contraintes légales ou réglementaires.
- 55% justifient le problème par la mauvaise gouvernance des exonérations fiscales.

#### **4- Présentation et analyse des données relatives à l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux**

Le problème spécifique n°4 est l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers

De l'analyse de ce problème, il ressort deux causes pertinentes :

- l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers ;
- le manque d'expertise pour juger de l'opportunité ou non pour une entreprise d'importer un bien plutôt que tel autre ;

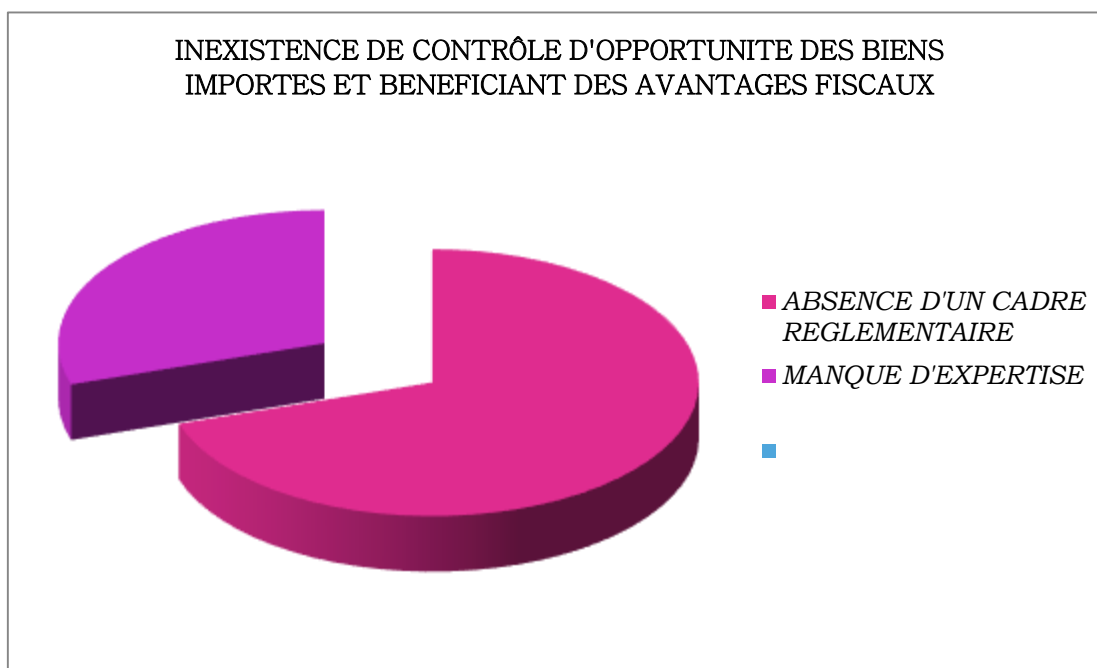
Les résultats de nos enquêtes se présentent ainsi qu'il suit :

**Tableau n° 21** : Répartition des données d'enquête liées au PS n°4

<b>REPONSES</b>	<i>Absence d'un cadre réglementaire</i>	<i>Manque d'expertise</i>	<b>Totaux</b>
<b>EFFECTIF</b>	70	30	<b>100</b>
<b>TAUX</b>	70%	30%	<b>100%</b>

**Source** : Résultats de nos enquêtes

**Graphique n°14** Degré de vérification des causes du PS n° 4



**Source** : Résultat de nos enquêtes

**Commentaire** : L'analyse des résultats révèle que :

- 70% de la population associe l'inexistence de contrôles d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux à l'absence d'un cadre réglementaire formel.
- 30% des personnes enquêtées pensent que le manque d'expertise pour juger de l'opportunité ou non pour une entreprise d'importer un bien plutôt que tel autre explique le problème.

## II- VERIFICATION DES HYPOTHESES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC

### A- DEGRE DE VERIFICATION DES HYPOTHESES

Nous avons fixé comme seuil de décision, tout item qui aura un poids supérieur ou égal à 50% pour éliminer les causes se trouvant à la base des problèmes identifiés. A défaut, il sera retenu l'item le plus élevé.

### **1- Degré de vérification de l'hypothèse n°1**

En se référant au seuil de décision fixé, il est prévu que l'item qui aura un poids au moins égal à 50% serait maintenu. Nos analyses par rapport aux données d'enquête relatives au Problème Spécifique n°1, qui est celui de **l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations** nous ont révélé les pourcentages que voici :

- absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération 70%;
- incivisme fiscal 17%;
- défaut de sanction liée à l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération : 13%.

Nous percevons aisément que c'est le premier item qui a obtenu un poids supérieur à 50%. De ce fait, l'hypothèse selon laquelle **l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération explique l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération**, se trouve vérifiée.

### **2- Degré de vérification de l'hypothèse n°2**

Pour éradiquer la ou les causes se trouvant à la base du problème de détournement de destination des biens exonérés, l'analyse des données recueillies nous montre que ce phénomène est dû à :

- l'inexistence de contrôle a posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés : 90% ;

- la volonté des autorités d'attirer les investisseurs en restant flexible : 10% ;

De ce qui précède et par rapport aux seuils de décision fixés, il ressort que l'item n°1 dépasse largement le reste. De ce fait, l'hypothèse n°2 selon laquelle ***l'inexistence de contrôle à postériori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés justifie le détournement de destination des biens exonérés*** est vérifiée.

