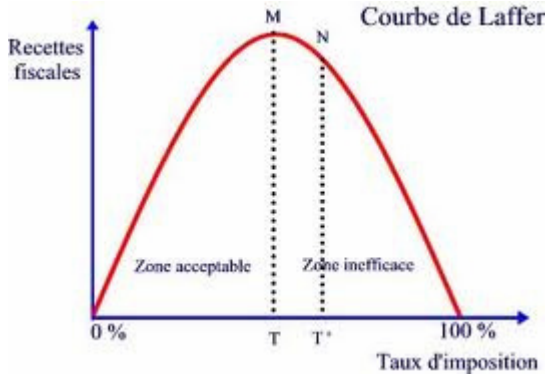
Les Cahiers

Groupe de recherche en économie appliquée et théorique

N° 44 "*Réfléchir à changer*" Janvier – Mars 2013



Mali

Programme de transition fiscale

François Koné, Massa Coulibaly

BP. E1255 Bamako (Mali) Tel/fax. (223) 20 28 76 95 Email. great@greatmali.net

Table des matières

Sigles et abréviations 1

Résumé 2

Introduction 4

1. Contexte général du programme de transition fiscale 6

1.1. Les objectifs et effets attendus du programme 6
1.2. Les engagements et critères 7
1.3. Les défis et contraintes 11
1.4. Le montage institutionnel 14

2. Structure de la fiscalité 16

2.1. Fiscalité directe 16
2.2. Fiscalité intérieure sur biens et services 17
2.3. Fiscalité de porte 21
2.4. Autres fiscalités 22
2.5. Régime fiscal dérogatoire 22

3. Evolution des recettes fiscales 25

3.1. Recettes budgétaires globales 25
3.2. Structure des recettes fiscales 27
3.3. Pression fiscale 28

4. Déterminants de la fiscalité 31

4.1. Choix du modèle de régression du potentiel fiscal 31
4.2. Estimation de l'effort fiscal 32
4.3. Politiques de soutien à l'effort fiscal 36

Conclusions 40

Références bibliographiques 41

Sigles et abréviations

ACP	Afrique Caraïbes et Pacifique
APE	Accords de partenariat économique
BCEAO	Banque centrale des Etats de l'Afrique de l'ouest
BIC	Bénéfice industriel et commercial
BOAD	Banque ouest africaine de développement
BSI	Budget spécial d'investissement
CASCA	Cellule d'appui aux services de contrôle de l'administration
CCR	Chambre consulaire régionale
CFE	Contribution forfaitaire des employeurs
CIFAM	Club des investisseurs français au Mali
CPS	Contribution pour prestation de service
DGB	Direction générale du budget
DGI	Direction générale des impôts
DOB	Débat d'orientation budgétaire
DPBEP	Document de programmation budgétaire et économique pluriannuel
FCFA	Franc de la communauté financière africaine
IS	Impôt sur les sociétés
ISCP	Impôt spécial sur certains produits
ITS	Impôt sur traitement et salaire
OPI	Organisation patronale des industriels
PC	Prélèvement communautaire
PCS	Prélèvement communautaire de solidarité
PIB	Produit intérieur brut
PMA	Pays moins avancés
PPTE	Pays pauvre très endetté
PTF	Programme de transition fiscale
R&D	Recherche et développement
TAF	Taxe sur les affaires financières
TDRL	Taxe de développement régional et local
TEC	Tarif extérieur commun
TEMI	Taux marginal effectif d'imposition
TIPP	Taxe à l'importation des produits pétroliers
TPC	Taux de pression communautaire
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
UEMOA	Union économique et monétaire ouest africaine

Résumé

Dans le cadre du processus d'intégration communautaire de l'UEMOA, la question de la transition fiscale est un élément important des politiques publiques actuelles et futures des différents Etats. En relai aux directives de l'Union, chaque pays doit prendre des dispositions nationales pour une substitution progressive des recettes intérieures aux recettes douanières.

Le programme de transition fiscale du Mali a retenu quatre groupes d'actions à savoir (i) l'harmonisation des fiscalités intérieures indirectes et directes, (ii) l'élimination progressive des régimes dérogatoires, (iii) l'extension de la TVA et des droits d'accises et (iv) le renforcement des capacités et de la synergie entre administrations fiscale et douanière.

Aucune évaluation rigoureuse de ce programme n'ayant jusque là été faite, cette étude se propose de combler ce vide en mesurant le niveau actuel de transition fiscale atteint par le Mali afin de dégager des stratégies pour le renforcement du processus en cours. Plus précisément, elle vise à évaluer le potentiel de recettes publiques et l'effort fiscal pour ensuite rechercher les voies d'une augmentation des ressources publiques tout en minimisant les coûts sociaux de prélèvement.

La méthodologie a combiné l'analyse documentaire pour décrire le contexte, les défis et le système fiscal malien et l'analyse économétrique sur les données de recettes publiques de la période 1992-2010 pour évaluer le potentiel fiscal et l'effort fiscal.

Le niveau élevé d'informalité de l'économie est une contrainte à l'augmentation des recettes publiques mais les ressources globales du pays sont en nette progression. Les résultats montrent que les ressources fiscales sont dominées par les recettes intérieures sur biens et services. Et mieux, cette part est non seulement supérieure aux moyennes observées dans les pays en développement, en Afrique subsaharienne, dans la zone franc et en Afrique hors zone franc mais aussi continue à augmenter d'année en année. En pourcentage du PIB, la part des impôts intérieurs (directs et indirects) dans le PIB est en légère augmentation depuis 2004 et celle des recettes de droits et taxes à l'importation est restée constante. Depuis 2001, les taux de prélèvement au Mali ont dépassé ceux appliqués en moyenne dans la zone UEMOA mais restent en deçà de la moyenne des pays en développement.

De façon structurelle, les recettes publiques sont déterminées positivement par la part de l'or dans les exportations totales, la profondeur du marché financier (ratio M2/PIB) et négativement par la production hors secteur primaire qui a une part importante informelle. L'effort fiscal est élevé, par

rapport aux PMA et à certains pays UEMOA, et instable mais cette instabilité s'attenue dans le temps. Les possibilités d'augmentation des recettes fiscales sont moindres en comparaison avec ces pays.

Diverses mesures peuvent être envisagées pour améliorer la mobilisation des recettes et consolider le processus de transition fiscale. Il s'agit, entre autres, de maîtriser les dépenses fiscales et les dépenses non sociales, de fiscaliser le secteur informel, de renforcer les capacités de l'administration fiscale et d'étendre la TVA à tous les secteurs tout en autorisant la déduction de la TVA sur les consommations intermédiaires et en supprimant la règle du butoir.

Introduction

Les APE (Accords de partenariat économique) entre l'Union européenne et les pays ACP ont causé un regain d'intérêt pour la question de la transition fiscale. Pour les pays UEMOA, le processus d'intégration communautaire en cours fait de cette question de transition fiscale un élément important des politiques publiques actuelles et futures des différents Etats concernés. Le désarmement tarifaire qu'engendre ce processus, en raison du principe de libre circulation intracommunautaire des biens, augmente les besoins de ressources publiques supplémentaires pour faire face à la demande sociale économique (Hervé Diata, Antoinbe N'Gakosso, 2007).

