



République du Bénin

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de  
la Formation Professionnelle



Université d'Abomey-Calavi

Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM)

MÉMOIRE DE FIN DE FORMATION AU CYCLE II POUR  
L'OBTENTION DU DIPLÔME DE L'ENAM

OPTION

Administration des Finances

FILIÈRE

Administration des Impôts

PROMOTION

2006 – 2008

**THEME**

**IMPACT DE LA LÉGISLATION DE L'UEMOA  
EN MATIÈRE DE TVA ET DE DROITS  
D'ACCISES AU BENIN**

Réalisé et soutenu par

Elysé Kouassi YAMADJAKO

Sous la Direction de :

Monsieur Ludovic ZODEHOUGAN

Administrateur des Impôts

*Octobre 2008*

**JURY N° :** .....

**PRESIDENT DU JURY :** .....

**VICE-PRESIDENT :** .....

**MEMBRE :** .....

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

# DEDICACES

II

Je dédie ce travail à  
mon épouse Agnès et à  
mes filles Délalie et  
Délalom

III

# Remerciements

Nous tenons à adresser nos remerciements à tous ceux qui ont contribué d'une manière ou d'une autre à la réalisation de ce travail, en l'occurrence :

*A* Monsieur Ludovic ZODEHOUGAN Administrateur des Impôts, notre Directeur de Mémoire sans qui ce travail n'aurait pu aboutir;

*A* monsieur Maxime S.GUEDOU Administrateur des impôts;

*A* Maître Roger J.R.DOSSOU-YOVO ;

*A* Maître Wilfrid D.NOUBAYE ;

*A* Monsieur Eric MONTCHO ;

*A* Monsieur TOKOIGNON Dominique et ses épouses.

Recevez ici l'expression de notre reconnaissance infinie.

# LISTE DES ABRÉVIATIONS

<b>AIB</b>	: Acompte sur Impôt assis sur Bénéfice
<b>CGI</b>	: Code Générale des Impôts
<b>CM</b>	: Conseil des Ministres
<b>DD</b>	: Droits de Douane
<b>DGDDI</b>	: Direction Générale des Douanes et Droits Indirects
<b>DGE</b>	: Direction Générale de l'Economie
<b>DGID</b>	: Direction Générale des Impôts et des Domaines
<b>DIR</b>	: Direction de l'Intégration Régionale
<b>DLC</b>	: Direction de la Législation et du Contentieux
<b>DP</b>	: Direction de la Prévision
<b>ENAM</b>	: Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature
<b>FCFA</b>	: Franc de la Communauté Francophone d'Afrique
<b>f/l</b>	: franc par litre
<b>BIC</b>	: Impôt sur le Bénéfice Industriel et Commercial
<b>NTS</b>	: Nomenclature Tarifaire Statistique
<b>PCS</b>	: Prélèvement Communautaire de Solidarité
<b>RS</b>	: Redevance Statistique
<b>TCI</b>	: Taxe Conjoncturelle à l'Importation
<b>TDP</b>	: Taxe Dégressive de Protection
<b>TEC</b>	: Tarif Extérieur Commun
<b>TSUPP</b>	: Taxe Spécifique Unique sur les Produits Pétroliers
<b>TTC</b>	: Toute Taxe Comprise
<b>TVA</b>	: Taxe sur la Valeur Ajoutée
<b>UEMOA</b>	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine
<b>UMOA</b>	: Union Monétaire Ouest Africaine

# **LISTE DES TABLEAUX**

**Tableau n°1** : Droits de douane par catégorie

**Tableau n°2** : La pratique administrative au Bénin :  
Champ d'application

**Tableau n°3** : Evaluation de la mise en application du seuil d'imposition  
de TVA au Bénin

**Tableau n°4** : Etat de l'application des dispositions de la directive relative à la  
base d'imposition de TVA au Bénin

**Tableau n°5** : Exonération hors liste communautaire accordée par le Bénin

**Tableau n°6** : Evaluation des taux de TVA au Bénin

**Tableau n°7** : Régime de déduction de la taxe sur la valeur ajoutée  
(TVA) au Bénin

**Tableau n°8** : Modalités de remboursement de crédit de TVA au Bénin

**Tableau n°9** : Produits soumis aux Droits d'Accises par le Bénin

**Tableau n°10** : Liste des produits soumis aux Droits d'Accises

# **GLOSSAIRE**

**Assujetti** : Est une personne qui réalise les opérations situées dans le champ d'application de TVA.

**Assujetti partiel** : Est une personne qui fait des opérations situées en partie dans le champ d'application et en partie hors du champ d'application de TVA.

**Droits d'accises** : C'est l'impôt qui est calculé en fonction des quantités importées.

**Exigibilité** : C'est le droit que le trésor public peut faire valoir à partir d'un moment donné auprès du redevable pour obtenir le paiement de la taxe.

**Fait générateur** : C'est le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité de la taxe.

**Impôt** : C'est une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales de droit privé et éventuellement de droit public d'après leurs facultés contributives, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée en vue de la couverture des charges publiques et de la réalisation des objectifs de développement.

**Redevable** : Est un assujetti.

**Redevable partiel** : est l'assujetti qui réalise les opérations situées dans le champ d'application de TVA dont certaines d'entre elles sont exonérées.

**TVA** : C'est un impôt assis sur la consommation.

# **RESUME**

Le contexte mondial actuel marqué par la globalisation des échanges et de la production ainsi que la création de grands espaces économiques expliquent le choix par les pays de l'UEMOA d'une politique d'intégration économique.

Cette volonté d'unir les potentialités humaines, politiques et économiques s'est, entre autres, concrétisée avec la création à Dakar au Sénégal, le 10 janvier 1994, de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA).

Mais la réussite de ce processus d'intégration par les marchés suppose de la part des Etats une rupture dans les orientations de politique économique dont l'une des plus importants est sans doute la nécessité de supprimer, au niveau interne, toutes les mesures d'ordre fiscal de nature à entraver la libre circulation des biens au niveau communautaire ainsi que la compétitivité des entreprises dans la zone UEMOA.

Il est donc apparu nécessaire, au bout de quelques années d'application, de réfléchir sur : « L'impact de la législation de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin »

L'objectif principal est d'évaluer l'impact de la législation de l'UEMOA et de formuler des mesures d'amélioration en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin. Il s'agira notamment :

- de donner un aperçu du programme d'harmonisation dans l'UEMOA
- de constater l'effectivité de ce programme d'harmonisation au Bénin.
- de procéder à l'évaluation de la législation de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin.
- de formuler des mesures d'amélioration de l'application des directives portant harmonisation de la législation en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin.

Il ressort de cette étude que le Bénin applique la législation de l'UEMOA. Cependant, des difficultés d'ordre général à l'Union et d'ordre spécifique au Bénin demeurent dans l'application du programme.

# **SOMMAIRE**

## **INTRODUCTION**

**CHAPITRE PREMIER** : CADRE PHYSIQUE DE L'ETUDE ET POLITIQUE  
D'HARMONISATION DES FISCALITES DANS L'UEMOA

**SECTION1** : CADRE PHYSIQUE DE L'ETUDE

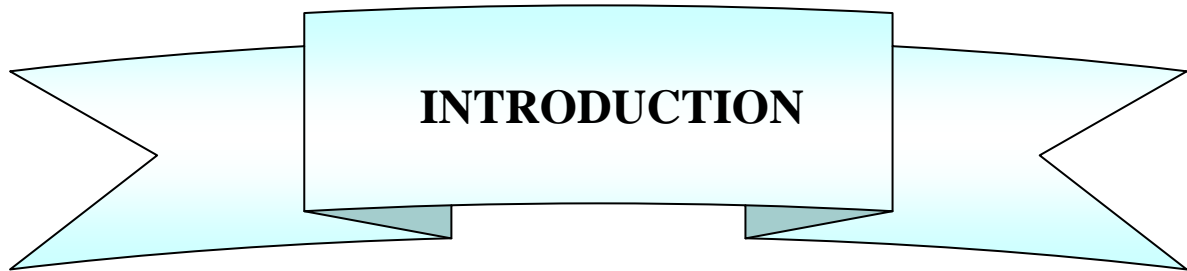
**SECTION2** : POLITIQUE D'HARMONISATION DES FISCALITES  
DANS L'UEMOA

**CHAPITRE DEUXIEME** : EVALUATION ET FORMULATION DES MESURES  
D'AMELIORATION DES DIRECTIVES DE L'UEMOA EN  
MATIERE DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES  
AU BENIN.

**SECTION1** : EVALUATION DES DIRECTIVES DE L'UEMOA EN MATIERE  
DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES AU BENIN.

**SECTION2** : FORMULATION DES MESURES D'AMELIORATION DES  
DIRECTIVES DE L'UEMOA EN MATIERE DE TVA ET DE  
DROITS D'ACCISES AU BENIN.

- **CONCLUSION**
- **BIBLIOGRAPHIE**
- **ANNEXES**
- **TABLE DES MATIERES**



**INTRODUCTION**

L'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA) a été créée par le traité signé à Dakar le 10 janvier 1994 par les Chefs d'Etat et de Gouvernement des sept pays de l'Afrique de l'Ouest ayant en commun l'usage d'une monnaie commune, le FCFA. Il s'agit du Bénin, du Burkina Faso, de la Côte d'Ivoire, du Mali, du Niger, du Sénégal et du Togo. Le Traité est entré en vigueur le 1<sup>er</sup> août 1994, après sa ratification par les Etats membres. Le 2 mai 1997, la Guinée-Bissau est devenue le 8<sup>ème</sup> Etat membre de l'Union. Celle-ci est représentée par un logo symbolisant la croissance, l'union, la solidarité et la complémentarité entre les Etats côtiers et les Etats.

Ses objectifs sont :

- de renforcer la compétitivité des activités économiques et financières des Etats membres dans le cadre d'un marché ouvert et concurrentiel et d'un environnement juridique rationalisé et harmonisé.
- d'assurer la convergence des performances et des politiques économiques des Etats membres par l'institution d'une procédure de surveillance multilatérale.
- de créer entre Etats membres un marché commun basé sur la libre circulation des personnes, des biens, des services, des capitaux et le droit d'établissement des personnes exerçant une activité indépendante ou salariée, ainsi que sur un tarif extérieur commun et une politique commerciale.
- d'instituer une coordination des politiques sectorielles nationales par la mise en œuvre d'actions communes, et éventuellement, de politiques communes notamment dans les domaines suivants : ressources humaines, aménagement du territoire, agriculture, énergie, industrie, mines, transports, infrastructures et télécommunication.
- d'harmoniser, dans la mesure nécessaire au bon fonctionnement du marché commun, les législations des pays du Sahel.

Cette initiative régionale nécessite entre autres une harmonisation des législations fiscales des Etats membres tant à l'intérieur qu'au cordon douanier. Dans ce cadre, des politiques communautaires sont élaborées. Il s'agira pour nous de réfléchir sur : « L'IMPACT DE LA LEGISLATION DE L'UEMOA EN MATIERE DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES AU BENIN ».

Cette étude s'articulera autour de deux chapitres :

- **Chapitre premier** : Cadre physique de l'étude et politique et d'harmonisation des fiscalités dans l'UEMOA.
  
- **Chapitre deuxième** : Evaluation et formulation des mesures d'amélioration des directives de l' UEMOA en matière de TVA et de Droits d' Accises au Bénin.

**CHAPITRE PREMIER :**  
**CADRE PHYSIQUE DE L'ETUDE ET POLITIQUE**  
**D'HARMONISATION DES FISCALITES DANS L'UEMOA**

Ce chapitre sera consacré à la présentation du cadre physique de l'étude (section I) et de l'harmonisation des fiscalités dans l'UEMOA (section II).

## **SECTION 1 : CADRE PHYSIQUE DE L'ETUDE**

Nous évoquerons successivement l'organisation actuelle de la Direction Générale des Impôts et des domaines : atouts et faiblesses (Paragraphe I) d'une part, les objectifs et méthodologie de la recherche (Paragraphe2) d'autre part.

