



le **cnam**
Partenariat

CONSERVATOIRE NATIONAL DES ARTS ET METIERS

**CHAIRE DEVELOPPEMENT DES SYSTEMES
D'ORGANISATION**

Laboratoire d'investigation en prospective, stratégie et organisation (LIPSOR)



**MEMOIRE DE MASTER DE RECHERCHE
EN SCIENCES DE GESTION MR013**

Option : prospective, stratégie et organisation

Année Académique : 2009-2010

THEME DE RECHERCHE :
**L'IMPÔT, UN ENNUI PERMANENT, LE CAS DES
GRANDES ENTREPRISES AU BENIN**



Directeur de mémoire CNAM :

Yvon PESQUEUX,

Agrégé des techniques économiques de gestion,
Professeur titulaire de la chaire
« Développement des systèmes d'organisation »

Auditeur

Sèmiou Adéniyi LASSISSI

N° 10-81826
CNAM

30 août 2010

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

COMPOSITION DU JURY

1-Président : Monsieur

2-Membres :

- Monsieur

- Monsieur

Le Laboratoire d'Investigation en Prospective, Stratégie et Organisation du Conservatoire National des Arts et Métiers de Paris en France (LIPSOR/CNAM), n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans ce mémoire. Ces opinions doivent être considérées comme propres à son auteur.

DEDICACE

à mon épouse ;

à mes enfants.

REMERCIEMENT

Aux termes de ce travail, je tiens à exprimer mes sentiments envers tous ceux et toutes celles qui ont contribué de loin ou de prêt à son aboutissement ;

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude à mon Directeur de mémoire, Monsieur le **Professeur Yvon PESQUEUX**, agrégé des techniques économiques de gestion, professeur titulaire de la chaire « Développement des systèmes d'organisation » au CNAM, que je remercie sincèrement de m'avoir permis d'accéder à cette sphère de connaissance avec le projet d'ouverture d'une école doctorale au Bénin en sciences des organisations. De plus, il m'a fait confiance et a bien voulu accepter m'encadrer malgré ses multiples occupations, je le remercie particulièrement pour la patience, la compréhension et la générosité dont il a fait preuve à mon égard au cours des travaux.

J'exprime également ma grande gratitude et tout mon respect à Monsieur le **Terry ROCVES**, docteur en sciences des organisations professeur au CNAM.

Mes remerciements s'adressent aussi à tous les enseignants de LIPSOR via CNAM, pour les séminaires organisés en complément à ma formation. Je voudrais nommer madame **Jennifer MALET**, messieurs **Fouzia BENSEBAA**, **Philippe DURENCE** et **Karim MEDJAD**.

Je remercie également **Christian DABLAKA** et son épouse, pour leurs efforts et soutiens à la réalisation du présent projet d'ouverture d'une école doctorale au Bénin en sciences des organisations au côté du professeur **Yvon PESQUEUX**.

Je remercie tous les professionnels amis et collègues qui ont accepté de partager avec moi leurs expériences. Je pense principalement à madame **Christine EYEBIYI**, Conseiller technique aux affaires fiscales du Ministre de l'Economie et des Finances, à monsieur **Victorien TOGNINO**, Directeur Adjoint de la Législation et du Contentieux, à monsieur **Epiphane AGOSSOU**, Chef du Service de la Législation Fiscale et de la Documentation et monsieur **Sèmiyou BOLARIAN**, Chef de la Brigade de Vérification et d'Intervention Rapide (BVIR).

Enfin, un grand merci à tous les auditeurs de ma promotion et au personnel de ISOR Cotonou, qui, par leur gentillesse ont rendu plus agréable et conviviale le temps de formation.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

- DGID : Direction Générale des Impôts et des Domaines,
- DGE : Direction des Grandes Entreprises,
- SA : Service d'Assiette,
- SCF : Service de Contrôle Fiscal,
- SI : Service Informatique,
- RNI : Recette Nationale des Impôts,
- DLC : Direction de la Législation et du Contentieux,
- SC : Service du Contentieux,
- ASS : pays de l'Afrique Subsaharienne,
- UEMOA : Union Economique et Monétaire Ouest Africaine,
- UMAC : Union Monétaire de l'Afrique Centrale,
- UE : Union Européenne,
- F CFA : Franc de la Communauté Financière en Afrique pour les pays de l'UEMOA et de Coopération Financière en Afrique pour les pays de l'UMAC,
- TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée,
- I/BIC : Impôt sur les Bénéfices Industriels, Commerciaux, agricoles et Artisansaux,
- IGS : Inspection Générale des Services
- IRVM : Impôt sur le Revenu des Valeurs Mobilières,
- CAPAN : Cellule d'Analyse des Politiques de développement de l'Assemblée Nationale

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n°1 : les hypothèses du troc sur l'impôt	29
Tableau n°2 : Extraits des déclarations annuelles des sociétés A, B ET C	41
Tableau n°3 : Les chefs de redressements élevés en matière de l'I/BIC	43
Tableau n°4 : Les chefs de redressements élevés en matière de TVA	43
Tableau n°5 : Les chefs de redressements élevés en matière de l'IRVM	44
Tableau n°6 : Récapitulation des émissions issues des redressements	44
Tableau n°7 : Confirmation de redressements proposée en matière de l'I/BIC	47
Tableau n°8 : Confirmation de redressements proposée en matière de TVA ..	47
Tableau n°9 : Confirmation de redressements proposée en matière de l'IRVM	48
Tableau n°10 : Récapitulation des émissions issues des confirmations	48
Tableau n°11 : Montant des impôts émis	48
Tableau n°12 : Document confirmant la prise de décision de délégation par le DGID	51
Tableau n°13 : Document confirmant la prise de décision de délégation par le DGID sur la base de la confiance	52
Tableau n°14 : Degré de connaissance de l'asymétrie d'informations	54
Tableau n°15 : Confirmation du choix de la rationalité personnelle du DG au lieu d'une rationalité économique	54
Tableau n°16 : Causes de l'impôt comme un ennui	56

SOMMAIRE

Remerciement	III
Liste des sigles et abréviations	IV
Liste des tableaux	V
Sommaire	VI
Résumé	1
Abstract	4
Avant – propos	6
1-INTRODUCTION GENERALE	9
1.1- Motivations	10
1.2- Structure de l'étude	10
1.3- Thème de la recherche	10
2-PARTIE THEORIQUE	11
2.1- Constats	11
2.2- Problématique	13
2.3- Hypothèses	13
2.4- Périmétrage	13
2.5- Finalité du travail de recherche	13
2.6- Épistémologie et méthodologie de recherche	14
3-REVUE DE LA LITTERATURE	19
3.1-Analyse de l'asymétrie d'information dans la gestion de l'impôt	19
3.2- Confiance, asymétrie d'information et délégation de pouvoir	24
3.3- La théorie des signaux d'Arrow (1973) et Spence (1974) et asymétrie d'informations.	25
4. PRINCIPAUX RESULTATS DE LA RECHERCHE EMPIRIQUE	26
4.1-Acteurs publics, asymétrie d'information et décisions	26
4.2-Asymétrie d'informations, les grandes entreprises à l'épreuve des décisions de l'agent.....	28

4.3- Asymétrie d'informations, l'Etat et les collectivités locales à l'épreuve des décisions	32
4.4- Asymétrie d'information et l'impôt : les limites de l'agent	37
5- ASYMETRIE D'INFORMATION, RELATION ENTRE L'AGENT ET LES ENTREPRISES : DES EXEMPLES	40
5.1- Les études de cas de trois grandes entreprises A, B et C	40
5.2- les enquêtes de terrain	50
l'agent délégué sur la base d'une rationalité personnelle	54
6- DES PROPOSITIONS DE SOLUTIONS	59
6.1- Nécessité d'une politique d'image	59
6.2- Recours à la communication	60
6.3- Lutte contre la corruption	61
6.4- Généralisation de la méthode des groupes d'intégration	62
6.5- Institution d'un système de contrôle en puissance	62
6.6- Ediction de nouvelles normes de sanction des agents défaillants	63
7-LES CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SUGGESTIONS	64
7.1- Introduction de la transparence dans la gestion de l'impôt	64
7.2- Adhésion de la direction générale	65
7- CONCLUSION GENERALE	66
8.1- Apports et enseignements	66
8.2- Limites et perspectives	67
9- Bibliographie	68
10-Table des matières	72

Résumé

Ce travail porte sur la prise de décision de délégation de pouvoir par l'autorité Administrative en matière de gestion de l'impôt, sachant que celle-ci évolue en très forte asymétrie d'informations.

Dans notre première partie nous mettrons en évidence l'asymétrie d'informations de la gestion de l'impôt.

Dans la seconde partie, basée sur notre recherche de terrain qui a pour cadre la Direction des Grandes Entreprises (DGE) du Bénin, nous chercherons comment les acteurs publics (agent principal et agent) en charge de ces services publics, perçoivent cette asymétrie d'informations et s'ils prennent des mesures dans le traitement et la réduction de cette asymétrie afin d'améliorer leur prise de décision.

Enfin, cette asymétrie d'informations a impacté les grandes entreprises béninoises ainsi que l'Etat et les collectivités locales de sorte qu'ils ressentent l'impôt comme un ennui car, devenu subjectif par le fait de l'agent délégataire.

Mots clés : asymétrie d'informations, impôt comme ennui permanent, gestion de l'impôt, grande entreprise.

Asymétrie d'informations : correspond à l'idée que la même information n'est pas partagée par tous (ainsi, les dirigeants d'une société peuvent disposer de renseignements que n'ont pas les investisseurs) et que même si c'était le cas, la même information ne serait pas perçue de la même manière. Il n'est donc pas raisonnable de croire que l'information est à tout instant équitablement partagée. Elle est entre autres à la base de la théorie des signaux.

Dans cette situation les parties signataires d'un contrat n'ont pas le même accès à l'information. Cette asymétrie est source d'aléa moral et d'anti sélection. On parle aussi d'information imparfaite dans une situation dite de « principal-agent » où l'agent possède l'information que le principal n'as pas.

Impôt comme ennui permanent : En dehors du fait qu'il est *une diminution de la richesse* (parlant de l'impôt sur le revenu) et *demande des investissements supplémentaires* aux

entreprises, son établissement répond à une logique d'évaluation de la matière imposable, d'identification, d'interprétation et d'appréciation. Il s'agit d'une marge de manœuvre qui débouche sur une série d'échange de correspondances entre l'administration fiscale et les contribuables jusqu'à l'émission des titres de perception (avis d'imposition). Ceci n'est rendu possible que par le pouvoir d'imposition mis en œuvre par l'agent du fisc habilité par délégation de pouvoir.

La traversée de cette zone d'incertitude, occasionne un phénomène spécial considéré comme tabou « la corruption » en milieu fiscal.

En dépit du cadre normatif existant, la recherche d'un montant consensuel d'impôt à payer conduit à un marché fiscal où l'inspecteur à charge de la gestion du dossier fiscal exige ou se fait corrompre pour arrêter un montant à la convenance du contribuable. On transige sur l'impôt, l'impôt devient un objet de « troc »¹ entre l'agent et les entreprises.

Une fois la rançon payée, l'inspecteur peut faire payer un montant dérisoire de droits au contribuable malgré le montant rocambolesque initialement notifié.

De même, lorsque la rançon n'est pas payée, l'inspecteur n'hésite pas à faire porter un très fort montant au contribuable aux fins de le décourager pour son option malgré son conseil.

Il appartient au contribuable de se faire décharger par le juge de l'impôt. Cette dernière procédure étant longue et peu maîtrisée, le contribuable préfère s'adonner à la corruption.

Ainsi, non seulement l'impôt devient un ennui mais un ennui permanent car, le phénomène s'observe chaque année. Le contribuable se soumet à l'inspecteur, et la question du « juste impôt » ou du « vrai montant »² à payer par l'entreprise se pose. On assiste à une fiscalité subjective où tout est taillé sur mesure.

En outre, lorsqu'on sait que l'Etat n'est riche que par la richesse de ses citoyens, de ses entreprises, puis que c'est sur cette richesse qu'est prélevé l'impôt pour assurer la couverture des publiques, toute stratégie ou manœuvre de l'agent tendant à la minoration de l'impôt fait mal à l'Etat et ses démembrements qui le ressentent comme un ennui.

¹ Selon le petit Larousse 2003, le troc est un échange direct d'un objet contre un autre et dans l'économie de troc le système économique n'emploie pas la monnaie. L'expression troc est utilisée ici pour mettre en exergue le fait qu'en matière d'impôt en contre partie de la réduction faite par l'inspecteur, l'entreprise ne donne toujours pas de l'argent, le présent payé peut être en nature.

² En réalité le « juste impôt » n'existe pas. On tend vers cela dans les efforts de détermination des facultés contributives des contribuables. Je fais allusion au montant définitif à payer et approuvé par l'Administration.

Aussi convient-il de préciser que les entreprises à qui le système profite actuellement seront ensemble avec la société victimes de l'incapacité de l'Etat à faire face à ces obligations régaliennes.

Gestion de l'impôt : Elle comporte l'assiette et la détermination de l'impôt. C'est d'ailleurs la mission essentielle de toute direction générale des impôts. Il s'agit de la mise en œuvre de l'un des pouvoirs fiscaux notamment celui d'imposition.

Grande entreprise : C'est une entreprise relevant de la catégorie du premier segment légal de la population fiscale³. La segmentation prévue par la loi fiscale mais effectuée par acte réglementaire comporte trois niveaux de segments définis à partir notamment du critère de chiffre d'affaires⁴. Ainsi pour les activités de négoce, la grande entreprise est celle qui réalise un chiffre d'affaires supérieur à 80.000.000 F CFA. Dans la catégorie des prestataires de service, la grande entreprise est celle qui réalise un chiffre d'affaires supérieur à 25.000.000 F. Il s'agit des seuils définissant le régime d'imposition des entreprises. En l'espèce il s'agit du régime réel d'imposition.

Outre ces seuils de régime, il existe d'autres seuils de gestion indiquant la catégorie des dossiers à gérer par structures opérationnelles de la DGID. Ainsi la DGE s'occupe des entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires de plus de 300.000.000 F CFA par an.

³ Confer Arrêté n° 124 du 10 mars 1999 du ministre en charge des Finances, fixant les limites de chiffre d'affaires des régimes d'imposition.

⁴ Le Fond Monétaire International (FMI) introduit d'autres critères additionnels comme le nombre de salariés, la forme juridique de l'entreprise.

Abstract**Summary**

This work concerns the decision making of delegation of powers by the administrative authority as regards tax management, knowing that the later evolves in very strong asymmetry of information.

In the first part of this work we will highlight the asymmetry of information of tax management.

In the second part, based on our field survey within the Managing Office of the Large Enterprises in Benin (DGE), we will look into the ways the public actors (chief tax collector and agent) in charge of these public services perceive this asymmetry of information and see if they take measures in the treatment and the reduction of this asymmetry in order to improve their decision making.

Lastly, this asymmetry of information has had such an impact on the Beninese large companies as well as on the State and the local communities so much that they view the tax as a nuisance for, it has become subjective through the delegate agent's behaviour.

Keywords: information asymmetry, tax as permanent nuisance, tax administration, large companies.

Information Asymmetry The idea is that the information is not the same shared by all (thus, the leaders of a company may have information that the investors do not have) Even if it were otherwise, the same information would not be perceived in the same way by everyone. Therefore, it is not reasonable to believe that information is always fairly shared. It is part of the basis of the theory of signals.

A situation in which the contract signing parties do not have the same access to information. This asymmetry is a source of moral hazard and anti selection. One also talks of imperfect information in a situation called "prime-agent" where the agent has the information that the chief agent lacks.

Tax, a permanent nuisance Apart from the fact that it is *a reduction in wealth* (speaking about the income tax) *and requires additional investments* of the companies; its establishment answers a logic of evaluation of the taxable product, identification, interpretation and appreciation. This indeed gives room for a maneuver which leads to a series of "letter-answers" between the tax authority and the taxpayers until the emission of the titles of perception (tax notice). This is made possible only by the tax authorities implemented by the tax department official entitled by delegation of powers.

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

Going through this zone of uncertainty causes a special phenomenon considered as taboo; i.e. “corruption” in tax environment.

Actually, in the search for a consensual amount of tax to be paid, a tax market occurs where the inspector in charge of the management of the tax file demands or calls for being corrupted so as to decide on an amount that suits the taxpayer. A compromise on the tax and the tax becomes an object of barter between the agent and the companies.

Once the ransom paid, the inspector can make the taxpayer pay a ridiculous amount of rights in spite of the fantastic amount initially notified.

In the same way, when the ransom is not paid, the inspector does not hesitate to send the taxpayer a very high bill to discourage him for taking an option not in accordance with the given advice.

It is up to the taxpayer to have the judge discharge him from the tax. This last procedure being long and little controlled, the taxpayer prefers to give in to corruption.

Thus, not only does the tax become a nuisance, it also becomes permanent for, the phenomenon is observed every year.

The taxpayer submits himself to the inspector, and the question of the “right tax” or the “true amount”⁵ to be paid by the company arises. The trend then is to a subjective taxation where everything is cut to measure.

Tax management: It comprises the taxable base, the determination of the tax and its collection. Besides, it is the essential mission of any tax head office. It is the implementation of the taxing rights in particular that of imposition.

Large company: It is a company concerned with the category of the first legal segment of the tax population⁶. The segmentation carried out by the tax law envisages three segments of this population from the criterion of turnovers⁷ in particular. Thus for the activities of trade, the large company is that which carries out a turnover higher than 80,000,000 F CFA. In the category of the service providers, the large company is that which carries out a turnover higher than 25,000,000 F. This is about the thresholds defining the mode of company taxation. In this specific case, we are concerned with the real taxation mode.

⁵ Actually the “right tax” does not exist. We are aiming towards that through efforts of determination taking into account the taxpayers contributive faculties. I would like to thus refer to the final amount to be paid and approved by the Administration.

⁶ Ref: Decree n° 124 of March 10th, 1999 of the ministry in charge of Finances, fixing the limits of turnover of the taxation modes.

⁷ The International Monetary Fund (IMF) introduced other additional criteria like the number of employees, the legal form of the company.

In addition to these thresholds of turnover, there exist other thresholds of management indicating the category of the cases to be managed by the operational structures of the DGID. Thus the DGE deals with the companies that have mobilized a turnover of more than 300,000,000 F CFA per annum.

AVANT – PROPOS

Avec l'entrée en vigueur des accords de partenariat économique (APE) que les pays du Sud ont signé avec l'Union Européenne (UE) couplée des politiques de transition fiscale déjà encourus, les pays d'Afrique subsaharienne (ASS) dont le Bénin, vont être confrontés à un déficit majeur, celui de la collecte des ressources fiscales de substitution suffisantes pour compenser le vide occasionné par le désarmement douanier en cours. Au Bénin, avec l'ouverture des barrières douanières, on estime à 30%⁸ la perte de recettes budgétaires qu'induirait la suppression des droits d'entrée sur les produits UE.

Or, le pays éprouvait déjà d'énormes difficultés de mobilisation de recettes face aux besoins grandissants de moyens pour la couverture des charges publiques. Il s'agit d'un déficit qui apparaît déjà plus difficile à relever que les marges de manœuvre des pouvoirs publics sur le champ des politiques fiscales sont de plus en plus étroites en ce qu'elles sont encadrées par des contraintes fortes touchant à des domaines aussi variés que la bonne gouvernance, l'incitation des investissements étrangers, la démocratie, les programmes économiques, la lutte contre la pauvreté, etc.

L'Administration des impôts se place dès lors au centre de toutes les stratégies d'amélioration du niveau des recettes fiscales internes.

Les statistiques de réalisations des objectifs à elle assignés, placent la direction des grandes entreprises (DGE) en première place avec un taux de 85% de participation. La stabilité du maintien de cette direction opérationnelle en tête de pont dans la performance de la direction générale nous a permis de circonscire notre étude à elle.

Aussi convient-il de préciser que l'engouement des agents pour cette direction est remarquable. Il est à l'origine de certaines pressions politico administratives⁹. La direction générale n'a pas toujours le contrôle du positionnement des agents qui y travaillent. Aujourd'hui, il est clairement établi que « ne travaille pas à la DGE qui peut ». Que voudra insinuer ce triste constat qui illustre d'entrée la faible institutionnalisation de cette direction ?

⁸Rapport de stage à l'Institut Forhom de la Rochelle en France, du 30/07 au 17/08/2007 de Christine H. Eyébiyi et consorts tous cadres de la DGID, p.1; Rapport sur la restructuration du centre des impôts de Dantokpa et des autres Marchés (CIDAM), n°234-C du 28 décembre 2009, document DGID, p.2.

⁹ Des agents passent par des parrains politiques ou leur leader politique pour se faire une place à la DGE. Parfois, ils sont amenés à payer de fortes sommes aux dirigeants pour obtenir une place dans cette direction. C'est tous ces stratagèmes qu'on désigne sous le vocable politico-administratif.

Le mode de sélection des cadres, pose d'emblée le problème du professionnalisme et de l'éthique en milieu fiscal.

Quant à la mise en œuvre des pouvoirs fiscaux, il faut reconnaître que depuis toujours au Bénin, le processus d'imposition est fondé sur une logique d'interprétation notamment en fiscalité d'entreprises. Or, toute interprétation notamment des comptes, pièces ou documents fournis par l'entreprise au regard de la loi fiscale conduit soit à un abandon de redressements, soit à un rappel de droits (impôts). Généralement, la décision de l'Administration obéit à une procédure dite de redressement contradictoire ou de rectification d'office qui dans tous les cas, est notifiée aux entreprises. Au cas où des chefs de redressements seraient retenus contre ces entreprises, non seulement la lettre de notification leur signifient puis, point par point les éléments rectifiés ou redressés. Elle comporte également les évaluations faites par l'inspecteur gestionnaire et par ricochet, la base de l'impôt. Les impositions qui en découlent sont communiquées au contribuable dans la même lettre de redressements qui dispose d'un délai de vingt jours pour faire connaître son acceptation ou non. Il s'agit d'un délai impératif.

Mais, dans la pratique et sans un moyen probant de défense (preuve pas convaincante), la décision finale de l'inspecteur gestionnaire du dossier (la lettre de confirmation) passe d'un montant initial d'impôt rocambolesque à un montant final d'impôt petit ou insignifiant. De facto, l'inspecteur fait recours à son pouvoir discrétionnaire¹⁰ trop large qui dans certaine mesure peut être analysé comme un abus de droit assis sur le manque de professionnalisme et qui rend l'impôt subjectif.

Cette marge de manœuvre de l'inspecteur gestionnaire établit une zone d'incertitude dans la détermination du montant du prélèvement obligatoire que le contribuable serait amené à payer. Il s'agit d'une source de manipulation des consciences et libertés, occasionnant le phénomène de « pot de vin » donc de la corruption.

¹⁰ Les agents des impôts ont l'obligation d'appliquer à un contribuable les dispositions légales et réglementaires afin de déterminer l'étendue de son obligation fiscale. C'est en ce sens que l'acte d'imposition ne crée pas de situation juridique subjective. Cependant, force est de constater que ces agents jouissent dans l'application des dispositions légales d'un certain pouvoir d'appréciation et bénéficient dans l'exercice de leur mission d'un certain pouvoir discrétionnaire qui explique par la diversité des cas concertés traités par les agents des impôts et les particularités de la situation de chaque contribuable. Ainsi, le bénéfice réel d'un commerçant, le montant des frais professionnels, la nécessité d'une charge déductible sont autant d'éléments uniques et spécifiques pour chaque contribuable. Sans doute, la loi prévoit des règles spécifiques qui tiennent compte de ces particularités mais selon Slim KAMMOUN, Magistrat, in nature juridique du contentieux fiscal, 2002, leur conjonction au niveau d'un contribuable a pour effet d'individualiser et de personnaliser la dette fiscale d'un contribuable.

Dans tous les cas, ces agissements nous éloignent du montant du « juste impôt » auquel on aspire.

L'adéquation entre l'engouement des agents de la DGID à servir à la DGE et l'usage malsain fait du pouvoir discrétionnaire semblent justifier la corruption en vogue à la DGE.

La présente étude vise à établir un diagnostic sur le degré actuel de l'insécurité fiscale atteint par la DGE en raison de l'asymétrie de l'information existante, puis à dégager une stratégie en vue d'une optimisation de l'assiette fiscale. Cette stratégie repose à la fois sur des aménagements du processus d'imposition et sur des réformes en matière d'administration d'impôt.

Les hommes chargés de la mise en œuvre des réformes ainsi que les usagers de l'administration fiscale doivent également opérer un changement de mentalité pour que cesse de telle pratique.

INTRODUCTION GENERALE

A l'instar des autres pays de l'Afrique subsaharienne (ASS), l'administration fiscale béninoise se trouve au centre de toutes les stratégies d'amélioration du niveau des recettes fiscales internes de l'Etat¹¹. La Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI) s'occupe de la fiscalité de porte tandis que la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) s'occupe de la fiscalité en régime intérieur, elle a la charge de la gestion de l'impôt¹². Mais, « *on a trop souvent tendance à oublier que le système fiscal le mieux conçu ne vaut que par l'administration qui le met en œuvre* »¹³.

En effet, pour mener à bien l'assiette et le recouvrement de l'impôt, la DGID dispose des pouvoirs divers et étendus qui lui sont conférés par la loi. Mais le législateur entend également protéger le contribuable contre les risques d'arbitraires, de sorte qu'il a organisé un ensemble de garanties en sa faveur. C'est dans la mise en œuvre des procédures dont les étapes sont dûment précisées que s'exercent ces prérogatives et que sont assurées ces garanties.

Il est indéniable que la fiscalité est un facteur clé de développement : dans la plupart des pays, le système fiscal est indissociable de la croissance économique et les impôts

¹¹ L'un des défis auxquels seront confrontés les gouvernements des pays du sud sous peu sera la collecte des ressources fiscales de substitution suffisantes pour compenser le vide occasionné par le désarmement douanier qui interviendra avec l'entrée en vigueur des Accords de partenariat économique (APE).

Selon Laurent NKODO, Directeur Général des Impôt du Cameroun, dans la préface du livre de René OSSA « Administrer l'impôt », 2007 « Ce défi sera d'autant plus difficile à relever que les marges de manœuvre des pouvoirs publics sur les champs des politiques fiscales sont de plus en plus étroites en ce qu'elles sont encadrées par des contraintes fortes touchant à des domaines aussi variés que la bonne gouvernance, l'incitation des investissements étrangers, la démocratisation, les programmes économiques ou la lutte contre la pauvreté ». Pour faire face à tout ceci, l'administration fiscale se trouve propulser au centre de toutes les stratégies d'amélioration du niveau des recettes fiscales internes. Il s'agit de concilier, d'une part, la volonté des pouvoirs publics d'accroître les ressources internes nécessaires à la mise en œuvre de leur politique et la quête permanente de profit des opérateurs économiques, et d'autre part, les pouvoirs régaliens de l'Etat ainsi que des droits et garanties offerts aux contribuables au travers d'une administration adéquat de l'impôt.