La transition fiscale qui suppose la baisse de la part des droits de porte dans les recettes fiscales totales et non la baisse des recettes douanières tout court, passe par une substitution progressive des recettes douanières par des recettes intérieures. Dans l'optique de l'intégration économique sous-régionale, elle s'assimile à un passage des régimes fiscaux nationaux au régime fiscal sous-régional en construction (Hervé Diata, Antoinbe N'Gakosso, 2007), chaque pays devant prendre des dispositions nationales pour amorcer cette transition. La décision 10/2006/CM/UEMOA prévoit 4 domaines d'intervention dans le cadre des programmes de transition fiscale à mettre en place. Il s'agit :

- de la consolidation du marché commun
- du soutien à la croissance et au financement du développement
- de la mobilisation optimale des ressources fiscales et douanières
- du renforcement des capacités et synergie entre administrations fiscale et douanière.

Le programme de transition fiscale du Mali est issu des conclusions du séminaire sur la mise en place d'une fiscalité de développement, tenu du 06 au 08 décembre 2005 à Bamako (DGB, 2011). Conformément aux directives de l'UEMOA, le programme du Mali retient quatre groupes d'actions (DGB, 2011) à savoir :

(i) l'harmonisation des fiscalités intérieures indirectes et directes, l'amélioration de l'environnement fiscal et douanier dans le domaine de la consolidation du marché commun
(ii) l'élimination progressive des régimes dérogatoires, une fiscalité allégée en faveur de la petite épargne, le microcrédit et le secteur informel dans le domaine du soutien à la croissance et financement du développement
(iii) la TVA et les droits d'accises dans le domaine de la mobilisation optimale des ressources fiscales et douanières

(iv) des actions pour le renforcement des capacités et de la synergie entre administrations fiscale et douanière.

Dans le cadre de la mise en œuvre de ce programme, par décision 10-0109/MEF-SG, 47 mesures réparties entre les 4 composantes ont été prises. Ces mesures se repartissent ainsi qu'il suit :

- 26 mesures regroupées en six composantes concernent le marché commun: 8 sur libéralisation des échanges intracommunautaires (TPC, règles d'origine, etc.), 4 sur le TEC, 3 sur l'harmonisation des fiscalités intérieures indirectes, 5 sur l'harmonisation de la fiscalité directe (TEMI) et 6 sur l'amélioration de l'environnement fiscal et douanier
- 4 mesures se rapportant à la croissance et au financement du développement (élimination des régimes dérogatoires)
- 9 mesures portant sur la mobilisation de ressources fiscales intérieures (élargissement de l'assiette et baisse des taux nominaux)
- 8 tendant à renforcer les capacités et la synergie des administrations.

Pour que l'Etat puisse satisfaire la demande sociale et financer les nombreuses dépenses de transfert relatives à la santé (assurance maladie et assistance médicale etc), à l'éducation, aux logements sociaux et à diverses formes de subventions, la transition fiscale doit tout au moins garder intactes les ressources sinon les augmenter, en % du PIB, et les stabiliser.

Du début du programme de transition fiscale à nos jours, aucune évaluation rigoureuse n'est encore disponible permettant de dire dans quelle mesure le pays est entrain de réussir sa transition fiscale. Cette étude se propose alors de trouver des éléments de réponses aux deux principales questions (Chambas, 2005) suivantes:

- quel est le degré actuel de transition fiscale atteint par le Mali
- quelle stratégie dégager en vue d'une transition fiscale réussie, reposant sur des aménagements du système fiscal et sur des réformes en matière d'administration de l'impôt.

Plus spécifiquement cette étude cherchera à savoir si les recettes de porte sont en baisse et en quoi le seraient-elles et si non quelles peuvent en être les explications.

1. Contexte général du programme de transition fiscale

Le programme de transition fiscale de l'UEMA, instauré par décision n° 10/2006/CM/UEMOA a été favorisé par plusieurs facteurs ayant rendu indispensables, au plus à long terme, les dispositions de politiques publiques envisagées dans ce programme. La constante nécessité de financement du développement et des politiques sociales dans un contexte de mise en ouvre du Tarif extérieur commun (TEC) de l'UEMOA, d'harmonisation des législations fiscales nationales et d'effectivité de l'ouverture du marché communautaire, a accru les besoins de sources de recettes alternatives pour les Etats. Ces ressources alternatives serviraient à remplacer les recettes de porte qui devront en principe être réduites par le contexte décrit précédemment.

Parallèlement à cette situation, il existe au Mali un besoin réel de financement de biens publics pour favoriser l'activité économique. Aussi, l'insuffisance quantitative et qualitative d'infrastructures est-elle vue comme l'un des facteurs les plus contraignants pour mener des affaires au Mali en troisième position avec 14,2% des répondants après l'accès au financement et la corruption (Wold Economic Forum, 2011).

L'avènement de la transition fiscale au Mali, en tant que "transfert progressif de la pression fiscale, de la fiscalité de porte vers la fiscalité intérieure" (DGB, 2011) a eu lieu dans un contexte de pression à la baisse sur les recettes de porte sans une diminution équivalente des besoins de financement.

1.1. Les objectifs et effets attendus du programme

Les effets positifs attendus du programme de transition fiscale de l'UEMOA sur les économies nationales sont implicitement basés sur le lien entre la fiscalité et la croissance économique. Selon Lefebvre (2002), la fiscalité soutient la croissance en favorisant l'épargne et en la canalisant dans ses utilisations les plus productives, en accroissant les dépenses de consommation productives telles que l'éducation et la santé, en décourageant les consommations et les investissements non productifs et en réduisant ou éliminant les distorsions introduites par les politiques publiques. Ainsi, les réformes fiscales ont des effets marginaux sur le taux de croissance à travers, entre autres, la baisse de l'impôt sur les facteurs de production (travail et capital) et la hausse de la TVA.

Le programme de transition fiscale de l'UEMOA (Décision n° 10/2006/CM/UEMOA*)* vise ainsi:

- le transfert de la fiscalité de porte vers la fiscalité intérieure
- le soutien de la croissance par un allègement des prélèvements fiscaux sur le capital et le travail
- la promotion du financement du développement sur ressources propres.

Il s'agit de substituer des ressources de fiscalité intérieure aux recettes sur le commerce extérieur qui sont non seulement en baisse, en raison des politiques de libéralisation, mais aussi sources de fortes distorsions (Chambas, 2005*,* Attila et al., 2009*).* Il devrait en résulter une réduction de la contribution aux ressources publiques des taxes sur le commerce extérieur.

En plus de l'impératif de compensation des pertes de recettes tarifaires, la transition fiscale doit atteindre la stabilisation du niveau global des recettes publiques en appliquant le principe de "mobiliser des recettes aussi peu vulnérables que possible vis-à-vis de la conjoncture" e.g. la TVA sur les consommations les moins instables (Brun, 2006*).*

1.2. Les engagements et critères

Les critères de convergence que les pays de l'UEMOA (et de la CEDEAO selon le cas) doivent respecter sont de deux ordres à savoir des critères de premier rang et des critères de second rang. L'UEMOA exige de ses pays membres des soldes budgétaires de base et des soldes budgétaires hors PPTE positifs, une maitrise de l'inflation (pas au-delà de 3%) et de la dette publique (pas plus 70% du PIB). En plus de ces critères fondamentaux, le taux de pression fiscale doit être d'au moins 17%. L'investissement public sur des recettes fiscales collectées est encouragé à travers la fixation d'une proportion minimale à investir et une proportion maximale à consacrer aux salaires.

Des critères similaires sont en vigueur dans l'espace CEDEAO avec des seuils plus ou moins élevés (vois tableau ci-dessous).