### **PARAGRAPH 1 : Présentation de l'organisation actuelle de la Direction Générale des Impôts et des Domaines, ses atouts et ses faiblesses.**

L'intervention de l'Etat dans les domaines économique, social et politique s'est considérablement accrue depuis les dernières guerres mondiales. Mais après les années 90, on assiste à une restriction de l'interventionnisme de l'Etat dans certains secteurs vitaux de l'économie.

L'Etat étant toujours soucieux de couvrir ses charges, la mobilisation des ressources devient de plus en plus importante.

Pour y parvenir, l'Etat béninois s'appuie essentiellement sur trois régies financières<sup>1</sup> parmi lesquelles la Direction Générale des Impôts et des Domaines occupe une place importante.

Après avoir présenté cette organisation, nous étudierons ses atouts et ses faiblesses.

---

<sup>1</sup> les régies financières sont : la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID), la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI) et la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP)

## **A - Présentation de l'organisation actuelle<sup>2</sup> de la Direction Générale des impôts et des domaines.**

L'organisation actuelle de la Direction Générale des Impôts et des Domaines est caractérisée par trois catégories de directions à savoir :

- les directions centrales ;
- les directions techniques ou opérationnelles à compétence nationale ;
- les directions techniques ou opérationnelles à compétence territoriale.

### **1- Les directions centrales**

Les directions centrales comprennent :

- l'Inspection Générale des Services (IGS) ;
- la Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE) ;
- le Centre de Formation Professionnelle des Impôts (CFPI) ;
- la Direction de la Gestion des Ressources (DGR) ;
- la Direction de la Législation et du Contentieux (DLC) ;
- la Direction de l'Information et des Etudes (DIE) ;
- la Recette Nationale des Impôts (RNI) ;

Nous constatons que les directions centrales tout en contribuant de manière directe ou indirecte à la réalisation des objectifs assignés à la Direction Générale des Impôts et des Domaines n'interviennent pas directement dans les travaux d'assiette ou de recouvrement des impôts.

### **2- Les directions techniques ou opérationnelles à compétence nationale**

Elles comprennent :

- la Direction des Grandes Entreprises (DGE) ;
- la Direction des centres des Impôts des Moyennes Entreprises (DCIME) ;
- la Direction des Domaines, de l'Enregistrement et du Timbre (DDET) ;

---

<sup>2</sup> Décret n° 2008 – 111 du 12 Mars 2008 portant attributions, organisation et fonctionnement du Ministère de l'Économie et des Finances. Article 58

- la Direction Nationale de Vérifications et d'Enquêtes Fiscales (DNVEF).

Il s'agit des directions par excellence compétentes en matière des travaux d'assiette, de contrôle et de vérification des entreprises.

### 3- Les directions techniques à compétence territoriale

Elles comprennent :

- le Centre des Impôts de Dantokpa et des Autres Marchés (CIDAM)

- les directions implantées au niveau des départements.

Ici également, nous avons affaire à des services compétents en matière d'assiette, de recouvrement et de contrôle des impôts.

Cette organisation présente certainement des atouts qui permettent à la Direction Générale des Impôts et des Domaines d'atteindre ses objectifs.

## **B - Les atouts et les faiblesses de l'organisation actuelle de la Direction**

### **Générale des Impôts et des Domaines**

#### 1 - Les atouts

Ces atouts seront abordés à travers le volet assiette, recouvrement et gestion des contentieux.

Quant au volet assiette, les objectifs assignés à la Direction Générale des Impôts et des Domaines sont de plus en plus croissants. Pour atteindre ces performances sans faire supporter le fardeau fiscal par les contribuables actuellement répertoriés, la Direction Générale des Impôts et des Domaines a procédé à l'élargissement de l'assiette, au renforcement et au suivi régulier du contrôle des déclarations souscrites par les contribuables à travers l'organisation ci-dessus présentée.

L'objectif poursuivi dans le cadre de l'élargissement de l'assiette est de fiscaliser le secteur informel qui échappe au filet fiscal. A ce titre, le Fond Monétaire International (FMI) a soutenu cette initiative. Pour y parvenir la Direction Générale des Impôts et des Domaines a prit l'initiative de créer le centre

des Impôts de Dantokpa et des autres marchés (CIDAM). Le CIDAM s'occupe de la gestion des impôts d'Etat des contribuables du marché qui ne sont ni à la Direction des Grandes Entreprises ni à la Direction des centres des Impôts des Moyennes Entreprises.

Le système fiscal béninois étant déclaratif, l'organisation actuelle de la Direction Générale des Impôts et des Domaines a mis un accent particulier sur le contrôle tant au niveau des services d'assiette qu'à celui des services de contrôle fiscal dans les deux directions techniques ou opérationnelles.

Au niveau du renforcement du contrôle des déclarations souscrites par les contribuables, deux directions techniques ont été créées :

**- les directions techniques à compétence nationale**

A ce niveau nous avons la Direction des Grandes Entreprises (DGE) qui a pour attribution :

° l'assiette, la liquidation, le contrôle, la confection des états de dégrèvement d'office et le recouvrement des impôts dont sont redevables sur le territoire national les grandes entreprises.

° l'étude et le suivi de dossiers spécifiques ou techniques sur instruction du Directeur général des impôts et des domaines.

Quant à la Direction des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (DCIME), est chargée de l'assiette, de la liquidation, du contrôle de la confection des états de dégrèvement d'office des impôts d'Etat dont sont redevables les moyennes entreprises. En principe, il est prévu un CIME par département. Actuellement, seuls les départements de l'Atlantique et du Littoral disposent d'un CIME.

**- les directions techniques à compétence territoriale**

Ici, en dehors du cas du CIDAM qui a été déjà évoqué plus haut, il faut noter que les services d'assiette des Centres des Impôts des Petites Entreprises (CIPE)

exercent les mêmes attributions en matière de contrôle des déclarations en ce qui concerne les petites entreprises.

La finalité des travaux d'assiette étant le recouvrement des impôts et taxes liquidés, le volet recouvrement des impôts a fait l'objet de certaines innovations.

S'agissant du recouvrement, nous avons constaté que des directions techniques à compétence nationale en passant par les directions techniques à compétence territoriale, presque tous les services d'assiette ont, à côté et dans le même bloc, la recette des impôts. La DGE a ses deux Services d'Assiette au troisième étage du bloc administratif et sa Recette Principale des Impôts de la DGE est au rez-de-chaussée du même immeuble. Il en est de même dans les CIME. A l'échelle territoriale, les CIPE ont la même configuration. Dans les communes éloignées où le gisement fiscal n'est pas assez important pour justifier la création d'un service d'assiette, il est créé des Recettes Auxiliaires des Impôts.

Pour ce qui est de la gestion des contentieux une célérité est observée, il est décidé que les directions techniques ou opérationnelles à compétence territoriale notamment les Directions Départementales des impôts sont compétentes pour traiter les dossiers de contentieux des impôts locaux de leur ressort territorial dont les droits contestés sont inférieurs ou égaux à deux millions (2 000 000) F CFA.

De même, les dossiers de contentieux dans lequel les droits contestés sont inférieurs ou égaux à dix millions (10 000 000) F CFA sont soumis à la signature du Directeur Général des Impôts et des Domaines après étude par les directions techniques à compétence nationale.

L'organisation actuelle de la Direction Générale des Impôts et des Domaines malgré tous ces atouts souffre cependant de certaines faiblesses.

## 2- Les faiblesses et propositions pour une meilleure prestation de la DGID

Nous évoquerons les faiblesses d'une part et les propositions d'autre part.

### **\* Les faiblesses**

Aujourd'hui, toute entreprise ou tout individu qui veut immatriculer un immeuble est obligé de se rendre à Cotonou où se trouve le service de la conservation foncière.

En effet, il existe une antenne de la DDET à Parakou qui est compétente uniquement pour l'enregistrement. Cette situation crée de sérieux préjudices aux usagers de la DGID et entraîne des manques à gagner à l'Etat béninois. Par ailleurs, certaines attributions de la DDET lui échappent et sont exercées par d'autres administrations. Il s'agit par exemple de la gestion des biens vacants ou placés sous séquestre en conséquence d'une mesure de sûreté générale, cette gestion est actuellement assurée par le Ministère de l'Environnement et de la Protection de la Nature et les greffes des tribunaux.

Le mode de gestion des dossiers en vogue actuellement à la DGID notamment à la DGE et à la DCIME est le dossier unique. Cela veut dire que les impôts d'Etat à l'exception de la Taxe Immobilière sur le Loyer (TIL) par exemple des contribuables relevant de ces directions sont gérés par un seul inspecteur. Il convient de signaler que ce mode de gestion ne prend pas en compte les impôts locaux auxquels ces contribuables sont assujettis. Cette situation crée des désagréments aux contribuables qui sont obligés de parcourir plusieurs services de la même direction pour accomplir des formalités. Le transfert des dossiers de la DGE à la DCIME en apurant le répertoire de la DGE n'a fait que déplacer certains problèmes de la DGE à la DCIME.

Le réseau informatique ne couvre pas pour le moment tout le territoire national. En dehors des logiciels d'application interne à la DGID<sup>3</sup>, le réseau informatique ne permet pas de faire des recoupements entre services d'assiette de régimes d'imposition différents et du recoupement des importations et des autres opérations taxables.

---

<sup>3</sup> Les logiciels internes de la DGID sont : Sydonia, Takôe, Gesexo, Winimpôt.

Il ne permet pas non plus le croisement des fichiers CIPE – CIME et DGE. Le service informatique ne permet pas la relance automatique des contribuables après les échéances de paiement. Faute de saisie des déclarations souscrites par les contribuables, les inspecteurs n'ont pas toutes les informations dans la base de données.

Sur la base de tout ce qui précède, il s'avère nécessaire de faire des propositions pour corriger au moins progressivement ces faiblesses.

**\* Proposition pour une meilleure prestation de la DGID à travers son Organisation :**

Pour permettre à la DGID d'atteindre de manière efficiente les objectifs qui lui sont assignés, son organisation doit prendre compte au moins de façon progressive les problèmes qui minent son développement. Pour y parvenir, elle doit rapprocher davantage l'administration fiscale des contribuables, poursuivre et étendre son réseau informatique à tout le pays, améliorer son système de gestion de dossier unique.

Il est évident qu'aujourd'hui, pour mieux appréhender la matière fiscale, certaines directions techniques ou opérationnelles doivent avoir au moins une ou deux antennes à l'intérieur du pays surtout là où le gisement fiscal est important. Il s'agit notamment de la DGE, de la DCIME, de la DDET et de la DNVEF.

Par ailleurs, la DGID doit marquer sa présence à tous points stratégiques du pays. Il s'agit par exemple de l'aéroport, des autres marchés internationaux à l'intérieur( Parakou et Glazoué).

L'informatisation des services doit se poursuivre et progressivement toutes les directions de la DGID doivent être en réseau. Mieux, la DGID doit être en réseau avec tous les services et administrations capables de mettre à la disposition des usagers des données utiles.

La gestion du système de dossier unique doit être améliorée en intégrant progressivement les locaux par exemple. Cette situation permettra aux inspecteurs d'avoir une vue élargie de la fiscalité béninoise. Elle évitera à coup sûr des tracasseries aux contribuables.

## **PARAGRAPHE 2 : Objectifs et Méthodologie de la recherche**

Cette étude, qui s'inscrit dans le cadre des travaux relatifs à l'obtention du diplôme de fin d'étude du cycle II de l'ENAM spécialité Administration des Impôts, a pour objectif principal de mesurer l'impact de la législation de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin. Il s'agit pour nous de répondre à des questions suivantes :

- En quoi consiste le programme d'harmonisation des fiscalités dans l'union ?
- Quelles sont les réalisations déjà effectuées dans le cadre de l'harmonisation fiscale ?
- Evaluer et formuler des mesures d'amélioration des directives de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin

### **A- Objectifs, Hypothèses et Revue de Littérature**

#### *1 - Les objectifs et les hypothèses de recherche*

##### **\* Les objectifs**

L'objectif principal de ce travail est de mesurer l'impact de la législation de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin.