¹² Il s'agit d'une mission légale : article 3 de la Constitution du 11 décembre 1990, Décret n°2008-111 du 12 mars 2008, portant attributions, organisation et fonctionnement du Ministère de l'Economie des Finances, Arrêté n°112/MEF/DC/SGM/DGID du 17 février 2009, portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.

¹³ ARDANT G., histoire de l'impôt, cité par MEHL L. et al , science et technique fiscales, PUF, TEMIS 1^{ère} édition, Paris 1984, France p. 648 ;

constituent le principal levier de fonds pour financer les services essentiels et investir à long terme dans les biens publics¹⁴.

1.1- Les motivations

Dans la mise en œuvre de ces prérogatives, le directeur général des impôts se voit dans l'obligation de déléguer son pouvoir d'imposition aux inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs d'impôt. Malheureusement, cette relation hiérarchique est fortement marquée par une asymétrie d'information au profit des agents délégués.

Ces agents délégués du fisc ont développé ces dernières décennies des comportements visant la réduction des cotes d'impôts moyennant des présents versés par des entreprises. Devenu une « mode »¹⁵, ce phénomène inquiétant, nous interpelle en raison du tort qu'il crée à l'Etat, aux collectivités locales dont les budgets se trouvent sérieusement affectés et mêmes aux entreprises évoluant dans la société. Il urge alors d'analyser ce phénomène afin de proposer des solutions à sa réduction ou du moins à son éradication.

1.2- La structure de l'étude

J'ai projeté de faire cette étude à travers les trois grands axes ci-après :

A- l'arborescence de la pratique du « troc sur l'impôt »

1. Acteurs publics, asymétrie d'information et décisions
2. Asymétrie d'informations, les grandes entreprises à l'épreuve des décisions de l'agent¹⁶
3. Asymétrie d'informations, l'Etat et les collectivités locales à l'épreuve des décisions de l'agent
4. Asymétrie d'information et l'impôt : les limites de l'agent

B- Asymétrie d'information, relation entre l'agent et les entreprises : des exemples

C-Des propositions de solutions et des conditions de mise en œuvre

¹⁴ OCDE, (2008), gouvernance, fiscalité et responsabilité : enjeux et pratiques, lignes directrices et ouvrages de référence du CAD, avant propos de Eckhard DEUTSCHER, président du comité d'aide au développement.

¹⁵ Selon le petit Larousse la mode est une manière passagère d'agir, de vivre, de penser, etc., liée à un milieu, à une époque déterminée, p660.

¹⁶ L'agent désigne ici l'inspecteur des impôts qualifié de gestionnaire ou de vérificateur, à qui incombent la responsabilité et l'obligation de la détermination des impôts et taxes conformément aux textes en vigueur.

1.3- Le thème de la recherche

La présente étude porte sur le thème « L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin ».

2- PARTIE THEORIQUE

2.1- Constats

Comme dans bien d'autres pays, au Bénin, la mise en œuvre des prérogatives de l'administration fiscale met à l'épreuve la théorie de l'asymétrie d'informations. Au fait, le pouvoir d'imposition implique la détermination de l'assiette de l'impôt qui, à son tour, nécessite la collecte des informations préalables. Ces informations sont interprétées¹⁷ par l'agent des impôts (l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur de dossiers) au regard de la loi fiscale en vue d'une « décision »¹⁸ à prendre (maintien ou non des données dans l'assiette de l'impôt). Or, le supérieur hiérarchique ayant à charge le service public n'a aucun moyen en l'état actuel des choses d'accéder à l'ensemble des informations détenues par l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur des dossiers fiscaux. De sorte que, la décision fiscale prise par ce dernier est entérinée¹⁹ et portée à la connaissance du contribuable.

Cette relation informationnelle ne permet pas à l'autorité administrative qu'est le Directeur Général des Impôts (DG) via le chef du service de prendre une décision « juste »²⁰ ou en tout cas en toute conscience et liberté. Car, c'est lui qui a reçu la délégation de pouvoir d'agir au nom de l'autorité centrale qui est le Ministre de l'Economie et des Finances. Dans

¹⁷ L'interprétation de la loi est un attribut du juge, toutefois, l'administration fiscale est amenée à interpréter certaines dispositions de la loi fiscale. Cette interprétation donnée par l'administration constitue la doctrine administrative. L'agent fiscal s'appuie sur cette doctrine pour rechercher le fait générateur de l'impôt à partir du comportement du contribuable.

¹⁸ La décision ici s'entend l'acceptation ou le rejet de la preuve souscrite par le contribuable ou de l'opération qu'il a réalisé qui de facto conduit à la réduction ou à l'augmentation de la quotité de l'impôt à supporter. Il s'agit d'un acte administratif indiquant la position de l'administration fiscale face au sujet en cause. Dès la prise de la décision, la charge de la preuve est inversée et la responsabilité du contribuable est engagée. A ce titre le débat est contradictoire et le contribuable dispose d'un délai de vingt (20) jours pour apporter la preuve de sa décharge. Le plus souvent les contribuables n'aiment pas contredire l'inspecteur pour deux motifs fondamentaux : en un premier temps, ils pensent que la contradiction les exposerait comme contribuables rebelles au point d'être toujours plus imposés par tous les inspecteurs car « les loups ne se mangent pas entre eux » disent-ils puis en un second temps lorsqu'ils arrivent à ester l'administration en justice, en la faveur de la lenteur de celle-ci et au regard de leur économie fragile (faible) n'arrivent pas à résister (faible capacité de paiement des honoraires), le coût de l'avocat et les tracasseries administratives étant autant de facteurs démobilisateurs. En conséquence, ils se résignent en « être soumis », et font donc malgré eux la volonté des inspecteurs. La décision s'entend également de la règle applicable car, en dehors de la norme, il existe une multitude de règles informelles liées à l'interprétation personnelle de l'inspecteur surtout là où la doctrine administrative est absente. Ainsi, le comportement des inspecteurs varie selon leur humeur, expérience, position partisane ou l'influence du contribuable.

¹⁹ Il s'agit d'une habilitation de la décision de l'agent, habilitation faite sans une connaissance parfaite de la situation par manque d'informations.

²⁰ Le juste impôt fait intervenir ici la notion d'impôt indemne de tout vice de procédure et de toute manœuvre frauduleuse.

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

certains cas, l'inspecteur gestionnaire est directement mandaté pour le faire. Il en est ainsi, pour les inspecteurs-vérificateurs et les inspecteurs gestionnaires des centres des impôts des petites entreprises (CIPE).

Il est vrai que l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur ne détient pas seul l'ensemble des informations mais, l'importance des informations détenues, le rend incontournable dans le système fiscal béninois et de ce fait, il devient la pièce maîtresse du système d'imposition. Il influence énormément la décision fiscale qui aboutit à l'impôt. Il a un pouvoir décisionnel qui impacte les entreprises.

En conséquence, les entreprises en dehors de la voie contentieuse qui leur est offerte, sont obligées de payer les impôts déterminés ou de corrompre les inspecteurs en charge de la gestion ou de la vérification de leur dossier dans la perspective d'une révision à la baisse ou même de l'abandon de ladite décision. Il s'agit du premier niveau d'asymétrie d'informations.

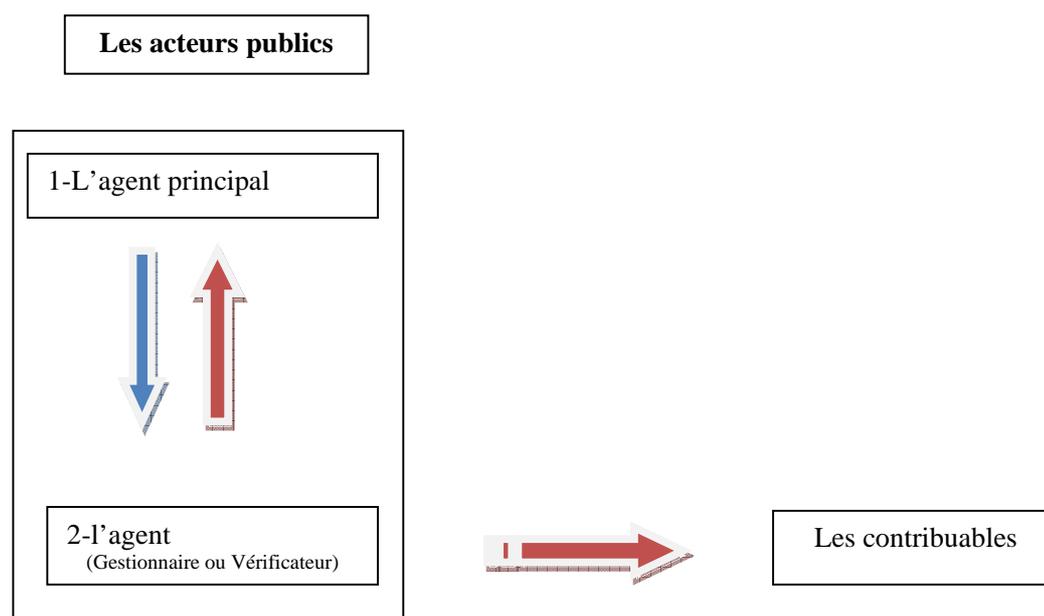


Schéma n°1 : Schéma du premier niveau d'asymétrie d'informations existant entre les parties prenantes de l'impôt

En réalité, il existe plusieurs niveaux d'asymétrie d'informations en raison d'une part, de la pluralité de niveaux de délégation de pouvoir de la mission d'imposition et de

recouvrement des impôts et taxes et d'autre part, du faible niveau d'information des contribuables sur le contenu de la loi fiscale. Un deuxième niveau situé entre l'administration fiscale et le gouvernement permet à l'administration d'exiger du gouvernement l'accord de diverses primes au profit du personnel aux fins de mobilisation d'un plus grand volume de recettes fiscales intérieures. Notre étude n'ambitionne pas de s'étendre sur ce deuxième niveau d'asymétrie d'informations.

2.2- Problématique

Dans un premier temps, par ce travail nous montrerons que la gestion de l'impôt évolue en asymétrie d'informations entre l'autorité administrative (l'agent principal) en l'espèce le Directeur Général des Impôts (DG) et ce, au profit de l'agent délégataire (inspecteur gestionnaire ou vérificateur) et mettrons en évidence les conséquences de cet état de l'information, en particulier sur le risque de la relation hiérarchique sur les contribuables citoyens, l'Etat et ses démembrements.

2.3- Hypothèses

Nous émettrons l'hypothèse que décider d'asseoir l'impôt, est un acte d'engagement de l'autorité administrative ayant à charge, le service public (agent principal) et passe par la confiance qu'elle place en la personne de l'agent délégataire (inspecteur gestionnaire ou vérificateur). Et nous pensons que, même si la gestion de l'impôt comporte une relation risquée, principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante, l'autorité administrative dans son choix de l'agent délégataire en charge de la gestion de l'impôt n'obéit pas forcément à une rationalité au sens économique du terme mais, suivant sa propre rationalité.

2.4- Périmétrage

En un second temps, le travail se consacre à notre recherche empirique qualitative. Cette recherche, au stade exploratoire, a pour cadre la Direction des Grandes Entreprises (DGE), en raison du rôle important qu'elle joue dans la mobilisation des recettes fiscales²¹.

2.5- Finalité du travail de recherche

Notre objectif est de comprendre comment l'autorité administrative, le supérieur hiérarchique (le DG) perçoit l'asymétrie d'informations dans laquelle évolue la gestion de l'impôt au Bénin et si elle prend des mesures dans le traitement et la réduction de cette asymétrie afin d'améliorer sa prise de décision (choix de tel ou tel agent délégataire) pour l'atteinte d'une imposition réaliste, intégrant équité et justice fiscale, et d'impulser le contrôle systématique des impositions établies en ce qui concerne le maintien ou non de l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur à sa place. Il y va de la santé financière de l'Etat et de ses démembrements.

2.6- Epistémologie et méthodologie de recherche

2.6.1- Posture épistémologique

Nous entendons ici, dans le terme « épistémologie », l'étude approfondie des formes logiques, des modes d'inférence, des principes et concepts fondamentaux, des théories et résultats des diverses sciences afin de trouver leur origine, leur valeur et leur portée objective. En effet, le terme « épistémologie » vient du grec épistèmê (connaissance, science) et de logos (« discours sur » mais aussi « logique de »).

Selon Nadeau, elle « étudie de manière critique la méthode scientifique, les formes logiques et modes d'inférence utilisés en science ; de même que les principes, concepts fondamentaux, théories et résultats des diverses sciences, et ce, afin de déterminer leur origine logique, leur valeur et leur portée objective »²².

²¹ Selon le rapport annuel de la DGID au titre de l'année 2009, la DGE a réalisé en 2009, 238,87milliards sur une prévision annuelle assignée à la DGID de 281milliards, soit 85% des prévisions. Cet exemple illustre la place de choix qu'occupe cette direction opérationnelle au sein de la DGID.

²² NADEAU R., Vocabulaire technique et analytique de l'épistémologie, PUF, Paris, 1999, cité par PESQUEUX Yvon dans son cours de master, pour une épistémologie des organisations, janvier 2010, p.2.

L'épistémologie se distingue de la métaphysique car, elle se consacre au réel tandis que la métaphysique se consacre à la réalité. Ainsi, l'épistémologie est une question objective sur le réel alors que la métaphysique se consacre à l'irréel c'est-à-dire d'ordre philosophique.

On ne saurait définir et comprendre l'épistémologie des entreprises sans se référer aux trois questions essentielles de J – L. Lemoigne²³ à savoir :

1. Qu'est ce que la connaissance ? Il s'agit de faire ressortir l'aspect gnoséologique du sujet en répondant à la question quoi ? L'organisation porte sur quel objet : une chose, un phénomène, une technique ou une science. Il faut dire que l'organisation est à la fois un objet et un processus. Un objet parce qu'on la considère comme une chose et un processus parce que l'organisation est question d'ordre phénoménologique.

2. Comment s'est elle constituée ou engendrée ? Ici le comment est une question méthodologique qui demande la tenue d'une attitude positiviste ou constructiviste. La posture positivisme est explicitée par le philosophe Auguste Comte qui la situe dans le fait de recherche des lois à partir des causes constatées et d'en déduire des règles générales. Si le positivisme correspond à une attitude épistémologique liée à la pratique des diverses méthodes scientifiques à la fois rationnelle et expérimentale, le constructivisme par contre suppose qu'une théorie n'est scientifique que si elle est réellement réfutable, falsifiable. Car, il n'y a pas de vérité absolue, toute théorie doit être critiquée pour donner naissance à d'autres compte tenu de l'environnement, de la situation du moment, donc on doit se placer dans une perpétuelle réfutation c'est-à-dire une perpétuelle remise en cause. Le constructivisme peut être radical ou modéré. De même, on distingue le positivisme radical de l'empirisme logique ou positivisme moins radical.

3. Comment apprécie t-on sa valeur ou sa validité ? Il s'agit d'une question axiologique, pratique, téléologique et politico-éthique. Au fait, cette perspective répond à la question pourquoi, est-ce que le principe retenu tient. Pour la question axiologique, l'arène du jugement des sciences morales et politiques vient du dedans alors que pour la biologie par exemple l'arène du jugement vient du dehors. Pour la question pragmatico théorique, on cherche à savoir si l'organisation est une science d'action ou science de connaissance enfin, au niveau de

²³ LEMOIGNE J.-L., les épistémologies constructivistes, PUF, collection « que sais-je ? », Paris cité par PESQUEUX Yvon dans son cours de master2, pour une épistémologie des organisations, janvier 2010, p.2.

la question politico-éthique on cherche à savoir si l'organisation est une science politico-morale ou une science stricto sensu

Mais lorsqu'on considère la définition du professeur Yvon PESQUEUX de ce que « *L'organisation est à la fois organisée et organisante c'est-à-dire qu'elle cherche à maintenir la socialisation qui lui est inhérente, ce qui lui permet en même temps de se maintenir ; elle cherche à relier les agents organisationnels et à se relier, c'est-à-dire à relier agents organisationnels avec les autres ; elle cherche à produire des biens et des liens ce qui lui vaut sa pérennité* »²⁴ qui, d'ailleurs dégage la question épistémologique de l'équilibre à trouver entre "rigueur", "pertinence" et "impact" au sein de toute organisation en raison des relations interpersonnelles existantes entre les parties prenantes, il est aisé de comprendre notre position épistémologique.

Nous adoptons un paradigme épistémologique de constructivisme radical. En effet, nous aurons à montrer que la gestion de l'impôt évolue en asymétrie d'informations entre les autorités administratives et ce au profit des agents (inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs) puis mettre en évidence les conséquences de cet état de l'information, en particulier sur le risque de la relation existante et son impact sur les contribuables et l'Etat.

Ainsi, on serait amené à nous confondre dans des questionnements interminables afin de parvenir à la construction de la connaissance. Quels sont les éléments indispensables à la détermination de l'impôt ? Comment les obtenir ? Qui met en œuvre la ou les procédures de détermination de l'impôt ? Pourquoi est-il nécessaire pour l'autorité publique de recourir aux inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs pour avoir l'information ? Pourquoi retiennent-ils des informations à leur seul niveau ? Comment limiter cette rétention des informations collectées ?

Au regard de la contribution à apporter dans la réduction de l'asymétrie d'informations existante dans ce modèle relationnel entre l'autorité administrative (DGID) et les inspecteurs, il s'agira pour nous d'avoir une position radicale dans le constructivisme.

²⁴ (Yvon) PESQUEUX, professeur titulaire de la chaire « Développement des Systèmes d'Organisation », cours de master, pour une épistémologie des organisations, janvier 2010, p.1.

2.6.2- Méthodologie de recherche

Nous entendons ici, dans le terme démarche méthodologique la ou les techniques qui nous permettront d'une part de recueillir les données nécessaires à notre étude et de les analyser.

Ainsi, la démarche méthodologique que nous envisageons d'utiliser est celle basée sur une logique d'investigation abductive ou la connaissance sera construite par le biais de notre sens des choses, de l'analyse que nous faisons des faits et situations en présence. C'est une question ontologique où le « monde n'est que représentations de signes et symboles »²⁵. Nous serons donc amenés à observer les faits, à écouter les acteurs puis à poser des questions pour faire avancer notre recherche et au besoin recommencer le scénario.

Mais, pour mener à bien notre réflexion, nous pensons qu'il est nécessaire de comprendre la réalité tant globalement que dans son fonctionnement le plus précis. C'est pourquoi nous avons décidé de combiner deux approches théoriques et partant de combiner deux niveaux d'analyse qui loin de s'exclure, s'enrichissent mutuellement.

D'une part, nous présenterons d'une manière holiste l'approche systémique, d'autre part, nous analyserons le système d'action concret présenté par BERNOUX. Nous utiliserons dans le même temps la théorie des dysfonctions²⁶ qui apparaît comme un élément s'insérant parfaitement dans ce double cadre logique. Une fois cette grille analytique à double entrée mise en place, nous insérerons la théorie de l'asymétrie d'information dans une double perspective. Premièrement en l'inscrivant dans la théorie systémique présentée par LAPIERRE et deuxièmement en l'intégrant dans une vision pragmatique procédant de l'analyse stratégique des acteurs.

D'une manière succincte, on peut définir l'Administration comme étant un instrument à l'aide duquel le gouvernement exerce son pouvoir. Max Weber décrit la bureaucratie comme étant « une forme sociale fondée sur l'organisation rationnelle des moyens en fonction

²⁵ BENSEBAA F., professeur des universités en sciences de gestion (universités de Reims et Paris 12) cours de master, méthodologie de la recherche, Cotonou du 10 au 14 mai 2010, p.18

²⁶ CROZIER M., «Le système d'organisation bureaucratique », in CROZIER, Michel, Le phénomène bureaucratique, Paris, Seuil, 1963, pages 219 et ss, mais notamment les pages 237 et 238 où ce qui nous intéresse le plus sont les «conséquences dysfonctionnelles du déplacement des buts, c'est-à-dire l'impossibilité d'avoir des relations satisfaisantes avec les clients, de communiquer fructueusement avec l'environnement et de s'y adapter heureusement, les difficultés éprouvées à accomplir les tâches fixées, la moindre productivité, etc. ».

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

des fins »²⁷. Autrement dit l'Administration est une organisation sociale, un outil organisé pour réaliser des politiques publiques.

Mais, il convient d'affiner les outils théoriques qui nous permettront de poursuivre notre recherche, en ce sens que « seule » une analyse systémique ne pourra pas nous donner les outils nécessaires pour cerner dans sa totalité, la problématique qui nous préoccupe.

Nous nous proposons donc d'intégrer également l'analyse stratégique qui permet à partir d'un acteur d'en déterminer son action ou son comportement en l'expliquant par la structure même du système²⁸. Nous convenons avec CROZIER et FRIEDBERG que les participants à une organisation peuvent d'une part, être considérés comme des acteurs ayant chacun leur propre stratégie dont la rationalité ne peut se comprendre que par rapport à leurs priorités et préférences. Et que, d'autre part, ces priorités et préférences sont *fonctions* des contraintes structurelles et organisationnelles générées par le système en tant que tel²⁹.

En toute logique, il importe pour nous de ne pas rester uniquement sur le terrain de l'analyse stratégique afin d'éviter une interprétation uniquement phénoménologique de l'objet étudié, mais il importe également de ne pas tomber dans le piège d'une analyse systémique qui resterait uniquement spéculative et déterministe sans une vérification découlant d'une analyse d'acteurs³⁰.

Dans notre cas, nous recherchons comment le Directeur Général des Impôts (DG), en charge du service public (mission de détermination de l'impôt) perçoit l'asymétrie d'information dans laquelle évolue sa décision de délégation de pouvoir ou simplement le pouvoir hiérarchique et s'il prend des mesures dans le traitement et la réduction de cette asymétrie de l'information afin d'améliorer sa prise de décision (choix du collaborateur délégataire) dans la perspective d'atteindre une imposition plus réaliste intégrant équité et justice fiscales et d'impulser le contrôle systématique des impositions établies en ce qui concerne le maintien ou non du délégataire à sa place.

Notons que cette approche qualitative ne prétend pas de la généralisation de ces résultats, il s'agit d'une recherche à caractère exploratoire. Nous avons, tout d'abord, procédé en une étude

²⁷ WEBER, Max, *Economie et société*, Plon, Paris, 1971, p. 226 et ss.

²⁸ CROZIER, Michel, FRIEDBERG, Erhard, *L'acteur et le système*, Seuil, Paris, page 230 à 233.

²⁹ *Ibidem.*, page 230.

³⁰ *Ibidem.*, page 237.

pré-exploratoire dont l'objectif principal était la sélection de deux échantillons : un échantillon d'agents gestionnaires ou vérificateurs et un échantillon des grandes entreprises pour notre recherche qualitative approfondie. Cette étude pré-exploratoire a porté sur sept agents (quatre gestionnaires et trois vérificateurs) et trois grandes entreprises. Nous avons procédé, également, à des entretiens avec un expert fiscaliste du FMI du département de l'AFRITAC de l'OUEST, et autres (chercheurs, enseignants de l'ENAM, experts comptables, conseils fiscaux).

En fait, notre position de chef du service du contentieux fiscal de la DGID, nous a beaucoup aidé dans cette recherche car, les chefs d'entreprises qui en temps normal ne pourraient se confier (dire la vérité des choses) viennent à la suite d'une mauvaise « passe »³¹ entre eux et les agents gestionnaires ou vérificateurs de leur dossier, porter à notre connaissance leur mésaventure c'est-à-dire expliquer le ou les mécanismes utilisés par ces inspecteurs pour faire varier à volonté le montant des impôts mis à la charge des entreprises.

En total accord avec BERNOUX, nous pensons donc qu'il est nécessaire d'enrichir l'analyse systémique avec une analyse par l'acteur ou vice-versa³². Toujours avec BERNOUX, nous prendrons comme piliers de l'analyse stratégique les trois éléments suivant : l'asymétrie d'information avec son corollaire la théorie des signaux, la notion de délégation de pouvoir³³ et la notion d'incertitude³⁴. Or, comme nous le savons, le jeu de pouvoir ainsi que l'incertitude ont leurs sources dans l'environnement en tant que tel. Ainsi, la source de ces deux éléments étudiés par l'analyse stratégique provient du milieu exogène au système mais aussi des autres systèmes en tant que tel.

L'incertitude, il est vrai, provient également du système à proprement parler, et plus précisément du jeu des acteurs qui, en créant une zone d'incertitude, cherchent à obtenir du pouvoir en plus. Mais ce n'est pas le seul vecteur d'incertitudes car, il faut bien se rappeler que le poids de l'environnement est une source d'incertitude majeure³⁵ en tant que tel.

³¹ La mauvaise « passe » s'entend ici d'une négociation non aboutie de ce que j'appelais « le troc sur l'impôt ».

³² BERNOUX Philippe, La sociologie des organisations, Paris, Seuil, 1985, p. 139 et 140.

³³ Nous pouvons définir le pouvoir comme étant la capacité pour certains individus ou groupes d'agir sur d'autres individus ou groupes.

³⁴ BERNOUX Philippe, La sociologie des organisations, Paris, Seuil, 1985, p. 156.

³⁵ Ibidem, page 153.

Dans notre cas, nous verrons que l'environnement joue un rôle prépondérant dans l'adaptation du système qu'est le système politique et particulièrement le sous système constitué par l'Administration.

3- REVUE DE LA LITTÉRATURE

3.1-Analyse de l'asymétrie d'information dans la gestion de l'impôt

La gestion de l'impôt relève de la compétence de l'administration fiscale dont le premier responsable est le Directeur Général des Impôts et des Domaines (DGID) nommé par décret pris en conseil des ministres sur proposition du Ministre chargé des Finances.

Cette précision est nécessaire pour indiquer qu'il reçoit au fait délégation de pouvoir de gérer l'impôt de l'autorité publique politique qu'est le Ministre de l'Economie et des Finances. A son tour, il subdélègue le pouvoir à des cadres en poste dans cette Administration pour animer les services et principalement gérer l'impôt.