Tableau 1.2.1 Critères de convergence UEMOA et CEDEAO

	UEMOA (9 critères)	CEDEAO (10 critères)
Critères de 1er rang		
Solde budgétaire de base %PIB	≥ 0	
Solde budgétaire de base hors PPTE	≥ 0	
Déficit budgétaire hors don		≤ 4%
Taux d'inflation	≤ 3%	≤ 5%
Encours de la dette publique	≤ 70%	
Non accumulation d'arriérés de paiement	0	
Financement déficit budgétaire par la Banque centrale		≤ 10%
Réserves d'échange en mois d'importation		≥ 6
Critères de 2nd rang		
Masse salariale sur recettes fiscales	≤ 35%	≤ 35%
Investissement public intérieur sur recettes fiscales	≥ 20%	≥ 20%
Solde extérieur courant hors don	≥ - 5%	
Taux de pression fiscale	≥ 17%	≥ 20%
Non accumulation d'arriérés de paiement		0
Stabilité du taux de change réel		*
Taux d'intérêt réel positif		*

L'intégration régionale a obtenu un certain nombre d'acquis comme la libéralisation des échanges commerciaux intra-zone, la réduction des tarifs vis-à-vis de pays tiers et la suppression des restrictions quantitatives (Chambas, 2005). Sur le plan fiscal, les engagements des Etats concernent, entre autres (Andritzky, 2011):

- le ratio de dette, pas d'accroissement de la dette publique générale
- la réserve fiscale, maintenir un niveau minimum de réserve fiscale
- le ratio de dépenses, les dépenses publiques ne doivent pas dépasser un certain niveau e.g. 40%PIB
- l'objectif budgétaire à moyen terme, un seuil de déficit structurel e.g. 0.6% du PIB.

La durabilité fiscale exige des limites de déficit fiscal pour contenir la dette et stabiliser les ratios de long terme :

$$d_t = \frac{1}{1+\gamma_t} d_{t-1} - b_t \, \mathrm{d}$$

où γ taux de croissance nominal du PIB
d dette
b solde fiscal

Pour que le système fiscal soit soutenable à long terme, il faut l'équilibre, soit:

$$b^* = \frac{-\gamma}{1+\gamma} d^*$$

Le gouvernement du Mali s'est engagé à atteindre l'équilibre du solde budgétaire de base à l'horizon 2014 et a ainsi prévu d'augmenter les recettes (le taux de pression) et de maitriser les dépenses publiques (Débat d'orientation budgétaire – Budget 2012a). A l'instar des autres pays de la zone, l'objectif est d'atteindre 17% de pression fiscale dont 10% en fiscalité interne et 7% en fiscalité de porte.

L'analyse des indicateurs du pays montre qu'en 2009, sur les trois critères principaux, le Mali en remplissait deux. En effet, les recettes fiscales totales du Mali comprenaient moins de 45% de recettes de porte et plus de 55% de recettes intérieures. Par contre, le pays n'avait pas encore atteint le rapport 1.5 entre recettes fiscales intérieures et recettes fiscales de porte. Quant aux indicateurs de performance de la même année, ils étaient encore en deçà des normes de l'UEMOA. Les recettes fiscales intérieures et les recettes sur commerce extérieur étaient respectivement inférieures aux seuils de 10 et 7% du PIB.

On peut noter les progrès du pays dans le respect des normes, mais il reste vrai que les efforts entrepris sont à poursuivre pour atteindre un taux de pression fiscale de 17% tout en respectant la répartition entre recettes intérieures et recettes de porte.

Tableau n° : 1.2.2 Suivi des indicateurs de transition fiscale du Mali

		Ratio	2009
Critères principaux	Recettes fiscales porte / recettes fiscales totales	≤ 45%	42.23%
	Recettes fiscales intérieures / recettes fiscales totales	≥ 55%	57.77%
	Recettes fiscales intérieures /recettes fiscales porte	≥ 1.5	1.37
Critères complémentaires	Recettes fiscales intérieures directes / recettes fiscales totales		28.9%
	Recettes fiscales intérieures indirectes / recettes fiscales totales		28.79%
	Recettes fiscales intérieures directes / recettes fiscales intérieures		50.15%
	Recettes fiscales intérieures indirectes / recettes fiscales intérieures		49.85%
	DD+RS / recettes fiscales totales		_
	TVA + Droits d'accises / recettes fiscales totales		_
Indicateurs de performance			
Ratio intérieur	Recettes fiscales intérieurs / PIB	≥ 10%	8.79%
Ratio porte	Recettes sur commerce extérieur / PIB	≥ 7%	6.42%
Indicateurs de suivi			
Moins-value	(Exo+exemptions fiscales et douanières) / Recettes fiscales totales		
Contribuables	Nombre de nouveaux contribuables / Total		
Contrôles	Nombre de contrôles mixtes effectués / nombre programmé		
Administration	Nombre de services interconnectés / nombre programmé		

Source : Mali, DGI

Selon Attila et al, (2009) pour qu'il y ait transition fiscale, il faut que les recettes publiques remplissent à la fois un critère de structure et un critère de niveau. Concernant la structure, il faut d'une part que le ratio des recettes tarifaires rapportées au produit baisse sur un horizon de 5 ans et "la baisse de ces recettes est mesurée à travers le taux de croissance calculé à partir d'un ajustement exponentiel". D'autres part les recettes tarifaires doivent représenter au plus 10% des recettes publiques totales. Le critère de niveau voudrait que le niveau de recettes publiques se rapproche de son potentiel structurel de recettes c'est-à-dire "les recettes publiques mobilisées sur la période représentent au moins 90% du potentiel fiscal".

En plus des critères de niveau de prélèvement effectif et de substitution des recettes internes aux recettes tarifaires en raison notamment de la facilité de création de distorsion fiscale par ces dernières, une troisième condition s'ajoute pour les pays dont la transition fiscale s'opère en direction de la

TVA. Les recettes de TVA rapportées au produit doivent augmenter sur un horizon de 5 ans et "cette hausse est mesurée à travers le taux de croissance issu d'un ajustement exponentiel".

Par Décision n° 34/2009/CM/UEMOA, l'Union laisse les critères complémentaires à la discrétion des pays et "chaque Etat membre détermine les repères en fonction des objectifs de son Programme national de transition fiscale". Les indicateurs de suivi "concernent les efforts engagés pour élargir l'assiette fiscale et pour renforcer la synergie entre les administrations fiscale et douanière".

1.3. Les défis et contraintes

Au-delà du respect des normes fixées par l'UEMOA, les différents Etats font face à plusieurs défis importants dans la conduite de leurs programmes de transition fiscale. S'il est fondamental de se conformer aux seuils de ratio établis, il est tout aussi important de pouvoir mettre en place un système de prélèvement optimal qui stimule la compétitivité de l'économie nationale en garantissant la neutralité économique, la stabilisation des recettes en pourcentage du PIB et la réduction des distorsions (Ghrib, 2006)

Au Niger par exemple, les autorités ont identifié deux défis majeurs à relever dans le processus de transition fiscale (République du Niger, 2008). Il faudra arriver à "accroître les capacités de mobilisation des ressources fiscales en hissant le taux de pression fiscale à un niveau qui permettrait notamment le respect des critères de convergence de l'UEMOA et en même temps" accompagner cet effort pesant sur les contribuables, par une réduction de la pauvreté et des inégalités au sein de la population, en mettant en œuvre des politiques efficientes de redistribution et de financement des dépenses sociales en faveur des plus démunis".