### **3- Degré de vérification de l'hypothèse n°3**

De l'analyse des données recueillies, il ressort que le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures est dû aux causes ci-après :

- le manque d'initiative des pouvoirs politiques : 15%;
- l'absence de contrainte légale ou réglementaire : 30%;
- la mauvaise gouvernance des exonérations fiscales : 55% ;

En se référant aux seuils de décision retenus, nous pouvons conclure que l'item ayant le poids le plus élevé est le n°3. Ainsi l'hypothèse selon laquelle ***la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées*** se trouve justifiée.

### **4- Degré de vérification de l'hypothèse n°4**

L'hypothèse n°4 suppose que ***l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers explique l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers***. De nos investigations il ressort que l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers s'explique par :

- l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers : 70%;
- le manque d'expertise pour juger de l'opportunité ou non pour une entreprise d'importer un bien plutôt qu'un autre : 30%;

De ce qui précède, il ressort que l'hypothèse n°4 est vérifiée.

#### B- SYNTHÈSE DU DIAGNOSTIC

Les causes réelles des problèmes identifiés sont celles à attaquer afin d'y apporter des solutions. La synthèse des diagnostics ci-dessus établie se présente ainsi qu'il suit :

**Tableau n°22** : synthèse du diagnostic

N°	PROBLEMES SPECIFIQUES	DIAGNOSTICS
1	<i>l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération</i>	<i>l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération explique l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonérations</i>
2	<i>le détournement de destination des biens exonérés</i>	<i>l'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés justifie le détournement de destination des biens exonérés</i>
3	<i>le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures</i>	<i>la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées</i>
4	<i>l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers</i>	<i>l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers explique l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers</i>

**Source** : Notre étude

**PARAGRAPHE 2 : APPROCHES DE SOLUTIONS ET LEURS CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE**

La gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM se heurte à de nombreuses insuffisances dont quelques unes ont été mises en exergue. Dans le présent paragraphe, il sera question de définir des approches de solutions aux problèmes identifiés et de proposer les conditions de leur mise en œuvre.

I- APPROCHES DE SOLUTIONS

Apporter des solutions à un problème, c'est suggérer les conditions objectives d'éradication des causes réelles se trouvant à la base de ce problème. Il s'agira pour nous dans la présente rubrique de renforcer les atouts et d'éliminer les faiblesses en proposant des approches de solutions en vue d'enrayer les problèmes identifiés.

A- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°1

Le diagnostic établi révèle que c'est l'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération qui explique l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonérations. Face à cette situation, il apparaît nécessaire de créer au sein de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception un service qui aura pour attribution l'évaluation des coûts et l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération avant même que lesdites exonérations soient accordées. Le travail s'effectuera sur la base des déclarations des bénéficiaires des exonérations qui devront produire une liste complète des matériels nécessaires et en justifier l'usage ; cette liste devra être accompagnée de factures pro-formas et de toutes les indications nécessaires en vue de la vérification des informations transmises.

Notons que pour une efficacité de cette tâche, le recours à des spécialistes en communication sera nécessaire, et une étroite collaboration avec l'ATRPT s'avère indispensable.

#### B- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°2

Le diagnostic établi révèle que l'inexistence de contrôle a posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés justifie le détournement de destination des biens exonérés. En effet, les services en charge des exonérations n'effectuent aucun contrôle a posteriori pour s'assurer ni de la destination réelle des matériels importés par les sociétés de GSM ni de leur usage effectif. Cet état de chose laisse la porte ouverte à de nombreuses pratiques frauduleuses visant à l'importation des matériels non indispensables dont les destinations sont ultérieurement détournées. C'est ainsi par exemple qu'en lieu et place d'un véhicule utilitaire, il pourra être importé un véhicule haut de gamme aux fins non liées à l'objet social de l'entreprise. Face à cette situation il est important que des contrôles a posteriori soient effectués par les régies en charge de la gestion des exonérations. Les structures existent déjà pour ce type de contrôle mais il faudra les formaliser et au besoin, former le personnel qui sera dédié à ce type de tâches. Ici également une collaboration avec l'ATRPT s'avère indispensable.

#### C- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°3

Le diagnostic établi révèle que la mauvaise gouvernance en matière de gestion des exonérations fiscales est à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieurement accordées. En effet, depuis l'avènement des GSM au Bénin et à partir des premières exonérations accordées, plusieurs études ont suggéré l'évaluation préalable des exonérations avant l'octroi de nouvelles. Ces études auraient permis non seulement de dégager le coût réel des exonérations accordées mais

également de connaître leur impact économique notamment en terme d'investissement induit, de création d'emplois de bien-être des populations en général en vue de juger de l'opportunité de les reconduire ou non. Ces évaluations auraient également été un cadre idéal en vue de faire des études comparatives avec d'autres pays de la sous-région pour effectuer les ajustements nécessaires.

Force est de constater que cette option n'a pas été retenue. C'est le lieu d'indiquer la nécessité de réaliser l'évaluation des exonérations en cours, avant l'octroi de nouvelles.