3.1.1-La délégation de pouvoir, une relation d'agence en asymétrie d'information

La relation de délégation entre l'autorité administrative et le ou les délégataires (agent(s)), pour la gestion de l'impôt, évolue en asymétrie d'informations. En réalité, la délégation peut être considérée comme une relation d'agence. En fait, « à chaque fois qu'un individu est tributaire des actions d'un autre, une relation d'agence émerge »³⁶. Une relation d'agence est « un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal ou les principaux) engagent une autre personne (l'agent) pour accomplir une action en leur nom, ce qui implique la délégation à l'agent d'un certain pouvoir décisionnel »³⁷

Deux approches sont à distinguer, la théorie positive de l'agence et la théorie normative de l'agence. Ces deux théories partent du fait que les agents ont des intérêts divergents, ce qui a pour conséquence l'apparition des conflits lors des échanges entre eux. Ces conflits entraînent des coûts qui auront pour conséquence une réduction des bénéfices de l'échange et éloignera l'équilibre de l'optimalité économique. En l'espèce, on parlera du rendement fiscal en faisant allusion à l'optimisation des impôts.

³⁶ PRATT J.-W. et al., 1991, « Principals and Agents :an overview » in PRATT J.-W et ZECKAUSER R.J. (éds), *Principals and Agents : the structure of business*, Harvard Business School Press, Boston, pp 99-129.

³⁷ JENSEN M. C. et al "Rights and Production Function: an Application to Labor-Management Firms and Codetermination", *Journal of Business*, 1979, vol.52 n°4 cf. cours du professeur PESQUEUX Y. master2 Cotonou, 2010, p.39

La théorie positiviste de l'agence vise à expliquer les formes d'organisation afin de réduire les coûts d'agence et la théorie normative de l'agence s'intéresse quant à elle, les mécanismes de contrôle et d'incitation pour la réduction de ces coûts dits d'agence, qui sont en fait des coûts d'opportunité résultant de la circulation imparfaite de l'information.

Une relation d'agence apparaît dans quasiment toutes les relations contractuelles et la relation de délégation de pouvoir ne fait pas exception. Elle apparaît lorsque deux entités sont en scène, le principal qui en l'espèce est l'autorité administrative, représentant l'employeur qu'est le gouvernement (Etat) qui par acte administratif (note de service en général) engage une autre personne l'agent (l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur) afin de lui confier une tâche d'intérêt général à exécuter et détermine la façon dont celui-ci sera rémunéré (salaire).

La principale caractéristique de cette relation qui constitue d'ailleurs son principal problème, est qu'elle évolue en asymétrie informationnelle. Cette asymétrie d'informations se trouve être en faveur de l'agent. Celui-ci, ayant tendance à avoir un comportement opportuniste et là, nous rejoignons la théorie des coûts de transaction, car, il peut utiliser cet avantage afin de manipuler la hiérarchie (chef service) et capter ainsi une rente informationnelle au détriment du principal. Les actions de l'agent affectent alors le bien-être du principal (il fait perdre beaucoup d'argent à l'Etat).

Dans le détail de l'espèce, il faut dire que la qualité des informations collectées par l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur (l'agent) ayant à charge la gestion de l'impôt, dépend largement de sa compétence, de ses capacités techniques et du niveau d'organisation des entreprises contrôlées et de l'Administration elle-même. Or, dans le contexte actuel, les entreprises travaillent avec des moyens modernes comme la comptabilité informatisée, les techniques modernes de l'information, la gestion virtuelle de l'espace en imagerie et communication (GSM) avec en face une Administration caduque parce que dépourvue d'un progiciel de gestion intégrée (PGI)³⁸. De sorte que, les recoupements ordinaires « logiques » sont difficiles à réaliser voire même impossibles.

³⁸ Langages communs par mimétisme par le biais des logiciels de type ERP, PGI (progiciel de gestion intégrée), c'est un système unifié d'information intégrée ou de gestion intégrée qui facilite : l'optimisation et la rapidité, la saisie unique des données, la cohérence et l'homogénéité, l'intégrité et l'unicité de l'information, le partage facilite, le passage de l'information, la minimisation des coûts, la globalisation de l'information du personnel, la

Dans ces conditions, l'autorité administrative peine à avoir des informations de type logique que le gestionnaire ou vérificateur possède pour les avoir collectées lors de la mise en œuvre des procédures d'imposition dont l'exercice du droit de communication. Un deuxième type d'informations existe en possession de l'agent « les découvertes » que le contrôle a révélé et qui n'existe nulle part que dans l'entreprise vérifiée et /ou avec ses parties prenantes directes comme ses fournisseurs, ou ses clients ou sa banque etc. En clair, ce deuxième type d'information n'existe peut être pas dans l'Administration et c'est l'agent seul qui en a connaissance. De ce détail, il ressort deux types d'informations primordiales pour la bonne marche de la relation hiérarchique, en vue de l'obtention d'imposition juste, transparente et équitable. Mais, ces deux types d'informations restent inconnus du principal, en particulier au moment de l'engagement initial, il peut alors découler un risque de sélection adverse ainsi que d'aléa moral, conduisant à la capture par l'agent d'une rente informationnelle (Laffont, Tirole, 1993).

De ce fait, par exemple, un agent qui voudrait exceller dans la rétention de l'information sera incitée à ne pas révéler ses talents en la matière à l'autorité administrative et au besoin sera incité à être bienveillant vis-à-vis d'elle. L'autorité le désignera déléataire du pouvoir d'imposition en fonction des informations contenues dans son dossier administratif sur sa capacité ou sur ses possibilités techniques ou simplement sur une base de clientélisme. Dès lors, l'agent devient incontournable dans la gestion des informations collectées donc dans l'émission de l'impôt.

La théorie de l'agence, afin de réduire ce risque de capture du principal, insiste sur la mise en place de mécanisme contractuel de contrôle et d'incitation. L'objectif est à la fois de réduire l'asymétrie informationnelle par des mécanismes de révélation de l'information détenue par l'agent et d'inciter celui-ci à réaliser l'effort nécessaire afin d'atteindre l'objectif fixé par le principal. On doit mener en parallèle ces deux types de mécanismes, car si l'on s'attache uniquement à la révélation de l'information, l'agent peut ne pas être incité à l'effort. Dans le cas étudié de la gestion de l'impôt par délégation de pouvoir, il n'existe pas de tel

maintenance est assurée par l'éditeur et non par les services informatiques de l'entreprise et il est garanti par l'éditeur.

mécanisme dans les contrats qui à la fois révèle l'information de l'agent et l'incite à l'effort comme le souligne C. Defeuilley (2000). L'incitation qui se fait essentiellement en terme de notification de redressements est très insuffisante. Il ne nécessite pas non plus de règles mécaniques de révélation de l'information de l'agent car, à la lecture de la lettre de notification, tout fiscaliste peut se rendre compte l'essentiel des informations collectées.

3.1.2- Asymétrie d'information, divergence d'intérêts et décision de délégation de pouvoir

La relation de délégation de pouvoir évolue en asymétrie d'informations et cette asymétrie devient un problème d'agence, en particulier, lorsque les acteurs présentent des divergences d'intérêts. Dans notre cas, l'autorité administrative est supposée rechercher l'intérêt général et l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur qui devrait s'inscrire dans la même logique que l'agent principal rechercherait quant à lui la maximisation de son profit par l'exercice d'une sorte de « troc sur l'impôt »³⁹. Nous nous trouvons donc en face des intérêts divergents voire contradictoires dans l'accomplissement d'un service public d'intérêt général.

Le problème d'agence dans la gestion de la délégation de pouvoir est renforcé par la nature de la déconcentration de service public. Un agent et son directeur s'engagent dans une relation de délégation pour une plus ou moins longue période qui évolue dans un contexte d'incertitude. A la nomination (désignation) de l'agent, le directeur général et l'agent ne peuvent alors prévoir toutes les contingences futures pouvant avoir des répercussions sur la relation, ainsi que la façon dont ils devraient y faire face sur toute la durée de la relation, et ce, en raison de leur rationalité limitée. La rationalité limitée, concept cognitif emprunté à Simon (1961), se trouve à la base de la Nouvelle Economie Institutionnelle et s'oppose à la parfaite rationalité maximisatrice de la théorie néoclassique. L'être humain possède une rationalité limitée du fait de « son incapacité à résoudre tous les problèmes de calcul, de langage et de compréhension culturelle auxquels il doit faire face, mais également parce que son environnement lui rend le plus souvent la tâche impossible »⁴⁰.

³⁹ L'inspecteur accepte de réduire la cote de l'impôt moyennant un présent et l'environnement fiscal est favorable à ce comportement qu'il développe.

⁴⁰ Michel Ghertman, préface de l'ouvrage de O. Williamson « les institutions de l'économie », traduction, 1994.

Dans ce contexte incertain et complexe, les acteurs prennent alors leurs décisions en fonction d'un sous-ensemble d'informations qu'ils peuvent appréhender. Le directeur général, qui décide de nommer un agent pour asseoir l'impôt signera un acte imparfait ou incomplet d'engagement de l'agent. O. E. Williamson qualifie ce type de contrat de « contrat cadre », c'est-à-dire qu'il s'agit d'un contrat n'indiquant que les « grandes lignes » de la relation de délégation de pouvoir et ne prenant pas en compte toutes les différentes variables qui pourraient être pertinentes. En fait, « tous les contrats concernant des transactions complexes sont des contrats incomplets » (S. Saussier, C. Ménard et F. Huet, 2004).

Notons que parfois, l'autorité administrative délégante ne dispose pas des informations nécessaires pour préciser, au moment de l'établissement du contrat (il s'agit d'un contrat d'adhésion), de façon claire et très précise tous les objectifs à atteindre par l'agent ainsi que la spécification des moyens et elle se contente alors d'un contrat « cadre ». Williamson précise, en effet, que « la spécification efficace des objectifs suppose que l'autorité qui spécifie ces objectifs ait la connaissance des capacités du système ». Il ajoute que lorsque l'autorité manque de « compétence ou des informations nécessaires pour réaliser précisément cette appréciation, les objectifs ne pourront être spécifiés que d'une manière grossière ».

Cette incomplétude du contrat renforce le risque de la relation, pour l'autorité administrative, dû à la situation informationnelle asymétrique en sa défaveur et à la divergence d'intérêt des acteurs en présence. C'est dans ce contexte qu'évolue la relation hiérarchique au sein de l'administration fiscale. Les actes de nomination ne sont pas assortis de contrats d'objectifs ou de clauses spécifiques de bons rendements.

En effet, on assiste, à « un pilotage à vue »⁴¹. Le fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) pêche par absence de définition claire d'objectifs et d'identification de garde-fous susceptibles de canaliser harmonieusement une action administrative générale et concertée, de manière à lui garantir l'efficacité optimale souhaitée.

⁴¹ DIBY (Ch. K.) « Management des services publics, retour d'expérience ... Des raisons d'espérer », CEDA/NEI, Abidjan, 2007 Côte d'Ivoire p.61. Selon lui, dire d'un système de gestion qu'il fait l'objet de pilotage à vue, revient à admettre qu'il est conduit à l'aveuglette, sans repère, sans schéma directeur, sans planification. Précisons que Charles Koffi DIBY, est Ministre des Finances et l'actuel Président du Conseil des Ministres de l'UEMOA.

De plus, si l'on se réfère à la théorie des coûts de transaction, Williamson souligne que les individus ont tendance à présenter des comportements opportunistes, c'est-à-dire qu'ils ne rechercheraient que leur propres intérêts, parfois même en utilisant « la ruse ». Les individus peuvent alors, notamment déformer certaines informations ou les divulguer de façon incomplète par exemple. A cet effet, Williamson distingue deux types de comportements opportunistes : ceux ex-ante et ceux ex-post. Dans le domaine de la gestion de l'impôt, nous pouvons illustrer l'opportunisme ex-ante de la part de l'agent, lors, par exemple, pour transiger l'impôt en défaveur de l'Etat. L'agent, s'il a un comportement opportuniste, peut être amené à déformer les informations relatives à l'assiette ou à l'exigibilité de l'impôt et ainsi prendre une décision anormale qui influencerait considérablement l'impôt. Notons que si l'autorité administrative réalise un audit et un inventaire détaillé du travail abattu par l'agent afin d'évaluer le service accompli, on observe en général que l'agent dispose « d'une expertise supérieure » et que sa grande expérience en la matière lui permet de créer une situation qui, dans un contexte favorable, lui permet d'agir sur le montant à sa guise dans le sens voulu ou désiré. Il s'agit d'une analyse similaire à celle profilée par L.Guérin et Schneider en 2001.

On ne saurait oublier que cet opportunisme peut aussi provenir de l'autorité administrative et non pas uniquement du contrat aux fins d'en retirer des avantages. La possibilité pour l'autorité d'augmenter son autorité de convertir cet opportunisme au profit de l'intérêt général est beaucoup plus tributaire de la réduction de l'asymétrie d'informations existante.

3.2- Confiance, asymétrie d'informations et délégation de pouvoir

Dans un tel contexte d'asymétrie d'informations, d'incertitude et de risque, nous supposons que la prise de décision de l'autorité administrative de s'engager, ou non, dans le mode de gestion déléguée pourrait faire intervenir la notion de confiance.

En effet, il a été démontrée que dans un tel contexte, la notion de confiance prend toute sa pertinence et peut devenir une variable essentielle au "bon déroulement d'un échange marchand risqué" (Guennif, 2000). En *Droit*, des juristes ont démontré que la «confiance mutuelle» entre les parties serait au préalable présente à la formation du contrat (Abensour, 1988). Il peut sembler que les notions de confiance et de contrat, en matière de délégation de

pouvoir, sont antinomiques, cependant de nombreuses études confirment le rôle et la présence de la confiance à la formation du contrat. Ce rôle de la confiance a été démontré lorsqu'il existe, en effet, une asymétrie d'informations entre deux agents, comme par exemple, dans le cas d'une relation entre employeurs et employés et également, dans le cas de relation de sous-traitance (Baudry, 1993). Nous pensons que la confiance pourrait ainsi avoir un rôle à jouer dans la relation de délégation liant deux acteurs publics placés dans un lien hiérarchique, l'un étant le supérieur et l'autre le subordonné.

Tout d'abord, la décision du supérieur hiérarchique de porter son choix sur tel ou tel agent pour agir en ses lieux et place dans la gestion de l'impôt pourrait donc passer par la confiance que celui-ci peut avoir en l'agent délégataire. Nous adoptons ici la thèse de Morgan et Hunt (1994) sur la notion de confiance comme base de l'engagement. En l'espèce, le supérieur hiérarchique connaît certainement l'agent pour avoir travaillé avec lui dans le passé, par exemple ou sur une base simplement partisane, clanique, religieuse disons du clientélisme. Une relation de confiance interpersonnelle a pu s'établir entre les deux acteurs, rendant plus aisée la décision de lui déléguer son pouvoir pour gérer l'impôt. Remarquons que, ce rôle de la confiance peut alors constituer une barrière à l'entrée d'autres compétences (capacité technique, diplôme et sens de management plus large, dévouement etc.) à ces services opérationnels lors des affectations du personnel, les agents devant être chargés d'une mission particulière celle de gérer l'impôt. Le supérieur hiérarchique préférera continuer à travailler avec un agent qu'il connaît, en qui il a confiance, plutôt que de s'engager avec un agent qui lui est inconnu, ceci d'autant plus que l'objectif de la relation de délégation est de parvenir à l'efficacité du service (forte mobilisation des recettes).

Toutefois, le DG peut agir en vertu de son pouvoir discrétionnaire pour orienter son choix vers qui il veut parmi le personnel qualifié mais, presque toujours sur la base de la confiance. La notion de réputation de l'agent pourrait, également, intervenir lorsqu'il n'y a pas, au préalable, de confiance interpersonnelle. Le DG peut alors baser sa décision de nomination par rapport non pas à ses propres expériences mais, par rapport à celles d'autres devant former avec lui le staff d'orientation générale des décisions de gestion, par exemple. Durant la relation hiérarchique, la confiance interpersonnelle se construit, pas à pas, entre l'agent et le supérieur hiérarchique. L'agent délégataire devrait alors être incité à ne pas trahir la confiance

du supérieur hiérarchique afin de préserver sa réputation et être félicité et reconduit dans son travail pour une longue période. La confiance pourrait être une variable limitant les comportements opportunistes de l'agent délégataire issus principalement de l'asymétrie d'informations en sa faveur. *La confiance constituerait alors une variable qui pourrait atténuer le risque décisionnel, le risque de comportements opportunistes et ainsi, être la condition pour se rapprocher d'un échange optimum* (Lorenz, 1993).

3.3- La théorie des signaux d'Arrow (1973) et Spence (1974) et asymétrie d'informations

Compte tenu de l'asymétrie d'informations dans la gestion de l'impôt, qui entraîne l'ignorance des caractères personnels des agents, le DG peut s'appuyer sur des signaux, comme le diplôme, et l'expérience pour sélectionner le bon agent. A tort ou à raison, le bon agent sera celui « signalé » par son diplôme et son expérience. On peut supposer que les individus qui ont de fortes capacités, et qui donc sont plus productifs, sont ceux ayant obtenu des diplômes et qui sont expérimentés. Les « bons » individus sont donc prêts à consacrer un investissement en éducation plus important que les autres individus pour obtenir un diplôme qui leur permette de signaler leur qualité aux supérieurs hiérarchiques.

Pour Spence, on peut généraliser le raisonnement à d'autres produits. En considérant l'activité de communication, d'information et de la sensibilisation comme un autre signal, des entreprises qui veulent s'informer bien qu'il revient au service (Etat) de le faire, parce qu'elles ont adhéré à l'impôt, elles seront prêtes à engager des dépenses pour leur plus grande vulgarisation afin de recevoir des informations communicationnelles pour l'élargissement de leur savoir sur les questions fiscales. Dans tous les cas, la théorie de signaux vient faciliter le choix, garant d'une meilleure productivité et d'une meilleure satisfaction, rendu difficile par l'absence de transparence et par l'asymétrie d'informations.

Il s'agira pour le DG d'élaborer des critères objectifs de choix, devant permettre à l'institution d'atteindre ses objectifs avec beaucoup de professionnalisme et dans la transparence⁴².

⁴² La transparence est définie comme un mode d'organisation et d'action étatique visant à réduire la non réversibilité des échanges entre son administration et ses citoyens. Elle combine trois courants : la transparence communicationnelle, budgétaire et comptable ainsi que la transparence administrative qui s'inscrivent dans le but général de rendre des comptes au citoyen. La transparence est caractérisée par six dimensions principales : la communication, la publicité, la proximité, l'imputabilité, le contrôle et la responsabilité. Définition proposée par Raphaël Audria thèse de doctorat « New public Management et Transparence : essai de déconstruction d'un mythe actuel », 2004, Faculté des sciences économiques et sociales de l'Université de Genève.

4- PRINCIPAUX RESULTATS DE LA RECHERCHE EMPIRIQUE

4.1. Acteurs publics, asymétrie d'information et décisions

4.1.1. Rationalité des acteurs publics et décisions

Lors de nos entretiens avec les agents de notre échantillon, nous avons constaté qu'ils ont bien conscience de l'asymétrie d'information qui existe entre eux et le Directeur Général des Impôts (DG) d'une part et entre eux et les entreprises privées d'autre part.

Certains agents nous ont fait part du fait que leur nomination ou désignation par la hiérarchie (décision) ne s'appuie pas sur des informations concrètes basées sur une certaine rationalité au sens de rentabilité du terme ou de rendement. Cette décision de leur choix pour la gestion de l'impôt s'appuie sur la rationalité propre du décideur, qui se trouve être en général le DG, ses convictions, ses croyances, sa personnalité. En effet, la décision de délégation de pouvoir peut faire appel à des considérations propres au décideur qui reste avant tout un décideur politique. Nous avons pu constater que dans le cas des pays de l'Afrique subsaharienne (ASS), la gestion de l'impôt est fortement corrélée à une notion de pouvoir politique. En effet, le DG de l'administration fiscale a manifesté une certaine fierté, un sentiment de pouvoir et d'existence dans le fait de diriger, lui-même, un service qui permet de générer l'impôt, ressource indispensable à la couverture des charges publiques donc nécessaire au bien être des citoyens du pays: «la réalisation de tel ou tel investissement public est rendue possible grâce à moi! (...), grâce à moi le budget a connu un accroissement spectaculaire de x% avec x remarquablement supérieur à y de l'année précédente». Dans ce cas, l'important pour le décideur n'est pas l'information nécessaire à la prise de décision, mais l'information qui lui est utile afin d'asseoir sa position auprès du gouvernement c'est-à-dire du chef de l'Etat pour ce qui est du Bénin. L'instrumentalisation politique de l'administration fiscale a contribué d'ailleurs à la difficulté de notre recherche de terrain. Le DG n'a pu être approché mais, des agents nous ont fait part de considérations idéologiques et claniques dans le fait de leur maintien sur place à la DGE.

Nous avons constaté que la décision de délégation de pouvoir ne s'appuie pas toujours sur des critères objectifs d'efficacité de gestion du service mais, peut également, s'insérer au sein d'une stratégie plus large de clientélisme dépourvu d'un mécanisme de contrôle

approfondi. Ainsi, le DG « pour contenter un frère du village ou de son parti politique ou simplement parce qu'il l'estime, lui délègue son pouvoir de gérer l'impôt. Dans certains cas, le refus du choix de tel ou tel serait très mal perçu par les siens qui signent son incapacité à gérer lui-même ces services ...». Soucieux de gérer au mieux son image auprès des siens et de les satisfaire, le DG a pris la décision de ne nommer que ses frères et sœurs et donc de se conformer aux attentes de ses amis et parents car, « plus on se connaît, le travail peut être accompli avec sérénité ». Nous constatons, ici, que les décideurs appuient leur décision sur leur propre rationalité.

Nous sommes dans la situation décrite par Granovetter (1985). Granovetter développe sa thèse de «l'encastrement» de l'économique dans le social. Il pense que «l'action économique est une action sociale, au sens où elle est orientée par des motivations qui ne se réduisent pas à l'intérêt »⁴³. Selon lui, l'agent n'agit pas forcément de façon rationnelle au sens de l'économie traditionnelle. Il peut agir selon des motivations qui lui sont propres et obéir à sa propre rationalité, qui peut être fort différente de la rationalité au sens économique du terme. Les décisions des individus peuvent être guidées par des motivations incluant, par exemple, la recherche de reconnaissance, du statut ou bien encore du pouvoir.

4.1.2- Délégation de pouvoir et défaillance entre confiance et contrôle

Nous venons de voir que tous les acteurs publics sont en réalité conscients de l'asymétrie d'information, et l'autorité administrative considère que choisir un agent délégataire passe par la confiance qu'elle place en lui⁴⁴. De même, la relation hiérarchique existante ne comporte pas un niveau de contrôle suffisant pour inquiéter les agents.

Conscient de cette asymétrie d'information, le DG, évoque la notion du contrôle. Selon lui, la confiance et le contrôle seraient deux notions complémentaires. Notons que certains auteurs considèrent ces notions comme substituables. D'autres, au contraire, pensent et ont observé, dans certains cas, que les notions de confiance et de contrôle peuvent tout à fait être complémentaires (Pennings et al, 1987, G. Naro et H. Fenneteau, 2005), comme le suggèrent

⁴³ « La dimension sociale de l'économie selon Granovetter » J.L. Laville, B. Levesque, I. This-Saint Jean, in« Le marché autrement» Granovetter (2000)

⁴⁴ La thèse de Morgan et Hunt (1994) qui prend en considération l'importance du rôle de la confiance comme base de l'engagement.

les acteurs publics de notre échantillon. On observe, d'ailleurs, que le rôle du contrôle, émanant de la hiérarchie, augmente de façon significative et « qu'il devient plus fin » (C. Ménard et S. Saussier, 2003). Remarquons que, même si des initiatives sont prises au niveau des services en termes de contrôle, comme nous allons le voir, de nombreux services restent inactifs sur ce plan. Notamment, nous avons pu observer ce comportement à la DGE non pas parce qu'elle ne détient pas un personnel qualifié pour faire ce contrôle mais, tout simplement parce qu'il manque un encadrement juridique adéquat et des moyens comme l'informatisation du mécanisme de contrôle interne. Aujourd'hui, les agents semblent mieux équipés que l'Administration au point où le contrôle existant doit être redéfini autrement.

Les agents présentent également certaines aptitudes à répondre aux exigences de l'autorité qui se résument en l'atteinte des objectifs assignés à chacun d'eux. Pour certains, ils étalent leurs professionnalisme, compétences, connaissances et capacités à réagir dans l'urgence et à résoudre les problèmes qui pourraient survenir (prévoyance). Par contre, pour d'autres ils étalent leurs insuffisances et carences au grand jour et pourtant au nom de la confiance ils ne sont inquiétés (inamovibles).

Le contrôle, quant à lui, est quasiment inexistant ou obsolète, du fait principalement que l'autorité administrative ne dispose que de moyens fort limités et dépassés pour l'exercer. Et pourtant elle a les compétences et le personnel pour exercer ce contrôle.

Seulement qu'elle n'en a pas le souhait non plus, ainsi le DG qui s'était "déchargé" de son pouvoir d'imposition en le déléguant, ne souhaite absolument pas "se rajouter la charge supplémentaire d'un contrôle". Dans l'objectif de réduire l'asymétrie d'information en la défaveur de l'Etat, nous avons pu observer, sur notre échantillon, différentes stratégies mises en œuvres par les agents. Précisons que la théorie de l'agence prône l'utilisation notamment de mécanismes contractuels de contrôle afin de réduire l'asymétrie informationnelle et des mécanismes de révélation de l'information de l'agent, c'est-à-dire de l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur. Cependant, dans le domaine de la recherche de l'assiette, et de la liquidation de l'impôt, il n'existe pas de mécanismes contractuels qui révèlent l'information et incitent l'agent à l'effort. Notons que les agents ont simplement l'obligation de produire un rapport de vérification sur chaque entreprise vérifiée. Cependant, ces rapports ne constituent pas un outil performant de contrôle et de réduction de l'asymétrie d'information, car les informations

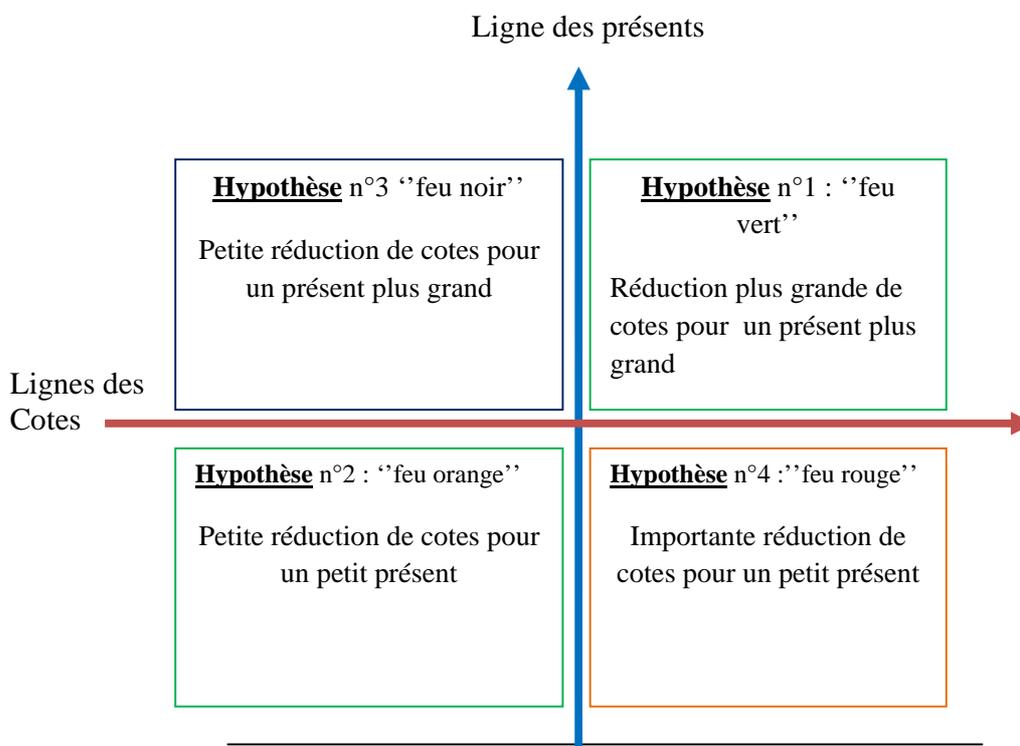
présentées manquent de «standardisation », d'homogénéité et de cohérence. De plus, ces rapports sont très souvent incomplets parce que transigés ou issus d'une transaction avec les entreprises en amont.