La transition fiscale demande des prélèvements de plus en plus importants, il est alors indispensable de soulager les plus pauvres par des politiques sociales dont la principale source de financement demeure ces mêmes impôts que les contribuables payent. Les autres sources de financement des dépenses publiques que sont les emprunts, les dons, les recettes de seigneuriage et les arriérés de paiement (Brun et al., 2006) ont une contribution faible, ne sont pas viables à long terme et ne peuvent être sollicitées que sous certaines conditions ou dans certaines limites. La difficulté particulière de la transition fiscale pour les Etats est de modifier leurs structures de prélèvements fiscaux tout en augmentant leurs ressources. Un pays traversant une période de baisse de ses ressources publiques ne pourrait pas être considéré être en transition fiscale même s'il arrive à

modifier sa structure de prélèvement (Attilae et al., 2009). En d'autres termes, la modification de structures de ressources fiscales n'est pas un critère suffisant de transition fiscale, il en faut bien d'autres d'où la notion de potentiel de ressources publiques comme norme de niveau de prélèvement. Le potentiel de ressources publiques est déterminé par les caractéristiques structurelles du pays concerné.

En matière de transition fiscale, l'Afrique subsaharienne est en retard sur les autres régions de pays en développement comme l'Amérique latine et l'Asie du Sud-est. Près du tiers des pays d'Afrique subsaharienne n'avait pas encore réussi leur transition fiscale en 2005. C'est une proportion considérable comparée à l'Amérique latine et aux Caraïbes où seulement 7% des pays n'avaient pas connu la transition fiscale la même année.

Tableau 1.3.1. Transition fiscale par groupe de pays (en % du nombre de pays du groupe)

	1995-2005
Amérique latine et caraïbes	83.0
Afrique du Nord et Moyen-orient	86
Asie du Sud	76.2
Afrique subsaharienne	70.4

Source : Gbewopo Attila, Gérard Chambas, Jean-Louis Combes (2009)

Contrairement à la transition fiscale, en matière de réduction de la fiscalité de porte, l'Afrique subsaharienne n'est pas en retard sur les autres pays en développement. Cela confirme qu'il y a une différence entre réussir sa transition fiscale et modifier sa structure de prélèvements fiscaux uniquement. La région connait l'une des plus grandes proportions de pays ayant connu une baisse des taxes sur le commerce extérieur durant les deux périodes 1994-96 et 2000-2002. Bien que la baisse des recettes de porte soient la tendance, le défi d'une transition fiscale complète reste à relever pour nombre de pays africains y compris certains pays UEMOA comme le Mali.

Tableau 1.3.2. Baisse de la taxe sur le commerce international (en % du prélèvement public)

	1994-96	2000-02
Pays en développement	21.7	16.8
Amérique latine	18.7	7.9
Asie	16.8	12.4
Afrique subsaharienne	28.2	22.2
Zone franc	26.5	21.4
Afrique hors zone franc	29.0	22.6

Source : Gérard Chambas (2005)

Selon Chambas (2005), à l'avenir, l'entrée en vigueur des APE va nécessiter des compensations des pertes de recettes fiscales de porte et impliquer pour les Etats un approfondissement des politiques de transition fiscale, au-delà de ces compensations.

L'une des particularités des économies de la sous-région UEMOA est le niveau élevé d'informalité. Il y a là une contrainte supplémentaire à toute politique publique qui requiert une identification et des estimations plus ou moins fiables des revenus des contribuables. Dans ces conditions, Gautier et alt. identifient 3 contraintes à la fiscalité, à savoir :

- le niveau de vie des acteurs informels
- le coût administratif
- la difficulté technique d'appliquer un impôt à des entreprises n'ayant aucune culture documentaire (facturation, comptabilité).

Dans le cas du Mali, la promotion de la croissance et le développement socioéconomique à l'aide de ressources internes stables passe par de nombreux défis à relever. Parmi ces défis, on peut retenir (DGB, 2011) :

- l'atteinte de 3 OMD sur 8, scolarisation universelle, VIH/Sida, eau potable
- le niveau élevé des inégalités
- la forte croissance démographique
- la désertification
- la faible qualification de la main d'œuvre
- la faible diversification de la production
- le faible niveau de culture du résultat
- le faible accès au financement
- la production, le traitement et la diffusion des données statistiques.

D'autres défis non moins importants sont à prendre en compte, comme la modernisation des procédures et des instruments, la mobilisation des

ressources (internes et externes), la prise en charge des dépenses de transfert, l'alignement et la mise en œuvre de la déclaration de Paris, la réforme de l'Etat, la qualité des ressources humaines, la rationalisation du contrôle et l'accès du public à l'information (Touré, 2011).

Pour réaliser les projets d'investissement, une attention particulière doit être accordée à la mobilisation des ressources surtout internes quant on sait que les projets d'investissement sur financement extérieur connaissent des taux d'exécution moins élevés à cause probablement des difficultés de mobilisation de ces financements. La mobilisation de ressources extérieures est fonction de beaucoup de facteurs qui ne sont pas maitrisables par le pays. Aussi, la volonté de s'assurer une certaine constance dans les investissements publics devrait-elle pousser les autorités à s'appuyer davantage sur les ressources intérieures.

Tableau 1.3.3. Taux d'exécution du BSI (en %)

	2000	2001	3002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Financement intérieur	97.03	96.65	97.66	91.30	97.88	96.50	97.43	96.78	91.84	85.82
Financement extérieur	66.72	63.45	67.37	64.21	62.62	77.33	81.40	64.36	51.17	74.27

1.4. Le montage institutionnel

La décision *n° 35/2009/CM/UEMOA* prévoit les institutions en charge de la mise en œuvre et du suivi du programme de transition fiscale, au niveau régional et au niveau national. Les organes constitués sont :

- le Comité régional de pilotage du programme de transition fiscale
- des comités nationaux de suivi du programme de transition fiscale.

Le Comité régional de pilotage a pour missions de :

- superviser la mise en œuvre du programme
- coordonner et évaluer les activités des comités nationaux
- proposer des orientations et recommandations.

Il est composé de :

- un représentant de la Commission de l'UEMOA
- un représentant de la BCEAO
- un représentant de la BOAD
- un représentant de la Chambre consulaire régionale (CCR)
- les présidents des comités nationaux de suivi
- un représentant de chaque direction générale des impôts

- un représentant de chaque direction générale des douanes.

"Les représentants de la direction générale des impôts et de la Direction générale des douanes sont les points focaux du programme de transition fiscale" au niveau national.

Les comités nationaux de suivi du programme ont pour mission de:
- superviser l'élaboration du programme national de transition fiscale
- suivre l'application du programme national de transition fiscale
- évaluer l'atteinte des objectifs de la transition fiscale par l'utilisation effective des critères et indicateurs définis par le Conseil des ministres, d'où
  - ✓ la collecte et le traitement des données nationales
  - ✓ l'examen critique de ces données
  - ✓ l'élaboration du tableau de bord des critères et indicateurs du PTF.

La composition des comités nationaux de suivi est la suivante :
- un représentant du Ministre chargé des finances
- un représentant de la direction générale des impôts
- un représentant de la direction générale des douanes
- un représentant de la direction chargée du commerce extérieur
- un représentant de la direction chargée de la statistique
- un représentant de la direction chargée des politiques économiques et de développement
- un représentant de la direction chargée de l'industrie
- un représentant du Comité national de politique économique
- deux représentants du secteur privé.