De façon spécifique, il s'agira :

- de donner un aperçu du programme d'harmonisation dans l'union ;
- de constater l'effectivité du programme d'harmonisation au Bénin ;
- d'évaluer et de formuler des mesures d'amélioration des directives de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin.

##### **\* Les hypothèses**

Les hypothèses retenues dans le cadre du présent travail sont les suivantes :

- l'harmonisation fiscale est une condition sine qua non pour une parfaite intégration économique et monétaire ;
- les Etats ont du mal à renoncer à une part de leur souveraineté ;
- l'évaluation des directives N°2 et N°3 sont d'une importance capitale ;
- l'harmonisation fiscale est en cours d'exécution au Bénin.

## 2 - La revue de littérature

Quelques études ont abordé la question de la fiscalité dans le cadre de l'intégration.

D'abord, F. KAHNERT dans son œuvre "Intégration économique entre pays en voie de développement" a commencé par montrer l'importance de l'intégration économique entre Etats qu'est une source de développement économique et de compétitivité au niveau mondial. Dans cette œuvre, il est dit que l'intégration économique se déroule généralement en cinq étapes que sont la pré intégration, la zone de libre échange, l'union douanière, le marché commun et l'union économique.

Ensuite le travail de recherche de Monsieur Moufataou Alidou intitulé : "l'Evaluation de l'application des directives de l'UEMOA portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA et de Droits d'Accises" mérite d'être signalé. Elle vise à réaliser une évaluation de l'application de TVA et de Droits d'Accises. Il était question d'analyser, pour chaque Etat, l'incidence budgétaire, économique, sociale et administrative des réformes engagées. Dans ce cadre, les difficultés liées à leur application ont été identifiées tant au niveau de l'administration qu'à celui des contribuables.

S'agissant de TVA, il propose l'application d'un second taux de TVA qui ne dépassera pas 5%, pour des biens et services dont la liste sera déterminée avec précision. La réalisation de cette étude permettra d'aboutir aux résultats suivants :

- les difficultés constatées dans l'application des Directives sont identifiées ;
- l'impact réel de l'application du taux unique sur les finances publiques, les prix à la consommation et sur les investissements (TVA non récupérable, impact de trésorerie) est cerné ;

- l'impact de l'application du taux unique sur la gestion de TVA est déterminé ;
- les biens et services exonérés de TVA sont connus de façon transparente ;
- l'impact sur les finances publiques et sur la gestion administrative de l'application d'un taux réduit compris entre 1% et 5%, pour une liste de biens ou services, est déterminé avec précision ;
- le rendement des droits d'accises et leur efficacité par rapport aux objectifs sont mesurés
- des recommandations claires et précises sont faites à la Commission de l'UEMOA suite à l'évaluation des deux Directives.

Ensuite, un mémoire de fin de formation à l'Ecole National d'Administration et de Magistrature dont le thème s'intitule « Harmonisation de la fiscalité dans la zone UEMOA : coûts, avantages et perspectives » dont les auteurs sont AGBOTON Patrick et MEGLETO Jean Noël, a évoqué le contenu du programme d'harmonisation de la fiscalité et s'est essentiellement appesanti sur l'effet des actes de l'UEMOA sur la fiscalité des Etats membres de l'union ainsi que sur les avantages et les perspectives liés à l'harmonisation fiscale.

Enfin, un mémoire portant sur la : « Mise en œuvre du programme d'harmonisation des fiscalités dans l'UEMOA : cas du Bénin » dont l'auteur est Wehelmine Adjimon Aguemon a constaté l'état d'application des directives de l'UEMOA au Bénin.

Pour ce qui concerne le présent travail de recherche, il sera principalement question de mesurer l'impact de la législation de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises, d'évaluer et de formuler des mesures d'amélioration de ces directives en matière de TVA et de Droits d'Accises au Bénin.

## **B- Méthodologie de recherche**

Pour atteindre les objectifs ci-dessus cités, nous avons adopté une démarche en trois étapes : la recherche documentaire, les entretiens avec les cadres de la DLC et l'analyse des données collectées.

### *1- La recherche documentaire :*

Dans le souci d'une meilleure connaissance du thème étudié, la quête de la documentation a conduit à des recherches dans différentes structures à savoir, la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) ; la Direction de l'Intégration Régionale (DIR) et la Direction de la Prévision (DP) tous deux sous tutelle de la Direction Générale de l'Economie et la Bibliothèque de l'ENAM. Nous avons également exploité les documents électroniques.

### *2- Entretien et analyse des données :*

Les entretiens directs, ils ont été effectués avec les cadres de la DIR, de la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI), les cadres de la DGID notamment ceux de la Direction de la Législation et du Contentieux, de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception et ceux de la Direction des Grandes Entreprises.

Dans le cadre du présent travail, convient-il de signaler que des difficultés ont été rencontrées essentiellement à travers le manque de données statistiques, la réticence des cadres de la DGID et de la DGDDI en matière de délivrance des données statistiques, et le manque de disponibilité des cadres du Ministère chargé de l'Economie et des Finances, notamment à la Direction Générale des Impôts et des Domaines ( DGID) en particulier .

## **SECTION 2 : POLITIQUE D'HARMONISATION DES FISCALITES**

### **DANS L'UEMOA**

La présente section abordera le programme d'harmonisation (Paragraphe1) d'une part et l'effectivité de ce programme au Bénin (Paragraphe2) d'autre part.

## **PARAGRAPHE 1 : Le programme d'harmonisation**

Nous évoquerons successivement les fondements de ce programme (A) et un aperçu de ce programme d'harmonisation (B)

### **A- Les fondements du programme d'harmonisation**

L'harmonisation des législations fiscales est considérée comme un instrument fondamental pour la réussite de son processus d'intégration par le marché. Il était donc apparu nécessaire de supprimer, au niveau interne, toutes les mesures d'ordre fiscales susceptibles d'entraver la libre circulation des biens au niveau communautaire ainsi que la compétitivité des entreprises dans la zone UEMOA.

Les économistes évoquent souvent les distorsions économiques générées dans un marché commun par les divergences fiscales qui pourraient mettre à mal une quelconque union économique.

Dans ce contexte, le Conseil des Ministres a adopté le règlement n° 02/97/CM/UEMOA du 28 novembre 1997 portant adoption du TEC qui est entré en vigueur au Bénin le 1<sup>er</sup> janvier 2000 en vue de créer un marché commun. Le 22 décembre 1998, il a été mis en application au sein des Etats membres de l'UEMOA, des directives n°02/98/CM/UEMOA portant harmonisation des législations en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et celle n°03/98/CM/UEMOA portant harmonisation des législations en matière de Droits d'Accises. La directive n°06/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 portant harmonisation de la taxation des produits pétroliers au sein de l'UEMOA et celle n°07/2001/CM/UEMOA du 26 novembre 2001 portant régime harmonisé de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices au sein de l'UEMOA ont été mis en application. Le 19 septembre 2002, la directive n°06/2002/CM/UEMOA, portant détermination de la liste commune des médicaments, produits pharmaceutiques, matériels et produits spécialisés pour les activités médicales, exonérés de la TVA au sein de l'UEMOA. Bientôt la directive n°01/2008/CM/UEMOA portant harmonisation des modalités de détermination du résultat imposable des personnes morales au sein de l'UEMOA sera ratifié par le Bénin.

La recherche d'une cohérence des systèmes fiscaux internes en vue d'assurer non seulement l'égalité de traitement des opérateurs économiques, mais aussi l'amélioration du rendement des différents impôts, a ainsi présidé à la mise en application, au sein des Etats membres de l'UEMOA, des directives portant harmonisation des législations fiscales.

### **B- Aperçu du programme d'harmonisation**

Nous aborderons la présentation du programme d'harmonisation de la fiscalité intérieure et celle du programme d'harmonisation de la fiscalité de porte

#### **1- Présentation du programme d'harmonisation de la fiscalité intérieure**

Il se compose d'actes communautaires, en l'occurrence il s'agit de cinq directives adoptées en 1998, en 2001 et en 2002 par le Conseil des Ministres de l'UEMOA.

Ces textes juridiques visent à assurer la convergence des législations des Etats membres en matière de :

- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- Droits d'Accises ;
- Taxe Spécifique Unique sur les Produits Pétroliers (TSUPP) ;
- D'Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices (AIB) ;
- Détermination de la liste commune des médicaments, des produits pharmaceutiques, des matériels et produits spécialisés pour les activités médicales exonérées de TVA.

### **Taxe sur la Valeur Ajoutée :**

Avant la réforme UEMOA de 1998, cette taxe existait déjà au Bénin et a été consacrée par la loi de finance n°91-014 du 12 avril 1991.

La directive n° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 vient donc fixer les modalités d'harmonisation des législations en matière de TVA à travers la description du champ d'application de la taxe, son seuil d'imposition, les exonérations, son fait générateur et exigibilité, la base et le taux d'imposition, le régime des déductions et le remboursement des crédits.

### **Droits d'Accises :**

La directive n°03/98/CM/UEMOA fixe les modalités de l'harmonisation des législations des Etats membres en matière de Droits d'Accises. Sont obligatoirement soumises à un droit d'accise, le tabac, les boissons alcoolisées et non alcoolisées à l'exclusion de l'eau.

Les Etats membres peuvent aussi soumettre en plus des produits précités un maximum de quatre produits à savoir : le café, le cola, la farine de blé, les huiles et les corps gras alimentaires, les produits de parfumerie et cosmétique, le thé, les armes et munitions.

### **Taxe Spécifique Unique sur les Produits Pétroliers**

La convergence des systèmes de taxation des produits pétroliers est définie par la directive n°06/2001/CM/UEMOA. En la matière, les prélèvements fiscaux applicables aux produits pétroliers se limitent :

- aux droits de porte ;
- à la taxe spécifique unique encore appelée droits d'accises consolidées ;
- à la TVA.

Les subventions directes aux produits pétroliers sont interdites dans le souci d'éviter de fausser le libre jeu de la concurrence. Quant aux droits d'accises consolidés liés aux produits pétroliers, le plafond de 200f par litre ou par kilogramme ne doit pas être excédé.

### **Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices (AIB)**

La directive n° 07/2001/CM/UEMOA fixe le régime harmonisé de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices. L'acompte est appliqué aux importations, aux livraisons de biens et aux transactions internes, c'est-à-dire les achats commerciaux effectués en régime intérieur.

Les ventes d'eau et d'électricité sont exonérées de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices.

Aussi, les Etats membres ont-ils la possibilité d'exonérer de l'acompte les importations et les achats effectués auprès des entreprises éligibles au code des investissements sous réserve que ces dernières soient exonérées de l'impôt sur le bénéfice industriel et commercial.

Le taux d'imposition ne doit pas excéder 3 % , mais peut être porté à 5% pour les entreprises qui ne disposent pas d'un numéro d'identification fiscale. Les prélèvements supportés sont imputables sur les impôts dus au titre des bénéficiaires ; cependant, ils ont un caractère définitif quand il s'agit d'entreprises relevant du régime forfaitaire et du secteur informel.

### **Liste Commune des Produits et Activités Médicales Exonérés de TVA :**

Dans le souci d'offrir aux Etats membres un cadre harmonisé de taxation à la TVA au sein de l'union, il a été adopté une liste commune des médicaments, des produits pharmaceutiques et des produits spécialisés pour les activités médicales exonérées de TVA et ceci a fait l'objet de la directive n°06/2002/CM/UEMOA.

Le programme d'harmonisation de la fiscalité concerne aussi bien la fiscalité intérieure que la fiscalité de porte.

### **2- Présentation du programme d'harmonisation de la fiscalité de porte :**

Le programme consiste à l'instauration d'une union douanière qui est un espace économique caractérisé par la libre circulation des marchandises entre les Etats est l'existence du TEC.