4.2- Asymétrie d'informations, les grandes entreprises à l'épreuve des décisions de l'agent

4.2.1. Prolégomènes du « troc sur l'impôt »

Les acteurs publics impliqués dans la gestion de l'impôt sont conscients de l'existence de l'asymétrie d'informations en faveur de l'agent fiscal qui est le gestionnaire de l'impôt ou le vérificateur. Le comportement de ce dernier face à la rente informationnelle vise la négociation avec les entreprises dans un but de « troc » ou d'échange : l'agent propose réduire le montant de l'impôt en contre partie d'un présent (argent ou bien matériel) à lui verser par l'entreprise. En réalité, le « troc sur l'impôt » est plus complexe. Plusieurs hypothèses sont à observer comme indiquer au tableau ci-dessous.

Tableau 1 : les hypothèses du troc sur l'impôt



La mise en œuvre du pouvoir de l'agent sur l'entreprise s'illustre au travers des quatre hypothèses schématisées plus haut.

Les conséquences qui découlent des relations existantes entre l'agent et les entreprises se présentent par hypothèse comme suit :

4.2.1.1. Première hypothèse plausible : feu vert

Cette hypothèse vise les entreprises qui versent un plus grand présent pour obtenir de l'agent une plus grande réduction de cotes. Il en est ainsi lorsque, la négociation porte sur des informations inconnues du supérieur hiérarchique et entièrement déformées par l'agent. La stratégie dans ce cas, consiste à protéger le contribuable dans ses erreurs ou forfait. Par exemple, l'abandon d'un redressement se rapportant au relèvement du taux de marge d'une entreprise ou simplement la réduction considérable dudit taux. Le plus souvent ce chef de redressement est effectué à « main levée », avec légèreté et sans professionnalisme de sorte que son abandon se fait à la « va vite » et prend la forme d'une expédition.

Dans certains cas notamment en matière d'impôt sur le revenu plusieurs chefs de redressements concourent à la formation d'une cote. Ainsi, l'agent dans la mise en œuvre de son pouvoir sur les entreprises, agit sur ces chefs de redressements en faisant surtout recours à son pouvoir discrétionnaire qui dans une certaine mesure semble être un abus de droit pour impacter l'impôt mis à la charge des entreprises moyennant un fort présent⁴⁵.

Dans cette hypothèse, l'entreprise tire beaucoup d'avantage du maintien de l'asymétrie de l'information entre les acteurs publics parce qu'elle paie moins d'impôt.

Mais, lorsqu'on se réfère à la mission de l'impôt et à la volonté des hommes de vivre ensemble, il est aisé de comprendre qu'il ne s'agit pas d'entreprises citoyennes ayant à cœur le développement de la société dans laquelle elles évoluent. De ce point de vue, on peut conclure que l'impôt est craint et redouté par les entreprises, c'est pourquoi elles s'adonnent au jeu de l'agent en prenant part au troc sur l'impôt.

⁴⁵ La notion de fort présent ne signifie pas ici une valeur d'égal montant que celui de la réduction de cote accordée par l'agent. Mais, un montant significatif à l'échelle des valeurs.

Cette hypothèse est qualifiée de vert parce qu'elle réunit la majorité des cas rencontrés. C'est donc l'hypothèse de base.

4.2.1.2. Deuxième hypothèse plausible : feu orange

Cette hypothèse indique le caractère proportionnel du troc sur l'impôt. A l'opposé de la première, dans celle-ci l'entreprise est invitée à verser un présent en contre partie du service rendu par l'agent. Si le montant du présent est petit alors l'agent se réserve également le droit de réduire d'un petit montant la cote due. Cela explique la largesse de déformation de l'information détenue par l'agent. Les entreprises dans cette hypothèse ressentent beaucoup plus le poids de l'impôt pour avoir payé peu de présent.

Dans cette hypothèse, la psychologie des agents du fisc chargés de la gestion de l'impôt, est profondément tournée vers l'intérêt personnel et non l'intérêt général au point où le service n'est rendu que proportionnellement à la rapine obtenue du contribuable.

4.2.1.3. Troisième hypothèse plausible : feu noir

Il arrive des cas dans lesquels la promesse faite par l'agent de réduire un maximum de montant de la cote ne se réalise pas en raison de la vigilance de l'agent principal ou simplement lorsque le pilotage du dossier est confié à un groupe d'intégration visant une accélération des procédures d'imposition.

Il faut dire que ce n'est pas fréquent que le DG mette sur pied ce groupe, chaque direction opérationnelle évolue suivant ses méthodes et chronogramme de travail.

Ces cas sont très rares et conduisent le plus souvent à des plaintes et même des contentieux fiscaux parce que, l'entreprise n'ayant pas obtenu le résultat escompté confie le dossier à son cabinet comptable ou à son conseil fiscal pour analyse et réactions.

A ce niveau surtout, l'impôt est fortement ressenti par l'entreprise comme un ennui.

4.2.1.4- Quatrième hypothèse plausible : feu rouge

Cette hypothèse est presque inexistante mais, on ne saurait l'écarter puisque certains agents négocient mal parfois avec les entreprises au point où les chefs d'entreprises n'honorent pas leur engagement après le service rendu. On assiste alors à une importante

réduction de cotes pour un petit présent. C'est l'hypothèse la plus favorable pour les entreprises mais, très répugnée par les agents de sorte que les cas enregistrés sont limités.

Il faut préciser que même si l'impact est grand pour l'entreprise qui en bénéficie parce qu'elle payera moins d'impôt, l'analyse à faire rejoint le développement fait dans la première hypothèse où la référence serait l'entreprise citoyenne.

De nos entretiens avec les agents gestionnaires et vérificateurs ciblés, il s'agit d'un risque stratégique qui tient compte du caractère annuel de l'impôt. L'entreprise ayant eu ce comportement vis à vis de l'agent et par peur d'être sévèrement imposée les années à venir, finit par honorer sa promesse. C'est ce qui explique la rareté des conditionnalités de cette hypothèse. Seule l'affectation de l'agent peut soulager les entreprises qui sont dans le cas. Même en cas d'affectation de l'agent, il informe son remplaçant du comportement de ce contribuable qui subit la rigueur de la loi. Dans le milieu fiscal, on entend souvent dire que les « loups ne se mangent pas » pour indiquer la corrélation de soutien et d'amitié qui existe entre les inspecteurs et qui finalement maintient le système en l'état et crée la psychose dans le rang des entreprises. Là encore c'est un signal fort qui tient au respect du système les entreprises.

Par exemple au Bénin en 2004, un chef d'entreprise s'est plain au Directeur Général des Impôts et des Domaines des caprices d'un inspecteur vérificateur des suites d'un contrôle fiscal permanent qu'a connu son entreprise. En réaction après vérification des faits, l'agent délégué est démis de ses fonctions de vérificateur pour être commis à une fonction de contrôle interne. Mais, l'entreprise n'est pas favorablement accueillie par les autres inspecteurs au point où, chaque année elle fait toujours l'objet de redressements.

De nos entretiens avec son directeur, il se dégage un sentiment de regret pour avoir informé la hiérarchie dudit inspecteur. Selon lui, la démarche ne lui a pas rendu service dans le contexte béninois de gestion de l'impôt.

4.2.2- Asymétrie d'informations, conséquences des décisions de l'agent sur les entreprises

Les hypothèses identifiées ne se réalisent pas dans les mêmes proportions, l'objectif de l'agent étant la maximisation de son gain (intérêts). A cet effet, les hypothèses feu vert et feu noir lui sont favorables avec une faible chance de réalisation du dernier. A ce niveau, aucun

contribuable ne voudrait payer un montant élevé de présent pour obtenir une faible réduction de la cote de son impôt. Comme souligné ci-avant, ces cas finissent par faire l'objet de citation ou de contentieux.

Globalement, la pratique du « troc sur l'impôt » ne profite ni à l'Etat ni aux collectivités locales concernées par l'impôt transigé. Le seul véritable bénéficiaire est l'agent et dans une moindre mesure les entreprises et ceci sous astreinte des agents du fisc.

La mise en œuvre du pouvoir d'imposition à eux délégué par le Directeur Général, tient large compte de l'asymétrie d'information relevée qui, établit une zone d'incertitude rendant subjectif l'impôt établi. Le dirigeant d'une grande entreprise de la place m'a fait cette confidence « au Bénin, on n'a pas besoin d'avoir un cabinet comptable ou de conseil fiscal, il suffit de donner de l'argent aux inspecteurs et on paie moins d'impôt ». Cette allégation du chef d'entreprise rencontré lors de notre entretien soulève une fois encore la question de justice et d'équité fiscale. La détermination de l'impôt en fonction des facultés contributives de chaque contribuable doit être recherchée car, l'impôt ne doit profiter à certains et défavoriser d'autres.

En outre, certaines entreprises paient aux inspecteurs au total plus qu'elles ne devraient payer d'impôt et d'autres sont victimes de leur civisme et honnêteté parce qu'elles refusent de faire le jeu des inspecteurs.

A l'analyse du phénomène du « troc sur l'impôt » les entreprises perdent énormément de leur argent sans s'en rendre compte.

En effet, comptant sur le système de « troc sur l'impôt », fondé généralement sur une surévaluation des bases d'imposition, une application inconséquente des textes de loi (règles étrangères non habilitées) ou simplement des sentiments personnels, ces entreprises ne jugent pas utile de recourir aux services de conseils fiscaux pour apprécier le bien fondé des chefs de redressements à eux adressés. Dès réception des lettres de notification de redressements, elles entrent en scène de cette pratique de façon stéréotypée. De plus, on assiste à la soumission des contribuables à l'inspecteur car, la fiscalité devient entièrement subjective.

4.3. Asymétrie d'informations, l'Etat et les collectivités locales à l'épreuve des décisions de l'agent

Les décisions de l'agent des impôts produisent des effets négatifs sur le budget général de l'Etat, des organismes publics et même des collectivités locales. En effet, lorsque l'agent se borne à réduire le montant des impôts à payer, il minore le montant des charges à faire porter aux entreprises donc minore la créance de l'Etat et de ses démembrements. De facto, le Trésor Public est privé de moyens devant permettre la réalisation des programmes de développement.

Cet état est rendu possible par le fonctionnement défectueux de la DGE qui détourne l'impôt de ses missions pour complexifier l'environnement de vie des acteurs de la société béninoise.

4.3.1- DGE, un fonctionnement ambigu

Dans sa nouvelle configuration, la DGE est apparue comme le lieu d'exercice des fonctions essentielles à la mobilisation des recettes fiscales : l'identification des grandes entreprises, la gestion des dossiers fiscaux, l'information des contribuables, le recouvrement et le contrôle, tout ceci dans le cadre d'une vision d'ensemble. La DGE comprend les services d'assiette, de contrôle fiscal, la recette principale et la cellule informatique⁴⁶.

Cette organisation structurelle par fonction, met malheureusement l'accent sur certaines fonctions dites prioritaires et importantes à savoir : le contrôle fiscal et le recouvrement.

Selon Gérard Chambas les services spécialisés à forte technicité (sont ceux qui) traitent des relations d'exception avec les contribuables, en assurant les tâches de contrôle, de contentieux juridictionnel, de recouvrement⁴⁷. Cette idée ajoutée à la quasi-inexistence de l'outil informatique et la faiblesse du renseignement fiscal constituent l'une des faiblesses du dispositif de mobilisation des recettes⁴⁸. Cette légèreté est à l'origine d'un certain nombre de tares qui caractérisent le niveau de prélèvement fiscal des pays en voie de développement⁴⁹ et notamment du Bénin. L'organisation et le fonctionnement de la DGE comme structure de gestion des dossiers fiscaux des grandes entreprises présentent aujourd'hui des limites qui s'articulent autour de certains points essentiels : la qualité des agents chargés de l'animer

⁴⁶ Article 25 de l'arrêté n°112/MEF/DC/SGM/DGID du 17 février 2009 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.

⁴⁷ (G) Chambas, l'Afrique au Sud du Sahara : Mobiliser des ressources fiscales pour le développement, Paris, Economica, 2005, pp.13-209

⁴⁸ (R) Ossa, Administrer l'impôt, les nouveaux enjeux de la fonction de gestion dans les pays en développement

⁴⁹ (P) Alaka Alaka, les difficultés de recouvrement de l'impôt au Cameroun : contribution à l'étude des dysfonctionnements administratifs, thèse, Université de Paris II, 1996.

faisant allusion au professionnalisme, le comportement tendancieux desdits agents dans leur relation avec les contribuables, la culture de la corruption qui s'y développe et l'image de rejet qu'ont les contribuables d'elle etc.

La DGE comme tous les services centraux est souvent absorbée par des tâches opérationnelles de gestion y compris les négociations avec les contribuables⁵⁰ perdant de vue l'analyse des résultats de ses propres services.

4.3.1.1-Mise en mal des fonctions de l'impôt

Lorsque l'impôt n'arrive pas à atteindre ses missions, on se demande à quoi sert-il ? Mais, dans l'hypothèse où il est mal déterminé pour avoir fait l'objet de troc, la question serait de savoir s'il n'est pas interdit de ses missions.

[Dans *l'Esprit des lois* (1748), Montesquieu consacre le Livre Treizième aux « rapports que la levée des tributs et la grandeur des revenus publics ont avec la liberté ». Dès le chapitre premier de ce Livre, il donne une définition de l'impôt qui tend à en justifier l'utilité: « Les revenus de l'Etat sont une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre ou pour en jouir agréablement.» Il marque aussi son souci d'un juste équilibre entre les intérêts publics et les intérêts particuliers:« Pour bien fixer ces revenus, il faut avoir égard et aux nécessités de l'Etat et aux nécessités des citoyens. Il ne faut point prendre au peuple sur ses besoins réels, pour des besoins de l'Etat imaginaires» Mirabeau le père, dans sa *Théorie de l'impôt*, parue en 1761, développe une conception similaire et estime que « l'impôt n'est qu'une avance pour obtenir la protection de l'ordre social ». Des idées analogues sont avancées par Hobbes, pour qui l'impôt est le prix de la paix, par Locke, par Grotius et par Adam Smith.]⁵¹

Il faut préciser que les techniques fiscales obéissent à des normes et l'inspecteur des impôts ne peut faire ce qu'il veut afin de garantir à l'impôt d'être juste et équitablement établi.

[Dans son célèbre *Essai sur la richesse des nations* (1776), Smith s'exprime ainsi:

« Les dépenses publiques doivent nécessairement être pour la majeure partie défrayées par des impôts d'une espèce ou d'une autre au moyen desquels le peuple, avec une partie de ses propres revenus particuliers, contribue à composer au souverain ou à l'Etat ce qu'on nomme

⁵⁰ (G) Chambas, p.148, Op citée ,

⁵¹ MEHL L. et al (1984) « Science et technique fiscales », THEMIS-DROIT, PUF, Paris, France, p.56.

revenu public.». Ayant ainsi donné un fondement à l'impôt, Adam Smith formule ses célèbres maximes, les quatre règles de l'impôt:

-Règle de justice: « Les sujets de chaque Etat doivent contribuer aux dépenses du gouvernement, autant que possible en raison de leurs facultés respectives, c'est-à-dire en proportion du revenu dont ils jouissent respectivement sous la protection de l'Etat »

-Règle de certitude: « La taxe imposée à chaque citoyen doit être certaine et non arbitraire. L'époque, le mode, la quotité du paiement, tout doit être clair et net pour le contribuable, ainsi que pour toute autre personne»

-Règle de commodité: « Toute contribution doit être levée à l'époque et suivant le mode qui paraissent le plus convenables pour le contribuable. »

-Règle d'économie: « Toute contribution doit être établie de manière à retirer des poches du peuple aussi peu que possible au delà de ce qu'elle fait entrer dans le Trésor de l'Etat.»]⁵²

En effet, l'impôt a une triple fonctions : financière, socio-économique et politique, qui a permis à l'Etat de s'affirmer et de conserver ses attributs. L'Arrêté n° 112/MEF/DC/SGM/DGID du 17 février 2009 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement de la DGID, a mis également l'accent sur ces fonctions.

4.3.1.1.1-Fonction financière de l'impôt

Elle consiste à procurer des ressources financières à l'Etat en vue de la couverture des dépenses publiques. Cette mission se matérialise par les attributions de la DGID en matière d'assiette de contrôle et de recouvrement de l'impôt.

4.3.1.1.2-Fonction socio-économique de l'impôt

Du fait de l'impôt qu'elle gère, la DGID exerce une grande influence sur la Nation béninoise. Elle a une mission économique et sociale à travers la réalisation des objectifs économiques et sociaux du gouvernement. Mieux, elle ne se contente pas seulement de renflouer les caisses de l'Etat mais, elle participe aussi à la réalisation du Programme

⁵² MEHL L. et al (1984), p.68, Op citée

d'Ajustement Structurel (PAS) qui vise avant tout la réalisation des équilibres macroéconomiques de l'Etat.

Le niveau des recettes réalisées par la DGID conditionne le niveau de décaissement des prêts, dons ou aides mis à la disposition de l'Etat par les diverses institutions financières ainsi que les remises de dettes par les divers créanciers et partenaires étrangers comme le club de Paris, la Banque Mondiale, et l'Union Européenne etc.

4.3.1.1.3-Fonction politique de l'impôt

La réalisation des objectifs macroéconomiques par la DGID, renforce la crédibilité de l'Etat vis-à-vis des partenaires au développement ; ce qui constitue un enjeu politique majeur pour tout gouvernement.

Un autre volet en est sa faculté d'instrument aux mains du politique pour encourager ou décourager telle ou telle activité.

4.3.2- Le serpent qui se mord à la queue : un cercle vicieux

Loin de constituer un phénomène parasite, secondaire, que l'on pouvait facilement ignorer, l'impôt est connu dans toute société fiscalisée. Il est omniprésent mais, continue d'être appréhendé par une large fraction de l'opinion, plus comme un « mal nécessaire»⁵³ que comme l'un des fondements de notre organisation sociale. L'impôt, en effet, devrait être regardé, par le contribuable, moins comme une charge que comme un emploi de ses ressources, car la recette fiscale n'est pas consommée et anéantie: elle est réintégrée dans le circuit économique et intégralement redistribuée aux membres de la collectivité.

L'impôt devrait être compris et accepté par les citoyens, car il est l'un des instruments qui permettent de concilier la puissance de l'Etat et la liberté de l'individu. La disparition, ou tout au moins l'amenuisement du fait fiscal, implique, en effet, des situations politiques tendant vers des extrêmes, c'est-à-dire schématiquement, celle où l'Etat n'est rien, et celle où l'Etat est tout, situations qui, dans la plupart des démocraties occidentales, sont refusées par la majorité des citoyens. Dans des pays du sud en général et au Bénin en particulier, la décision des inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs de l'impôt en dépit du cadre normatif, répond à une

⁵³ MEHL L. et al (1984) « Science et technique fiscales », THEMIS-DROIT, PUF, Paris, France, p.33.

rente informationnelle du fait de l'asymétrie d'information existante avec l'appui des entreprises.

Il faut avouer que des entreprises profitent énormément de l'usage fait de l'information excédentaire par ces inspecteurs dans la détermination de l'impôt sans avoir en conscience que l'impôt en réalité est un devoir.

4.3.2.2- Nul ne peut être heureux tout seul

Une entreprise citoyenne ne saurait prêter flanc à la pratique de la corruption. En tant que partie intégrante de la société (la nation), tout acte visant l'amenuisement de la finance de l'Etat ou à ses démembrements crée du tort à toute la société. En effet, par manque de moyens, l'Etat ne pourra faire face à ces obligations régaliennes comme la sécurité, l'exécution du programme national de développement (les routes, hôpitaux, les écoles, les marchés, etc.).

Donc, ne pas payer ses impôts revient à nier son utilité et vivre soi même la misère dont on est auteur.

4.3.2.3- Retour à la paupérisation

Un Etat pauvre devrait avoir en conscience de manière permanente l'utilité de l'impôt. Car, c'est lui et encore lui l'essentiel de l'Etat. Il permet la couverture presque totale des charges publiques y compris les politiques de redistribution de la richesse nationale. Contribuer à sa minoration ou à son effacement, c'est creusé d'avantage la pauvreté ambiante de l'Etat qui lui fera perdre toutes les valeurs républicaines. On tombe alors dans la situation où l'Etat n'est rien : la banalisation de l'Etat. La toute puissance de l'Etat aura du mal à s'exprimer. On pourrait parler de la banqueroute de l'Etat dès lors que l'Etat serait en état de cessation de paiement des dépenses publiques.

Le comportement des inspecteurs chargés de la gestion des impôts enclin à recherche de revenus illicites au moyen du « troc sur l'impôt », est à combattre ainsi que le mode de leur désignation par le directeur général des impôts (DG).

4.4. Asymétrie d'information et l'impôt : les limites de l'agent

L'administration fiscale consciente de cette asymétrie d'information avait pris certaines dispositions allant dans le sens de la réduction de cette asymétrie. Au nombre des dispositions prises, on peut citer : le contrôle, le contentieux fiscal et les citations directes.

4.4.1. Le contrôle

A ce niveau il s'agira de l'inspection générale des services (IGS) et de la vérification générale de comptabilité

4.4.1.1. L'inspection générale des services (IGS) ⁵⁴

Cette structure est créée pour contrôler, vérifier et surveiller les autres structures de la DGID en vue de s'assurer du fonctionnement régulier des services, d'évaluer l'application correcte et continue des textes légaux et réglementaires et d'analyser les éléments caractéristiques de l'activité des différents services (cf. Annexe n°3).

4.4.1.2. Le contrôle fiscal : la vérification générale de comptabilité

La vérification générale de comptabilité dont-il est question se fait aujourd'hui au niveau de toutes les directions opérationnelles impliquées dans l'assiette de l'impôt (cf. Annexe n°3).

A la DGE, un service de contrôle fiscale (SCF) est créé par note de service N°221 /MFE/SGM/DLC du 02 décembre 2003, pour s'occuper de la vérification générale de comptabilité des grandes entreprises et de l'examen de la situation fiscale personnelle des dirigeants ou des associés desdites entreprises.

4.4.2. Le contentieux fiscal

Le contentieux fiscal est admis comme l'ensemble des litiges opposant les contribuables à l'administration fiscale dans l'exercice de sa mission. Ces litiges peuvent concerner l'établissement ou le recouvrement des impôts. Dans une moindre mesure, ces litiges portent sur l'inconstitutionnalité des lois fiscales.

Aussi le nombre important de litiges est-il réglé à la phase administrative préalable obligatoire. Cependant, en cas d'insatisfaction, les contribuables pourront porter les litiges

⁵⁴ Confer Arrêté n°112/MEF/DC/SGM/DGID du 17 février 2009, portant attributions, organisation et fonctionnement de la DGID.

devant le juge de l'impôt. C'est la procédure juridictionnelle. Elle apparaît indubitablement comme une manifestation du respect des principes de justice et de l'équité fiscale. Il admet une phase administrative obligatoire avant la saisine du juge de l'impôt.

4.4.2.1. Le contentieux devant l'Administration

Le contentieux fiscal désigne l'ensemble des règles et procédure qui permettent à l'administration fiscale et aux tribunaux compétents de régler les contestations des contribuables relatives aux impositions mises à leur charge. Au sens large, le contentieux regroupe également les recours gracieux des contribuables qui ne contestent pas mais, sollicitent une mesure de bienveillance administrative et les dégrèvements d'office initiés spontanément par l'administration fiscale.

La DGID s'emploie chaque jour à renforcer ses relations avec le secteur privé, tant au plan national qu'international. Dans ce cadre, la Direction de la Législation et du Contentieux (DLC) examine le contentieux de l'impôt ; ce qui constitue une garantie supplémentaire pour les contribuables. A cette occasion on se rend compte des mauvaises « passes » ou du « troc sur l'impôt » mal tourné entre l'agent et le chef d'entreprise. La réclamation des contribuables rend compte de l'existence d'une telle action visant la minoration de l'impôt moyennant le paiement d'une prime par le chef d'entreprise mais, qui n'a pas abouti créant du coup, une situation qui frise un montage ou une mise en scène. Certains contribuables le disent, ou font une citation directe des propos de l'agent dans leur correspondance. Ainsi, il n'est pas rare de lire « monsieur lambda m'a demandé de lui verser une somme de x francs CFA au plus tard le (...) pour qu'il me réduise mon impôt de y francs mais, comme je n'ai pas trouvé l'argent pour le lui remettre il m'a surimposé » ; « monsieur le directeur vraiment, ça ne va pas, vos agents nous fatiguent, ils sont venus me voir pour avoir de l'argent et même prendre quelques échantillons de mes produits, j'ai donné une troisième fois ils sont venus faire la même chose alors que je n'ai eu ce qu'ils m'ont promis. C'est pourquoi j'ai refusé et voilà ce qu'ils ont fait : ils m'ont écrit un grand montant d'impôt à payer ».

Nombreuses sont les réclamations qui font état d'une telle situation au point où la situation devient inquiétante et mérite qu'une réflexion s'y penche.

4.4.2.2. Le contentieux devant le juge

Très peu de contribuables optent d'ester en justice l'administration fiscale même si sa décision ne leur donne pas entière satisfaction.