Au Mali, *l'a*genda de mise en œuvre du programme de transition fiscale s'étend du 31 décembre 2011 au 1er janvier 2017 et se présente ainsi qu'il suit:
- 31 décembre 2011: transposition des directives dans la législation nationale
- 1er janvier 2012: application des dispositions de l'ensemble des directives
- 1er janvier 2017: application intégrale de certaines dispositions dont
  - ✓ déconcentration de la fonction d'ordonnateur principal
  - ✓ présentation du budget par programme et par dotations et élaboration des annexes y afférentes
  - ✓ programmation pluriannuelle des dépenses
  - ✓ etc.

2. Structure de la fiscalité

Le système fiscal malien est composé de 4 grands groupes d'impôts, (i) les impôts directs, (ii) les impôts et taxes intérieurs sur biens et services ou impôts indirects, (iii) les droits et taxes à l'importation et (iv) les autres impôts et taxes.

Les impôts directs sont constitués des impôts sur les revenus, des impôts sur les salaires versés et autres rémunération et des autres impôts directs.

Les impôts et taxes intérieurs sur biens et services comprennent la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la taxe sur les affaires financières (TAF), la taxe sur les véhicules et automobiles, la contribution pour prestation de services (CPS) sur l'or et les autres impôts indirects.

La fiscalité de porte concerne exclusivement l'importation et est constituée des droits de douanes, de la redevance statistique, des droits d'accises et des autres droits et taxes à l'importation. Il faut cependant ajouter à cette liste le prélèvement communautaire (PC) et le prélèvement communautaire de solidarité (PCS) qui sont des taxes prélevées sur toutes importations respectivement au compte de l'UEMOA et de la CEDEAO.

Le Mali est classé 132^{e} sur 139 pays en matière de climat propice aux affaires. Cependant, une analyse des différentes composantes de ce classement permet d'établir que ce mauvais rang n'est pas dû à la fiscalité. Le système fiscal du Mali ne semble pas constituer un obstacle majeur dans l'optique de mener des affaires au Mali. Seulement 10,8% des personnes interrogées au cours des enquêtes Wold Economic Forum (2011) estiment que la réglementation fiscale malienne est contraignante pour les opérateurs économiques privés. Dans la même enquête, cette proportion passe à 6% quand il s'agit des taux d'impôts. Ainsi, la réglementation fiscale et les taux de prélèvement viennent respectivement en 4ème et 7ème rang dans le classement des facteurs les plus contraignants pour les affaires.

Il faut cependant noter que c'est le système de taxation cédulaire, c'est-à-dire taxer de manière séparée chaque catégorie de revenu (Chambas, 2005), qui reste encore en vigueur au Mali. Ce système est réputé être complexe et pas forcément efficace.

2.1. Fiscalité directe

La fiscalité directe peut être définie comme l'ensemble des impôts "dus nominativement" par des personnes physiques ou morales sur la base du revenu ou du capital. Pour ces impôts, il y a généralement identité entre la

personne qui paie l'impôt et celle qui le supporte finalement. La fiscalité directe est déclarative en ce sens que le montant de l'impôt est déterminé sur la base d'une déclaration faite par le contribuable ou par un tiers en son nom.

Au Mali, l'essentiel de la fiscalité directe vient des impôts sur les revenus qui comprennent l'impôt sur le bénéfice industriel et commercial (BIC) prélevé aussi bien sur le secteur d'Etat que sur le secteur privé, l'impôt sur les sociétés (IS), la Taxe synthétique payée par les petites entreprises généralement informelles. A ces impôts directs relatifs aux entreprises, on peut ajouter les Taxes sur les transports routiers, l'Impôt sur les revenus fonciers et l'Impôt sur les revenus des valeurs mobilières. Le deuxième sous-groupe d'impôts directs, Impôts sur les salaires versés et autres rémunérations, est constitué de l'ITS (Impôt sur les salaires et traitements) et des Recettes sur liquidation. Au titre des Autres impôts directs viennent les Pénalités sur impôts directs, les Recettes sur ordres de recettes et les Recettes sur rôles.

La directive n° 08/2008/CM/UEMOA du 26 septembre 2008 fixe "un taux d'imposition des bénéfices dans la fourchette de 25% à 30%. La date limite de transcription de ladite directive est fixée au 31 décembre 2011". C'est ainsi qu'au Mali, la loi de finances 2012 ramène les taux de l'I/BIC ou de l'Impôt sur les sociétés de 35 à 30% (CIFAM/OPI, 2011).

A propos de l'impôt synthétique, Gautier et alt. (1999) en distinguent quatre types auxquels sont assujetties les petites entreprises. Il s'agit de :

- la taxe professionnelle, fonction du type d'activité et de la taille de l'entreprise
- l'impôt sur les revenus non salariaux
- la taxe sur les transactions, fonction du chiffre d'affaire
- les impôts locaux constitués de la taxe foncière et des droits de place sur les marchés.

Contrairement aux impôts classiques sur le revenu, l'impôt synthétique n'est pas basé sur le revenu effectif mais sur le revenu potentiel de l'entreprise, compte tenu de ses dotations en capital. Ce sont "la valeur du capital de l'entreprise et les élasticités des facteurs de productions" qui sont considérées pour déterminer l'impôt synthétique.

2.2. Fiscalité intérieure sur biens et services

La fiscalité intérieure sur biens et services ou fiscalité indirecte, est constituée de l'ensemble des impôts pour lesquels le payeur "est une

personne autre que celle qui en supporte le coût". Ces impôts sont généralement prélevés, de façon impersonnelle, à l'occasion d'opérations précises. La personne, morale pour la plupart, qui paye à l'Etat a la possibilité de répercuter, totalement ou partiellement, le montant de l'impôt sur une autre personne morale ou physique. Ces types d'impôts ont l'avantage d'être :

- plus faciles à collecter
- "indolores", les contribuables y sont plus réceptifs.

Au Mali, ce sont, pour l'essentiel des taxes sur la consommation de biens et services. La principale source de recette fiscale indirecte est la Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) créée pour la première fois en France en 1954. Cette taxe est collectée par les entreprises sur leurs ventes et reportée par ces dernières sur les consommateurs par déduction de la TVA qu'elles même payent sur les achats. C'est en cela que la TVA est une taxe sur la valeur ajoutée et non sur le chiffre d'affaire. La TPS (Taxe sur les prestations de services) et l'IAS (impôts sur les affaires et services) en sont les formes anciennes qui n'existent plus.

La mise en place d'un système de TVA communautaire de l'UEMOA nécessite d'harmoniser progressivement les dispositifs nationaux à l'instar de ce qu'a connu l'Union européenne ((adoption d'un système commun - harmonisation des TVA nationales – suppressions des frontières fiscales). La Directive n° 02/2009/CM/UEMOA instaure 3 régimes de TVA à savoir

- l'exonération de TVA
- la TVA à taux réduit (5% à 10%)
- le régime normal de TVA (15% à 20%).

Les produits exonérés de TVA sont des produits agropastoraux de première nécessité et non transformés. Ce sont :

- le mil, le maïs, le sorgho, le fonio, le blé, le riz sauf de luxe, autres céréales
- le manioc, la patate, l'igname, la pomme de terre, le tarot et autres tubercules et racines
- le haricot, le soja, l'arachide, le sésame, le petit pois et autres légumineuses
- l'oignon, la tomate, l'aubergine, le gombo, le piment et autres légumes et produits maraîchers
- l'œuf en coquille
- la viande fraîche
- le poisson non transformé (frais, fumé, salé, congelé)
- lait non transformé.