#### D- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°4

Le diagnostic établi révèle que l'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers explique l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers. On ne le dira jamais assez, une gestion optimale des exonérations accordées aux sociétés de GSM nécessite un contrôle rigoureux de l'opportunité d'importation des matériels. Ce contrôle doit s'effectuer d'une part sur le volume ou la quantité de biens à importer, mais également sur la nature même du bien importé. Or, en l'état actuel il n'existe aucun texte qui encadre l'organisation de tels contrôles. La nécessité d'effectuer de tels contrôles s'était déjà fait sentir lors des exonérations accordées dans le cadre de la réalisation des infrastructures nécessaires à la tenue des sommets CEN-SAD. Il apparaît donc nécessaire que des textes soient prises notamment par l'autorité ministériel en charge de l'économie et des finances pour encadrer, rendre obligatoire et systématique ce type de contrôles en vue d'une meilleure gestion des exonérations en général et celles accordées aux sociétés de GSM en particulier.

## II- RECOMMANDATIONS ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS

Le présent paragraphe sera consacré aux recommandations et aux conditions de mise en œuvre des solutions ci-dessus proposées.

### A- RECOMMANDATIONS

Les exonérations ayant été déjà accordées et devant se poursuivre jusqu'à terme telles que définies dans les conventions, nous recommandons à l'Etat :

- **à court terme :**

- (i) d'institutionnaliser L'ARCEP ;
- (ii) de définir avec les opérateurs GSM, les équipements terminaux nécessaires au déploiement de la 3G afin de permettre à l'ARCEP et à la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects de mieux suivre les importations afin de réduire le coût des dépenses fiscales ;
- (iii) de renforcer les capacités techniques de l'ARPT en vue du contrôle effectif des activités des opérateurs de téléphonie mobile ;
- (iv) d'accélérer le processus d'installation sur les équipements de chaque opérateur, du dispositif qui permet l'audit et le contrôle des recettes par l'ARCEP ;
- (v) de demander à la Direction Générale des Impôts et des Domaines et l'ARCEP de travailler en synergie pour la détermination du chiffre d'affaires des opérateurs de téléphonie mobile pour une juste imposition de leurs activités ;
- (vi) d'encadrer avec beaucoup plus de rigueur, la jouissance des exonérations déjà accordées aux opérateurs du secteur ;
- (vii) de faire élaborer par l'ARCEP, un cadre définissant la nature et la quantité des équipements nécessaires au passage d'une génération à l'autre ;

- **à moyen terme :**

- (i) de surseoir à l'octroi de nouvelles exonérations aux opérateurs de téléphonie mobile quelle qu'en soit la forme, au moment de l'attribution ou de renouvellement des licences ;
- (ii) d'envisager dans un avenant, subordonner le bénéfice d'exonération de l'Impôt sur les Sociétés (IS) en cours au réinvestissement des bénéfices réalisés au titre des années exonérées. A cet effet, l'administration fiscale devra veiller à la mise en place d'un dispositif de suivi rigoureux ;
- (iii) d'étudier la possibilité d'instituer, à l'instar des autres pays de la sous-région, une taxe sur la communication GSM sans que les tarifs de consommation n'augmentent, en vue de contribuer aux charges de l'Etat.

- **à long terme**, revoir à la hausse le coût de renouvellement des licences en tenant compte du fait que le secteur de la téléphonie mobile est un secteur à forte valeur ajoutée.

La mise en œuvre de ces recommandations permettrait à l'Etat non seulement de renouer avec l'orthodoxie des régies financières mais aussi de sécuriser les recettes fiscales.

#### B- CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS

Elles sont de deux ordres : les conditions de forme, et celles de fond.

##### **1- Conditions de forme**

La mise en œuvre des solutions et recommandations nécessiterait une réforme d'ordre structurel de la MFRE en vue d'améliorer son fonctionnement actuel. Cette réforme passe par :

- la dotation de la MFRE en ressources matérielles et humaines adéquates ;
- le renforcement du système de contrôle du logiciel GESEXO ainsi que sa réécriture ;
- la formation continue des ressources humaines
- le renforcement des capacités des agents de la DAR à la DGDDI sur les questions de gestion d'exonération fiscales et douanières.

## **2- Conditions de fond**

Pour parvenir à une gestion optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM, il est impérieux que de nouvelles stratégies soient adoptées. Il s'agit de donner une base juridique convenable aux textes régissant les exonérations fiscales et à toutes les solutions à mettre en œuvre et identifiées ci-dessus.

En effet, l'impôt étant du domaine de la loi, tout avantage fiscal à accorder hors Code Général des Impôts et hors Code des Douanes doit en principe être du domaine de la loi dans la mesure où nul ne peut se soustraire à l'impôt légalement prévu sans qu'un texte ne l'y autorise.

Par ailleurs il est nécessaire que les cadres à divers niveaux de la DGDDI et de la DGID soient impliqués dans les processus d'octroi d'exonération aux fins d'y apporter leurs techniques indispensables.