4.4.2.2.1- le pourvoi en cassation

Au Bénin, qu'il s'agisse du juge administratif ou du constitutionnel, la décision une fois prise est sans appel. Ils décident en premier et dernier ressort. La décision s'impose à tout le monde et requiert l'autorité de la chose jugée.

Toutefois, le pourvoi en cassation après interjection en appel reste valable pour les décisions issues des juridictions civiles. C'est le cas lorsqu'un tribunal de première instance prend une décision qui ne donne pas entière satisfaction au requérant, il pourra interjeter appel et en cas de non satisfaction il pourra se pourvoir en cassation à la cour suprême.

4.4.2.2.2- Conséquences des décisions de justice

Les décisions de justice sont opposables aux différentes parties et leurs permettent de prendre conscience de leur rôle dans la gestion de la cité.

Par ailleurs, si après avoir exercé son contrôle, le juge administratif décide, dans le cadre du recours pour excès de pouvoir, d'annuler la décision administrative litigieuse, cette **décision disparaît rétroactivement de l'ordre juridique**. Tout doit se passer comme si cet acte administratif n'avait jamais existé et ses effets produits antérieurement au jugement sont annulés.

4.4.2.3. Les citations directes

Dans certains cas (cf. hypothèse n°3), les chefs d'entreprises sont amenés à solliciter le concours de la direction générale pour mettre fin à la pression des agents en faisant état des arnaques dont ils font l'objet de la part de ces derniers. A ces occasions, ils lèvent l'anonymat qu'on note dans les écrits sur les agents.

A l'occasion des réunions périodiques (trimestrielles) de tous les cadres supérieurs et responsables à divers niveaux qu'organise la DGID généralement au début de la 3^e décennie du mois qui suit le trimestre échu, le DG informe le personnel sur les plaintes enregistrées.

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

Ces plaintes amènent la direction générale à réparer le tort créé par les agents et de se rendre également compte de l'asymétrie d'information existante.

5. ASYMETRIE D'INFORMATION, RELATION ENTRE L'AGENT ET LES ENTREPRISES : DES EXEMPLES

5.1. Les études de cas de trois grandes entreprises A, B et C

Ces études permettront de mettre en évidence les pratiques et techniques de certains inspecteurs des impôts en service à la DGE, dans l'exercice de leurs pouvoirs discrétionnaires, pour dans certains cas accéder à la demande des contribuables ou dans d'autres cas amener les contribuables à leurs payer une rançon en contre partie de la décision fiscale à prendre en leur faveur. Il s'agira pour eux d'abandonner une partie des charges prévisionnelles à faire supporter aux grandes entreprises ; l'objectif étant de leur faire payer le moins d'impôt possible selon l'importance de l'infraction commise.

Pour rendre compte de la situation, nous avons choisi d'étudier le dossier fiscal de trois grandes entreprises que nous dénommons A, B et C les véritables noms des entreprises étant tus pour conserver l'anonymat en raison du secret professionnel.

Le système fiscal étant déclaratif, nous verrons en un premier temps les données déclarées par ces entreprises, les griefs de l'administration fiscale motivés c'est-à-dire les chefs de redressements, à elles notifiés suite à contrôle sur pièces ou sur place, les confirmations de redressements notifiés et enrôlées suivi d'un commentaire succinct des résultats obtenus au regard à la fois de la loi fiscale que des objectifs de la DGE.

5.1.1- Données comptables de l'exercice N

Des informations ont été fournies par les grandes entreprises gérées par la DGE ou figurant tout au moins dans son fichier par le jeu des déclarations. Ces informations qui se rapportent à l'année N-1 sont communiquées dans les quatre premiers mois de l'année N⁵⁵.

En effet, selon le mécanisme prévu pour la souscription des déclarations, les entreprises se présentent à la caisse du Receveur Principal des impôts pour s'acquitter du montant des impôts qu'elles ont eu à calculer à partir des informations contenues dans leur déclaration fiscale. Puis, elles déposent ses déclarations en cinq exemplaires appuyées de la quittance de paiement

⁵⁵ La souscription de déclaration de revenus se fait avant le 1^{er} mai de l'année suivant celle du revenu, cf. art. 14 nouveau du code général des impôts.

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

à un guichet ouvert à cet effet. Dans le détail, le Receveur Principal représenté à ce guichet, après vérification dudit paiement conserve une copie, renvoie une copie à l'inspecteur gestionnaire du dossier et la dernière à la centrale des bilans.

Les informations déclarées par les entreprises A, B et C se présentent comme suit dans le tableau ci-dessous :

Tableau n°2: Extrait des déclarations annuelles des sociétés A, B et C

Données comptables	Entreprise A	Entreprise B	Entreprise C
Activités de l'entreprise	Préparation de sites et construction d'ouvrage de bâtiments ou de génie civil	Négoce, maintenance et équipements électromécaniques	Etudes, recherches, conseil et formation en marketing et en management
<u>Nombre de salaries</u>	1703	18	8
<u>dont intérimaires</u>	66	-	2
<u>Frais de personnel déclarés en IPTS</u>	2.011.197.957	18.718.273	12.865.456
<u>Chiffre d'affaires HT déclaré en (TVA)</u>	18.753.807.490	3.468.004.104	186.901.495
TOTAL DES PRODUITS	23.218.271.686	3.468.004.104	186.901.495
• Vente en l'état de marchandises	0	3.468.004.104	0
• Ventes de produits fabriqués	0	0	0
• Production stockée	-2.331.432.350	0	0
• Production immobilisée	0	0	0
• Travaux et services vendus	24.846.175.461	0	186.901.495
• Produits accessoires	442.334.009	0	0
• Autres produits (AO et HAO)	261.022.633	0	0
• Produits financiers	171.933	0	0
<u>Coût des marchandises vendues</u>	0	3.180.136.156	0
• Stock de marchandises en début d'exercice	0	50.001.650	0
• Achat de marchandises	0	3.346.500.206	0
• Stock de marchandises en fin d'exercice			

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

	0	216.365.700	0
<u>Coût des matières et fournitures liées utilisées</u>	4.679.089.228	0	0
• Stock de matières et fournitures liées en début d'exercice	3.575.340.866	0	0
• Achat de matières et fournitures liées	3.187.864.118	0	0
• Stock de matières et fournitures liées en fin d'exercice	2.084.115.756	0	0
<u>Coût des autres matières consommées</u>	6.846.672.336		
• Stock des autres matières et approvisionnements en début d'exercice	0	0	0
• Achat des autres matières et approvisionnements	6.846.672.336	0	0
• Stock des autres matières et approvisionnements en fin d'exercice	0	0	0
<u>Total des frais et charges</u>	11.020.382.830	202.550.687	178.389.739
• Transport	845.170.309	25.888.643	3.560.000
• Services extérieurs	4.306.891.768	71.333.996	165.685.400
• Impôts et taxes	262.540.040	20.285.498	1.300.000
• Autres charges	322.212.492	31.510.990	4.659.120
• Charges du personnel	2.757.628.072	18.718.273	1.047.600
• Dotation aux amortissements et aux provisions	2.491.053.274	1.673.295	986.463
• Charges financières	34.886.875	33.139.992	1.151.156
<u>Résultat taxable</u>	538.909.718	85.317.261	8.977.059
• Résultat sur cession d'éléments d'actif immobilisé (+ ou -)	1.042.440	-	-
• Résultat avant impôt	673.169.732	85.317.261	8.511.759
• Frais et charges non déductibles fiscalement	0	46.562.325	465.300
• Autres déductions autorisées	-134.260.014	0	0
• Résultat fiscal	538.909.718	131.879.586	8.977.059

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

• Déficit antérieures reportables	0	0	0
• Résultat taxable			
• Base imposable	538.909.718	131.879.586	8.977.059
• Montant de l'impôt (t/38%)	538.909.000	131.879.000	8.977.000
	189.663.821	50.114.020	3.411.260

Source : Archives de la DGID

5.1.2- Chefs de redressements retenus dans les dossiers

Après contrôle, les inspecteurs gestionnaires des trois dossiers ont apporté des corrections par redressements fiscaux. Les rappels de droits notifiés aux chefs d'entreprises ont observé la procédure de redressements contradictoire prévue à cet effet par la loi et ont porté sur les éléments suivants :

Tableau n°3 : Les chefs de redressements élevés en matière de l'I/BIC

a) Chefs de redressements de l'I/BIC			
➤ Ecart sur résultat	-	6.628.860	-
➤ Actes anormaux de gestion	707.496.800	126.540.000	59.864.350
➤ Dettes fiscales non justifiées	-	2.846.309	-
➤ Frais de voyage et déplacement non justifiés	179.247.674	29.650.000	17.860.050
➤ Excédent actes de libéralité (dons)	12.500.000	1.563.500	980.600
➤ CA dissimulé	-	251.324.889	67.230.000
➤ Frais et charges non déductibles fiscalement ou autorisés déclarés	-134.260.014	46.562.325	13.645.523
Montant total à réintégrer	764.984.460	418.553.558	159.580.523
Résultat avant impôt déclaré	673.169.732	85.317.261	8.511.759
Résultat avant impôt corrigé	538.909.718	91.946.121	8.977.059
Résultat corrigé	1.438.154.192	510.499.679	168.557.582
Base corrigée	1.438.154.000	510.499.000	168.557.000

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

<u>Impôt sur les BIC corrigé</u>	546.498.520	193.989.620	64.051.660
Imposition initiale	189.663.821	50.114.020	3.411.260
Imposition complémentaire	356.834.699	143.875.600	60.640.400
Pénalité 20%	71.366.940	28.775.120	12.128.080
<u>Total dû</u>	428.201.639	172.650.720	72.768.480

Tableau n°4 : Les chefs de redressements élevés en matière de la TVA

<u>b) Chefs de redressements de la TVA</u>			
➤ CA dissimulé	-	251.324.889	67.230.000
TVA collectée 18% (complément)	0	45.238.480	12.101.400
TVA déductible	0	0	0
TVA nette due	0	45.238.480	12.101.400
Pénalité de 20%	0	9.047.696	2.420.280
<u>Total dû</u>	0	54.286.176	14.521.680

Tableau n°5 : Les chefs de redressements élevés en matière de l'IRVM

<u>c) Chefs de redressements de l'IRVM</u>			
➤ CA dissimulé	-	251.324.889	67.230.000
➤ Ecart sur résultat	-	6.628.860	-
➤ Dettes fiscales non justifiées	-	2.846.309	-
➤ Frais de voyage et déplacement non justifiés	179.247.674	29.650.000	17.860.050
➤ Excédent actes de libéralité (dons)	12.500.000	1.563.500	980.600
Total revenu élué	191.174.674	292.013.558	86.070.650
Base imposable	191.174.000	292.013.000	86.070.000
IRVM dû 18%	34.411.320	52.562.340	15.492.600
Pénalité de 20%	6.882.264	10.512.468	3.098.520
<u>Total dû</u>	41.293.584	63.074.808	18.591.120

Tableau n°6 : Récapitulation des émissions issues des redressements

Montant total des redressements				
TOTAL	Droit Simple	393.496.019	245.918.030	88.410.800
	Pénalité	78.699.202	49.183.606	17.682.160
	Général	472.195.221	295.101.636	106.092.960

5.1.2.1- Du bien fondé des chefs de redressements

Les chefs de redressements que sont les griefs de l'administration fiscale contre ces entreprises, tirent leur fondement du code général des impôts. Ainsi, pour :

- les actes anormaux de gestion : Le fondement de ce chef de redressement est d'origine normative mais requalifié par le juge fiscal (CE, 1958)⁵⁶. En effet, l'analyse du juge français prend sa source de ce que, si l'entreprise craint trop souvent le fisc, elle se méfie particulièrement d'un de ses instruments : l'acte anormal de gestion. Pour lui, le contribuable n'est jamais tenu de tirer des affaires qu'il traite le maximum de profits que les circonstances lui auraient permis de réaliser. Dans ces conditions, l'Administration ne peut reprocher aux dirigeants d'une entreprise d'être trop prudents ni trop audacieux au motif que les résultats imposables ne sont pas ceux espérés. Toutefois, de droit les inspecteurs béninois y font recours mais, avec un élan d'abus. Pourtant la grande majorité des contribuables ne revendiquent pas leur droit par la saisine du juge.

Par exemple, un chef d'entreprise qui inscrit la scolarisation de son fils sur le budget de son entreprise, ou qui achète un véhicule à sa femme sur le même budget pose indubitablement des actes anormaux de gestion car, ces actes ne cadrent pas avec l'objet de l'entreprise. Or, pour dédouaner ces entreprises des inspecteurs rattachent la scolarisation du fils à un besoin de l'entreprise et font coïncider la formation aux activités menées puis l'achat du véhicule aux services indirects rendu à l'entreprise par l'épouse du PDG. Pourtant, il est clairement établi que le fils n'est pas salarié de l'entreprise au moment des faits encore moins la femme.

⁵⁶ CE, du 7 juillet 1958, n°35977 : Dupont p.597 in acte anormal de gestion : le juge prend-il trop de risque ?, Julie Burguburu, maître des requêtes au conseil d'Etat.

- les frais de voyage et déplacements non justifiés : ce chef de redressement est prévu par l'article 6 paragraphe 4 du Code Général des Impôts (CGI) qui dispose que « le bénéfice net est établi sous déduction de toutes les charges. Pour être admise en déduction, ces charges doivent satisfaire aux conditions générales suivantes :

- être exposé dans l'intérêt direct de l'exploitant ou se rattacher à la gestion normale de l'entreprise ;
- correspondre à une charge effective et être appuyée de justifications suffisantes ;
- se traduire par une diminution de l'actif net de l'entreprise ;
- être comprise dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées ;
- concourir à la formation d'un produit non exonéré d'impôt... »

Il faut préciser que ces conditions générales n'existaient pas dans le corpus juridique béninois notamment au code général des impôts. Son introduction remonte à l'année 2009 et a permis de limiter l'arbitraire dont font souvent objet les contribuables.

La vérification de ces exigences, n'est pas aisée pour tout vérificateur qui s'aventure sur la recherche des pièces comptables d'une entreprise de grande taille. Le volume important des factures (peut remplir une camionnette) est un frein et occasionne une perte énorme de temps. La vérification est souvent donc sélective et par analogie, on généralise à partir des cas vérifiés. Ce type de raisonnement est source d'incertitude donc une porte ouverte aux abus observés chez l'agent dans sa prise de décision.

- l'excédent des actes de libéralité (dons) : est prévu par l'article 6 paragraphe 7 qui dispose que « les dons, cotisations et autres libéralités sont déductibles dans la limite de un pour mille (1‰) du chiffre d'affaires ».

5.1.2.2- De l'analyse des preuves apportées par les entreprises et les confirmations de redressements

5.1.2.2.1- Analyse des preuves

Globalement, la science fiscale se présente selon l'expression de L. Trotabas, comme une science de superposition qui fait appel pour se constituer à des résultats apportés par d'autres sciences et qu'elle met en œuvre pour édifier ses propres constructions. Le caractère

pluraliste de cette discipline en fait un remarquable instrument de formation intellectuelle, bien adapté à la complexité et à la mouvance des questions qui se posent dans les sociétés modernes. Elle y tient pourtant sa place, soit qu'il s'agisse de décrire tel ou tel ensemble de mesures fiscales et d'en rechercher les causes, soit que l'on formule des jugements de valeur ou que l'on propose des solutions.

Ainsi, l'agent n'est pas logiquement censé faire ce qu'il veut mais, respecter le cadre normatif existant.

Et pourtant, c'est dans ces mêmes conditions que l'agent déforme l'information en sa possession en faveur ou en défaveur des entreprises selon l'objectif poursuivi.

En l'espèce, la déformation des informations s'est faite en faveur des entreprises en causes. Le redressement qui a porté sur l'écart sur résultat, les actes anormaux de gestion, les dettes fiscales non justifiées, les frais de voyage et déplacement non justifiés, l'excédent sur les actes de libéralité (dons), le CA dissimulé et les frais et charges non déductibles fiscalement ou autorisés déclarés est confirmé simplement pour l'excédent actes de libéralité, les frais et charges non déductibles fiscalement ou autorisés déclarés et le CA dissimulé.

Les autres chefs de redressement étant considérés comme justifiés, les preuves du contribuable ou son argument semble emporter la conviction de l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur. Toutefois, l'absence d'une motivation suffisante assortie d'une analyse technique objective (démonstration) des chefs de redressement sur son fondement établie la suspicion c'est-à-dire une zone d'incertitude dans laquelle l'inspecteur fait jouer son pouvoir discrétionnaire⁵⁷ pour agir sur l'impôt qui en découle.

Or, la confirmation traduit alors la position de l'administration fiscale face aux éléments de preuve apportés en réponse à la lettre de redressements de l'inspecteur. Elle consacre la décision de l'agent dans son expression chiffrée.

De facto, la réduction d'impôt accordée aux contribuables par l'agent dont la psychologie est réduite à la quête de revenu conduit à l'image d'une administration fiscale où la corruption sert de fondement.

⁵⁷ Il s'agit d'un pouvoir secret qui fait appel aux sentiments personnels de l'inspecteur. Or, le secret est un bouclier pour le fonctionnaire contre les critiques éventuels que l'on pourrait formuler sur son travail. Il est très simple pour lui d'éviter les réprimandes en cachant son action derrière le paravent de l'opacité, du secret.

5.1.2.2.2- Confirmations de redressements

Dans le délai de vingt (20) jours accordé aux contribuables pour apporter la preuve ou les moyens de leur défense, les trois entreprises ont réagi. Après analyse des réponses apportées, les inspecteurs en charge des dossiers confirment ainsi qu'il suit lesdits redressements impôt par impôt.

Tableau n°7 : Confirmation de redressements proposée en matière de l'I/BIC

a) Confirmation de redressements I/BIC	Pour l'entreprise A	Pour l'entreprise B	Pour l'entreprise C
➤ Excédent actes de libéralité	12.500.000	1.563.500	980.600
➤ Frais et charges non déductibles fiscalement ou autorisés déclarés	-134.260.014	46.562.325	13.645.523
➤ CA dissimulé	-	11.000.500	-
Montant total à réintégrer	-121.760.014	59.126.325	14.626.123
Résultat déclaré	673.169.732	85.317.261	8.511.759
Résultat corrigé	551.409.718	144.443.586	23.137.882
<u>Montant I/BIC</u>	209.535.693	54.888.340	8.792.060
<u>Montant payé le jour de la déclaration</u>	189.663.821	50.114.020	3.411.260
<u>Montant dû</u>	19.871.872	4.774.320	5.380.800
<u>Pénalité de retard 20%</u>	3.974.374	954.864	1.076.160
<u>Total dû</u>	23.846.246	5.729.184	6.456.960

Tableau n°8 : Confirmation de redressements proposée en matière de TVA

b) Confirmation de redressements TVA	Pour l'entreprise A	Pour l'entreprise B	Pour l'entreprise C
➤ CA dissimulé	-	11.000.500	-
TVA collectée 18% (complément)	0	1.980.090	0
TVA déductible	0	0	0
TVA nette due	0	1.980.090	0
Pénalité de 20%	0	396.018	0
Total dû	0	2.376.108	0

Tableau n°9 : Confirmation de redressements proposée en matière d'IRVM

c) Confirmation de redressements IRVM	Pour l'entreprise A	Pour l'entreprise B	Pour l'entreprise C
➤ CA dissimulé	-	11.000.500	-
➤ Excédent actes de libéralité (dons)	12.500.000	1.563.500	980.600
Total revenu élué	12.500.000	12.564.000	980.600
Base imposable	12.500.000	12.564.000	980.600
IRVM dû 18%	2.250.000	2.261.520	176.400
Pénalité de 20%	450.000	452.304	35.280
Total dû	2.700.000	2.713.824	211.680

Tableau n°10 : Récapitulation des émissions issues des confirmations

Montant imposition abandonné	Entreprise A	Entreprise B	Entreprise C
a) I/BIC			
➤ Droit simple	336.962.827	139.101.280	55.259.600
➤ Pénalité	67.392.564	27.820.256	11.051.920
Total1 (I/BIC abandonné)	404.355.391	166.921.536	66.311.520
b) TVA			
➤ Droit simple	0	45.238.480	12.101.400
➤ Pénalité	0	9.047.696	2.420.280
Total2 (TVA abandonné)	0	54.286.176	14.521.680
c) IRVM			
➤ Droit simple	34.411.320	52.562.340	15.492.600
➤ Pénalité	6.882.264	10.512.468	3.098.520
Total3 (IRVM abandonné)	41.293.584	63.074.808	18.591.120

TOTAL	Droits Simples	371.374.147	236.902.100	82.853.600
	Pénalités	74.274.828	47.380.420	16.570.720
	Général	445.648.975	284.282.520	99.424.320

5.1.2.3- Enrôlement des cotes

Tableau n°11 : Montants des impôts émis

Enrôlement des cotes	Pour l'entreprise A	Pour l'entreprise B	Pour l'entreprise C
Montant I/BIC dû	19.871.872	4.774.320	5.380.800
Pénalité de retard 20%	3.974.374	954.864	1.076.160
Total dû	23.846.246	5.729.184	6.456.960
Montant TVA due	0	1.980.090	0
Pénalité de retard 20%	0	396.018	0
Total dû	0	2.376.108	0
Montant IRVM dû	2.250.000	2.261.520	176.400
Pénalité de retard 20%	450.000	452.304	35.280
Total dû	2.700.000	2.713.824	211.680
TOTAL Droits Simples	22.121.872	9.015.930	5.557.200
Pénalités	4.424.374	1.803.186	1.111.440
Général	26.546.246	10.819.116	6.668.640

5.1.3 - Analyse commentée des décisions de l'agent

Les données issues du comportement des inspecteurs gestionnaires des dossiers des sociétés A, B et C étudiées, montrent bien l'imprécision qui entoure les notifications effectuées dans la perspective de présenter au contribuable un projet d'imposition assez important afin de susciter des promoteurs d'entreprises un engagement vers le « troc sur l'impôt », le rançon ou la rapine. Aveuglé par cet objectif, l'agent gestionnaire, expose son manque de professionnalisme au grand jour. C'est le cas lorsqu'il demande justification de toutes les dépenses d'une entreprise. Se limiter aux charges afférentes au compte : frais de voyage et déplacements par exemple relève d'un ciblage stratégique en rapport avec les activités de l'entreprise en cause mais, empreinte d'arbitraire en l'espèce.

Le recours à la doctrine est la règle d'une part pour maintenir le niveau des impositions très élevé et d'autre part pour réduire aussi facilement la cote projetée. Il en est de même lorsque l'inspecteur évoque les actes anormaux de gestion. Tout se passe comme si, le contrôle interne (hiérarchique) n'est pas prévu et mis en œuvre. Or, son exercice passe par des

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

remontées d'informations formalisées dans le contrat d'agence, dans le but de compenser l'asymétrie d'information inhérente à la relation même⁵⁸

Dans l'ensemble, les impositions son passées :

- **pour l'entreprise A**, de (472.195.221) dont 78.699.202 de pénalité à 26.546.246 dont 4.424.374 de pénalité soit **un abandon de 445.648.975** dont 74.274.828 de pénalité ;
- **pour l'entreprise B**, de 295.101.636 dont 49.183.606 de pénalité à 10.819.116 dont 1.803.186 de pénalité ou **un abandon de 284.282.520** dont 47.380.420 de pénalité;
- **pour l'entreprise C**, de 106.092.960 dont 17.682.160202 de pénalité à 6.668.640 dont 1.111.440 de pénalité soit **un abandon de 99.424.320** dont 16.570.720 de pénalité.

Visiblement, les montants des abandons d'impôt sont importants et les causes présumées qui en sont à l'origine sont et demeurent la rente informationnelle issue de l'asymétrie d'informations.

Il faut remarquer que la position relationnelle de l'agent avec le directeur général et celle relationnelle existante entre l'agent et les entreprises, font de l'agent la pièce maîtresse du système fiscal béninois de sorte que l'impôt perd de sa substance (son caractère) pour devenir non seulement un souci pour l'Etat et ses démembrements mais également un ennui permanent.

Les conséquences fâcheuses dues au non respect des obligations fiscales seraient le moteur du système et poussent les entreprises à adhérer à cette pratique des inspecteurs.

Au demeurant, on s'amuse avec le « bien être » de tout un peuple, l'impôt car, nul ne doit s'y dérober sous peine d'y être contraint par les voies de droit.

En effet, il est important de souligner que l'Etat n'est riche que par la richesse de ses citoyens, de ses entreprises. C'est sur cette richesse qu'est prélevé l'impôt pour assurer la couverture des charges publiques.

Ailleurs dans le monde, faut-il le rappeler l'accomplissement du devoir fiscal revêt une grande importance et celui qui s'y soustrait subit la rigueur de la loi.

⁵⁸ Yvon PESQUEUX, « Organisations : modèles et représentations », gestion puf, 2005 Paris-France, p 119

Par exemple, en Allemagne, le PDG d'une grande société, convaincu d'avoir placé à l'abri de service des Impôts de son pays d'importantes sommes en Suisse, a reconnu les faits avec des excuses publiques.

Aux Etats-Unis, plusieurs personnes, pressenties pour faire partie de l'équipe du président Obama, ont dû renoncer au poste de secrétaire d'Etat pour avoir eu des démêlées avec le fisc. Celui qui occupe le poste de secrétaire d'Etat au trésor a dû rapidement régulariser la situation de ses deux domestiques qu'il employait avant d'accéder au poste.

En France, le ministre chargé du budget a « recommandé » aux titulaires de comptes en Suisse dont il détient les noms, de régulariser leur situation avant toute procédure d'imposition d'office assortie de poursuites pénales. La dernière actualité en date en France (Affaire Bettencourt) devrait nous convaincre, de ce que nul ne peut se soustraire impunément à l'accomplissement de son devoir fiscal.

5.2. Enquêtes de terrain

Dans ce cadre, les résultats obtenus des enquêtes seront analysés pour la vérification des hypothèses antérieurement émises.

5.2.1- Organisation des enquêtes et présentation des données

Nous présenterons ici le déroulement des enquêtes ainsi que l'analyse des données.

5.2.1.1- Collecte des données

La collecte des données a consisté en la préparation de l'enquête qui, malgré certaines difficultés, a été concluante.

5.2.1.2- Préparation de l'enquête

Les enquêtes ont été réalisées sur la base de questionnaire et de guide d'entretien. Les questionnaires sont adressés à tous les membres de l'échantillon tandis que le guide d'entretien nous a servi à interroger les chefs d'entreprises ou leur représentant (cabinet comptable et conseil fiscal).

5.2.1.3- Réalisation des enquêtes et difficultés rencontrées

Nous avons effectué deux types d'enquêtes dans le cadre de nos recherches. Il s'agit d'une part, d'une enquête interne qui s'est adressée à notre échantillon parmi le personnel chargé de l'émission des impôts et d'autre part, d'une enquête externe réalisée auprès des entreprises et des enseignants de fiscalité.