Le TEC est un tarif appliqué aux marchandises originaires des Etats non membres de l'UEMOA. Cette définition implique deux conséquences à savoir :

- les Etats membres adoptent une même désignation et codification des marchandises ;
- les Etats membres de l'union appliquent aux marchandises originaires des pays tiers les mêmes droits d'entrée.

Les objectifs du TEC se résument en :

- la promotion de la production communautaire par l'application d'une fiscalité relativement faible (5% et 10%) sur les intrants et les biens d'équipements avec pour effet d'accroître la compétitivité des entreprises communautaires en réduisant leurs coûts de production. C'est également un signal fort aux investisseurs qui sont assurés que leurs matières ou intrants ne seront pas fortement taxés ;
- la protection de la production communautaire par l'application d'une forte taxation sur les produits importés. Ce souci de protection se fait parfois au détriment du consommateur. En effet ce dernier est obligé d'acquérir un produit plus cher lorsque le but recherché est de protéger la production locale ;
- la lutte contre le détournement de trafic par l'application d'une fiscalité uniforme quel que soit le point d'entrée dans l'union.

Le TEC est composé d'une Nomenclature Tarifaire et Statistique (NTS) basée sur celle de la CEDEAO et d'un tableau des droits et taxes qui comprend outre le Prélèvement Communautaire de Solidarité (PCS), les Droits de Douane (DD), la Redevance Statistique (RS) et le cas échéant une Taxe Conjoncturelle à l'Importation (TCI) et une Taxe Dégressive de Protection (TDP).

Sur la base de la catégorisation, les produits figurant dans la NTS sont répartis en quatre catégories :

- **Catégorie 0** : Les biens sociaux essentiels que sont les médicaments, les préservatifs, les livres, les journaux, les appareils de rééducation (prothèses, stimulateurs cardiaques, chaises roulantes pour handicapés) ;
- **Catégorie 1** : Les biens de première nécessité (lait en poudre, céréales), des matières premières de base (animaux reproducteurs, alevins, semences agricoles, le pétrole brut, les produits chimiques organiques et inorganiques, le bois brut, les matières textiles brutes, les presses brutes et les métaux bruts), des biens d'équipement (machines industrielles, ordinateurs) et enfin des intrants spécifiques au secteur du caoutchouc.

- **Catégorie 2** : Les intrants : autres que ceux repris dans la catégorie 1, les produits intermédiaires, les huiles brutes, le beurre et la graisse de cacao, les contreplaqués, les papiers en rouleaux, les tissus écrus et les métaux en rouleaux.
- **Catégorie 3** : Les biens de consommation finale (viande, poisson, lait, fruits, légumes, huiles raffinées, ouvrages en matière plastique, tissus apprêtés, chaussures, ouvrages en métaux, véhicules de tourisme et les appareils électroménagers).

Les droits et taxes inscrits au TEC peuvent être divisés en deux groupes :

- les droits et taxes à caractère permanent que sont les droits de douanes, la redevance statistique et le PCS.

Les taux fixés en matière de droit de douane sont les suivants :

Tableau n°1 : Droits de douane par catégorie

CATEGORIE	DROIT DE DOUANE EN %
0	0
1	5
2	10
3	20

Source : Règlement n°02/97/CM/UEMOA

La redevance statistique est fixée à 1% et est applicable à tous les produits exonérés ou non.

Le PCS est fixé à 1% et constitue une ressource affectée à l'union.

- Les droits et taxes à caractère temporaire ou à titre de mesure de sauvegarde : il s'agit d'une part, de la TCI qui est un mécanisme d'amortissement de variation des prix internationaux sur la production communautaire et qui s'applique à tous les produits agricoles, et d'autre part, de la Taxe Dégressive de Protection TDP.

## **PARAGRAPH 2 : L'effectivité du programme d'harmonisation des fiscalités au Bénin**

Nous évoquerons successivement le niveau de réalisation du programme au Bénin et les difficultés liées à son application tant de la fiscalité intérieure que de la fiscalité de porte.

### **A- Le niveau de réalisation du programme au Bénin**

La réflexion portera sur la fiscalité de porte et la fiscalité intérieure.

#### **1- Dans le contexte de la fiscalité de porte**

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2000, le TEC de l'UEMOA est mis en vigueur en République du Bénin conformément au règlement n°02/97/CM du 28 novembre 1997.

Cependant des tarifs supplémentaires existent au niveau du cordon douanier et sont applicables à tous les produits importés selon leurs zones de provenance. Aussi, le TEC dans son application s'accompagne t-il de pertes de recettes douanières tant bien que mal neutralisées par des versements compensatoires aux Etats au titre des moins values de recettes douanières. Ainsi, en 2001 l'union avait reversé au Bénin 2 578 855 537 FCFA, en 2002 le montant s'élevait à 4 157 728 350 FCFA, en 2003 la compensation était de 1 528 829 910 FCFA. Mais cette mesure d'accompagnement de l'union douanière a pris fin depuis l'année 2006.

#### **2- Dans le contexte de la fiscalité intérieure**

L'harmonisation de la fiscalité indirecte est très avancée dans l'Union à travers la législation communautaire sur la TVA, les droits d'accises et la TSUPP. En matière de la fiscalité directe, le processus d'harmonisation est à son début. En effet, la législation communautaire ne s'est intéressée qu'à l'AIB en matière de la fiscalité directe.

Après le point sur l'application des directives en matière de fiscalité directe et de fiscalité indirecte, qu'en est-il des différents impôts qui les composent ?

Le Bénin avait adopté un taux unique de TVA de 18% depuis 1991 ; et le programme d'harmonisation des fiscalités est pratiquement allé dans le sens du Bénin.

La liste commune des médicaments et produits pharmaceutiques exonérés de la TVA, adoptée par la directive n°06/2002 est appliquée au Bénin depuis 2004 avec la loi n°2003-23 du 26 décembre 2003.

En matière de droits d'accises, le Bénin adopte les taux minimaux recommandés par l'UEMOA et respecte la liste des produits concernés en s'en tenant aux tabacs et cigarettes, aux boissons alcoolisées et non alcoolisées d'une part, et à la farine de blé, aux produits de parfumeries et cosmétiques et aux huiles et corps gras alimentaires d'autre part.

La taxe spécifique unique sur les produits pétroliers est certes dans le Code Générale des Impôts béninois mais n'est pas appliquée. Le Bénin a choisi cette option dans le souci de réduire le coût des produits pétroliers. Ainsi les taux de 11,16% sont appliqués à l'essence super et 0,5% pour le pétrole et le gasoil.

Quant à l'AIB, il existait au Bénin bien avant l'entrée en vigueur du programme d'harmonisation des systèmes fiscaux.

### **B- Les difficultés liées à l'application du programme d'harmonisation**

Elles constituent un fait réel lié à l'initiative d'harmonisation entreprise par les Etats membres de l'UEMOA, elles s'observent au niveau de la mise en œuvre de toutes les directives composant le programme d'harmonisation de la fiscalité intérieure et dans l'application du TEC.

#### **1- Les difficultés au niveau de la fiscalité intérieure**

En matière de TVA, les difficultés sont liées à l'application des articles 13 et 32 de la directive n°02/98/UEMOA et se rapportent au remboursement des crédits. Pour ce qui concerne les produits pétroliers, ils sont imposables à la taxe spécifique s'exprimant par rapport à une quantité en vue de permettre à l'impôt de maintenir un certain rendement. Mais il s'avère qu'avec l'instabilité des coûts du pétrole au niveau international, une grande variabilité de la taxe s'observe ; ce qui fausse le principe de fixation d'un certain rendement de l'impôt.

Aussi, convient-il de signaler que le Bénin continue de subventionner le pétrole et le gaz contrairement aux prescriptions de l'union. Cependant, ces subventions ne sont pas directes. Elles consistent en un jeu de compensation par lequel l'Etat béninois fait supporter en partie par le consommateur de carburant, de gasoil et d'essence le coût du gaz et du pétrole.

S'agissant de l'Acompte sur Impôt assis sur les Bénéfices (AIB), il existe un nombre pléthorique de taux d'imposition dans un souci de mieux cerner le secteur informel. Il s'agit en l'occurrence des taux de :

- 3% de la valeur en douane majorée de l'ensemble des droits et taxes exigibles, à l'exception de TVA, en ce qui concerne les importations de marchandises ;
- 3% du prix toutes taxes comprises (TTC), à l'exception de TVA en ce qui concerne les prestataires de services autres que ceux soumis à l'impôt sur les bénéfices non commerciaux ;
- 1% du prix TTC à l'exception de TVA en ce qui concerne les achats commerciaux en régime intérieur de produits alimentaires, de boissons et des tissus Wax et Fancy ;
- 1,5% du prix TTC à l'exception de TVA, en ce qui concerne les achats commerciaux en régime intérieur des autres textiles et produits divers ;
- 10% du prix TTC à l'exception de TVA en ce qui concerne les prestataires de services soumis à l'impôt sur les bénéfices non commerciaux.

Cette mise en vigueur de l'AIB est en contradiction avec l'article 9 de la directive n°07/2001/CM/UEMOA selon lequel le taux d'imposition doit être compris entre 3% et 5% en principe.

## 2- Les difficultés rencontrées dans l'application du TEC de l'UEMOA

De façon générale dans les pays de l'UEMOA, une persistance de la non application des dispositions communautaires est observée.

En effet, certains Etats ont gardé des lignes tarifaires supplémentaires, d'autres Etats ne reprennent pas toutes les lignes tarifaires du TEC, d'autres enfin, appliquent des taux non prévus par le TEC.

Il a été également noté la survenance d'entraves tarifaires, telles que certaines redevances perçues uniquement sur les produits communautaires importés d'Etats membres de l'union, alors que les produits équivalents fabriqués localement en sont dispensés.

Est-il opportun de signaler que le TEC défavorise certains produits fabriqués localement quand leurs intrants doivent être importés. C'est le cas par exemple des cahiers, des médicaments. Cet état de chose fait que parfois des produits localement fabriqués sont moins compétitifs par rapport aux produits importés.

Il faut noter que des difficultés existent au niveau de la fiscalité intérieure que de la fiscalité de porte.

Elle n'est pas parvenue à établir la liste commune des produits de premières nécessités faute pour les Etats membres de l'union de communiquer leurs listes nationales. La Commission de l'union a du mal à amener les Etats membres à infléchir leurs législations. C'est par exemple le cas de l'assujettissement du secteur agricole à la TVA.

Aussi, la commission a-t-elle des difficultés à obtenir des informations de la part des Etats membres et à assurer le suivi de l'application des réformes entreprises.

## **CHAPITRE DEUXIEME :**

**EVALUATION ET FORMULATION DES  
MESURES D'AMELIORATION DES DIRECTIVES  
DE L'UEMOA EN MATIERE DE TVA  
ET DE DROITS D'ACCISES AU BENIN.**

Ce chapitre abordera respectivement l'évaluation des directives de l'UEMOA en matière de TVA et de droits d'accises (section1) et la formulation des mesures d'amélioration des directives de l'UEMOA dans ces matières.

## **SECTION1 : EVALUATION DES DIRECTIVES DE L'UEMOA EN MATIERE DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES AU BENIN.**

A ce niveau, il s'agira de distinguer l'évaluation en matière de TVA (paragraphe1) et l'évaluation en matière de droits d'accises (paragraphe2)

### **PARAGRAPH1 : Evaluation en matière de TVA**

L'évaluation de l'application de la directive n°2 relative à TVA porte sur chacun des points constitutifs de la politique fiscale adoptée par les Etats membres. Au titre de la politique fiscale, nous aurons le champ d'application, les exonérations, le seuil d'imposition, la base d'imposition, le taux, le régime de déduction et le régime de remboursement de crédit TVA.

Notre évaluation consistera à rappeler les dispositions de la directive et la pratique de l'administration fiscale béninoise.

#### **Le champ d'application**

Aux termes de l'article 3 de la Directive, sont soumises de plein droit à la taxe sur la valeur ajoutée, les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel, ainsi que les importations.