## **CONCLUSION**

Le Bénin, à l'instar de certains pays africains a fait l'expérience des dépenses fiscales. Elles s'analysent comme un instrument de politique économique et sociale ayant pour but la promotion de l'activité économique ou la recherche de l'équité sociale. En effet, l'Etat déroge aux règles d'imposition afin d'alléger la charge fiscale à certaines catégories de contribuables. Bien que les avis sur cette question soient partagés, nous avons dans le cadre de la présente étude procédé à un état des lieux sur la pratique des exonérations fiscales au Bénin en général et, sur celles accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM en particulier. S'il est vrai que les exonérations accordées ont induit des investissements, une meilleure qualité des services fournis et une baisse du coût de communication, il est tout aussi vrai que ces exonérations reviennent très chères à l'Etat, d'où la nécessité de leur optimisation. La nécessaire gestion optimale des exonérations fiscales et douanières dont bénéficient les sociétés de GSM a fait l'objet de nos réflexions dans le cadre de la présente étude. Cette étude nous a permis de déceler le problème général qui est la « Gestion peu optimale des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de téléphonie mobile de norme GSM ». Les manifestations de ce problème général sont :

- l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonération ;
- le détournement de destination des biens exonérés ;
- le défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures ;
- l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.

L'analyse des données d'enquête recueillies nous a permis de connaître les causes réelles se trouvant à la base des problèmes ainsi identifiés. Une fois les causes identifiées nous nous sommes fixés comme objectifs de :

- proposer les conditions pour une maîtrise des coûts et des quantités des biens objet d'exonération ;

- suggérer des stratégies pour éviter le détournement de destination des biens exonérés;
- montrer la nécessité de procéder à une évaluation préalable des exonérations antérieures avant l'octroi de nouvelles ;
- envisager un contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.

Ainsi, nous avons proposé des solutions en vue de l'éradication des causes probables retenues et de l'atteinte de nos objectifs en vue d'une gestion optimale des exonérations accordées aux sociétés de GSM.

Ainsi, il serait souhaitable que les autorités politico-administratives mettent en application les solutions proposées et qu'elles prennent en compte les recommandations formulées, toutes choses qui permettront certainement de parvenir à une meilleure gestion des exonérations accordées aux sociétés de GSM.

## **BIBLIOGRAPHIE**

### **I. OUVRAGES**

- 1- CHAMBAS, G. (2005), « Afrique au sud du Sahara : quelle stratégie de transition fiscale ? » *AFRIQUE CONTEMPORAINE ?* hiver, n°213 ;
- 2- CHAMBAS
- 3- , G. (2005), « Afrique au sud du Sahara, Mobiliser des ressources fiscales pour le développement », Paris, *Economia* ;
- 4- GORGE, A. et B. LAPORTE (2005) « Evaluation du système de TVA au Bénin et de sa gestion » Paris, ministère des Affaires Etrangères, mimeo ;
- 5- DUFORT, G. (1967) : « Economie Générale » ;
- 6- FRANCOZ D. et Y. JACQUIN (2001), « Evolution et rôle des financements publics de la R&D des entreprises » ;
- 7- GOURGEON A-M (2005) : « Rapport de l'atelier régional sur la gestion des exonérations » ;
- 8- LEPETIT M.C (2006) « Déclarations sur les dépenses fiscales » ;
- 9- OSSA R. (2007) : « Administrer l'impôt : les nouveaux enjeux de la fonction de gestion dans les pays en développement », édition Iroko ;
- 10- BARRAINE R. (1963) : « Finances Publiques »
- 11- Henri Tcheng Jean-Michel Huet Mouna Romdhane : « Les enjeux financiers de l'explosion des télécoms en Afrique subsaharienne », Février 2010

### **II. ETUDES ET RAPPORTS**

- 1- Conseil d'Analyse Economique ARTP : *Le Benin face au défi des TIC* : (2011)
- 2- Autorité Transitoire des postes et Télécommunication (ATRPT) : *Rapport d'activité 2011* : (2012)

- 3- Autorité Transitoire des Postes et Télécommunication (ATRPT) **Rapport Bilan 2007-2011 : (2012) ;**
- 4- Autorité Transitoire des Postes et Télécommunication (ATRPT) : Statistiques sur les Télécoms au Bénin.
- 5- Autorité Transitoire des Postes et Télécommunication (ATRPT) : Rapport d'audit commercial et vérification technique des opérateurs GSM, CMTL. (2009) ;
- 6- Autorité Transitoire des Postes et Télécommunication (ATRPT) : Réalisation de la cartographie de couverture du Territoire national du Bénin. Volume 1 et 2 (2011) ;
- 7- Autorité Transitoire des Postes et Télécommunication (ATRPT) : Annuaire statistique 2012. (2013) ;
- 8- Autorité Transitoire des Postes et Télécommunication (ATRPT) Annuaire statistique 2011 (2013) ;
- 9- Les TIC et la croissance économique dans les pays en développement », Revue de l'OCDE sur le développement, (2004)
- 10- DELOITTE : Etude 2011 sur la taxation du secteur de la téléphonie mobile dans le monde (2011)
- 11- DELOITTE : Impôt sur la téléphonie mobile, surtaxes sur trafic international entrant
- 12- Projet IRIS : Etude sur la fiscalité des produits et services du secteur des télécommunications des Etats membres de la CEDEAO : 17 Août 2013

### **III. MEMOIRES**

- 1- ADECHINA, N. (1998) : « la réforme des exonérations et son impact sur les recettes budgétaires ». Cycle I ENA, UAC ;
- 2- ADISSO Eve J. (2006) : « la contribution à l'amélioration de la gestion des exonérations à la MFRE », Cycle I, ENAM, UAC ;