Des difficultés ont été enregistrées mais, n'ont pas entachées la validité des résultats.

Les limites tiennent essentiellement de la réserve de certains chefs d'entreprises de répondre à toutes nos questions notamment les montants donnés aux inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs et comment.

Enfin, les enquêtes externes n'ont été réalisées que dans la ville de Cotonou lieu d'implantation des grandes entreprises béninoises et des bureaux de la DGE. La concentration des grandes entreprises à Cotonou nous y obligent. En conséquence, nous pouvons nous fier aux résultats obtenus.

5.2.1.4- Présentation et analyse des résultats de l'enquête

A ce niveau, nous avons procédé à la présentation et à l'analyse des résultats de l'enquête qui s'est déroulé suivant le questionnaire figurant à l'annexe n° 2.

5.2.1.4.1- Présentation et analyse des données relatives à la décision de l'assiette de l'impôt comme un acte d'engagement de l'autorité administrative et passe par la confiance qu'elle place en la personne de l'agent.

De nos entretiens avec les inspecteurs gestionnaires, vérificateurs, enseignants en fiscalité à l'ENAM et une personnalité de l'AFRITAC-OUEST, il ressort que la décision d'asseoir l'impôt est un acte d'engagement du directeur général des impôts et des domaines (DG) et passe par la confiance qu'il place en la personne de l'agent. Le tableau ci-dessous retrace les réponses fournies par les membres de l'échantillon.

Tableau n°12 : Document confirmant la prise de décision de délégation par le DGID

Libellés	Effectifs	Fréquence
La décision de délégation de pouvoir émane du directeur général des impôts	9	75%
La décision de délégation de pouvoir émane d'un comité mis en place par le directeur général des impôts	1	8%
La décision de délégation de pouvoir émane du directeur de la gestion des ressources (DGR)	0	0%
La décision de délégation de pouvoir émane du Ministre en charge des Finances	2	17%
Total	12	100%

Source : résultats des enquêtes

Ainsi, certaines personnes pensent bien à tort que la décision de délégation de pouvoir en matière d'imposition est donnée par un comité mis en place par le directeur général des impôts (1/12) ou par le Ministre chargé des Finances (2/12). En effet, la nomination du DGID comporte déjà le transfert du pouvoir de cette décision par le Ministre.

La Direction Générale des Impôts et des Domaines étant placée sous la tutelle du Ministère de l'Economie et des Finances, certaines décisions de délégation de pouvoirs émanent de lui mais simplement en matière de recouvrement des recettes fiscales et de nomination des directeurs. En ce qui concerne, les agents en charge de l'assiette et du contrôle de l'impôt, seul le DGID est compétent (9/12).

Il est heureux de savoir que personne des approchés n'a pensé que la décision de délégation de pouvoir émane du directeur de la gestion des ressources (0/12).

En conséquence, on peut affirmer que la décision d'asseoir l'impôt est un acte d'engagement du directeur général des impôts qui se manifeste par des notes de service de nomination des inspecteurs gestionnaires et vérificateurs de l'impôt. Il a en conscience les missions et les objectifs assignés à la direction générale par le gouvernement.

Tableau n°13 : Document confirmant la prise de décision de délégation par le DGID sur la base de la confiance

Libellés	Effectifs	Fréquence
Le directeur général des impôts prend la décision sur la base de la confiance qu'il place en l'agent	8	67%
Le directeur général des impôts prend la décision sur la base du diplôme de l'agent	0	0%
Le directeur général des impôts prend la décision sur la base du diplôme et de la confiance qu'il place en l'agent	3	25%
Le directeur général des impôts prend la décision sur la base de la compétence et de la confiance qu'il place en l'agent	1	8%
Total	12	100%

Source : résultats des enquêtes

Des résultats collectés, il est aisé de se rendre compte que la décision de délégation de pouvoir se fait par le directeur général des impôts sur la base du seul paramètre « confiance » qu'il place en l'agent (8/12) sans tenir grand compte de sa compétence (1/12). Au contraire, il pense dans une moindre mesure que le diplôme pouvait en être le second facteur (3/12) mais, jamais le diplôme seul ne pourra permettre à un agent d'être nommé à cette tâche (0/12) donc, de travailler à la DGE.

On peut conclure de ces entretiens que décider d'asseoir l'impôt, est d'abord un acte d'engagement du directeur général des impôts (décision de délégation de pouvoir) sur la seule base de la confiance qu'il place en l'agent délégataire.

Nous allons maintenant nous intéresser à la nature de la relation hiérarchique existante.

5.2.1.4.2- Présentation et analyse des données relatives à notre pensée selon laquelle « même si la gestion de l'impôt comporte une relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante, l'autorité administrative dans son choix de l'agent délégataire en charge de la gestion de l'impôt n'obéit pas forcément à une rationalité au sens économique du terme mais, suivant sa propre rationalité ».

Nous procéderons à ce niveau à l'étude, à la présentation et à l'analyse des données relatives à la relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante, et le fait que l'autorité administrative dans son choix de l'agent délégataire en charge de la gestion de l'impôt n'obéit pas forcément à une rationalité au sens économique du terme mais, suivant sa propre rationalité.

5.2.1.4.2.1- Présentation et analyse des données relatives à la relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante

La revue de la littérature nous a permis de constater que la relation hiérarchique est fortement impactée par l'asymétrie d'information. Les personnes interrogées en sont parfaitement conscientes dans leur majorité et pensent même qu'il s'agit d'une manifestation culturelle propre à l'administration fiscale. Pour eux c'est un effet de mode à la DGID.

Dans une enquête réalisée par questionnaire en vue d'avoir une idée de la connaissance de cette asymétrie par les inspecteurs gestionnaires, vérificateurs, enseignants de la fiscalité à l'ENAM, une personnalité de l'AFRITAC-OUEST et les chefs d'entreprises, nous avons recueilli les données ci-après :

Tableau n°14: Degré de connaissance de l'asymétrie d'information

Libellés	Effectifs	Fréquence
Nulle	0	0%
Vague	1	7%
Bonne	6	40%
Parfaite	8	53%
Total	15	100%

Source : Résultats des enquêtes

L'analyse de ce tableau nous permet de constater que la majorité des enquêtés (8/15) a une connaissance parfaite de l'asymétrie d'information qui caractérise la relation hiérarchique

dans la gestion de l'impôt au Bénin. De plus une bonne partie des enquêtés en a une bonne connaissance (6/15).

5.2.1.4.2.2- Présentation et analyse des données relatives au choix de l'agent déléataire sur la base d'une rationalité personnelle

Par ailleurs, nous avons cherché à connaître si le directeur général des impôts ne fonde pas son choix sur une rationalité personnelle au lieu d'une rationalité économique. Les résultats obtenus dans ce cadre sont présentés dans le tableau ci-dessous.

Tableau n° 15 : confirmation du choix de la rationalité personnelle du DG au lieu d'une rationalité économique

Libellés	Effectifs			Total/fréquence
	Oui/fréquence	Non/fréquence	Autres : (Oui mais)/fréquence	
le DG nomme les inspecteurs gestionnaires et vérificateurs par simple clientélisme	12/80%	0/0%	3/20%	15/100%
Les agents nommés sont pour la grande majorité de nouveaux recrutés (sans expériences avérées)	15/100%	0/0%	0/0%	15/100%
La décision de nomination du DG répond à son sentiment de détention de pouvoir, son statut et ses motivations personnelles	14/93%	0/0%	1/7%	15/100%
Autre facteur lié à l'efficacité, au rendement et à la compétence n'entre-t-il pas en ligne de compte dans la nomination des agents	2/13 %	10/67%	2/13%	15/15%

Source : Résultats des enquêtes

Le clientélisme est le véritable facteur de nomination des agents par le directeur général des impôts selon les enquêtés (12/15). Par contre, d'autres pensent qu'en dehors du clientélisme il tient compte du diplôme de ce dernier (3/15).

En outre, le directeur général a choisi de ne nommer que des jeunes (nouveaux recrutés) identifiés pour leur inexpérience (15/15). Cette tendance est confirmée par le fait que la décision de nomination du DG répond à son sentiment de détention de pouvoir, son statut et ses motivations personnelles (14/15).

Enfin, les facteurs liés à l'efficacité, au rendement et à la compétence n'entrent pas en ligne de compte dans la nomination des agents selon les statistiques obtenus (10/15). Et pourtant, il s'agit des signaux non négligeables dans la perspective d'atteindre des résultats probants.

On peut conclure de ces résultats que, même si la gestion de l'impôt comporte une relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'information existante, l'autorité administrative dans son choix de l'agent délégataire en charge de la gestion de l'impôt n'obéit pas forcément à une rationalité au sens économique du terme mais, suivant sa propre rationalité.

Ensuite, nous allons vérifier l'hypothèse selon laquelle les conséquences de cette asymétrie sur les entreprises et l'Etat les amènent à ressentir l'impôt comme un ennui.

5.2.1.4.3- Présentation et analyse des données relatives aux conséquences de cette asymétrie sur les entreprises et l'Etat qui les amènent à ressentir l'impôt comme un ennui.

Cette partie de l'étude soulève tout le sens accordé au titre donné à ce travail. Les conséquences de l'asymétrie existante sont d'une importance telle qu'elles forcent le maintien du présent thème « l'impôt un ennui permanent, le cas des grandes entreprises ».

Nous avons questionné notre échantillon à propos de ce problème et les résultats de cette enquête se présentent comme suit :

Tableau n°16 : causes de l'impôt comme un ennui

Libellés	Effectifs	Fréquence
Absence d'un encadrement juridique sévère	8	53%
Absence d'une politique d'encouragement des meilleurs agents	2	13%
Système favorisé par l'environnement politico-social	5	33%
Total	15	100%

Source : Résultats des enquêtes

Les résultats présentés dans ce tableau montrent que la majorité des enquêtés (8/15) estime que l'impôt est ressenti comme un ennui par manque d'un encadrement juridique sévère du comportement des inspecteurs gestionnaires et vérificateurs. D'autres (5/15) pensent qu'il en est ainsi parce que le système est fortement favorisé par l'environnement politique et social dans lequel évoluent les agents. Ceux qui pensent que l'absence d'une politique d'encouragement des meilleurs agents serait à l'origine du phénomène ne sont pas nombreux (2/15).

L'impôt étant une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques⁵⁹, Lucien MEHL le considère dans une approche évolutive comme une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales, de droit privé et éventuellement de droit public, d'après leur faculté contributive, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales, ou en vue de l'intervention de la puissance publique⁶⁰.

⁵⁹ (Gaston) Jèze, *Cours de science des finances et de législation financière*, éd. 1931 in (Lucien) MEHL et al, (1984, Science et technique fiscales, TEMIS-DROIT, presse universitaire de France, p.33

⁶⁰ (Lucien) MEHL et al, (1984, Science et technique fiscales, TEMIS-DROIT, presse universitaire de France, p.77

L'impôt étant une contribution adaptée aux revenus de tous les contribuables en raison de leurs facultés contributives, la corruption à laquelle s'adonnent les entreprises ne saurait être la solution au problème d'asymétrie d'information dont fait usage les inspecteurs des impôts. De plus, l'administration fiscale semble avoir compris que pour lutter contre l'incivisme fiscal, il urge d'informer et de sensibiliser la population du fait qu'elle peut, en payant régulièrement les impôts, transformer le cadre social et améliorer ses conditions de vie.

Mais si l'Etat est privé des moyens de sa politique de construction des infrastructures nous nous retrouverons dans un cercle vicieux à l'image du serpent qui se mord la queue où les entreprises se trouveraient dans des conditions difficiles de vie.

5.2.2- Vérification des hypothèses

Il s'agit ici d'apprécier le degré de vérification des hypothèses à partir de l'analyse des résultats de nos enquêtes.

5.2.2.1- Degré de vérification de la décision de l'assiette de l'impôt comme un acte d'engagement de l'autorité administrative et passe par la confiance qu'elle place en la personne de l'agent.

Les résultats obtenus lors de nos enquêtes et entretiens confirment qu'au niveau de l'administration fiscale l'autorité administrative a la décision de délégation (75%). Il délègue son pouvoir en matière d'assiette et de liquidation de l'impôt à qui il veut. Cette situation est le résultat de la structure organisationnelle en place.

En outre, 67% des enquêtés reconnaissent qu'il porte son choix sur les agents sur la seule base de la confiance.

Nous pouvons donc conclure que l'hypothèse émise est vérifiée.

5.2.2.2- Degré de vérification de la délégation de pouvoir est une relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante et du choix de l'agent délégataire obéit à une rationalité personnelle de l'autorité administrative

De nos enquêtes et entretiens, il ressort effectivement que 53% des enquêtés ont une connaissance parfaite de l'asymétrie d'information qui existe entre le directeur général des impôts et les inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs. Mais, la désignation de l'agent repose sur des bases comme le clientélisme, la fierté de détention du pouvoir et l'orientation vers des plus jeunes sans expériences avérées. En un mot, le DG désigne l'inspecteur délégataire chargé de la détermination des impôts et taxes à la DGE à partir d'une rationalité qui lui est propre, dépourvue de toute logique de rentabilité lié à la compétence. L'absence d'une rationalité au sens économique du terme est largement partagée par les personnes enquêtées. A ce niveau, nous pouvons conclure que l'hypothèse émise est effectivement vérifiée.

5.2.2.3- Degré de vérification des conséquences de cette asymétrie sur les entreprises et l'Etat qui les amènent à ressentir l'impôt comme un ennui.

53% des enquêtés estiment que l'impôt est effectivement ressenti comme un ennui par l'Etat et ses démembrements ainsi que par les entreprises citoyennes. L'impôt étant détournées de son utilité, il ne peut en être autrement. Les budgets qu'il alimente souffriront de son amenuisement ou de son manquement, de sorte que leur exécution ne sera pas facile ou rendue impossible. 33% de la population enquêté estime que la situation est due à l'environnement politique et social des agents.

En tout cas, il est clairement noté que l'impôt établi dans ces conditions est ressenti comme un ennui par ceux à qui il est destiné.

6- des propositions de solutions

6.1- Nécessité d'une politique d'image

La Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) a compris, l'urgence qu'il y a à transformer l'image négative que revêt l'impôt au sein de l'opinion publique. Pour cela, nous suggérons d'identifier l'image réel, objective, ce qu'elle est, l'image acquise, subjective, la manière dont elle est perçue, et l'image désirée, c'est-à-dire la manière dont elle aimerait être perçue (Westphalen, 7 et ss). Un sondage d'opinion est toujours nécessaire avant la mise en place d'une politique de communication car, l'image n'est pas un phénomène abstrait, plaqué mais une représentation d'un état de fait. Aucune politique de communication ne peut se passer outre la réalité. Il convient, pour se donner une nouvelle image d'adopter une politique « agressive » de mise en avant de ses objectifs, de ses moyens et des résultats obtenus. Mais pour l'administration fiscale, il est encore plus important de montrer l'adéquation entre la collecte et les réalisations économiques et sociales faites par l'Etat au profit des populations. Selon G. Hyden, une image doit être juste c'est-à-dire crédible autant à l'intérieur qu'à l'extérieur⁶¹ de l'organisation. Le message véhiculé doit correspondre à la réalité telle que les usagers et les agents la vivent au quotidien⁶². Le décalage entre l'image déglagée et l'image propagée peut s'avérer contre-productif. Il sera révélé par les comportements des hommes sur le terrain ou sous l'épreuve des faits⁶³.

Pour lutter contre la corruption de plus en plus répandue, l'administration fiscale peut initier en direction du grand public notamment les grandes entreprises, une opération de communication visant à vulgariser les moyens internes de lutte contre la corruption.

La finalité de la démarche est de bâtir une image pérenne ou tout au moins, celle qui n'a pas vocation à être remise en cause. Une bonne image ne change pas, elle s'adapte, elle s'affirme et s'améliore.

⁶¹ (G) Hyden, (M) Leslie et (F.F.) Ogundimu, *Media and Democracy in Africa*, Uppsala :the Nordic Africa Institute, 2002.

⁶² (L. W.) Pye, *communication and political Development*, Princeton, NJ : Princeton University Press, 1963.

⁶³ Produits en deçà des promesses, résultats financiers décevants ...

Enfin, il y a lieu de prendre en compte, les avantages comparatifs au regard de la fiscalité des pays voisins créant un environnement concurrentiel, les fiscalités ayant le même niveau de développement. C'est le cas lorsque les mesures incitatives ne produisent qu'un effet limité⁶⁴.

6.2- Recours à la communication

Les administrations publiques ou privées des pays font aujourd'hui de la communication la base essentielle de leur stratégie de gestion. Ce besoin est encore plus ardent pour les administrations fiscales⁶⁵ qui doivent vendre un produit dont les consommateurs se passeraient volontiers⁶⁶. La résistance à l'impôt participe de l'essence même de la nature humaine si l'on se réfère à toutes les théories contre l'impôt⁶⁷ développées à travers le monde. On peut citer quelques thèses savamment construites comme celle de Jean-Baptiste Say dans son traité d'économie politique pour qui « lever un impôt, c'est faire tort à la société » ; celle de Benjamin Constant suivant laquelle « l'impôt est infailliblement nuisible » ; celle de Pierre Joseph Proudhon qui assène « ce nom depuis tant de siècles odieux et maudit : l'impôt » ; celle de Lysander Spooner dont on retient que « le gouvernement est comme un bandit de grand chemin » ; celle de Herbert Spencer qui constate que « l'impôt est une restriction à la liberté » ; celle de Murray Rothbard qui affirme sans détour que « l'impôt est vol, purement et simplement » et enfin celle de Helmut Schoeck qui parle « des impôts à caractère punitif et confiscatoire ».

Au Bénin, cette exigence est encore accentuée. En effet, l'acceptation des populations de l'impôt n'était pas reluisant depuis l'époque coloniale. L'impôt est assimilé à la violence étatique car, il est toujours exigé sous l'empire de la violence. La résistance des populations qui se traduit par le refus de payer n'est pas seulement un fait culturel ou politique, elle trouve également sa cause dans le comportement des autorités publiques tournées vers un abus des fonds collectés. L'inadéquation entre les prélèvements fiscaux réellement mobilisés et les investissements réalisés, renvoie le peu de contribuables qui s'acquittent de leurs impôts avec

⁶⁴ (R) OSSA, administrer l'impôt, les nouveaux enjeux de la fonction de gestion dans les pays en développement, IROKO éditions, yaoundé, Cameroun, 2007, p.112.

⁶⁵ (M) Bouvier, Administration de l'impôt et communication, revue française de finance publique, 57

⁶⁶ *Ibidem* p.108

⁶⁷ Laurent & Reichman, théories contre l'impôt, paris, les belles lettres, 2000.

un degré de civisme plus élevé vers l'incivisme. On n'arrivera pas à augmenter le niveau des prélèvements si le citoyen a l'impression que l'impôt est une rente pour ceux qui gouvernent⁶⁸. Communiquer, c'est mettre en exergue les changements législatifs ou structurels que connaît le système fiscal⁶⁹, c'est faire connaître par exemple comment on remplit une déclaration d'existence d'entreprise principalement dans les petits centres dont les contribuables sont pour l'essentiel et dans certains cas d'éducation modeste. C'est aussi prendre le temps d'expliquer la politique fiscale du pays⁷⁰ pour susciter chez les contribuables un sentiment légitime de participation aux charges publiques, c'est également éduquer.

6.3- Lutte contre la corruption

La corruption peut être appréhendée comme un ensemble de manœuvres déployées pour faire agir une personne contrairement à sa conscience⁷¹ ou à son devoir. Cette infraction réprimée par le code pénal se manifeste par de nombreux autres délits que sont le favoritisme et les trafics d'influence, le faux, les abus de biens sociaux et abus de confiance, le recel⁷². Selon certains auteurs, la corruption n'est pas une perversion mais elle participe de l'essence même de la nature humaine. Tout homme serait donc corruptible⁷³, il suffit d'y mettre le prix ou de trouver le bon vecteur. Car, être intègre c'est manqué d'occasion.

La lutte contre la corruption dans un service de gestion fiscale en général et à la DGE en particulier, doit être comprise comme une lutte contre un pan de la nature humaine qu'on empêcherait de s'exprimer.

Il faut donc se rendre à l'évidence que la répression est insuffisante ainsi que les moyens de prévention.

La stratégie de lutte contre la corruption dans un service de gestion est une donnée essentielle dans la recherche de la performance et de l'efficacité de l'organisation⁷⁴. Un responsable de service de gestion doit donc s'investir dans l'assainissement de

⁶⁸ *Ibidem*, p.111

⁶⁹ Bouvier, op. Citée.

⁷⁰ Objectifs réalisations et perspectives

⁷¹ (Y) Mény, la corruption dans la vie publique, Paris, la documentation française, 1997.

⁷² (J) Cartier-Besson, pratiques et contrôle de la corruption, Paris, montchrestien, 1997, outil de gestion, commerce, 79^e année, 12 (décembre 1977).

⁷³ (A) Etchegoyen, le corrupteur et le corrompu, Paris, Julliard, 1995.

⁷⁴ La corruption dans le secteur public : Panorama international des mesures de prévention, Paris, OCDE, 1999.

l'environnement de travail par la promotion des vertus comme la probité. Cette stratégie doit s'organiser autour des points ci-après :

- évaluer le risque de corruption de la structure dont on a la gestion,
- identifier et mettre en place les mesures de sécurité nécessaires,
- veiller à leur application et leur pertinence.

Bien entendu que les facteurs augmentant les risques de corruption sont l'intérêt économique⁷⁵, les marques d'appréciation⁷⁶, la position monopolistique⁷⁷. Ceci, interpelle la valeur personnelle des dirigeants qui doivent s'impliquer dans cette lutte.

Selon André DASSOUNDO, président du conseil d'Orientation de la CAPAN⁷⁸, « la corruption est devenue le cancer, la pathologie dégénérative qui ronge et mine notre démocratie. Comme une pieuvre qui pousse ses tentacules, la corruption est partout au Bénin au poste, au ministère, à l'école, à l'hôpital, à la mairie, sur nos voies publiques et même sur les lieux de culte. Invisible, son spectre hante nos consultations électorales, il arpente les coulisses de notre administration, lézarde les murs de nos institutions, déforme nos décisions, mutile nos jugements et nos comportements politiques »

6.4- Généralisation de la méthode des groupes d'intégration

Définit comme le rassemblement de responsables venant de différents horizons de l'entreprise, dans le but de résoudre un problème qui ne peut être confié à une seule unité, le groupe d'intégration permettra un établissement correct de l'impôt en ce sens qu'il est casuel et étranger au contribuable. Il faut reconnaître que le « troc sur l'impôt » ne peut se réaliser avec aisance qu'en affinité avec le chef d'entreprise, ce qui suppose un minimum de connaissance et de brassage des deux acteurs. Or, le groupe d'intégration fait intervenir des agents d'autres secteurs d'activités, donc inhabituels pour l'exécution de cette tâche d'émission d'impôts. Il est permis de présumer de la réduction de l'asymétrie d'information qui bouleverse tant les prévisions budgétaires.

⁷⁵ Maniement de fonds ou prise de décisions présentant un intérêt économique.

⁷⁶ Pouvoirs plus ou moins discrétionnaires ou subjectivement encadrés.

⁷⁷ Pas de contrôle par la concurrence ou le marché.

⁷⁸ En vue de l'élaboration d'une loi sérieuse, efficace et puissante pour réprimer la corruption au Bénin, la Cellule d'Analyse des Politiques de développement de l'Assemblée Nationale (CAPAN), a organisé un atelier pour se pencher sur le projet de ladite loi. Quotidien « La nation », n°4825 du vendredi 11 septembre 2009, P.3

6.5- Institution d'un système de contrôle en puissance

Le système de contrôle dont il est question est un contrôle citoyen des actes des inspecteurs gestionnaires ou vérificateurs de l'impôt.

Au fait, la procédure fiscale étant tributaire de délais légaux de mise en œuvre dont l'inobservation est préjudiciable à l'Etat, il convient de calquer ce contrôle sur ces délais afin de permettre aux agents visés de rendre compte de leurs actions au fur et à mesure de l'évolution de la procédure.

Au besoin, suivre également l'agent délégataire sur les éléments de son train de vie. Il s'agira d'un contrôle à la fois interne qu'externe pour rassurer toute la société sur l'enjeu de telles précautions.

6.6- Institution d'un système d'incitation

Nous savons, que le support de la décision est de deux ordres à savoir l'incitation et le contrôle. Il serait inopportun de ne pas envisager l'incitation dans la résolution du problème.

En effet, la relation d'agence est un contrat par lequel une ou plusieurs personnes (le principal ou les principaux) engagent une autre personne (l'agent) pour accomplir une action en leur nom, ce qui implique la délégation à l'agent d'un certain pouvoir décisionnel. Dans ce cadre l'agent qu'est en l'espèce l'inspecteur gestionnaire ou vérificateur se trouve partager entre le statut du chef et de l'agent tout cours. Autrement dit il existe une zone d'incertitude décisionnelle liée à la rente informationnelle des actions menées par l'agent en direction des entreprises et qui ne sont pas remontées vers la hiérarchie supérieure. L'usage fait de cette zone d'incertitude (rente informationnelle) par l'inspecteur, un « homo economicus » dont le comportement est induit par son rapport à l'information qu'il détient sur les entreprises dépendra de ses intérêts personnels du moment « le troc sur l'impôt ».

Pour l'amener à prendre des décisions objectives, il faut assouplir ses intérêts individuels dans la perspective de produire dans sa psychologie l'émulation de sentiments citoyens de gestion de l'impôt.

6.7- Ediction de nouvelles normes de sanction des agents défailants

L'objectif à ce niveau est de parvenir à infliger des sanctions aux agents encrés dans la pratique de la corruption.

Par exemple, lorsque l'agent amène l'Etat à perdre un procès devant le juge de l'impôt, par manque de professionnalisme (évaluation fantaisiste de la base imposable), il faut le mettre en débet à hauteur du préjudice qu'il a fait subir à l'Etat pour lui faire prendre conscience de son acte. Comme développer plus haut l'agent dans son élan de décourager l'entreprise qui ne voudrait pas faire son jeu, maximise son imposition et lui crée des ennuis en la poussant vers le contentieux. Dans ces conditions soit l'entreprise paie les impôts ainsi établis et ceci de façon stéréotypée en raison du caractère annuel de l'impôt, soit elle va au contentieux pour se faire justice.

Nous pensons qu'un encadrement juridique des comportements de l'agent délégataire contribuerait à réduire l'asymétrie d'information enregistrée.