Conformément à l'article 8 de la Directive, la livraison de biens s'entend du transfert du pouvoir de disposer d'un bien en qualité de propriétaire. Sont notamment assimilées à une livraison de biens :

- la fourniture d'eau, d'électricité, de gaz et de télécommunications ;
- la vente à tempérament ;
- la transmission d'un bien effectuée en vertu d'un contrat de commission à l'achat ou à la vente.

En vertu de l'article 9 de la Directive, la prestation de services s'entend de toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens.

Au sens de l'article 11, l'importation de bien s'entend de **l'entrée de ce bien sur le territoire d'un Etat membre.**

A titre facultatif, les activités agricoles sont taxables conformément à l'article 4 qui dispose que le secteur agricole est exclu du champ d'application de la taxe, mais que les Etats membres ont la faculté de soumettre le secteur agricole à la taxe sur la valeur ajoutée dans les conditions et selon les modalités qu'ils définissent.

Enfin, suivant l'article 5, les Etats membres peuvent exclure les activités de transport du champ d'application de la taxe. Toutefois, dans ce cas, les Etats membres concernés prévoient l'imposition de ces activités lorsqu'elles sont effectuées par des entreprises ayant formulé une option pour leur assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée.

La pratique administrative béninoise se résume ainsi dans le tableau n° 2

**Tableau 2** : La pratique administrative au Bénin : champ d'application

Référence texte	Opérations imposables à la TVA		Opérations exclues du champ d'application de TVA	Personnes assujetties
	De plein droit	Sur option de l'entreprise		
Articles 219 et 223 du CGI. Loi 91-04 du 12 Avril 1991 portant Loi de Finances pour la gestion 1991	* Activités de livraison de biens corporels. Activités industrielles, commerciales.  * Importations, prestations des services dont activités de transport public de marchandises, profession libérale à l'exclusion des activités salariées et agricoles.	* Activité de transport public de voyageurs.  * Ventes et prestations réalisées par les personnes dont le chiffre d'affaires n'atteint pas les seuils d'assujettissement	*Activité agricole  * Activité de transport public de voyageurs  * Activités soumises à un impôt spécial (banques, assurances, enregistrement).	* Personnes physiques qui réalisent un chiffre d'affaires dont le montant est fixé par Arrêté du Ministre chargé des finances, Importateurs, industriels, commerçants, prestataires de services.  * Personnes morales, personnes exerçant une profession libérale.

Source : Réalisé sur la base des dispositions du C.G.I et des lois de finances.

La pratique administrative béninoise relative au champ d'application de TVA est fondamentalement conforme aux dispositions de la directive.

### **Le seuil d'imposition**

Selon l'article 15 de la directive, les Etats membres déterminent un seuil de chiffre d'affaires annuel au dessus duquel les entreprises ou tout autre prestataire ne sont pas assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée, quelle que soit leur forme juridique ou la nature de leur activité.

Toutefois, les Etats ont la faculté d'assujettir de plein droit à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes morales ainsi que les personnes physiques exerçant une activité commerciale.

Le montant du chiffre d'affaires annuel toutes taxes comprises constituant le seuil d'assujettissement des entreprises est fixé par chaque Etat membre dans le cadre et suivant les limites communautaires définies comme suit par les dispositions de l'article 16 de la directive :

- chiffre d'affaires annuel, tous droits et taxes compris ;
- entre trente (30) et cinquante (50) millions de francs CFA pour les entreprises réalisant des opérations de livraison de bien ;
- entre quinze (15) et vingt cinq (25) millions de FCFA s'agissant des entreprises réalisant des prestations de services.

En vertu de l'article 17, les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur ou égal au seuil d'assujettissement sont soumises, dans chaque Etat membre concerné, à un régime réel d'imposition.

Les Etats membres ont la faculté d'instituer un régime réel simplifié pour limiter les obligations déclaratives et faciliter la gestion administrative des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel dépasse le seuil d'assujettissement retenu.

La pratique administrative béninoise se résume ainsi dans le tableau n° 3 ci-après

**Tableau 3** : Evaluation de la mise en application du seuil d'imposition de TVA au Bénin.

Pays	Référence textes	Les limites du CATTC à partir desquelles l'entreprise est assujettie à la TVA dans les Etats membres			Nombres d'entreprises assujetties
		<u>Régime du réel</u> CATTC supérieur ou égal à Francs CFA	<u>Régime du réel simplifié</u> CATT compris entre Francs CFA	<u>Régime des petites entreprises</u> CATTC inférieur à Francs CFA	
Limites communautaires UEMOA	-Articles 15,16, et 17 de la Directive n°2/98	-50 millions pour livraison de biens -25 millions pour prestations de services	-30 et 50 millions pour livraison de biens -15 et 25 millions pour prestations de services	-30 millions pour livraison de biens -15 millions pour prestations de services	
Bénin	- Articles 268 CGI et - Arrêté 124/MF/DC/DGE/DLC du 10 Mars 1999 fixant les limites de chiffres d'affaires des régimes d'imposition.	Le seuil d'assujettissement est de 30 millions.	Le seuil d'assujettissement est de 30 millions.	Le seuil d'assujettissement est de 30 millions.	

Source : Directive n° 2/98/CM/UEMOA, C.G.I et Arrêté 124/MF/DC/DGE/DLC du 10 Mars 1999

L'analyse des données du tableau n° 3 permet de faire les constats suivants :

- le montant du seuil d'assujettissement des entreprises fixé par le Bénin n'a pas respecté les limites communautaires définies à l'article 16 de la directive.

- partagés entre le souci d'équité fiscale et celui de la simplification de la gestion administrative de la taxe, la pratique administrative estime que le montant du chiffre d'affaires constituant le seuil dans les limites communautaires est trop faible au regard, d'une part du nombre des entreprises moyennes ou grandes dont les chiffres font des centaines de millions et, d'autre part des capacités de gestion objectives des services.

### **La base d'imposition**

Au sens de l'article 27 de la Directive, la base d'imposition est constituée :

- en ce qui concerne les livraisons de biens et de services, par la contrepartie obtenue ou à obtenir par le fournisseur ou le prestataire pour ces opérations de la part de l'acheteur, du preneur ou d'un tiers ;
- en ce qui concerne les importations, par la valeur en douane majorée des droits et taxes perçues à l'entrée, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

La base d'imposition de tout prélèvement d'un bien de l'entreprise effectué par un assujetti ou de toute utilisation d'un bien de l'entreprise pour les besoins autres que ceux de l'exploitation et, plus généralement, de tout prélèvement, production, construction de biens ou exécution de services effectués par un assujetti pour les besoins de l'exploitation de son entreprise (article 10 de la Directive), est constituée :

- pour les biens prélevés, par leur prix de revient ;
- pour les prestations de services, par le montant des dépenses engagées pour leur réalisation ;
- pour les utilisations de biens, par la valeur de l'opération.

Enfin, aux termes de l'article 28 de la Directive, la base d'imposition comprend, outre le prix principal de la marchandise ou du service, les frais accessoires tels que les frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance demandés par les fournisseur à l'acheteur ou au preneur, ainsi que le montant des droits en douane, des droits d'accises et toutes autres taxes applicables aux produits ou aux services, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

La pratique administrative béninoise est consignée dans le tableau n°4 ci après

**Tableau 4** : Etat de l'application des dispositions de la Directive relative à la base d'imposition de la TVA au Bénin.

<b>Pays</b>	<b>Eléments constitutifs de la base d'imposition à la TVA</b>	<b>Référence texte</b>
<b>Normes communautaires UEMOA</b>	La base d'imposition comprend, outre le prix principal de la marchandise ou du service, les frais accessoires tels que les frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance demandés par le fournisseur à l'acheteur ou au preneur, ainsi que le montant des droits de douane, des droits d'accises et toutes autres taxes applicables aux produits ou au service, à l'application de la TVA.	Article 28 de la Directive n° 02/CM/UEMOA du 22 décembre 1998
<b>Bénin</b>	Conforme à la Directive	Article 226 et 227 du CGI

Source : Directive n° 02/CM/UEMOA du 22 Décembre 1998 et C.G.I

Dans la pratique administrative béninoise les éléments constitutifs de la base d'imposition de TVA sont conformés à la directive.

### **Les exonérations**

Aux termes des dispositions de l'article 18 de la Directive, les Etats membres exonèrent de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) les activités et opérations figurant sur la liste commune définie aux articles 21 et 22. Il s'agit essentiellement :

#### **Article 21, relatif aux opérations exonérées :**

- des prestations d'hospitalisation et des prestations de soins par les centres hospitaliers publics, centres de soins ou organismes assimilés et par les membres du corps médical et paramédical ;
- des livraisons de produits pharmaceutiques, matériels et produits spécialisés pour les activités médicales ;
- des livraisons de produits alimentaires non transformés de première nécessité ;
- des prestations de services réalisées dans le domaine de l'enseignement scolaire ou universitaire ;
- de la tranche sociale de consommation des livraisons d'eau et d'électricité ;
- des opérations bancaires et des prestations d'assurance et de réassurance soumises à une taxation spécifique ;
- des mutations d'immeubles, de droits réels immobiliers et des mutations de fonds de commerce imposées aux droits d'enregistrement ou à une imposition équivalente ;
- des livraisons à leur valeur faciale, de timbres-poste pour affranchissement, de timbres fiscaux et d'autres valeurs similaires ;
- des ventes de livres ;

- des ventes de journaux et publications périodiques d'information, à l'exception des recettes de publicités ;
- des ventes, par leur auteur, d'œuvres d'art originales ;
- des locations d'immeubles nus à usage d'habitation.

**Article 22, relatif aux produits exonérés :**

- des importations de biens dont la livraison est exonérée de la taxe sur la valeur ajoutée à l'extérieur du pays ;
- des importations de biens placés sous un régime douanier suspensif ainsi que les prestations de services liées aux biens placés sous le régime douanier du transit ;
- des exportations de biens et les services assimilés à des exportations ;
- des livraisons, transformations, réparations, entretien, affrètements de bateaux destinés à une activité de pêche, une activité industrielle ou commerciale exercée en haute mer, les livraisons, locations, réparations et entretien des objets qui leur sont incorporés ou qui servent à leur exploitation, etc ;
- des livraisons, transformations, réparations, entretien et location d'aéronefs, utilisés par des compagnies de navigation aérienne pratiquant essentiellement un trafic international rémunéré, les livraisons, locations, réparations et entretien des objets qui leur sont incorporés ou qui servent à leur exploitation, les livraisons des biens destinés à leur ravitaillement, ainsi que les prestations de services effectuées pour les besoins directs de ces aéronefs et de leur cargaison.

Le tableau n° 5 ci-après, rend compte des exonérations hors liste communautaire, qui sont accordées par le Bénin.