- 3- AGOSSA, E (2001) « Gestion des exonérations à la MFRE : problèmes et perspectives » Cycle I, ENA, UAC ;
- 4- GNANHOUI, S. (2006) : « problématique de la réduction des exonérations fiscales à la MFRE au Bénin » Cycle I, ENAM, UAC ;
- 5- AHIAMADJE K. et HOUNSOU M. (2010) : « Analyse de la gestion des exonérations en République du Bénin » Maitrise es Science Economiques, FASEG, UAC ;
- 6- ADIDO, Karim M. (2008) « les régimes fiscaux d'exception au Bénin, une nécessaire rationalisation » Cycle II, ENAM, UAC ;
- 7- AGOSSA, Emilienne. (2011) « contribution à la maitrise des exonérations à caractère spécial pour un accroissement des recettes fiscales de l'Etat » Cycle II, ENAM, UAC ;
- 8- Donald SONOMBITI : «Réflexion sur la problématique des dépenses fiscales au Bénin »
- 9- Placide GLELE & Pierre Codjo KOUASSIVI : l'impact des régimes douaniers économiques sur l'économie nationale ; mémoire de fin de formation d'Inspecteur des Douanes promotion 2006-2008.

#### **IV. TEXTES LEGISLATIFS ET REGLEMENTAIRES**

- 1- Note de service n°129/MF/DC/DGID/MFMP du 15 novembre 1995 fixant les attributions et organisant le fonctionnement de la MFRE ;
- 2- Note de service n°221/MFE/DC/SGM/DGID/DLC du 02 octobre 2003 portant création de la DGE ;
- 3- Arrêté n°018/MEF/DC/SGM/DGID/DLC fixant les limites du chiffre d'affaires des régimes d'impositions ;
- 4- Ordonnance N°54 PR-MFAE-DD du 21 novembre 1966 portant Code des Douanes de la République du Bénin ;
- 5- Règlement N° 09/2001/CM/UEMOA portant Code des Douanes de l'UEMOA ;
- 6- Arrêté n°217/MF/DC/CC du 09 Juillet 1993 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI).

**V- SITES INTERNET**

Agence des Télécommunications de Côte d'Ivoire (ATCI)	Côte d'Ivoire	<a href="http://www.atci.ci">www.atci.ci</a>
Direction de la Réglementation des Postes et Télécommunications	Niger	<a href="http://www.arm-niger.org/telecom.htm">www.arm-niger.org/telecom.htm</a>
Comité de Régulation des Télécommunications (C.R.T.)	Mali	<a href="http://www.crt-mali.org">www.crt-mali.org</a>
National Communications Authority	Ghana	<a href="http://www.nca.gov.gh">www.nca.gov.gh</a>
Bénin Télécom SA	Bénin	<a href="http://www.atrpt.bj/autorite.php">www.atrpt.bj/autorite.php</a>
Autorité Nationale de Régulation des Télécommunications (ARTEL)	Burkina Faso	<a href="http://www.artel.bf">www.artel.bf</a>
Administration Centrale des Postes et Télécommunications (D.G.A.C.P.T.)	Congo	<a href="http://www.dgacpt.com">www.dgacpt.com</a>
Agence de Régulation des Télécommunications	Gabon	<a href="http://www.artel.ga">www.artel.ga</a>
Agence Nationale de Réglementation des Télécommunications (ANRT)	Maroc	<a href="http://www.anrt.ma">www.anrt.ma</a>
Autorité de Régulation de la Poste et des Télécommunications (ARPT)	Algérie	<a href="http://www.arpt.dz">www.arpt.dz</a>
Autorité de Régulation de la République de Mauritanie	Mauritanie	<a href="http://www.are.mr">www.are.mr</a>

<i>Agence de Régulation des Télécommunications (ART)</i>	<i>Cameroun</i>	<a href="http://www.art.cm"><u>www.art.cm</u></a>
<i>Agence de Régulation et de Contrôle des Télécommunications (ARCT)</i>	<i>Burundi</i>	<a href="http://www.arct.bi"><u>www.arct.bi</u></a>
<i>Instance Nationale des Télécommunications de Tunisie</i>	<i>Tunisie</i>	<a href="http://www.intt.tn"><u>www.intt.tn</u></a>
<i>Instituto das Comunicações da Guiné-Bissau (ICGB)</i>	<i>Guinée Bissau</i>	<a href="http://www.icgb.org"><u>www.icgb.org</u></a>
<i>Telecommunication Regulatory Authority</i>	<i>Egypte</i>	<a href="http://www.tra.gov.eg"><u>www.tra.gov.eg</u></a>
<i>Office Malagasy d'Etudes et de Régulation des Télécommunications (OMERT)</i>	<i>Madagascar</i>	<a href="http://www.omert.mg"><u>www.omert.mg</u></a>