8- Conditions de mise en œuvre des suggestions

7.1- Introduction de la transparence dans la gestion de l'impôt

Les citoyens sont liés à l'Etat de droit par un contrat social qui les contraint au paiement de l'impôt. L'article 33 de la Constitution du Bénin dispose à cet effet que « tous les citoyens de la République du Bénin ont le devoir... de s'acquitter de leurs contributions fiscales ».

Chaque béninois soucieux de contribuer au développement de son pays doit donc accomplir ses devoirs de citoyenneté en s'acquittant de ses impôts et taxes. C'est ce qui explique d'ailleurs le fondement de l'impôt qui est un moyen de répartition des charges publiques entre les citoyens selon leurs facultés contributives.

Les entreprises (béninoises), en tant qu'unités de production, de transformation ou de distribution de biens, ont pour objectifs la réalisation de profit et concilient difficilement rendement et civisme fiscal. Le système fiscal leur apparaît alors comme une « croix » puisqu'elle est quasi-permanente au point d'être jugée envahissante en toute action opérée par la société à savoir une nouvelle activité, un programme de recherche, une décision d'investissement, etc.

En outre, les multiples réformes fiscales, la complexité de la réglementation qui se traduit par des dispositions multiples relatives à la même nature d'impôt, la prolifération des règles et des lois ainsi que le développement de l'économie, la concurrence accrue au sein des différents secteurs et la législation des échanges internationaux, etc., devraient pousser la société à maîtriser son environnement fiscal ainsi que sa propre fiscalité.

Malheureusement, le constat est que obnubilée par la rentabilité de leurs affaires, les entreprises perdent de vue en général leurs droits et les risques auxquels elles s'exposent en cas de manquement à leurs obligations fiscales.

Elles s'exposent ainsi à un risque énorme d'irrégularité, de choix irrationnels des avantages accordés par la loi, d'ignorance, de fraude, d'évasion ainsi que de contrôle ou de harcèlement.

En définitive, plutôt que de concevoir que la fiscalité est un paramètre dont l'utilisation judicieuse procure une richesse certaine du fait essentiellement des incidences (en termes de trésorerie), les entreprises la considèrent comme une contrainte qu'il convient de subir passivement.

Alors pour contourner les charges fiscales, elles s'adonnent à des actes d'incivisme comme le troc sur l'impôt en connivence avec les agents du fisc.

7.2- Adhésion de la direction générale

Pour que ces suggestions connaissent un aboutissement heureux, il est nécessaire que la direction générale des impôts adhère aux solutions retenues et qu'elle mette en place un comité de suivi dans la phase opérationnelle de sa mise en place.

Au cas où elle déciderait de confier la mise en place des réformes à une structure extérieure, il est tout de même important qu'elle conserve le suivi de cette mise en place afin d'avoir à l'œil l'effectivité du changement qui en découlerait.

8- Conclusion Générale

L'impôt au Bénin est tributaire de la volonté des agents gestionnaires ou vérificateurs malgré l'organisation mise en place par la direction générale des impôts et des domaines. Il est un instrument de négociation au double profit des agents et des entreprises malhonnêtes ou non citoyennes. De facto, l'impôt devient subjectif et un ennui pour l'Etat et les collectivités locales qui croupissent sous le poids des charges publiques d'investissement qui ne sont jamais couvertes par manque de recettes propres (fiscales). Cette situation issue de l'exercice du pouvoir décisionnel à eux confié par l'autorité administrative, est le résultat de la forte asymétrie d'information existante entre les acteurs publics en charge de la gestion de l'impôt. Le professeur Yvon PESQUEUX pense que dans un tel univers la psychologie de l'agent est réduite à la quête d'un revenu et conduit à la figure d'un monde où la rapine et la cupidité servent de fondement⁷⁹.

La réduction de cette asymétrie d'information passe par l'adoption d'une rationalité économique dans le choix des agents couplé de mesures radicales de gestion. Il s'agira d'abord d'initier des formations du personnel en vue d'atteinte d'un niveau de professionnalisme irréprochable puis de développer une stratégie de contrôle efficient, sans oublier l'incitation des agents.

Notre réflexion est élaborée à partir d'un discours écrit, la théorie de l'asymétrie d'information mais, discours quelque peu coproduit avec des parties prenantes directes de la gestion de l'impôt à savoir les acteurs publics et les contribuables ou leurs représentants.

Il s'agit pour nous de chercher à donner du sens à certaines pratiques des agents du fisc chargés de gérer l'impôt pour le bonheur de la cité afin d'aider la direction générale des impôts et des domaines à mieux réussir sa mission régaliennne de mobilisation de recettes fiscales.

Il s'agit d'une véritable question d'éthique dans le système des valeurs de la DGID au sein de la nation béninoise.

⁷⁹ Yvon PESQUEUX, (2005), Organisations : modèles et représentations, Puf, Paris, France, p.120.

8.1- Apports et enseignements

On aboutit à la mise en évidence de la théorie de l'asymétrie d'information dans les relations hiérarchiques en milieu fiscal. De plus, la rente informationnelle qui découle de ces relations impacte fortement les entreprises et les budgets de l'Etat et des collectivités locales.

8.2- Limites et perspectives

L'administration fiscale fait des efforts pour réduire cette asymétrie d'information mais, les agents continuent d'exploiter les failles du système en leur faveur notamment la faiblesse du contrôle et l'absence de norme de sanction visant la réparation du tort fait au Trésor public. Quel processus de changement organisationnel faut-il mettre en place pour impulser à cette Administration un rendement certain, en tenant compte des contraintes institutionnelles, environnementales, collectives et individuelles ?

D'une manière générale, « la responsabilité sociale de l'entreprise (RSE) se limiterait à accroître son profit et à éviter la fraude et la corruption »⁸⁰ (Milton FRIEDMAN, cité par MIGUE, 1999).

⁸⁰ Prof. BIAOU (Gauthier) Agroéconomiste, Faculté des Sciences Agronomiques, Université d'Abomey-Calavi, BP. 90 CALAVI, Bénin Rapport sur « la **Démarginalisation des pauvres par le droit comme stratégie de développement** » p.14

9- BIBLIOGRAPHIE

a) Textes législatifs et documentaires

- La constitution béninoise du 11 décembre 1990 ;
- Code Général des Impôts (CGI) édition 2010;
- MEHL L. et al (1984) « Science et technique fiscales », THEMIS-DROIT, PUF, Paris, France, pp.671 à 706.
- BOUVIER M. et al (1996) «Finances Publiques » 3è éd.Paris, France, pp.511 à 607.
- Mémento pratique (1999) « fiscal », éd. FRANCIS LEFEBVRE, Paris, France
- L'arrêté n°112/MEF/DC/SGM/DGID du 17 février 2009 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.
- THEVENET M., (1993), La culture d'entreprise, Collection Que sais-je ?, numéro 2756, Presses Universitaires de France, 1^{ère} édition, p.3.
- ADAM F., (2007), Finances Publiques, 2è édition revue et mis à jour, Amphi, presse de sciences PO et DALLOZ, France.
- BOUVIER M., (2007), introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, systèmes, fiscalité, 8è édition, LGDJ, Paris, France.
- HELLRIEGEL, SLOCUM, WOODMAN, (1996) Management des organisations, traduit de l'américain par Michèle Truchan-Saporta, 1^{ère} édition-3è tirage, nouveaux horizon.
- PESQUEUX Y. (2005), Organisations : modèles et représentations, Puf, Paris France
- BERNOUX, Philippe, La sociologie des organisations : initiation, Ed. du Seuil, Paris, 1985.
- CROZIER, Michel et FRIEDBERG, Erhard, L'acteur et le système, Ed. du Seuil, Paris, 1977 ;
- CROZIER, Michel, Le phénomène bureaucratique, Ed. du Seuil, Paris, 1963.
- CROZIER, Pierre et PETITBON, Frédéric, Fonctionnaire au quotidien, Les Editions d'organisation, Paris, 1996.

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

-
- LAPIERRE, Jean-William, Essai sur le fondement du pouvoir politique, Publications des annales de la faculté des lettres, Edition Ophrys, Aix-En-Provence, 1968.
 - LAPIERRE, Jean-William, L'analyse des systèmes politiques, Puf, Paris, 1973.
 - SIMON, Herbert A., Administration et processus de décisions, Economica, Paris, 1983 .
 - SIMON, Herbert A., Administrative behavior, Macmillan Publishing Co., Inc., New-York, 1976.

b) Mémoires

- HART O. (2003), "Incomplete contract and Public Ownership : remarks and an application to public-private partnerships", The Economic Journal, 113,Mars.
- HURON, D. (1999), Le Maire entrepreneur politique - Analyse dans les communes françaises de plus de 20000 habitants, Thèse en Sciences de B. LIOGRAPHIE BAUDRY, B. (1993) Contrat, autorité et confiance: une étude des mécanismes de coordination dans la relation de sous-traitance, Thèse de Doctorat en Sciences Economiques, IREPD, Grenoble.
- DEFEUILLEY, C. (2000), «Délégation de service public et théories des contrats »,Economies et Sociétés, Série, Economie et Gestion des Services, n02, p.171-192.
- GRANOVETTER M., (1985), "Economie action and social structure: the problem of embeddedness", American Journal of Sociologie, vol. 91, 3, nov.,p. 481-511
- GUASCH, J.L. (2004) Granting and Renegotiation Infrastructure Concessions. Doing it right, WEI Development Studies, The World Bank, Washington D.C.GUENNIF, S. (2000) Incertitude, confiance et institution en échange marchand: recherche des fondements de la confiance et application au cas de la sous-traitance dans le secteur de la mécanique de précision, Thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Paris 13.

- GUERIN-SCHNEIDER L. (2001), Introduire la mesure de performance dans la régulation des services d'eau et d'assainissement en France. Instrumentation et organisation, Thèse de Doctorat, Engref, Paris.
- GUILLOUX A. (1996), Analyse microéconomique de la réglementation du secteur de l'eau: la délégation du service public local de distribution d'eau potable à une société privée, thèse de doctorat en sciences économiques,
- LAMET A, Montpellier Gestion, M. C. JENSEN et W. C. MECKLING, (1976) "Agency cost and the theory of the firm", *Journal of financial Economics*, vol. 3, pp. 305-360
- LAFFONT, J.J. et TIROLE, J. (1993) *A Theory of Incentives in Procurement and Regulation*, MIT Press, Cambridge
- LAUFER, R et BURLAUD, A. (1980) *Management public: Gestion et Légitimité*, Paris, Dalloz.
- LORENZ E. (1993), "Flexible Production Systems and the Social Construction of Trust", *PoUtics and Society*, sept, pp. 307-324.
- MORGAN R.M. et HUNT S.D. (1994), "The Commitment Trust Theory of Relationship" *Marketing Journal of Marketing*, vol. 58, pp. 20-38.
- NARO G. et FENNETEAU H. (2005), «Contrôle et confiance dans l'entreprise virtuelle. Illustrations logistiques », *Revue Française de Gestion*, n° 156.
- PENNINGS J. et WOICESHYN J. (1987), "A typology of Organisational Control and Its Metaphor", *Research in the Sociology of Organizations*, vol. 5, pp 73-104.

-
- PRATT, J.W. et ZECKHAUSER, R.J. (1991) «Principals and Agents: an overview», in PRATT J.W. et ZECKHAUSER R.J. (éds), Principals and Agents: the structure of business, Harvard Business School Press, Boston, pp. 1-36.
 - SAUSSIÉ, S. et MENARD, C. (2003) «La délégation de Service public comme mode organisationnel efficace de la distribution d'eau potable en France: théories et évidences empiriques », *Economie publique*, 12, pp 99-129.
 - SAUSSIÉ, S., MENARD, C. et HUET, F. (2004) Modes d'organisation et efficacité de la distribution de l'eau en France, Rapport pour le Ministère de l'Ecologie et du Développement Durable.
 - THIETART R-A. (1999), *Méthodes de recherche en Management*, (coord.), Dunod, Paris.

c) Rapport, articles, communications

- Prof. BIAOU G. (2010), Agroéconomiste, Faculté des Sciences Agronomiques, Université d'Abomey-Calavi, BP. 90 CALAVI, Bénin Rapport sur « la Démarginalisation des pauvres par le droit comme stratégie de développement » p.14 ;
- Bulletin de documentation pratique des impôts directs et des droits d'enregistrement (avril 1961) n° 4, éd. Francis LEFEBVRE, 15, RUE Viète, 15-Paris-17è, France, pp. 309 à 404
- PESQUEUX Y. (2010), Cours de sciences des organisations de Master2, Cotonou BENIN, agrégé des techniques économiques de gestion, Professeur titulaire de la chaire« Développement des systèmes d'organisation » ;
- ROCVES T. (2010), Cours de modèles et représentations d'organisation de Master2, Cotonou BENIN,

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

- OCDE, (2008), gouvernance, fiscalité et responsabilité : enjeux et pratiques, lignes directrices et ouvrages de référence du CAD, avant propos d'Eckhard DEUTSCHER, président du comité d'aide au développement.
- -BENSEBAA F. (2010), Cours de méthodologie des sciences des organisations de Master2, Cotonou BENIN,
- CHAMBAS G., l'Afrique au Sud du Sahara : Mobiliser des ressources fiscales pour le développement, Paris, Economica, 2005, pp.13-209 ;
- SOUGOU MBACKE S. (2007), séminaire régional AFRITAC-OUEST sur « la fiscalisation de la petite entreprise » Nouakchott du 11 au 13 décembre 2007, directeur de cabinet du commissaire chargé du département des politiques économiques et de la fiscalité intérieure de l'UEMOA ;
- Journal quotidien « La nation », n°4825 du vendredi 11 septembre 2009, P.3

10- TABLE DES MATIERES

Remerciement	III
Liste des sigles et abréviations	IV
Liste des tableaux	V
Sommaire	VI
Résumé	1
Abstract	4
Avant – propos	6
1-INTRODUCTION GENERALE	9
1.4- Motivations	10
1.5- Structure de l'étude	10
1.6- Thème de la recherche	10
2-PARTIE THEORIQUE	11
2.1- Constats	11
2.7- Problématique	13
2.8- Hypothèses	13
2.9- Périmétrage	13
2.10- Finalité du travail de recherche	13
2.11- Épistémologie et méthodologie de recherche	14
2.6.1- Posture épistémologie	14
2.6.2- Méthodologie de recherche	16
3-REVUE DE LA LITTERATURE	19
3.1-Analyse de l'asymétrie d'information dans la gestion de l'impôt	19
3.1.1- Délégation de pouvoir, une relation d'agence en asymétrie d'information	19
3.1.2- -Asymétrie d'information, divergence d'intérêts et décision de délégation de pouvoir	21
3.2- Confiance, asymétrie d'information et délégation de pouvoir	24

3.3- La théorie des signaux d'Arrow (1973) et Spence (1974) et asymétrie d'informations.25

4. PRINCIPAUX RESULTATS DE LA RECHERCHE EMPIRIQUE	26
4.1-Acteurs publics, asymétrie d'information et décisions	26
4.1.1-Rationalité des acteurs publics et décisions	26
4.1.2-La délégation de pouvoir et défaillance entre confiance et contrôle	27
4.2-Asymétrie d'informations, les grandes entreprises à l'épreuve des décisions de l'agent.....	28
4.2.1-Les prolégomènes du « troc sur l'impôt »	28
4.2.1.1- Première hypothèse plausible	29
4.2.1.2- Deuxième hypothèse plausible	30
4.2.1.3- Troisième hypothèse plausible	30
4.2.1.4- Quatrième hypothèse plausible	31
4.2.2- asymétrie d'informations, conséquences des décisions de l'agent sur les entreprises	31
4.3- Asymétrie d'informations, l'Etat et les collectivités locales à l'épreuve des décisions	32
4.3.1- DGE, un fonctionnement ambigu	33
4.3.1.1- La mise en mal des fonctions de l'impôt	33
4.3.1.1.1- la fonction financière de l'impôt	35
4.3.1.1.2- la fonction socio-économique de l'impôt	35
4.3.1.1.3- la fonction politique de l'impôt	35
4.3.2- Le serpent qui se mord à la queue : un cercle vicieux	35
4.3.2.1- nul ne peut être heureux tout seul	36
4.3.2.3- retour à la paupérisation	36
4.4- Asymétrie d'information et l'impôt : les limites de l'agent	37
4.4.1. Le contrôle	37
4.4.1.1. L'inspection générale des services	37
4.4.1.2. Le contrôle fiscal : la vérification générale de comptabilité	37

4.4.2. Le contentieux fiscal	37
4.4.2.1. Le contentieux devant l'Administration	38
4.4.2.2. Le contentieux devant le juge	39
4.4.2.2.1- Le pouvoir en cassation	39
4.4.2.2.2- conséquences des décisions de justice	39
4.4.2.3. Les citations directes	39
5- ASYMETRIE D'INFORMATION, RELATION ENTRE L'AGENT ET LES ENTREPRISES : DES EXEMPLES	40
5.1- Les études de cas de trois grandes entreprises A, B et C	40
5.1.1- Données comptables de l'exercice N	40
5.1.2- Chefs de redressements retenus dans les dossiers	42
5.1.2.1- Du bien fondé des chefs de redressements	44
5.1.2.2- De l'analyse des preuves apportées par les entreprises et des confirmations de redressements	46
5.1.2.2.1- Analyse des preuves	46
5.1.2.2.2- Confirmations de redressements	47
5.1.2.3- Enrôlement des cotes	48
5.1.3- Analyse commentée des décisions de l'agent	49
5.2- les enquêtes de terrain	50
5.2.1- Organisation des enquêtes et présentation des données	50
5.2.1.1- Collecte des données	50
5.2.1.2- Préparation de l'enquête	50
5.2.1.3- Réalisation des enquêtes et difficultés rencontrées	50
5.2.1.4- présentation et analyse des résultats de l'enquête	51
5.2.1.4.1- Présentation et analyse des données relatives à la décision de l'assiette de l'impôt comme un acte d'engagement de l'autorité administrative et passe par la confiance qu'elle place en place en la personne de l'agent	51

5.2.1.4.2- Présentation et analyse des données relatives à notre pensée selon laquelle « même si la gestion de l'impôt comporte une relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante, l'autorité administrative dans son choix de l'agent délégataire en charge de la gestion de l'impôt n'obéit pas forcément à une rationalité au sens économique du terme mais, suivant sa propre rationalité »	53
5.2.1.4.2.1- Présentation et analyse des données relatives à la relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante	53
5.2.1.4.2.2- Présentation et analyse des données relatives au choix de l'agent de l'agent délégataire sur la base d'une rationalité personnelle	54
5.2.1.4.3- Présentation et analyse des données relatives aux conséquences de cette asymétrie sur les entreprises et l'Etat qui les amènent à ressentir l'impôt comme un ennui ...	56
5.2.2- vérification des hypothèses	57
5.2.2.1- Degré de vérification de la décision de l'assiette de l'impôt comme un acte d'engagement de l'autorité administrative et passe par la confiance qu'elle place en la personne de la personne	57
5.2.2.2- Degré de vérification de la délégation de pouvoir est une relation risquée principalement du fait de l'asymétrie d'informations existante et du choix de l'agent délégataire obéit à une rationalité personnelle de l'autorité administrative	58
5.2.2.3- Degré de vérification des conséquences de cette asymétrie sur les entreprises et l'Etat qui les amènent à ressentir l'impôt comme un ennui	58
6- DES PROPOSITIONS DE SOLUTIONS	59
6.1- Nécessité d'une politique d'image	59
6.2- Recours à la communication	60
6.3- Lutte contre la corruption	61
6.4- Généralisation de la méthode des groupes d'intégration	62
6.5- Institution d'un système de contrôle en puissance	62
6.6- Institution d'un système d'incitation	62
6.7- Ediction de nouvelles normes de sanction des agents défaillants	63

7-LES CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SUGGESTIONS	67
7.1- Introduction de la transparence dans la gestion de l'impôt	67
7.2- Adhésion de la direction générale	68
9- CONCLUSION GENERALE	69
8.1- Apports et enseignements	69
8.2- Limites et perspectives	70
9- Bibliographie	71
10-Table des matières	75
11-Annexes	p.1
11.1-Annexe n°1 : Glossaire	p.1
11.2-Annexe n°2 : Questionnaire	p.9
11.3-Annexe n°3 : Arrêté n°112/MEF/DC/SGM/DGID du 17 février 2009 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement de la Direction Générale des Impôts et des Domaines.....	p.11
11.4 - Annexe n°4 : Organigramme de la DGID	p.19

ANNEXE N°1

Glossaire

1-Impôt : l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques⁸¹. Lucien MEHL le définit comme une prestation pécuniaire requise des personnes physiques ou morales, de droit privé et éventuellement de droit public, d'après leur faculté contributive, par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des charges publiques de l'Etat et des autres collectivités territoriales, ou en vue de l'intervention de la puissance publique⁸². Encore appelé prélèvement obligatoire⁸³, l'impôt est un versement obligatoire sans contrepartie à une addition publique nationale ou aux institutions communautaires. En l'espèce, il est considéré comme une charge économique ou une dépense économique pour l'entreprise qui l'a supporté. Il est le résultat d'une logique d'interprétation et d'appréciation. C'est un élément de coût de gestion à caractère normatif et contraignant. Il est au centre des relations des entreprises avec l'Etat dans la théorie des parties prenantes.

L'impôt est destiné à financer les dépenses budgétaires de l'État et de certains organismes publics, collectivités locales, établissements publics à vocation territoriale ou encore un mode de répartition des charges publiques fondé sur l'adaptation aux facultés contributives des citoyens.

L'impôt a été également défini par les lexicographes français comme étant la « contribution prélevée sur des revenus, des transactions, des produits, etc. pour assurer le fonctionnement du budget de l'État ou des collectivités locales »

L'impôt constitue la ressource financière assurée à l'État afin de lui octroyer les moyens matériels et humains destinés à lui permettre de répondre aux besoins de l'intérêt public ; il est donc, par voie de conséquence, la contribution des citoyens aux charges exposées par l'État dans un but d'intérêt collectif et national. Le droit fiscal doit donc être défini comme étant l'ensemble des règles de droit destinées à permettre à l'État de percevoir, auprès des citoyens, leur contribution aux charges financières exigées par l'intérêt public.

⁸¹ (Gaston) GEZE,

⁸² (Lucien) MEHL et al

⁸³ (François) Adam, (Olivier) Ferrand et (Remy) Rioux,

2-Impôt direct : impôt assis et perçu par voie de rôle. Il est douloureux, voyant et le contribuable sent la diminution de sa richesse.

3-Impôt indirect : impôt qui n'est pas payé directement au Trésor Public ou à la Recette des Impôts par le consommateur final mais pas des entreprises de toute nature formellement désignées par la loi. C'est donc un impôt collecté. Il est indolore et le contribuable ne sent pas la diminution de sa richesse.

4-Adaptation administrative : Pratique décisionnelle de type organisationnel constituée de nombreuses décisions locales et limitées des différentes sous-parties de l'organisation, produites à travers des procédures standards.

5-Autorité : pouvoir de décision explicite ou implicite d'un agent. L'existence d'une hiérarchie s'accompagne d'une relation d'autorité, mais l'inverse ne se vérifie pas forcément.

6-Coûts de transaction : coûts de recours au marché pour posséder à l'allocation de ressources et transférer les droits de propriété. Au-delà d'un certain seuil, les coûts de transaction au sein du marché sont trop élevés et justifient l'existence des organisations dont la fonction est justement de minimiser ces coûts.

7-Culture d'entreprise : ensemble de postulats sur l'action collective, reconnus comme communs et exprimés par des symboles : mythes, tabous, rites et renvoyant à des valeurs auxquelles les membres d'une entreprise croient ou feignent de croire.

8-Focalisation : processus dynamique par lequel les aspirations et les actions des membres d'une même entité économique et sociale convergent vers un même élément, constituant ainsi l'ossature de l'identité. On reconnaît généralement trois objets de focalisation : l'activité, les modes de comportement et les leaders.

9-Groupe d'intégration : rassemblement de responsables venant de différents horizons de l'entreprise, dans le but de résoudre un problème qui ne peut être confié à une seule unité.

10-Habitus : système de dispositions durables acquis au cours d'une histoire personnelle dans un milieu social donné et qui engendre, puis structure des pratiques sociales et culturelles.

11-Hiérarchie : relation d'ordre au sein d'une organisation impliquant une symétrie dans la détention et l'exercice de l'autorité. La hiérarchie traduit la concentration de l'autorité dans l'organisation et le degré de centralisation dans la prise de décision. Dans la plupart des organisations, il y a généralement couplage entre la structure hiérarchique et la relation d'autorité.

12-Identification : système de caractéristiques développées par l'entreprise qui en donne une représentation spécifique, stable et cohérente. L'identité constitue le signifié profond de la culture. Le noyau de l'identité est constitué par des représentations conscientes et inconscientes que le personnel forme de son entreprise et de la vie organisationnelle. La notion d'identité fournit donc un substrat aux phénomènes culturels et prend en compte les dimensions idéologiques et psychiques à l'œuvre au sein de l'entreprise.

13-Image de la structure de pouvoir : perception de l'agencement des pouvoirs au sein (ou à l'extérieur) d'une organisation et des rapports qu'ils entretiennent entre eux.

14-Image de l'entreprise : ensemble des représentations que se fait un individu de son entreprise.

15-Imaginaire organisationnel : ensemble des représentations que se fait tout individu de son entreprise, du métier et des qualités nécessaires pour y travailler et de la distribution des pouvoirs au sein de l'entreprise.

16-Intégration : qualité de la collaboration qui existe entre les unités qui sont amenées par l'environnement à unir leurs efforts.

17-Introjection : intégration psychique d'une partie ou de la totalité des qualités du modèle de référence.

18-Mécanisme de projection : processus par lequel un individu attribue à autrui un désir ou un sentiment qu'il a lui-même.

19-Normes : règles spécifiques de comportement s'appliquant à tous les membres du groupe.

20-Organigramme : traduction formelle de la répartition de l'autorité et des responsabilités dans l'entreprise. Il formalise la structure hiérarchique et identifie les unités de travail ainsi que leurs missions principales.

21-Organisation : unité économique de coordination possédant des frontières identifiables et fonctionnant de façon continue en vue d'atteindre certains objectifs, a priori partagés par les membres de l'organisation.

22-Rationalité limitée : forme opératoire de la rationalité selon laquelle les individus au sein des organisations ne peuvent rechercher une solution optimale aux problèmes qu'ils rencontrent, mais se contentent de la première solution satisfaisante rencontrée. Les limites à la rationalité sont liées au manque d'information satisfaisante rencontrée. Les limites à la rationalité sont liées au manque d'information et de connaissance, à la difficulté de prévoir et de valoriser les conséquences des choix envisageables, à la difficulté de satisfaire plusieurs objectifs simultanément.