**Tableau 5** : Exonérations hors liste communautaire accordées par le Bénin.

Référence texte	Opérations exonérées de TVA hors liste communautaire	Produits exonérés de TVA hors liste communautaire
<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Article 6 et 7 Loi de Finances 2008 (CGI)</li> <li>❖ Article 17,18, Loi de Finances 2008 (hors CGI)</li> <li>❖ Article 2 Loi de Finances 2008 (hors CGI)</li> <li>❖ Article 4 Loi de Finances 2008 (hors CGI)</li> <li>❖ Article 5 Loi de Finances 2008 (hors CGI)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>*L'importation, la production et la vente des machines, matériels agricoles, machines et matériels destinés à l'élevage, à la pêche, les petites unités de transformations et de conservations des produits de l'élevage et de la pêche.</li> <li>*L'importation, la production et la vente d'intrants agricoles, instruments et appareils phytosanitaires.</li> <li>*L'importation et l'acquisition des équipements et matériels destinés au projet d'électrification rurale.</li> <li>*L'importation et l'acquisition de mobylettes à quatre temps et leurs pièces détachées.</li> <li>*L'importation, la production et la vente de matériels informatiques, y compris les logiciels, les imprimantes, et les parties et pièces détachées.</li> <li>*L'importation et la vente des autobus, autocar à l'état neuf destinés au transport en commun de voyageurs.</li> <li>*La vente, la production de matériaux locaux destinés à la construction des stations trottoirs, des cuves à pétrole et à gas-oil.</li> <li>*L'importation et la vente de biens nécessaires à l'aménagement, la construction et l'équipement de la zone franche industrielle.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>*Machines et matériels agricoles</li> <li>*Unités de transformation et de conservation des produits d'élevage et de pêche.</li> <li>*Intrants agricoles</li> <li>*Matériels d'électrification rurale</li> <li>*Mobylettes à 4 temps et leurs pièces détachées</li> <li>*Matériels informatiques, logiciels et imprimantes et leurs pièces détachées</li> <li>*Autocars et autobus à l'état neuf</li> <li>*Matériaux de construction de station services, station trottoir et cuves à pétrole.</li> <li>*Biens nécessaires à l'aménagement, la construction et l'équipement de la zone franche industrielle.</li> <li>*Lait concentré</li> </ul>

Source : Loi de finances n° 2007 – 33 du 02 Janvier 2008

De larges exonérations non prévues par les articles 21 et 22 de la Directive ont été consenties par le Bénin pour diverses raisons tenant à la pression de la rue, conséquence de la hausse sur les prix des produits de grande consommation, aux besoins des autorités politiques de promouvoir certains secteurs tels que le secteur agricole, de moderniser l'administration et les services et de régler les problèmes de mobilité urbaine.

Les exonérations hors liste accordées, outre qu'elles constituent des pertes de recettes importantes pour le trésor public du Bénin, créent des inégalités de traitement des opérateurs économiques et des distorsions préjudiciables au processus d'intégration du marché communautaire.

Mais il convient de noter que le Bénin ne respecte pas strictement les exonérations communautaires prévues par l'UEMOA. C'est le cas par exemple de toutes les activités liées à l'exportation.

#### **Le taux :**

L'article 29 de la Directive dispose que les Etats membres fixent un taux de taxe sur la valeur ajoutée applicable pour l'ensemble des opérations imposables. Ce taux est compris entre 15 et 20%.

Toutefois, conformément aux articles 30 et 43-3<sup>eme</sup> alinéa, les Etats membres qui appliquent un taux d'imposition réduit, à la date d'entrée en vigueur de la Directive, peuvent le maintenir jusqu'à l'expiration d'un délai n'excédant pas le commencement de la quatrième année civile qui suit cette même date.

La Directive étant entrée en vigueur le 22 décembre 1998, les Etats membres qui appliquent un taux réduit disposent de trois ans à compter de cette date pour adopter le taux unique, autrement ils ont jusqu'au 22 décembre 2002.

Le tableau n° 6 ci-après retrace l'évolution des taux suivant les législations en vigueur au Bénin avant la réforme et jusqu'au 22 décembre 1998 d'une part et, d'autre part après la Directive de décembre 1998 à décembre 2002, puis de décembre 2002 à décembre 2008.

**Tableau 6** : Evolution des taux de TVA au Bénin.

Eléments	Avant la réforme et jusqu'en 1998	Après la réforme de décembre 1998 à décembre 2002	Après la réforme et de décembre 2002 à décembre 2008
Référence texte	-Loi n° 91-014 du 12 avril 1991 portant Loi de Finance pour la gestion 1991 institution TVA  -Avant 1990 : ICAI : 18% et 26% -A l'institution TVA 1991.	Loi de Finances gestion 2000	Idem
Taux réduit	-		
Taux normal	-		
Taux majoré	-		
Taux unique	18% et 0% exportation	18% et 0% exportation	18% et 0% exportation

Source : Loi de finance 91 et loi de finance 2006 – 24.

Si le débat sur le taux unique a baisé de ton, le niveau du taux unique qui se situe en général autour de 18% applicable à toutes les activités taxables, est jugé élevé et peu souple. La plupart des personnes rencontrées espèrent qu'un second taux apporterait une certaine souplesse. Cependant, une telle souplesse connaît des limites. En effet, l'expérience montre que les variations de taux (et spécialement les baisses) ne se répercutent pas mécaniquement sur le prix. Des mesures d'accompagnement tel que le blocage des prix doivent être prises par les pouvoirs publics pour que l'impact économique d'une diminution des taux devienne certain.

### **Le régime des déductions**

Les articles 31 à 38 de la Directive sont consacrés au régime de déduction dans ses divers aspects, du principe même de déduction avec les modalités de déduction (date de naissance du droit à déduction, conditions et date limite de déduction) en passant par les exclusions et limites du droit à déduction.

### **Le principe de déduction est posé par les articles 31 et 32 de la directive :**

La taxe qui a grevé les éléments du prix de revient d'une opération imposable, et qui a été versée au fournisseur (taxe d'amont) est déductible de la taxe applicable à cette opération, qui est facturée au client (taxe brute ou collectée, ou d'aval).

Les opérations ouvrant droit à déduction sont bien entendu d'abord les livraisons de biens et les prestations de services effectivement imposées.

Mais, par dérogation au principe suivant lequel les opérations exonérées n'ouvrent pas droit à déduction, un certain nombre d'opérations exonérées relevant presque exclusivement du commerce extérieur sont sur ce point assimilées à des opérations taxées. Il s'agit des :

- exportations et opérations assimilées ;

- prestations des intermédiaires intervenant dans ces opérations d'exportation ;
- importations de biens destinés à être placés sous des régimes douaniers, tels que ceux de l'admission temporaire, de l'entrepôt ou du transit ;
- opérations dont le lieu d'imposition se situe à l'étranger mais qui ouvriraient droit à déduction si elles étaient imposables sur le territoire de l'Etat membre.

### **Les modalités de la déduction**

En vertu de l'article 35 de la Directive, la déduction est opérée par l'assujetti par imputation sur le montant de la taxe dont l'entreprise est elle-même redevable pour la période de déclaration au titre de laquelle le droit à déduction a pris naissance.

Suivant l'article 37 de la Directive, lorsque au titre d'une période de déclaration, le montant de la taxe à déduire excédait celui de la taxe sur laquelle l'imputation devait être faite, l'excédent (ou le crédit de TVA) est reporté sur la ou les déclarations suivantes ou est remboursable, selon les conditions et modalités fixées par les Etats membres.

### **Les limites du droit à déduction**

Les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations taxées (ou assimilées) ne peuvent récupérer l'intégralité des taxes acquittées à l'occasion de leurs acquisitions de biens et de services.

Aussi, l'article 33 de la Directive dispose-t-il que « les biens et services qui sont utilisés par un assujetti pour effectuer à la fois des opérations ouvrant droit à déduction et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la déduction n'est admise que pour la partie de la taxe sur la valeur ajoutée qui est proportionnelle au montant afférent aux premières opérations » (la règle de prorata).

L'article 34 de la Directive exclut du droit à déduction, y compris lorsque les biens ou services concernés sont utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction :

- les frais de réception, d'hébergement, de restaurant, de spectacles, ou ceux à caractère somptuaire ;
- les acquisitions de véhicules de tourisme ou à usage mixte, à l'exception de celles effectuées par les loueurs professionnels ou les crédits bailleurs ;
- les prestations de services afférentes aux biens exclus ;
- les frais de carburant pour véhicules.

Les Etats membres ont la faculté d'exclure du droit à déduction des biens et services non visés par l'article 34.

Le tableau n° 7 ci-après est une synthèse de la pratique administrative béninoise en matière du droit à déduction de TVA.

**Tableau 7** : Régime des déductions de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au Bénin

Le principe de déduction	Les exclusions du droit à déduction autres que celles prévues par la Directive	Les limites du droit à déduction	Modalités d'exercice du droit à déduction de la TVA		
			Date de création du droit de déduction	Conditions de déduction de la TVA	Date limite de déduction
Article 234 du CGI	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Dons, libéralités y compris ceux ayant un caractère publicitaire d'une valeur supérieure à 10 000F</li> <li>-Les services se rapportant à des biens exclus du droit à déduction</li> <li>-Les biens pour lesquels la facture ne comporte pas l'IFU.</li> </ul>	La fraction de la TVA déductible par les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction est déterminée par le rapport existant entre les opérations soumises à la TVA effectivement taxées ou exportées et la totalité du CA réalisé par l'entreprise (article 238 CGI). Ce rapport est dénommé prorata de déduction	Le mois de comptabilisation de la facture ou de tout document en tenant lieu (article 236 CGI)	<ul style="list-style-type: none"> <li>-Le montant TVA dont la déduction est faite, doit figurer distinctement sur une facture ou tout document en tenant lieu. (article 256 du CGI)</li> <li>-Les biens et services dont la déduction est demandée doivent être nécessaires à l'exploitation.</li> <li>-Les biens et services acquis doivent être inscrits en comptabilité.</li> <li>-Pour récupérer la TVA supportée en amont, le redevable a l'obligation de payer par chèque les achats de marchandises supérieurs ou égal à cent mille F (article 236-b du CGI)</li> </ul>	Le 1 <sup>er</sup> mai de l'année suivant celle de l'omission

Source : Réalisé sur la base de l'article 234 du C.G.I

Le régime des déductions adopté par le Bénin est conforme à celui prévu aux articles 31 à 38 de la Directive.

### **Le remboursement de crédits TVA**

L'article 39 de la Directive dispose : « les assujettis qui effectuent des livraisons de biens autres que celles résultant de la revente en l'état peuvent obtenir, sur leur demande, remboursement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée dont ils disposent à l'issue d'un semestre civil.

Les assujettis qui réalisent pour plus de la moitié de leur chiffre d'affaires annuel, des opérations visées à l'article 33 (c'est-à-dire des opérations ouvrant droit à déduction et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction) peuvent obtenir, sur leur demande, le remboursement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée dont ils disposent à l'issue d'un bimestre civil. La même faculté est ouverte aux assujettis qui acquièrent des biens d'investissement ouvrant droit à déduction pour une valeur supérieure à 40 millions de F CFA au cours du bimestre concerné.

Les assujettis agréés suivant les dispositions du code communautaire des investissements peuvent obtenir, sur leur demande, le remboursement des crédits de taxe sur la valeur ajoutée dont ils disposent à l'issue d'une période de déduction.

Les Etats membres ont, aux termes de l'article 40 de la Directive, la faculté de subordonner le remboursement d'un montant minimal de crédit qu'ils déterminent. Ce montant ne doit toutefois pas excéder un million de FCFA.

Les Etats membres, conformément à l'article 41 de la Directive, déterminent les modalités pratiques de présentation et d'instruction des demandes, celles liées aux opérations de contrôles préalables nécessaires, ainsi que celles relatives à l'exécution des remboursements.

Toutefois :

- les **délais d'instruction** sont **limités à trois mois** s'agissant des **demandes formulées à l'issue d'un semestre civil** et à **deux mois** s'agissant des **demandes formulées à l'issue d'un bimestre** ;
- l'exécution du remboursement s'effectue dans les quinze jours suivant celle de la décision ;

Enfin, les Etats membres ont, en vertu de l'article 42 de la Directive, la faculté de maintenir ou d'accorder aux assujettis des conditions de remboursement des crédits plus favorables que celles définies par les articles 39 à 41 ci-dessus.