Le taux réduit est applicable à un nombre réduit de 10 biens et services dans la liste ci-dessous:

- biens : huile alimentaire, sucre, lait manufacturé, pâtes alimentaires, aliment pour bétail et pour volaille, poussin d'un jour, farine de mil, maïs, sorgho, riz, blé, fonio, matériel agricole, matériel informatique, matériel de production de l'énergie solaire
- services hébergement et restauration, location de matériel agricole, réparation de matériel agricole, prestation de pompe funèbre.

A l'instar de la plupart des impôts indirects, la TVA est réputée avoir comme avantages (Diata et N'Gakosso, 2007) :

- un poids fiscal relativement léger
- la possibilité pour chaque acteur du circuit de déduire la taxe qui lui a été facturée à l'occasion de ses achats
- la neutralité c'est-à-dire ne frapper que la valeur ajoutée, l'intermédiaire ne payant que ce qu'il a ajouté au produit
- la détaxation des investissements grâce au mécanisme des déductions de la taxe facturée
- le remboursement par l'Etat en cas d'excédent de la taxe payée sur celle facturée
- le renforcement de la compétitivité, "la TVA est un facteur de compétitivité des exportations dans la mesure où le produit exporté ne supporte pas de TVA et que la TVA acquittée sur les intrants est déductible et remboursable".

La naissance de crédits de TVA vient de l'application de la règle du butoir,"lorsque le montant de la taxe déductible au titre d'un mois est supérieur à celui de la taxe exigible, l'excédent constitue un crédit d'impôt imputable sur la taxe exigible le mois suivant. Ce crédit de TVA constitue alors une recette exceptionnelle pour l'Etat et une charge pour l'entreprise parce que les dispositions actuelles ne permettent pas son remboursement au profit de l'assujetti". Divers autres dispositions concourent à la naissance de ce crédit de TVA. Elles concernent, entre autres :

- la non généralisation de la TVA
- la TVA relevant du régime du forfait
- la règle du prorata en matière de déduction de TVA
- la pratique de retenue à la source de la TVA par certains organismes publics
- le problème de la base de taxation entre l'administration des impôts et celle des douanes.

La déduction de la TVA est conditionnée à "la justification du crédit de TVA à travers la facture émise par un fournisseur, lui-même assujetti à la TVA".

Sur certaines catégories de produits, il y a des taxes indirectes équivalentes à la TVA mais avec des taux et des appellations différents. Ces produits sont dits soumis à droits d'accises. C'est le cas de la Taxe sur les boissons alcoolisées, la Taxe sur les boissons gazeuses, la Taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP), la Contribution pour prestation de service sur l'or (CPS), la Taxe sur les balles et la Taxe locale sur les tabacs. Ces différentes taxes sont classées dans la catégorie impôts spéciaux sur certains produits (ISCP) au Mali.

La Directive n° 03/2009/CM/UEMOA prévoit les droits d'accises sur les boissons (alcoolisées et non alcoolisées, excepté l'eau), sur le tabac ainsi que sur 12 produits dans la liste du tableau ci-dessous.

Tableau 2.2.1. Taux de droit d'accises dans l'UEMOA

	minimum	maximum
Boisson non alcoolisée	0%	20%
Boisson alcoolisée	15%	50%
Tabac	15%	45%
Café	1%	12%
Cola	10%	30%
Farine de blé	1%	5%
Huile et corps gras	1%	15%
Thé	1%	12%
Arme et munition	15%	40%
Parfumerie et cosmétique	5%	15%
Sachet plastique	5%	10%
Marbre	5%	15%
Lingot d'or	3%	15%
Pierre précieuse	3%	15%
Véhicule de tourisme ≥ 13 chevaux	5%	10%

Les produits les plus taxés sont les boissons alcoolisées avec des taux les plus élevés en minimum comme en maximum. Suivent ensuite le tabac et les armes et munitions avec des taux minimum équivalents mais des taux maximum un peu plus faibles. Ces produits sont les seuls, avec la Cola, à avoir des taux maximum supérieurs aux taux de la TVA dans le cas du Mali (18%). La farine est le produit le moins taxé avec un taux maximum de 5%.

D'autres impôts indirects concernent:

- les activités financières, la Taxe sur les contrats d'assurance et la Taxe sur les activités financières

- le secteur du transport, les Taxes sur les véhicules automobiles et les Taxes visites techniques véhicules.

A ces différentes sources de recettes fiscales indirectes on peut ajouter la Taxe Ad Valorem sur les entreprises minières, les Pénalités sur impôts indirects, les Recettes sur liquidations et les Prélèvements honoraire greffier.

2.3. Fiscalité de porte

La fiscalité de porte est constituée des impôts et taxes sur les flux transfrontaliers de marchandises ou autres. Au Mali, la fiscalité de porte ou fiscalité sur le commerce extérieur porte essentiellement sur les importations, les flux sortants de marchandises n'étant que très rarement taxés. Cette fiscalité est différente selon que le pays partenaire soit de l'espace UEMOA ou non. On distingue donc une règlementation fiscale pour les échanges intracommunautaires et une règlementation fiscale pour les échanges extracommunautaires.

La réglementation des échanges intra-communautaires est définie par l'acte additionnel n°04/96. Il institue la franchise totale des droits et taxes d'entrée pour:

- les produits du cru
- les produits de l'artisanat traditionnel
- les produits industriels originaires (depuis le 1er janvier 2000).

La fiscalité sur les échanges extracommunautaires est définie par le Tarif extérieur commun et repose sur la classification des produits en 4 catégories, des droits et taxes permanents et des droits et taxes à caractère temporaire.

Au Mali comme dans les autres pays de l'UEMOA, les droits et taxes permanents comprennent les droits de douane aux taux respectifs de 0%, 5%, 10% et 20% pour les catégories 0, 1, 2 et 3, la redevance statistique (RS) et le Prélèvement communautaire au taux unique de 1%.

Les droits et taxes à caractère temporaire comprennent :

- la taxe dégressive de protection qui s'applique aux produits industriels et agro-industriels pour compenser les baisses de recettes liées à la mise en place du tarif extérieur commun. Depuis 2003, elle a un taux bas (2,5%) et un taux haut (5%)
- la taxe conjoncturelle à l'importation qui s'applique sur les produits agro-sylvo-pastorale à l'exception du poisson et des produits à base de

poisson. Elle compense "les baisses importantes de protection tarifaires liées à la variation erratiques des cours mondiaux".

Comme autres impôts et taxes sur les importations, on peut citer les prélèvements au cordon douanier de la Taxe locale sur les tabacs, la Taxe sur les colas, l'impôt spécial sur les boissons. Il y a aussi les Taxes sur autres produits, les Plombs et imprimés et les Droits de magasinage et de dépôts.

2.4. Autres fiscalités

Les autres fiscalités sont constituées de divers prélèvements qui peuvent être regroupés en deux catégories à savoir les droits de timbre et d'enregistrement et les autres taxes. Les Droits d'enregistrement peuvent avoir un taux fixe (montant fixe), un taux proportionnel entre 5 et 20% (les cessions d'immeubles par exemple) ou un taux progressif déterminé en fonction de la nature de l'acte et de l'objet cédé. Les droits de timbre sont applicables aux documents établis dans le cadre des actes civils et judiciaires et le taux est progressif selon le montant versé. Les Droits de conservation de la propriété, les Pénalités sur produits domaniaux et les Pénalités sur impôts directs sont d'autres impôts et taxes classés dans la catégorie des droits de timbre et d'enregistrement.