## LISTE DES ANNEXES

**ANNEXE N° 1 Dépenses fiscales relatives aux crédits douaniers (en millions FCFA)**

Code additionnel		2 008	2009	2 010	2011	2012	2013	Part (%)	Variation 13/12
110	Privilèges diplomatiques pour les missions diplomatiques et consulaires	814,28	637,97	1 291,36	882,28	297,93	743,69	2,0	149,6
120	Privilèges diplomatiques pour les instituts et écoles (convention de Florence)	54,02	21,21	12,86	18,07	39,57	13,61	0,0	-65,6
130	Privilèges diplomatiques (excepté TV) pour les organisations internationales et régionales	483,46	764,62	742,31	870,49	506,41	1 023,58	2,7	102,1
131	Privilèges diplomatiques (y compris TV) pour les organisations internationales et régionales	190,23	490,27	550,47	408,22	129,23	642,93	1,7	397,5
140	Privilèges aux assistants techniques	22,16	26,15	19,09	18,83	3,48	-	0,0	-100,0
141		0,66	-		-	-	-	0,0	-
310	Agréés au code des investissements: régimes A, B et C	2 684,56	6 023,74	4 176,17	4 689,16	2 342,88	2 933,68	7,8	25,2
311	Agréés au code des investissements: régimes spéciale à 75%	-	-	-	20,80	4,00	0,93	0,0	-76,7
314	Agréés au Régime E du code des investissements et autres exonérations analogues	-	363,73	79,36	155,23	60,78	13 573,31	36,2	22 232,6
320	Code pétrolier	9,12	264,17	3,47	17,62	3,09	1 354,40	3,6	43766,6
322	Autres conventions d'exploitation minière	32,93	170,93	523,64	246,50	138,16	372,96	1,0	170,0
330	Franchises totales (hors code des douanes, hors code des investissements et hors code général des impôts) accordées aux sociétés conventionnées	2 985,59	3 853,41	991,18	822,35	2 128,63	38,28	0,1	-98,2
331	Franchises partielles (hors code des douanes, hors code des investissements et hors code général des impôts) accordées aux sociétés conventionnées	12,36	2,67	12,33	11,38	-	-	0,0	!
332	Franchises spéciales accordées aux sociétés interétatiques	35,53	-	6,12	-		-	2,72	0,0
333	Franchises accordées sur les équipements des sociétés agréées aux zones franches industrielles (ZFI)	131,01	120,66	49,96	3,97	34,63	52,61	0,1	51,9
334	Franchises accordées par convention	7 578,20	15 397,57	7 647,60	2 869,72	2 160,53	7 629,75	20,3	253,1
335	Autres Franchises accordées par l'Etat	-	11 487,11	1 709,70	28,23	765,75	795,17	2,1	3,8
340	Exonérations sur les logements sociaux et économiques	2 213,63	1 491,29	334,17	278,64	-	21,12	0,1	

*Réflexion sur la problématique de la gestion optimale des exonérations fiscales et douanières au Bénin : Cas des sociétés de téléphonie mobile de norme GSM*

Code additionnel		2 008	2009	2 010	2011	2012	2013	Part (%)	Variation 13/12
341	Exonérations sur les logements de moyens et grands standing	55,14	75,69	7,01	6,08	-	-		0,0
410	Marchés publics à financements extérieurs	3 818,57	1 611,35	1 412,93	788,75	188,84	1 960,39	5,2	938,1
411	Marchés publics à financements mixtes	257,15	388,15	166,02	171,38	163,83	184,35	0,5	12,5
420	Financements extérieurs sur accords et projets régionaux	1 700,40	719,96	558,48	268,93	192,71	658,17	1,8	241,5
421	Accords et projets régionaux ou internationaux totalement exonérés	1 447,49	3 127,09	2 784,08	2 078,68	2 134,07	1 944,29	5,2	-8,9
510	Dons aux œuvres sociales et associations de développement	29,39	58,73	81,14	61,16	151,60	84,93	0,2	-44,0
520	Dons destinés à la Croix Rouge	-	0,90	40,58	13,21	21,26	18,07	0,0	-15,0
540	Dons et aides à l'Etat et à ses démembrements	507,64	1 093,12	405,13	370,32	1 087,43	1 533,44	4,1	41,0
550	Dons aux réfugiés	-	-	-	-	124,92	-	0,0	-100,0
610	ONG Nationales ayant un accord cadre	58,62	60,17	71,28	17,11	85,56	121,77	0,3	42,3
620	ONG étrangères ayant conclu un accord de siège	195,33	390,05	298,24	372,32	265,51	561,44	1,5	111,5
621	ONG ou Associations étrangères sans but lucratif et établissements d'utilité publique	-	-	7,11	0,09	0,89	2,11	0,0	136,2
720	Objet de culte religieux	-	1,01	-	-	-	-	-	0,0
760	Etrences (articles publicitaires de fin d'année)	-	-	1,14	-	-	-	-	0,0
810	Exonérations sur les intrants agricoles, instruments et appareils phytosanitaires, produits destinés à l'alimentation du bétail et de la volaille	3 087,55	9 748,19	1 952,59	514,93	5 358,14	88,24	0,2	-98,4
811	Exonérations sur les matériaux et équipements neufs destinés à la construction des Stations-services, Stations Trottoirs et Cuves, Camions Citernes	83,70	38,66	292,05	409,30	507,49	169,98	0,5	-66,5
812	Exonérations sur les matériels informatiques, autobus, matériels agricoles, groupes électrogènes etc.	549,64	798,18	962,02	82,39	221,07	562,53	1,5	154,5
820	Importations exonérées de l'Etat et des collectivités locales	4 524,98	1 565,08	806,07	55,14	56,94	376,50	1,0	561,2
Aucun				29,55			0,1		
<b>TOTAL</b>		<b>33 563,37</b>	<b>60 791,82</b>	<b>27 995,65</b>	<b>16 551,29</b>	<b>19 175,32</b>	<b>37 494,49</b>	<b>100,0</b>	<b>95,5</b>

**ANNEXE N°2**

**Questionnaire d'enquête**

Mesdames/Messieurs

Le présent questionnaire s'inscrit dans le cadre d'une « recherche diagnostique » dans l'optique de la rédaction de notre mémoire de fin de formation en Administration des Impôts au Cycle II de l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature.