Le tableau n° 8 de la pratique administrative béninoise se résume ainsi :

**Tableau 8** : Modalités de remboursement de crédit de TVA au Bénin

Référence textes	Activités ou personnes concernées par le remboursement de crédits de TVA	Délai d'instruction de la demande de remboursement de TVA par la DGI	Moyen de remboursement et son utilisation	Observations
<p>-Articles 244 à 248 du CGI                      -Arrêté n° 687/MF/DC/SGM/DGI D/                      DGTCP/DGE/RGF du 17 juillet 2007 portant ouverture des comptes et procédures de remboursement des certificats de détaxes.</p>	<p>-Productions, assujettis qui réalisent pour plus de la moitié de leur chiffre d'affaires annuel des opérations d'exportations et assimilées.                      -Assujettis qui acquièrent des biens d'investissements ouvrant droit à déduction pour une valeur n'excédant pas 40 millions de F</p>	<p>-Trois (3) mois s'agissant de demande de remboursement formulée à l'issue d'un semestre civil                      -Deux (2) mois s'agissant de demandes formulées à l'issue d'un bimestre civil.</p>	<p>Certificat de détaxe original (CDI) approuvé par le Ministre en charge des finances. Celui-ci peut déléguer son pouvoir au Directeur général impôts et des domaines.                      Le CDI peut être :                      -remis par le bénéficiaire en paiement de la TVA due au titre d'opérations taxables ;                      -transféré par endos à un commissionnaire en douane.                      Pour la TVA perçue par la DGID et le cordon douanier 5% respectivement du produit est à loger par le Trésor Public à la BCEAO pour le remboursement des Certificats de détaxe.</p>	<p>(Article 2 de l'Arrêté visé)                      « Un compte de dépôt « Remboursement TVA et un compte financier BCEAO.- Remboursement TVA » sont ouverts dans les écritures du Receveur général des finances.</p>

Source : Article 244 à 248 du C.G.I Arrêté n° 687/MF/DC/SGM/DGID/DGTCP/DGE/RGF du 17 juillet 2007

Une caractéristique fondamentale du principe de déductibilité de TVA est que certains assujettis, paient davantage de TVA sur leurs achats qu'ils n'en doivent sur leurs ventes ; dans ces conditions, ils sont en droit de réclamer la différence à l'Etat .Un dispositif de remboursement efficace est donc impératif pour maintenir la TVA en tant qu'impôt sur la consommation et éviter des distorsions dans l'affectation des ressources

Si le remboursement va de soi en théorie, il pose des problèmes considérables dans la pratique, faisant du remboursement un véritable « talon d'Achille » de TVA. Tout d'abord, rembourser les crédits de TVA peut être l'occasion de fraudes lucratives et de corruption.

Ensuite, les gouvernements peuvent être tentés de retarder les remboursements en période de tension budgétaire, créant ainsi des problèmes de trésorerie pour les entreprises.

Enfin le non remboursement des crédits compromet l'intégrité de TVA et la crédibilité de l'Administration fiscale.

## **PARAGRAPH 2 : Evaluation en matière de droits d'accises**

L'évaluation de l'application de la directive n°3 relative aux droits d'accises porte sur chacun des points constitutifs de la politique fiscale adoptée par les Etats membres.

Au titre de la politique fiscale, nous aurons les catégories de produits visés par les droits d'accises, la base d'imposition et les taux des droits d'accises.

Notre évaluation consistera à rappeler les dispositions de la directive et la pratique de l'administration fiscale béninoise.

### **Les catégories de produits visés par les droits d'accises.**

Aux termes de l'article 1<sup>er</sup> de la Directive n° 3/CM/UEMOA portant harmonisation des législations en matière de droits d'accises, les Etats membres soumettent à un droit d'accises les catégories de produits suivantes :

- les boissons alcoolisées et non alcoolisées à l'exclusion de l'eau ;
- les tabacs.

Les Etats membres ont la faculté de soumettre également à un droit d'accises au maximum quatre (4) produits sélectionnés parmi ceux inscrits sur la liste communautaire comprenant le café, la cola, les farines de blé, les huiles et corps gras alimentaires, les produits de parfumerie et cosmétiques, le thé et les armes de munition (article 2 de la Directive).

L'article 3 de la Directive, dispose que les droits d'accises s'appliquent aux produits fabriqués localement et aux produits importés lors de leur première vente ou de leur mise à la consommation.

En vertu de l'article 4 de la même Directive, la base d'imposition des droits d'accises est constituée :

- à l'importation par la valeur en douane majorée des droits et taxes perçus à l'entrée sur le territoire de l'Etat membre, à l'exception de la Taxe sur la Valeur Ajoutée ;
- en régime intérieur, par le prix de vente sortie-usine, à l'exclusion de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Le tableau n° 9 ci-après fait la synthèse de la pratique administrative en indiquant les produits choisis et les taux appliqués.

**Tableau 9** : Produits soumis à un droit d'accises par le Bénin

Pays	Références texte	Produits communautaires										Niveau d'imposition		
		Boissons		tabacs	café	Colas	Farine de blé	Huiles et corps gras	Thé	Armes et munitions	Produits de parfumerie et cosmétiques	A l'im	A l'inté	A l'ex
		Alco	Non									Port	rieur	port
Olisées	alcool à l'exclusion de l'eau	ation	rieur	ation										
UEMOA Taux minima et maxima	Directive n°03/98/CM/UEMOA du 22/12/98	10% et 45%	0% et 20%	10% et 40%	1% et 12%	10% et 30%	1% et 5%	1% et 15%	1% et 12%	15% et 40%	5% et 15%	+	+	-
Bénin	Articles 265 à 275 CGI	10%	3%	10%	-	-	1%	1%	-	-	5%	+	+	-

Les droits d'accises s'appliquent aux produits fabriqués localement et aux produits importés lors de leurs premières ventes ou de leur mise à consommation.

Source : Directive n° 03/98/CM/UEMOA du 22 Décembre 1998 et article 265 à 275 du Code général des impôts

Les constats qui ressortent clairement du tableau n°9 au sujet des produits sont les suivants :

- le Bénin a soumis aux droits d'accises des produits obligatoires qui sont les boissons et les tabacs ;
- des produits qui ne figurent pas sur la liste communautaire sont soumis à un droit d'accises ou à une taxe sur consommation. Il s'agit entre autres des amandes avec coque, de l'arachide, du riz, du caoutchouc, des noix de palme, du cuir de bovin et d'autres animaux, du bois coupé ou non, des voitures, d'aliment de volaille, du ciment, des bougies, des produits et matériels agricoles (pomme de terre, légumes à cosse secs, maïs destiné à l'ensemencement, de la canne à sucre, des engrais d'origine animale et végétale, des minéraux chimiques, des véhicules, des produits miniers, etc.) Alors que la Directive a prescrit six (6) produits au maximum par pays, certains pays gèrent plus de quinze (15) produits soumis aux droits d'accises (cf. tableau n° 10 ci-après).

### **La base d'imposition et les taux des droits d'accises**

La base d'imposition des droits d'accises est constituée, conformément à l'article 4 de la Directive :

- à l'imposition par la valeur en douane majorée des droits et taxes perçus à l'entrée, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée ;
- en régime intérieur par le prix de vente sortie-usine, à l'exclusion de la taxe sur valeur ajoutée.

L'article 5 de la Directive dispose que les Etats membres déterminent, par produit imposable, un taux d'imposition compris dans les limites communautaires. Ces dernières sont fixées comme suit par l'article 6 de la Directive n° 3 du 22 décembre 1998 sont ainsi résumées dans le tableau n° 10.

**Tableau 10** : Liste des produits soumis aux Droits d'Accises

<b>Produits imposables</b>	<b>Taux Minimal</b>	<b>Taux Maximal</b>
Boissons non alcoolisées	0 %	20 %
Boissons alcoolisées	10 %	45 %
Tabacs	10 %	40 %
Café	1 %	12 %
Cola	10 %	30 %
Farine de blé	1 %	5 %
Huiles et corps gras	1 %	15 %
Thé	1 %	12 %
Armes et munitions	15 %	40 %
Produits de parfumerie	5 %	15 %

Source : Législation communautaire sur la fiscalité

Dans l'ensemble, la pratique administrative observée par rapport à la base d'imposition est, conforme à la disposition de la Directive y relative, sauf dans deux cas où :

- pour les armes et munitions, la base d'imposition est spécifique et fixée à 12F/unité au lieu d'une base ad valorem ;
- pour l'impôt spécial sur certains produits, la base taxable est constituée par la valeur en douane pour les produits importés et le chiffre d'affaires hors taxe pour les produits locaux.

En d'autres termes, les éléments constitutifs de la base d'imposition des droits d'accises ne prennent pas toujours en compte ni les droits et taxes perçus au cordon douanier, ni les autres taxes recouvrées en régime intérieur. C'est donc une base hors taxe contrairement aux dispositions de l'article 3 de la Directive.

Par rapport aux taux, il est à noter que le Bénin globalement fait l'effort de respecter les taux. Par ailleurs, le Bénin a marqué sa préférence pour les taux minima en ce qui concerne les produits de grande consommation (farine de blé, huile et corps gras alimentaires).

Au vue de tout ce qui précède, il est nécessaire de formuler des mesures d'améliorations dans l'application de ces deux directives.

## **SECTION 2 : FORMULATION DES MESURES D'AMELIORATION DES DIRECTIVES UEMOA EN MATIERE DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES AU BENIN.**

Nous suggérerons successivement des mesures d'amélioration en matière de TVA (Paragraphe1) et en matière de Droits d'Accises (Paragraphe2).

### **PARAGRAPHE 1 : Suggestions en matière de TVA**

Les ressources budgétaires se sont considérablement améliorées, grâce notamment aux performances de TVA.

Les dysfonctionnements les plus importants étant relevés au niveau des exonérations, des remboursements de crédits de TVA, de la base d'imposition, du seuil d'imposition, etc. C'est à ce même niveau qu'il faut porter l'essentiel des efforts de redressement et faire certaines propositions.

## **Limitation des exonérations**

Ne sera vraiment possible de réduire de manière significative les allègements fiscaux consentis en application des codes des investissements que si les pays de la zone CFA conjuguent leurs efforts pour harmoniser et réduire la portée des dispositions actuelles.

A cet égard, l'UEMOA apparaît comme étant le cadre approprié pour une telle réflexion. Dans une première phase, il serait opportun :

- de supprimer les exemptions et exonérations lorsque les entreprises qui en bénéficient ne remplissent pas ou ne remplissent plus les conditions qui avaient été fixées. Il va ainsi des exonérations qui ont été consenties pour des périodes spécifiques ou de celles accordées dans le cadre de projets devant satisfaire à des normes établies ;

- d'accorder les exemptions douanières que pendant la brève période au cours de laquelle il est procédé à l'investissement et qu'aux quantités initialement estimées de biens, matériaux et fournitures nécessaires à l'investissement.

### **Limiter les exonérations consenties au titre des projets finances sur ressources externes**

Les exonérations accordées aux marchés financés par l'extérieur représentent un coût très élevé.

Si un tel régime imposé par les bailleurs de fonds est inévitable, du moins convient-il de le maîtriser et d'en empêcher les abus.

Or, les exonérations concédées par les Etats sont parfois étrangères à leur objet (impôts directs, impôts locaux) et lorsqu'elles sont conformes (TVA intérieure, droits et taxes à l'importation), elles ne sont pas toujours contrôlables car tous les services fiscaux ne disposent pas d'un cadre préétabli permettant d'en contrôler la portée.

La fiscalité indirecte est la seule qui soit effectivement liée au marché extérieur et qui contribuerait si elle était appliquée, à élever le coût de réalisation des opérations.

### **Suppression purement et simplement des exonérations sans bases légales**

Les exonérations d'impôts indirects (TVA, droits d'accises) observées en temps de crise sociale et de hausse des prix n'ont pas, elles aussi de base, elles doivent être arrêtées en vue de permettre à l'Etat de réunir les moyens financiers dont il a besoin pour faire véritablement face aux problèmes sociaux et de développement économique.

### **Remboursement à temps réel des crédits de TVA**

Le remboursement des crédits excédentaires de TVA est un deuxième domaine où des dysfonctionnements nombreux ont été relevés. Pour y remédier, nous avons proposé les mesures ci-après :

- remboursement dans les délais prévus aux articles 33 et 39 de la Directive, les crédits excédentaires de TVA ;
- mettre en place des mécanismes d'audit efficaces et d'accorder au renforcement des capacités administratives de gestion des remboursements de crédits TVA l'importance que cette question requiert. Les conditions seront ainsi créées pour permettre aux administrations fiscales d'adopter la pratique dite optimale, celle du remboursement rapide de tous les crédits excédentaires ;
- se conformer à l'article 39 de la Directive en limitant le remboursement des crédits de TVA aux seuls assujettis et opérations prévus par la Directive n°2 ;
- simplifier les procédures de remboursement de manière à respecter les délais d'instruction et d'exécution des décisions de remboursement ;

- considérer les procédures de traitement accéléré des demandes de remboursement soumises par des exportateurs comme des mesures transitoires.
- Renforcer les dispositifs de contrôle fiscal et de remboursement efficace serait préférable à cette procédure de traitement accéléré parce que cela permettrait d'éviter bien des distorsions ; étant donné que le traitement favorable des entreprises dont la réputation est établie et qui bénéficient de cette procédure accélérée désavantage les nouvelles entreprises.