23-Responsabilité sociale de l'entreprise : obligation morale que peut ressentir l'entreprise de prendre en compte les conséquences de ses activités sur les membres de la société civile (cf. modèle de Harvard).

24-Spécialisation fonctionnelle : découpage des responsabilités suivant des compétences techniques spécifiques.

25-Structure : ensemble des fonctions et des relations déterminant formellement les missions que chaque unité de l'organisation doit accomplir, et les modes de collaboration entre les unités.

26-Structure de compromis : structure combinant les caractéristiques des différentes structures classiques.

27-Structure décisionnelle : structure divisée en centres de profits distincts disposant de pouvoirs étendus sur leur produit et leur marché.

28-Structure fonctionnelle évoluée : structure découpée principalement par fonctions, mais permettant des modes d'intégration autour d'axes de spécialisation (par exemple; produit ou pays).

29-Structure fonctionnelle simple : structure exclusivement découpée en grandes fonctions et en sous-fonctions.

30-Théorie de la contingence : théorie appréhendant l'entreprise comme un système ouvert qui doit s'adapter aux caractéristiques de l'environnement. La structure d'une entreprise dépend alors de plusieurs critères : sa taille, la technologie utilisée et l'évolution de l'environnement.

31-Valeurs : préférences collectives qui s'imposent au groupe.

32-Valeurs personnelles des dirigeants : ensemble des principes moraux, des préférences culturelles et des attitudes psychologiques qui structurent les jugements des dirigeants (cf. modèle de Harvard).

33-Assiette de l'impôt : C'est l'ensemble des opérations administratives qui constatent la détermination et l'évaluation de la matière imposable.

34-Avis d'imposition : C'est un document adressé à chaque contribuable pour lui notifier le montant de son impôt.

38-Base imposable : Élément retenu pour le calcul de l'impôt auquel est appliqué le taux ou le barème de l'impôt.

35-Contribuable : C'est celui à qui incombe la charge de payer l'impôt.

36-Contentieux fiscal : C'est l'ensemble des litiges qui naissent entre l'administration fiscale et le contribuable à l'occasion soit de l'assiette de la liquidation du recouvrement ou de l'application des pénalités.

37-Dégrèvement d'impôt : C'est la suppression ou l'atténuation de l'impôt accordée par voie contentieuse (décharge ou réduction) ou par voie gracieuse (remise ou modération).

38-Droit de communication : C'est la faculté reconnue à l'administration fiscale de prendre connaissance des documents détenus par les tiers ou le contribuable lui-même afin de détecter les manquements éventuels aux obligations déclaratives et de vérifier la sincérité des chiffres déclarés.

39-Droit de réclamation : C'est la faculté reconnue au contribuable de contester les impôts mis à sa charge grâce au recours contentieux.

40-Instruction des demandes : Procédure qui consiste pour un agent des impôts à Examiner la forme et le fond d'une demande en vue de donner son avis sur le bien fondé de la dite demande.

41-Recoupement : Il consiste à recueillir, de différentes sources, les informations nécessaires en vue de leur confrontation dans le but de la vérification de leur concordance.

42-Recours contentieux : Il est ouvert au contribuable qui conteste son imposition en raison de l'application d'un taux d'imposition erroné, d'une mauvaise détermination de la base d'imposition, de l'illégalité supposée des poursuites exercées à son encontre ou qui réclame le bénéfice de l'application de dispositions législatives ou réglementaires, etc. Le recours contentieux comporte une phase administrative et une phase judiciaire.

43-Recours gracieux : Il est réservé au contribuable qui ne conteste pas l'impôt mais qui sollicite la clémence de l'Administration en vue de la remise ou de la modération de sa dette. En vertu de l'article 1110 du CGI, toute personne physique ou morale redevable d'impôts, qui par suite de gêne ou d'indigence ne peut se libérer de tout ou partie de sa dette fiscale envers le Trésor public, peut solliciter une remise ou modération. Ce même droit est reconnu aux personnes physiques ou morales redevables de pénalités, amendes, majorations et autres accessoires. Il ne peut toutefois pas être utilisé par les entreprises confrontées à un défaut de prospérité plus ou moins passager.

Le recours gracieux comporte une phase préalable devant le Ministre chargé des Finances (Direction Générale des Impôts et des Domaines) et une phase hiérarchique devant le Président de la République.

Alors que la demande en remise du principal doit être introduite dans le mois de l'événement qui la justifie, celle se rapportant à la remise ou à la modération de pénalités, d'amende, de majoration ou d'autres accessoires doit parvenir au Ministre chargé des Finances ou à son délégué dans un délai de deux (2) mois à compter du jour où le contribuable a eu connaissance de sa dette.

Il n'existe aucun délai légal dans lequel l'Administration doit statuer sur les demandes en remise ou modération. Si la décision de l'Administration ne lui donne pas satisfaction, le réclamant peut saisir le Président de la République.

44-Pouvoir : « Le pouvoir de A sur B correspond à la possibilité pour A d'obtenir que dans sa négociation avec B, les termes de l'échange lui soient favorables » (in « L'acteur et le système », Editions du Seuil, 1977)

Le pouvoir est une relation « réciproque mais déséquilibrée », mais également « un rapport de force, dont l'un peut retirer davantage que l'autre, mais où, également, l'un n'est jamais totalement démuné face à l'autre ».

Selon Raymond Boudon et François Bourricaud, « Le pouvoir est la capacité exercée par des leaders, à la fois les uns sur les autres et sur les membres du groupe, de faire coïncider des motivations et des intérêts hétérogènes. » (in Dictionnaire critique de sociologie, PUF, 1982)

Selon Morgan, le pouvoir est « le moyen grâce auquel l'on résout les conflits d'intérêts. Le pouvoir a une influence sur qui obtient quoi, quand et comment » (Les Images de l'Organisation, De Boeck Université, 1997).

Morgan remet en cause les nombreuses théories qui précèdent ses travaux. Pour lui, aucune définition claire et précise n'a jamais été produite afin d'expliquer le phénomène du pouvoir. Certains le considèrent comme une ressource, quelque chose que l'on possède et analysent les conditions immédiates qui font qu'une personne ou une organisation est dépendante d'une autre. D'autres considèrent le pouvoir comme une relation sociale caractérisée par une dépendance ou une influence et examineront les forces historiques qui expliquent aujourd'hui ces relations.

45- Culture d'entreprise : Elle est l'ensemble des règles d'une entreprise privée ou publique, des valeurs partagées, la manière commune d'aborder les problèmes, tant la manière qu'elles doivent être véhiculées. Elles peuvent être inscrites dans une charte. "La culture caractérise l'entreprise et la distingue des autres, dans son apparence et, surtout, dans ses façons de réagir aux situations courantes de la vie de l'entreprise comme traiter avec un marché, définir son standard d'efficacité ou traiter des problèmes de personnel." (THEVENET M., La culture d'entreprise, Collection Que sais-je ?, numéro 2756, Presses Universitaires de France, 1^{ère} édition, 1993, p.3).

46- Connaissance : elle est une notion qui désigne l'acte de connaître tout comme la chose connue. C'est donc un acte de la pensée qui pose un objet en tant qu'objet, c'est-à-dire qu'il le sépare des autres. La connaissance parfaite d'une chose est ce qui, subjectivement considéré, ne laisse rien d'obscur. De la même façon que l'action indique l'agir, la connaissance indique le connaître. Connaître, c'est avoir à l'esprit un objet de pensée en tant que donnée mais aussi en tant que saisi dans sa nature et dans ses propriétés. (cf. cours de marter2 du professeur Yvon PESQUEUX, 2010, Cotonou, Bénin).

47- Compétence : est la reconnaissance d'une capacité d'action en raison des connaissances possédées, ces connaissances donnant le droit d'agir. Mais la compétence est également liée aux situations. Le terme de compétence a donné lieu à de nombreux développements en sciences des organisations, qu'il s'agisse des compétences au regard des personnes (et c'est la signification qui lui est donnée ici) avec la trilogie « savoir - savoir-faire - savoir-être » mais aussi au regard des organisations, où la compétence est alors considérée ce qu'il est convenu d'appeler une « ressource stratégique ». On est amené, dans les deux cas, à se référer aux « compétences clés » mais avec une signification différente : la compétence personnelle n'est pas de même nature que la compétence organisationnelle. La compétence est bien ce qui constitue le lien entre la connaissance et l'action. (cf. cours de marter2 du professeur Yvon PESQUEUX, 2010, Cotonou, Bénin).

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

ANNEXE N°2
QUESTIONNAIRE

Nous vous remercions d'avance pour l'aide que vous nous apportez en acceptant répondre à ces questions. Pour les réponses à choix multiples, veuillez cocher votre choix.

1- Selon vous de qui provient la prise de décision de délégation à la Direction Générale des Impôts et des Domaines ?

- a) La décision de délégation de pouvoir émane du directeur général des impôts
- b) La décision de délégation de pouvoir émane d'un comité mis en place par le directeur général des impôts
- c) La décision de délégation de pouvoir émane du directeur de la gestion des ressources (DGR)
- d) La décision de délégation de pouvoir émane du Ministre en charge des Finances

2- Cette décision de délégation se prend-elle sur la base de la confiance ?

- a) Le directeur général des impôts prend la décision sur la base de la confiance qu'il place en l'agent
- b) Le directeur général des impôts prend la décision sur la base du diplôme de l'agent
- c) Le directeur général des impôts prend la décision sur la base du diplôme et de la confiance qu'il place en l'agent
- d) Le directeur général des impôts prend la décision sur la base de la compétence et de la confiance qu'il place en l'agent

3- Savez- vous qu'il existe une asymétrie d'information dans cette relation hiérarchique ?

- a) Nulle

b) Oui :

- Vague
- Bonne
- parfaite

4- pensez-vous que le DGID nomme ses agents sur la base d'une rationalité personnelle au lieu d'une rationalité économique ?

- a) le DG nomme les inspecteurs gestionnaires et vérificateurs par simple clientélisme
- b) Les agents nommés sont pour la grande majorité de nouveaux recrutés (sans expériences avérées)
- c) La décision de nomination du DG répond à son sentiment de détention de pouvoir, son statut et ses motivations personnelles
- d) Au facteur lié à l'efficacité, au rendement et à la compétence n'entre-t-il pas en ligne de compte dans la nomination des agents

5- Quelles sont les causes de ce que l'impôt devient un ennui pour les entreprises et l'Etat ?

- a) Absence d'un encadrement juridique sévère
- b) Absence d'une politique d'encouragement des meilleurs agents
- c) Système favorisé par l'environnement politico-social

Merci !

ANNEXE N°3

Arrêté n°112 /MEF/DC/SGM/DGID du 17 Février 2009 PORTANT ATTRIBUTIONS, ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES.

<p>REPUBLIQUE DU BENIN FRATERNITE - JUSTICE - TRAVAIL</p> <p>MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES</p> <p>ARRETE-MEF-000-2009</p> <p>Direction de la Législation et du Contentieux</p> <p>ARRIVEE, LE... 26/02/09</p> <p>ENREG. SIN... 279</p>	<p>ARRETE N° 112 /MEF/DC/SGM/DGID</p> <p>PORTANT ATTRIBUTIONS, ORGANISATION ET FONCTIONNEMENT DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES</p> <p>LE MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES</p>
--	--

Va de 26/02/09 - Tous services - Chrono

- Vu** la Loi n° 90-032 du 11 décembre 1990 portant Constitution de la République du Bénin ;
- Vu** la Proclamation le 29 mars 2006 par la Cour Constitutionnelle des résultats définitifs de l'élection présidentielle du 19 mars 2006 ;
- Vu** la Loi n° 89-008 du 12 mai 1989 portant amendement et approbation de la décision-loi n° 89-007/ANR/CP du 13 avril 1989 chargeant la Direction des Impôts du recouvrement des impôts et portant création des Recettes des Impôts ;
- Vu** l'Ordonnance n° 02/PR/MFAE du 10 janvier 1966 portant codification des impôts directs et indirects ;
- Vu** le Décret n° 2008-637 du 27 octobre 2008 portant composition du Gouvernement ;
- Vu** le Décret n° 73-287 du 06 septembre 1973 réalisant la fusion des Directions des Contributions Directes d'une part et de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre d'autre part ;
- Vu** le Décret n° 2006-268 du 14 juin 2006 fixant la structure type des ministères ;
- Vu** le Décret n° 2008-111 du 12 mars 2008 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement du Ministère de l'Economie et des Finances ;
- Sur** Proposition du Directeur Général des Impôts et des Domaines ; *Sm*

ARRETE

TITRE I : DES ATTRIBUTIONS DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES

Article 1er : Conformément aux dispositions de l'article 58 du décret N°2008-111 du 12 mars 2008, portant attributions, organisation et fonctionnement du Ministère de l'Economie et des Finances (MEF), la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) est compétente pour ce qui concerne :

- les impôts directs et taxes assimilées ;
- les impôts indirects et taxes assimilées autres que ceux exigibles à l'importation ou à l'exportation ;
- les droits d'enregistrement et de timbre et taxes assimilées ;
- le domaine privé de l'Etat ;
- l'organisation et la conservation de la propriété et des droits fonciers ;
- la gestion des biens vacants ou placés sous séquestre en conséquence d'une mesure de sûreté générale ;

Dans le cadre de l'accomplissement de sa mission, la Direction Générale des Impôts et des Domaines est chargée :

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



- de l'élaboration des comptes administratifs et de la gestion de l'ensemble de son réseau comptable et leur transmission au Receveur Général des Finances en vue de leur mise en examen par la Chambre des Comptes de la Cour Suprême.

TITRE II : DE L'ORGANISATION ET DU FONCTIONNEMENT DE LA DGID

CHAPITRE I : DE L'ORGANISATION

Article 2 : La Direction Générale des Impôts et des Domaines comprend :

- les directions centrales ;
- les directions techniques à compétence nationale ;
- les directions techniques à compétence territoriale ;
- le secrétariat administratif de la Direction Générale ;

Article 3 : Les Directions Centrales sont:

- 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).

Article 4 : Les Directions Techniques à compétence nationale sont :

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

Article 5 : Les Directions Techniques à compétence territoriale sont :

- le Centre des Impôts de Dantokpa et des Autres Marchés (CIDAM) ;
- les Directions Départementales des Impôts.

Article 6 : Le Secrétariat Administratif de la Direction Générale est chargé :

- du traitement du courrier ;
- de la coordination des activités du secrétariat ;
- de la gestion de l'agenda du Directeur Général et du Directeur Général Adjoint ;
- de l'exécution de toutes autres tâches confiées par le Directeur Général et le Directeur Général Adjoint.

Le Secrétariat Administratif est dirigé par un chef de secrétariat.

CHAPITRE II : DU FONCTIONNEMENT

SECTION I : DES DIRECTIONS CENTRALES

SOUS-SECTION 1 : L'Inspection Générale des Services

Article 7 : L'Inspection Générale des Services a pour attributions le contrôle, la vérification et la surveillance des structures de la Direction Générale des Impôts et des Domaines, en vue :

- de s'assurer du fonctionnement régulier des services ;
- d'évaluer l'application correcte et continue des textes légaux et réglementaires ;
- d'analyser les éléments caractéristiques de l'activité des différents services, à savoir :
 - ❖ les résultats des contrôles sur pièces ;
 - ❖ les résultats des contrôles sur place ;
 - ❖ l'action en recouvrement et les poursuites ;
 - ❖ l'évolution des effectifs ; *Snl*

- de lutter contre les infractions à la réglementation ;
- de veiller à l'éthique de la profession.

Elle peut procéder à des études, enquêtes, audits et à toutes autres missions commandées par la Direction Générale.

Elle peut appuyer également des vérifications dans les régies, offices et structures gérant des fonds publics.

Ses interventions se font, soit sur la base d'un programme annuel établi à l'avance, soit sur instruction du Directeur Général des Impôts et des Domaines.

L'Inspecteur Général des Services est assisté, dans le cadre de ses fonctions, des Inspecteurs des Services qui ont rang de Chefs de Service.

SOUS-SECTION 2 : La Mission Fiscale des Régimes d'Exception

Article 8 : La Mission Fiscale des Régimes d'Exception est chargée de :

- la gestion des exonérations des marchés publics à financement extérieur et des autres régimes d'exception accordés sur le territoire national, à l'exclusion du régime d'admission temporaire ;
- l'étude des projets de marchés et contrats ;
- la représentation de la DGID dans les commissions de dépouillement.

SOUS-SECTION 3 : Le Centre de Formation Professionnelle des Impôts

Article 9 : Le Centre de Formation Professionnelle des Impôts est chargé, en liaison avec la Direction de la Gestion des Ressources et sous la coordination de la Direction des Ressources Humaines du Ministère en charge des Finances, d'assurer la formation technique et professionnelle ainsi que le perfectionnement des agents des Impôts. *Sml*

SECTION II : DES DIRECTIONS TECHNIQUES A COMPETENCE NATIONALE.

SOUS-SECTION 1 : La Direction des Grandes Entreprises

Article 25 : La Direction des Grandes Entreprises (DGE) a pour attributions :

- l'assiette, la liquidation, le contrôle, et le recouvrement des impôts dont sont redevables sur le territoire national les grandes entreprises ;
- l'instruction des réclamations et/ou des recours gracieux ;
- la confection des états de dégrèvement d'office ;
- la confection des états de cotes irrécouvrables et/ou des cotes indûment établis ;
- l'étude et le suivi de dossiers spécifiques ou techniques sur instruction du Directeur Général des Impôts et des Domaines.

La Direction des Grandes Entreprises comprend :

- les Services d'Assiette ;
- le Service du Contrôle Fiscal ;
- la ou les Recettes Principales des Impôts ;
- la Cellule Informatique.

Article 26 : Les Services d'Assiette sont chargés :

- de l'assiette et de la liquidation de l'ensemble des impôts d'Etat et taxes assimilées dont sont redevables les grandes entreprises ;
- de la gestion de l'acompte sur impôt assis sur les bénéfiques et autres acomptes assimilés ;
- des contrôles formels, sur pièces et ponctuels ainsi que la gestion physique des dossiers ;
- de l'instruction des réclamations ou des recours gracieux ;
- de la confection des états de dégrèvement d'office ; *Snl*

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

- du suivi des créations, suspensions et fermetures d'entreprises en liaison avec la Cellule Informatique.

Article 27: Le Service du Contrôle Fiscal est chargé de :

- la vérification limitée ou générale de la comptabilité des entreprises dont les dossiers sont gérés par la Direction des Grandes Entreprises ;
- la vérification de la situation fiscale personnelle des dirigeants et des associés des entreprises relevant de sa compétence ;
- l'instruction des réclamations et des recours gracieux ;
- la confection des états de dégrèvement d'office.

Article 28 : La Recette Principale des Impôts a pour attributions :

- le recouvrement des impôts et taxes gérés par la Direction des Grandes Entreprises ;
- la gestion des crédits d'impôts ;
- l'établissement des états de cotes indûment imposées et des cotes irrécouvrables ;
- l'instruction de réclamations et des recours gracieux.

Le Receveur de la Direction des Grandes Entreprises, en sa qualité de comptable public, exerce l'action en recouvrement appropriée à l'encontre des contribuables retardataires, défaillants ou récalcitrants. Il est assisté d'un fondé de pouvoir.

Article 29 : La Cellule Informatique a pour tâches :

- le suivi de la mise en œuvre de la politique d'informatisation de la Direction des Grandes Entreprises ;
- le suivi de l'exploitation des applications informatiques de la Direction des Grandes Entreprises ;
- l'assistance aux utilisateurs dans l'exploitation des applications informatiques ;
- la liaison entre la Direction des Grandes Entreprises et la Direction de l'Information et des Etudes. *Soul*

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin

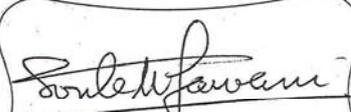
Article 61 : Les Chefs des Services, les chefs des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises, les chefs des Cellules Informatiques et le Chef du Secrétariat Administratif de la Direction Générale sont nommés par décision du Directeur Général des Impôts et des Domaines, parmi les cadres les plus anciens de la catégorie A ou de la catégorie B.

Article 62 : L'organisation et le fonctionnement des services sont précisés par note de service du Directeur Général des Impôts et des Domaines.

Article 63 : Le Directeur Général des Impôts et des Domaines est chargé de l'application du présent arrêté qui prend effet à compter de la date de sa signature.

Article 64 : Le présent arrêté qui abroge toutes dispositions antérieures contraires, notamment celles de l'arrêté n°339/MFE/DC/SGM/DGID du 06 avril 2006, sera publié au journal officiel.

Fait à Cotonou, le 17/02/09

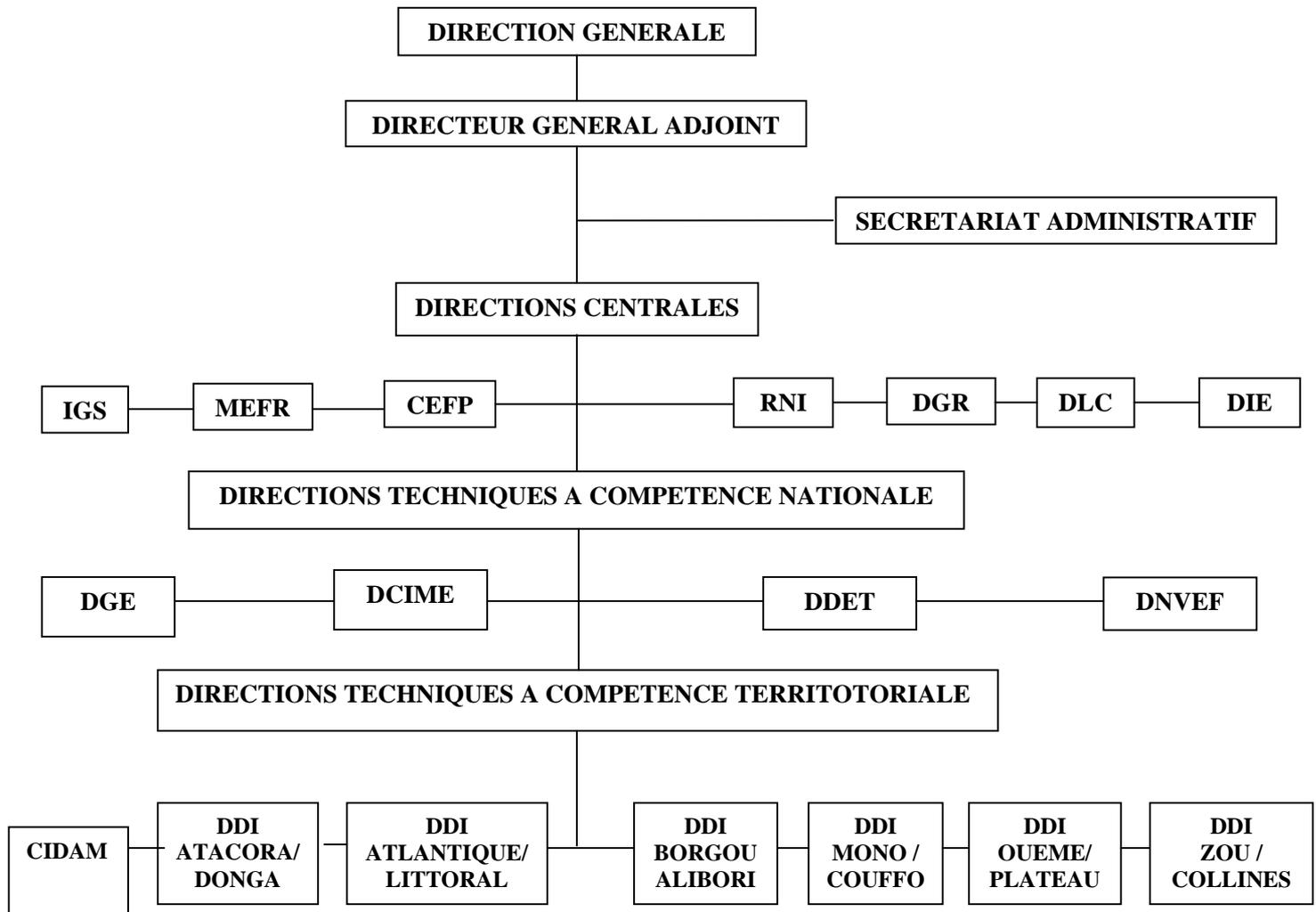
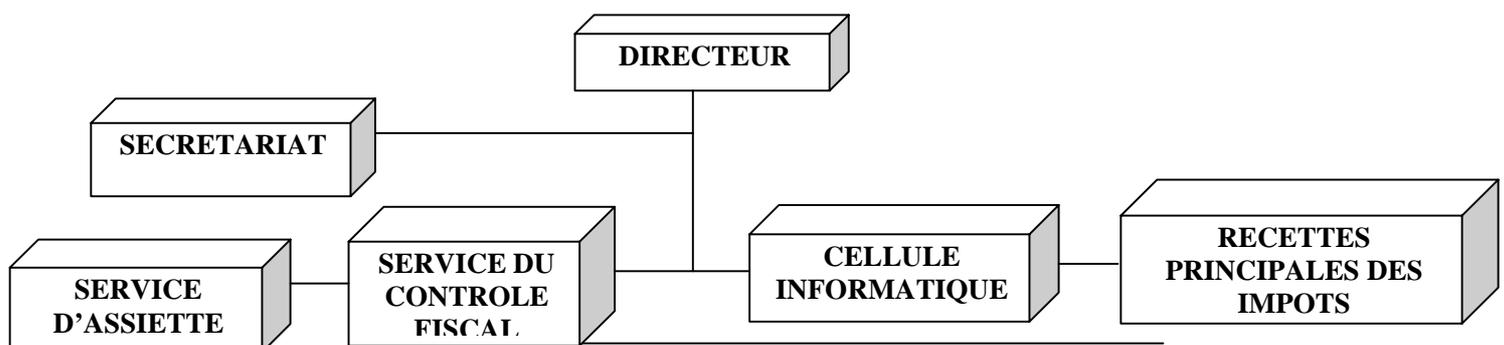


Soulé Mana LAWANI

Ampliations

- SGG	2
- COUR SUPREME	2
- MEF	2
- TOUS MINISTERES	30
- DGID	20
- DGB	2
- CF	2
- DGTCP	1
- DGML	1
- PREFET/ATLANTIQUE-LITTORAL	1
- MAIRE DE COTONOU	1
- DOSSIERS	2
- ARCHIVES	2
- JORB	2

ANNEXE N°4

**ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET
DES DOMAINES (GEID)****ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION DES GRANDES
ENTREPRISES (DGE)**

Réalisé et soutenu par monsieur Sèmiou Adéniyi LASSISSI

L'impôt, un ennui permanent, le cas des grandes entreprises au Bénin