Cette méthode de recherche a pour objectif de recueillir les informations précises auprès des personnes ressources qui sont ici les cadres des structures impliquées dans la gestion des exonérations, les usagers de la DGID, de la DGDDI et les structures bénéficiaires des exonérations.

Nous vous prions de répondre aux questions ci-après en cochant la case correspondante.

Il sera tenu grand compte de la sincérité de vos réponses aux questions ainsi que de la pertinence de vos suggestions qui sans doute contribuera à la réussite de ce travail.

**Votre identité (facultatif)**

Nom.....

Prénoms.....

Structure d'appartenance (facultatif mais nécessaire).....

1- Qu'est-ce qui selon vous explique l'exagération du coût et des quantités des biens objets d'exonérations fiscales et douanières ?

L'absence d'un cadre institutionnel en charge de l'évaluation des coûts et de l'estimation des quantités des biens devant bénéficier d'exonération.

L'incivisme fiscal.

Le défaut de sanction liée à l'exagération du coût et des quantités des biens objet d'exonérations.

Autre (à préciser)

2- Comment expliquez-vous le détournement de destination des biens bénéficiant d'exonérations ?

L'inexistence de contrôle à posteriori pour la vérification de la destination et de l'usage des biens exonérés ;

La volonté des autorités d'attirer les investisseurs en restant flexible.

Autres (à préciser)

3- Qu'est ce qui serait à la base du défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures ?

Le manque d'initiative des pouvoirs politiques.

L'absence de contrainte légale ou réglementaire.

La mauvaise gouvernance des exonérations fiscales.

Autres (à préciser)

4- Comment justifiez-vous l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers

L'absence d'un cadre réglementaire formel régissant le contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux et douaniers.

Le manque d'expertise pour juger de l'opportunité ou non pour une entreprise d'importer un bien plutôt que tel autre.

Autre (à préciser)

Merci pour vos disponibilités et franche collaboration.

## **ANNEXE N°3**

### **GUIDE D'ENTRETIEN**

Ce guide est réalisé dans le cadre d'une étude académique. Vos opinions sont très importantes pour la réalisation de notre travail. Vous n'en porterez aucune responsabilité. Nous vous remercions d'avance pour votre contribution.

- Que savez-vous des régimes d'exception ?
- Que pensez-vous de la gestion des exonérations fiscales et douanières accordées aux sociétés de GSM au Bénin ?
- Quelle est votre appréciation sur l'opportunité de ces exonérations ?
- Que proposez-vous pour une gestion optimale des exonérations accordées aux sociétés de GSM ?

### **VOS SUGGESTIONS ET OBSERVATIONS**

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

## TABLE DES MATIERES

IDENTIFICATION DU JURY.....	i
DEDICACES.....	iii
REMERCIEMENTS.....	iv
SIGLES ET ABREVIATIONS.....	v
LISTE DES TABLEAUX.....	vi
LISTE DES GRAPHIQUES.....	viii
GLOSSAIRE DE L'ETUDE.....	ix
RESUME.....	xi
SOMMAIRE.....	xiii
INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE, ETAT DES LIEUX ET CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE.....	4
SECTION 1 : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE ET ETAT DES LIEUX SUR LES EXONERATIONS FISCALES ET DOUANIERES ACCORDEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM.....	4
PARAGRAPHE 1 : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE.....	4
I- PRESENTATION DES STRUCTURES EN ETUDE A LA DGID.....	4
A- LA MISSION FISCALE DES REGIMES D'EXEPTION.....	4
1- <i>Présentation et attributions</i> .....	4
2- <i>Fonctionnement</i> .....	5
B- LA DIRECTION DES GRANDES ENTREPRISES.....	6
1- <i>Présentation et attributions</i> .....	6
2- <i>Fonctionnement</i> .....	6
II- PRESENTATION DES STRUCTURES EN ETUDE A LA DGDDI.....	7
A- LA DIRECTION DE L'APPLICATION DE LA REGLEMENTATION.....	7
1- <i>Présentation et attributions</i> .....	7
2- <i>Fonctionnement</i> .....	7
B- LA RECETTE DES DOUANES COTONOU-PORT.....	8