### **Respect des limites fixées par la directive et actualisation du seuil d'imposition en vigueur**

Nos préoccupations se résument ainsi :

- faire respecter par le Bénin, les limites du seuil d'imposition ;
- organiser un forum/atelier en vue d'amener l'administration fiscale béninoise à actualiser sur une base consensuelle le seuil d'imposition en vigueur qui semble dépassé par les réalités économiques. A cet égard il importe de sortir les petites entreprises du champ d'application de TVA et de limiter le nombre de collecteur de la taxe.

### **Etude de l'opportunité d'introduire un second taux ne dépassant pas 5%, pour des biens et services dont la liste sera déterminée avec précision**

Les biens et services proposés sont : le riz, le sucre, la farine de blé, le lait, l'huile alimentaire et les produits pétroliers.

Les services ou biens particuliers notés sont : le transport et le tourisme.

## **PARAGRAPH 2 : Suggestions en matière de Droits d'Accises**

Les Droits d'Accises participent dans une certaine mesure à l'amélioration des ressources budgétaires. Il est donc nécessaire de proposer des mesures suivantes :

### **Choix des produits facultatifs en fonction des rendements budgétaires potentiels**

Déterminer, à l'avenir, le choix des produits et services à soumettre aux droits d'accises en fonction de l'élasticité de la demande qui doit être suffisamment forte pour assurer le rendement budgétaire des différents droits d'accises.

### **Utilisation des droits d'accises comme instrument pour décourager la consommation de produits nuisibles à la santé**

- fixer des tarifs suffisamment élevés pour les produits et services dont les autorités veulent dissuader la consommation (l'alcool, le tabac).
- Appliquer aux produits et aux services soumis aux droits d'accises des tarifs ad valorem (et non spécifique) conformément aux dispositions de la Directive n°3.

### **Liste des nouveaux biens à soumettre aux droits d'accises**

- Les biens proposés sont les suivants : ciment, véhicule importé, arachide, produit agricole (pomme de terre, légumes à cosse, maïs, produits miniers), caoutchouc, noix de palme, bougies spirituelles, cuir de bovin, zinc pour toiture d'habitation, surtaxe sur le tabac pour financier le sport, surtaxe sur essence de thé, clinquer etc.

## **CONCLUSION**

Au terme de ce travail, il apparaît clairement que la législation de l'UEMOA a apporté des innovations importantes dans la pratique administrative Béninoise.

Dans le chapitre premier, nous avons présenté l'organisation actuelle de la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) et la politique d'harmonisation des fiscalités dans l'UEMOA. A ce niveau, on a pu noter que l'organisation de la DGID présente d'importants atouts, mais des faiblesses existent au niveau de cette organisation notamment la non-couverture du réseau informatique sur tout le territoire national. Ainsi, des propositions ont été faites pour une meilleure prestation de la DGID à travers son organisation.

Nous avons également abordé l'harmonisation des fiscalités dans l'UEMOA. Ce qui nous a permis de découvrir le programme d'harmonisation des directives UEMOA et de constater l'effectivité de ce programme au Bénin. Mais il faut noter l'existence de certaines difficultés liées à l'application de ce programme.

Dans le deuxième chapitre, l'objectif de cette étude est :

- de procéder à l'évaluation de la législation de l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises ;
- de formuler des mesures d'amélioration de l'application des directives dans l'UEMOA en matière de TVA et de Droits d'Accises.

Fondamentalement, ce travail nous a permis de ressortir :

- les difficultés constatées dans l'application des directives de l'UEOMA au Bénin ;
- un taux réduit de TVA compris entre 1 et 5 % pour une liste de biens ou services est déterminée avec précision ;
- certaines propositions claires et précises sont faites suite à l'évaluation des deux directives.

Nous avons donc suggéré d'introduire un second taux réduit de TVA pour certains biens et de proposer une nouvelle liste de biens qui doit être soumise aux droits d'accises.

# **BIBLIOGRAPHIE**

## **OUVRAGES**

*F. KAHNERT* : « **Intégration économique entre pays en voie de développement** »

*Ministère des Finances et de l'Economie (2000)* : « **Les finances du renouveau** » 3<sup>ème</sup> édition

*Ministère des Finances et de l'Economie* « **BIFEN 2002** »

*Ministère des Finances et de l'Economie* « **Finanstat 2004** »

## **CODE ET TEXTES DE LOIS**

**Code général des impôts édition 2003,**

**Directive n°02/98/CM/UEMOA du 22 Décembre 1998 portant harmonieusement des législations des Etats membres en matière de TVA.**

**Directive n° 03/98/CM/UEMOA portant harmonisation en matière de Droits d'Accises.**

**Directive n° 06/2001/CM/UEOMA portant harmonisation de la taxation des produits pétroliers au sein de l'UEMOA.**

**Directive n° 07/2001/CM/UEMOA portant régime harmonisé de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfices au sein de l'UEMOA portant liste commune des Médicaments, des produits pharmaceutiques , matériels et des produits spécialisés pour les activités médicales exonérées de TVA au sein de l'UEMOA.**

**Règlement n° 02/97/CM du 28 Novembre 1997 portant adoption du TEC de l'UEMOA.**

**Loi n° 2005 – 42 du 05 Janvier 2006 portant loi de finance pour la gestion 2006.**

**Loi n° 2006 – 24 portant loi de finance pour la gestion 2007.**

**Loi n° 2007 – 33 portant loi de finance pour la gestion 2008.**

**Décret n° 2008 – 111 du 12 Mars 2008 portant attributions, organisation et fonctionnement du Ministère de l'Economie et des Finances.**

**Arrêté n° 124/MF/DC/DGID/DLC du 10 Mars 1999 fixant les limites du chiffre d'affaires des régimes d'imposition.**

**Arrêté n° 339/MFE/DC/SGM/DGID du 06 Avril 2006 portant attribution, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines**

**Arrêté 0243/MDCB/MF/SGM/DGID du 09/07/07 portant cessation des activités du CIPAF**

**Note n° 094/MDCB – MDEF/CAB/SGM/DGID/DGE/DLC du 08 Mars 2007 portant fixation de sensibilisation du chiffre d'affaires et définition du domaine de compétence des services en matière de gestion et de transfert des grandes, moyennes et petites entreprises.**

## **ARTICLES**

*DGAE / MFE (Mai 2004) : « Etude sur la faisabilité de la pression fiscale de 17 % dans le cadre de l'UEMOA ».*

*MOUFTAOU ALIDOU (Avril 2008) : «L'évaluation, de l'Application des directives de l'UEMOA, portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de TVA et de Droits d'Accises ».*

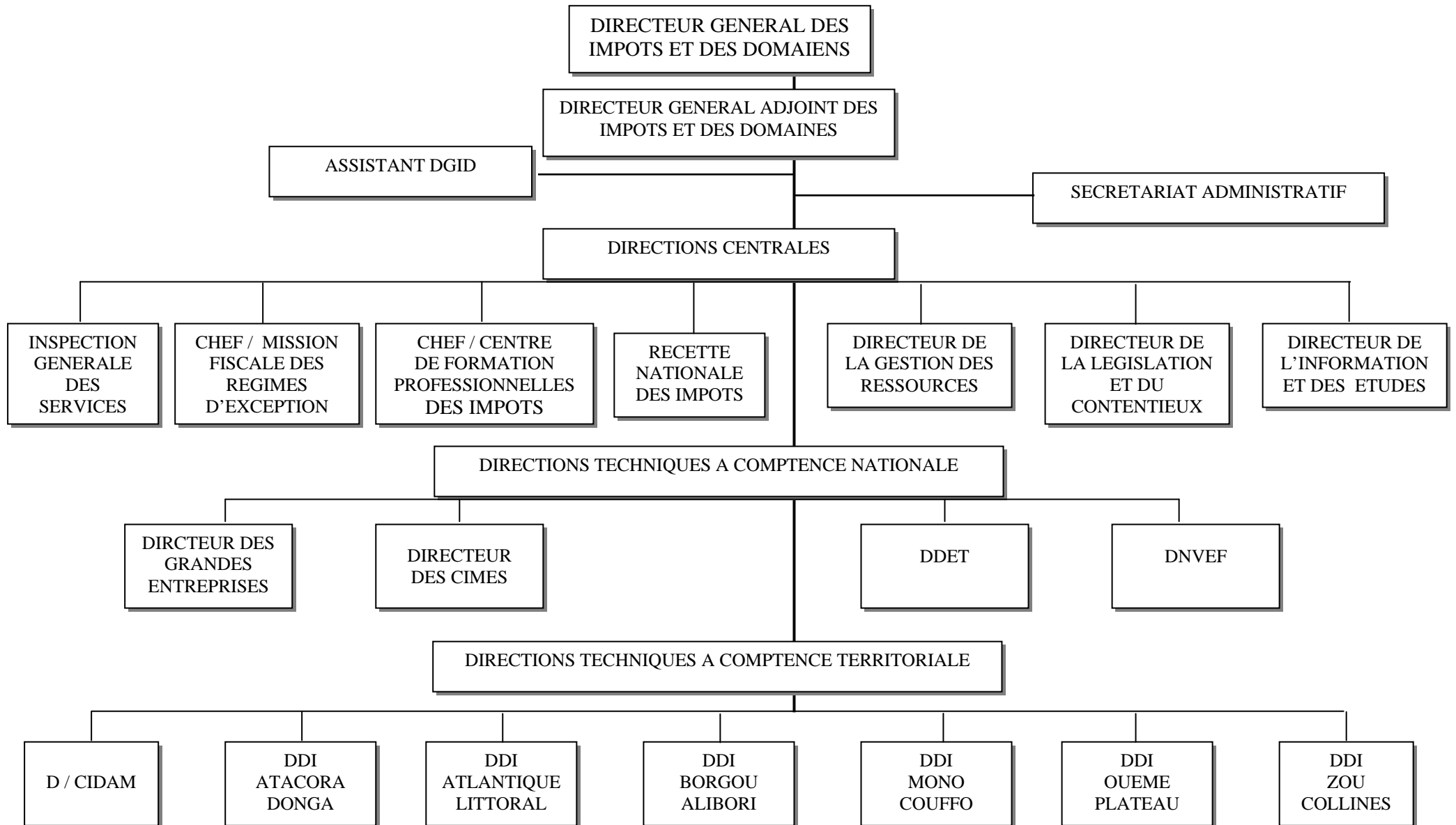
## **MEMOIRES ET NOTES DE COURS**

**AGBOTON Patrick et MEGBLETO Jean Noël, Harmonisation de la Fiscalité dans la Zone UEMOA : coût, avantages et perspectives, Mémoire ENA cycle I 2001 Administration des impôts.**

**Welulmine Adjimon, Mise en œuvre du Programme d'Harmonisation des Fiscalités dans l'UEMOA : cas du Bénin, Mémoire Cycle II ENAM 2006.**

**Sybel AKUESSON, cours sur Les Grands Systèmes Fiscaux Contemporains, Conventions Fiscales Internationales, Législation Fiscale Communautaire, Année 2007.**

# ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES





## **LEGENDES**

- DGID = Direction Général des Impôts et des Domaines
- DDET = Directeur des Domaines de l'Enregistrement et du Timbre
- DNVEF = Directeur National de la Vérification et d'Enquête Fiscale
- D / CIDAM = Directeur du Centre des Impôts de Dantokpa et des Autres  
Marchés
- DDI = Directeur Départemental des Impôts