D'autres recettes fiscales sont générées par divers impôts et taxes comme les Taxes délivrance de permis de conduire, cartes grises, cartes de transport, autorisation de conduire, passeports/cartes d'identité. Il y a aussi les Droits de chancellerie, les Taxes sur les établissements classés insalubres et incommodes et les Taxes de visites.

Aux impôts gérés par l'Etat central, il faut ajouter ceux relevant des autorités locales décentralisées qui ont une part importante dans la pression fiscale des micro-entreprises (Gautier et al, 1999). Ce sont la TDRL à taux variable selon les régions, la Taxe sur le bétail (50, 100, 250, 300, 800 fcfa par tête), la Taxe sur les bicyclettes (500 fcfa) et la Taxe sur les armes à feu (625 à 7500 fcfa).

2.5. Régime fiscal dérogatoire

Le régime fiscal dérogatoire est constitué de l'ensemble des dépenses fiscales (ou manque à gagner). Il s'agit notamment des exonérations, abattements, subventions directes etc. Ces dépenses fiscales peuvent atteindre des proportions considérables dans certains pays. Au Maroc par exemple, les dépenses fiscales totales concédées aux différents secteurs

économiques étaient de 15 milliards au Maroc dont la moitié sur la TVA et le reste sur le BIC et d'autres impôts (L'économiste, 2006). Au Mali, le régime dérogatoire sur les investissements est composé de 4 régimes (Loi n° 91-048/AN-RM), à savoir le régime A, le régime B, les entreprises franches et les entreprises s'installant dans des zones non encore ou insuffisamment industrialisées.

Le régime A, pour des investissements inférieurs ou égaux à 150 millions fcfa, s'applique :

- à la création d'activité nouvelle: 3 ans d'exonération sur droits et taxes sur importation de matériel, machine, outillage, pièces de rechange et matériau de construction, lorsque non produits localement ; 5 ans d'exonération de IS, IBIC et contribution des patentes
- au développement d'activité existante: 1 an d'exonération sur droits et taxes sur importation de matériel, machine, outillage, pièces de rechange et matériau de construction, lorsque non produits localement

Le régime B, pour des investissements supérieurs à 150 millions fcfa, s'applique :

- à la création d'activité nouvelle: 3 ans d'exonération sur droits et taxes sur importation de matériel, machine, outillage, pièces de rechange et matériau de construction, lorsque non produits localement ; 8 ans d'exonération de IS, IBIC et contribution des patentes
- au développement d'activité existante: 1 an d'exonération sur droits et taxes sur importation de matériel, machine, outillage, pièces de rechange et matériau de construction, lorsque non produits localement.

Le régime A ou B s'applique aussi au cas de reprise pour réhabilitation d'entreprise publique selon l'investissement.

Le régime des entreprises franches: 30 ans d'exonération totale sur tout droit et taxe lié à l'exercice des activités plus la possibilité d'écouler jusqu'à 20% de la production sur le marché intérieur.

En plus de ces avantages, les entreprises qui s'installent dans les zones II et III (non encore ou insuffisamment industrialisées) bénéficient d'exonérations de certains impôts:

- 2 ans d'exonération d'IBIC et de contribution des patentes pour les entreprises installées dans la zone II
- 4 ans d'exonération d'IBIC et de contribution des patentes pour les entreprises installées dans la zone III.

La Loi n° 91-048/AN-RM accorde aussi des avantages aux "entreprises valorisant les matières premières locales" i.e. utilisant 65% au moins des quantités de matières premières d'origine locale:

- 2 ans supplémentaires d'exonération de IS, IBIC et contribution des patentes
- 4 ans supplémentaires d'exonération de IS, IBIC et contribution des patentes, si elles sont installées dans le secteur agro-sylvo-pastoral.

La même loi encourage l'innovation en accordant, aux "entreprises développant l'innovation technologique", 5% de déduction de la contribution forfaitaire due par les employeurs au titre de salaires versés aux employés de nationalité malienne. Comme condition l'entreprise doit:

- investir au moins 5% de son chiffre d'affaires dans la recherche ou faire la R&D en son sein
- présenter un programme d'investissement visant à exploiter les résultats de recherche d'un organisme malien ou de chercheur malien isolé.

Par ailleurs, il est accordé 2 ans d'exonération d'IBIC et contribution des patentes aux "entreprises valorisant les ressources locales".

L'Ordonnance n° 00-013/P-RM instaure pour les prospecteurs miniers:

- un régime fiscal exonérant de tous impôts (y compris la TVA), droits, contributions ou toutes autres taxes directes ou indirectes, à l'exception de la CFE, des charges et cotisations sociales, de l'ITS, de la vignette sur les véhicules, de la taxe sur les contrats d'assurance, des droits d'enregistrements, de la taxe de logement, de la taxe de formation professionnelle, de la TIPP, de la redevance statistique
- un régime douanier accordant l'admission temporaire au prorata temporis gratuit pendant toute la validité du permis de recherche ou de l'autorisation de prospection, des "matériels techniques, machines, appareils, véhicules utilitaires et groupes électrogènes importés par les titulaires d'autorisation de prospection ou de permis de recherche", à l'exception de la redevance statistique.

3. Evolution des recettes fiscales

L'effectivité de la transition fiscale se lit dans l'évolution et la structure des recettes fiscales du pays. Il faut notamment chercher à connaitre les niveaux de prélèvements et de mobilisation du potentiel fiscal, la part des recettes de TVA et d'IS en pourcentage du PIB ainsi que les niveaux de dépenses fiscales dans le pays.

3.1. Recettes budgétaires globales

Parallèlement à la croissance du PIB, les recettes budgétaires globales (aussi bien fiscales que non fiscales) sont en augmentation constante jusqu'en 2001. On observe un ralentissement de cette croissance et même une décroissance à partir de 2004 pour toutes les recettes. Les recettes fiscales sont passées de 75 milliards en 1992 à 276 milliards en 2001 puis à 648 milliards fcfa en 2010. Cela correspond à une augmentation d'un peu moins de 400% sur la décennie 1992-2001 et d'un peu plus de 200% sur la décennie 2001-2010. Cependant jusqu'en 2004, on constate que le taux de croissance des recettes de porte est supérieur à celui des recettes fiscales totales indiquant que la transition n'avait pas encore été amorcée. C'est à partir de 2007 que la tendance s'est renversée c'est-à-dire une croissance des recettes fiscales intérieures supérieure à celle des recettes de porte. On constate même une croissance négative des droits et taxes à l'importation en 2007 qui est compensée par une forte augmentation des impôts directs (40%), les impôts et taxes intérieurs sur biens et service dont la TVA ayant entamé une croissance modérée à partir de cette année.

Tableau 3.1.1. Evolution des ressources (milliards fcfa (et variation en %))

	1992	1995	1998	2001	2004	2007	2010
PIB	749	901(4)	1 121(8)	1 328(13)	2 879(8)	3 757(8)	4 642(10)
Budget national	120	226(90)	262(4)	374(20)	493(-1)	602(-5)	896(4)
Recettes fiscales	75	116(19)	222(14)	276(22)	402(11)	508(6)	684(9)
Impôts directs	16	31(55)	52(32)	46(5)	77(-3)	148(40)	203(22)
Impôts et taxes intérieurs	35	41(-9)	104(8)	169(26)	240(17)	272(3)	358(4)
TVA	20	28(10)	60(4)	111(38)	178(28)	187(-5)	261(6)
Droits et taxes à l'importation	20	35(38)	56(18)	49(24)	63(16)	64(-9)	95(5)
BSI (Financement extérieur)	0	0	165(18)	131(-7)	143(1)	158(-17)	167(-13)
Total des Recettes du Budget d'Etat	120	226(90)	429(8)	507(11)	639(-1)	823(-5)	1 093(-2)

3.2. Structure des recettes fiscales

La structure des recettes fiscales est restée dominée par les impôts et taxes intérieurs sur biens et services pour toute la période 1992-2010. Mieux, la part de ces impôts et taxes sur biens et service est en augmentation par rapport aux autres composantes des recettes fiscales que sont les droits et taxes à l'importation et les autres recettes fiscales. La part des impôts directs est en nette progression, 30% en 2010 contre 17% en 2001 et 19% en 2004.