1- Présentation et attributions.....	8
2- Fonctionnement.....	9
PARAGRAPHE 2 : ETAT DES LIEUX SUR LES EXONERATIONS FISCALES ET DOUANIERES ACCORDEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM.....	10
I- ETAT DES LIEUX SUR LES DEPENSES FISCALES AU BENIN.....	10
A- NOTION D'EXONERATION FISCALE ET CHAMP D'APPLICATION.....	10
1- Notion d'exonération fiscale.....	10
2- Objectifs et classification des exonérations fiscales.....	11
B- PROCEDURE D'OCTROI DES EXONERATIONS FISCALES AU BENIN.....	12
II- DISPOSITIONS FISCALES APPLICABLES AUX SOCIETE DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM ET ANALYSE COMPARATIVE AVEC QUELQUES PAYS AFRICAIN.....	27
A- PRESENTATION DES DISPOSITIONS FISCALES APPLIQUEES AUX OPERATEURS DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM AU BENIN.....	32
1- Présentation des dispositions fiscales appliquées aux opérateurs GSM.....	32
2- Evolution des dépenses fiscales induites par les mesures d'exonération fiscales appliquées aux opérateurs de téléphonie mobile de norme GSM et analyse comparative des exonérations fiscales et des investissements des sociétés de GSM.....	37
B- ANALYSE COMPARATIVE PAR RAPPORT A QUELQUES PAYS AFRICAINS DES DISPOSITIONS FISCALES APPLIQUEES AUX GSM.....	44
SECTION 2 : CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE, SPECIFICATION ET SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE.....	48
PARAGRAPHE 1 CIBLAGE DE LA PROBLEMATIQUE.....	48
I- BILAN DE L'ETAT DES LIEUX DES DISPOSITIONS FISCALES LIEES AUX SOCIETES DE TELEPHONIE MOBILE DE NORME GSM ET SYNTHESE DES PROBLEMATIQUES.....	48
A- INVENTAIRE DES FORCES ET DES FAIBLESSES.....	48
1- Inventaire des forces.....	48
2- Inventaire des faiblesses.....	49
B- SYNTHESE DES PROBLEMATIQUES.....	50
II- CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE ET FORMULATION DU SUJET.....	52
A- CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE.....	52
B- JUSTIFICATION ET FORMULATION DU SUJET.....	53
PARAGRAPHE 2 : SPECIFICATION ET SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE.....	55
I- SPECIFICATION DE LA PROBLEMATIQUE.....	55

II- SEQUENCE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE.....	56
CHAPITRE DEUXIEME : DU CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE AUX RECOMMANDATIONS.....	59
SECTION 1 : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE.....	59
PARAGRAPHE 1 : CADRE THEORIQUE : OBJECTIFS ET HYPOTHESES DE L'ETUDE.....	59
I- INTERET ET OBJECTIFS DE L'ETUDE.....	59
A- INTERET DE L'ETUDE.....	59
B- OBJECTIFS DE L'ETUDE.....	60
II- : HYPOTHESES DE L'ETUDE.....	61
A- CONSTRUCTION DES HYPOTHESES DE L'ETUDE.....	61
B- TABLEAU DE BORD DE L'ETUDE.....	64
PARAGRAPHE 2 : REVUE DE LITTERATURE ET METHODOLOGIE DE RECHERCHE.....	66
I- REVUE DE LITTÉRATURE.....	66
II- METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE.....	73
A- APPROCHE EMPIRIQUE.....	73
1- Définition des données à collecter et population d'étude.....	73
2- Technique de collecte de données.....	74
B- OUTILS ET METHODE D'ANALYSE DES DONNEES.....	74
1- Outils d'analyse.....	74
2- Méthode d'analyse.....	74
SECTION 2 : ENQUETES, VERIFICATION DES HYPOTHESES, RECOMMANDATIONS ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS.....	76
PARAGRAPHE 1 : ENQUETE, VERIFICATION DES HYPOTHESES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC.....	76
I- COLLECTE, DEPOUILLEMENT ET PRESENTATION DES DONNEES.....	76
A- REALISATION DE L'ENQUETE, DIFFICULTES RENCONTREES ET LIMITES DES DONNEES.....	76
1- Préparation et réalisation de la collecte.....	76
2- Difficultés rencontrées et limites des données.....	77
B- PRESENTATION ET ANALYSE DES DONNEES.....	78
1- Présentation et analyse des données relatives à l'exagération du coût et des quantités des biens exonérés.....	78
2- Présentation et analyse des données relatives au détournement de destination des biens exonérés.....	80
3- Présentation et analyse des données relatives au défaut d'évaluation préalable des exonérations antérieures.....	81
4- Présentation et analyse des données relatives à l'inexistence de contrôle d'opportunité des biens importés et bénéficiant des avantages fiscaux.....	83

II- VERIFICATION DES HYPOTHESES ET ETABLISSEMENT DU DIAGNOSTIC.....	84
A- DEGRE DE VERIFICATION DES HYPOTHESES.....	84
1- Degré de vérification de l'hypothèse n°1.....	85
2- Degré de vérification de l'hypothèse n°2.....	85
3- Degré de vérification de l'hypothèse n°3.....	86
4- Degré de vérification de l'hypothèse n°4.....	86
B- SYNTHÈSE DU DIAGNOSTIC.....	87
PARAGRAPHE 2 : APPROCHES DE SOLUTIONS ET LEURS CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE.....	88
I- APPROCHES DE SOLUTIONS.....	88
A- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°1.....	88
B- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°2.....	89
C- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°3.....	89
D- APPROCHES DE SOLUTIONS AU PROBLEME SPECIFIQUE N°4.....	90
II- RECOMMANDATIONS ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS.....	91
A- RECOMMANDATIONS.....	91
B- CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS.....	92
1- Conditions de forme.....	92
2- Conditions de fond.....	93
CONCLUSION.....	94
BIBLIOGRAPHIE.....	xiii
ANNEXES.....	xviii
TABLE DES MATIERES.....	xxiv