Tableau 3.2.1. Evolution des recettes en % du total des recettes

	1992	*1995*	*1998*	*2001*	*2004*	*2007*	*2010*
Budget national	100	100	61	74	77	73	82
Recettes fiscales	63	52	85	74	82	84	76
Impôts directs	22	27	24	17	19	29	30
Impôts et taxes intérieurs	46	35	47	61	60	53	52
TVA	26	24	27	40	44	37	38
Droits et taxes à l'importation	27	30	25	18	16	13	14
Autres recettes fiscales	5	8	5	5	6	5	4
Recettes non fiscales	4	3	3	3	4	4	6
BSI (Financement extérieur)	0	0	39	26	22	19	15

La contribution des impôts indirects internes aux recettes fiscales est plus importante au Mali en comparaison d'autres pays. Cet écart n'a pas tendance à diminuer que ce soit par rapport à l'ensemble des pays en développement, d'Afrique subsaharienne, de la zone franc ou de l'Afrique hors zone franc. Bien au contraire, la part des impôts indirects internes est en augmentation au Mali (42% en 1992-1196 et 61%en 2000-2002) alors qu'elle est en baisse dans chacun de ces groupes de pays.

Tableau 3.2.2. Contribution impôts indirects internes (en % des prélèvements publics)

	1994-96	2000-02
Pays en développement	33.7	36.1
ASS	36.9	36.7
Zone franc	27.2	32.8
Afrique hors zone franc	41.5	38.4
Mali	42.4	60.7

Le taux nominal de l'impôt sur le bénéfice est plutôt parmi les plus élevés de la zone UEMOA. Cette situation est aggravée par l'inefficacité dans le prélèvement de cet impôt par rapport aux autres pays de la zone UEMOA. Avec un coefficient d'efficacité de 3, un des plus faibles de la sous-région, l'efficacité dans le prélèvement de l'impôt sur le bénéfice constitue des obstacles à l'augmentation des recettes intérieures. Pour un objectif de

recette donné, il faudra appliquer un taux nominal beaucoup plus élevé au Mali par rapport à la Côte d'Ivoire, le Sénégal, le Togo et le Burkina Faso.

Tableau 3.2.3. Efficacité de l'impôt sur les bénéfices

	Taux nominal	Recettes/PIB	Coefficient d'efficacité
Bénin	38	1.2	3
Burkina	35	1.5	4
Ivoire	27	1.8	7
Mali	**35**	**1.0**	**3**
Niger	35	1.2	3
Sénégal	25	1.5	6
Togo	25	1.6	6

De façon générale le prélèvement des impôts directs est contraint par l'étroitesse de son l'assiette. Les revenus salariaux sont pratiquement les seuls atteints par cet impôt, l'impôt sur le résultat n'étant acquitté que par un nombre réduit des entreprises (Chambas, 2005).

3.3. Pression fiscale

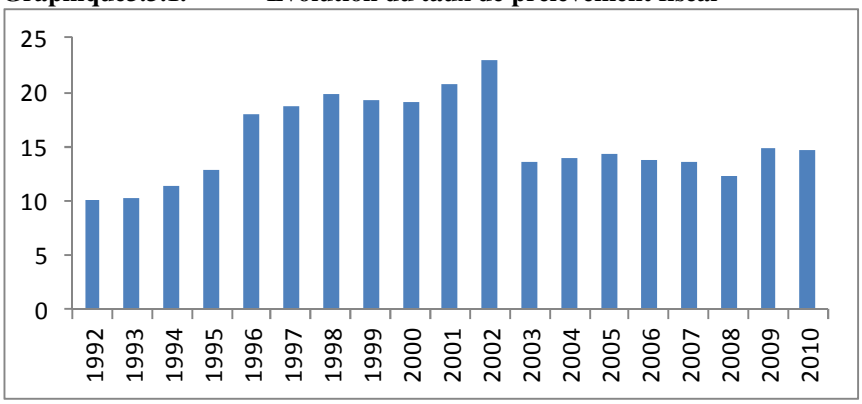
Les recettes exprimées en pourcentage du PIB, après une période de hausse importante entre 1992 et 2001 suivie d'une baisse jusqu'en 2004, semblent avoir entamé une progression timide depuis cette date. La part de recettes fiscales dans le PIB a suivi une trajectoire similaire résultant d'une évolution presque à sens inverse des impôts directs et indirects intérieurs d'une part et des droits et taxes à l'importation d'autre part. En effet, si la part des impôts intérieurs (directs et indirects) dans le PIB est en légère augmentation depuis 2004, la part des recettes de droits et taxes à l'importation est restée constante depuis 2004.

Tableau : 3.3.1. Recettes en % du PIB et évolution du PIB

	1992	*1995*	*1998*	*2001*	*2004*	*2007*	*2010*
PIB (millirads fcfa)	749	901	1 121	1 328	2 879	3 757	4 642
Recettes fiscales en % PIB	10	13	20	21	14	14	15
Impôts directs	2	3	5	3	3	4	4
Impôts et taxes intérieurs	5	5	9	13	8	7	8
TVA	3	3	5	8	6	5	6
Droits et taxes à l'importation	3	4	5	4	2	2	2
Autres recettes fiscales	1	1	1	1	1	1	1
Recettes totales en % PIB	16	25	38	38	22	22	24

Le graphique 3.3.1. montre clairement 4 périodes dans l'évolution du taux de prélèvement fiscal. Une période de croissance continue entre 1992 et 1995, une période de croissance alternée de décroissance (1996-2002) à partir d'où le ratio a chuté pour entamer une période de quasi-constance (2003-2007) avant de reprendre une tendance ascendante (2008-2010).

Graphique3.3.1. Evolution du taux de prélèvement fiscal



De façon générale, les prélèvements publics au Mali (% du PIB) sont restés inférieurs à la moyenne de l'UEOMA jusqu'au début des années 2000. A partir de 2001, les niveaux de prélèvement au Mali ont dépassé ceux appliqués en moyenne dans la zone UEMOA. En considérant des pays particuliers, les taux de prélèvement du Mali sont de loin inférieurs à ceux de la Côte d'Ivoire et du Sénégal et supérieurs à ceux du Niger et du Burkina Faso et cela de 1994 à 2008.

On peut estimer que les niveaux de prélèvements au Mali sont relativement bas si on les compare au groupe des pays en développement qui ont des moyennes de 20.2%, 21.3% et 22.9% respectivement pour les périodes 1996-1999, 2000-2003 et 2004-2007 ou au groupe des pays d'Afrique subsaharienne, 19, 20.2 et 22.1% respectivement pour les mêmes périodes. Néanmoins, les prélèvements au Mali restent comparables à ceux de la zone franc et des PMA d'Afrique subsaharienne.

Tableau 3.3.2. Prélèvement public UEMOA (en %PIB)

	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Bénin	12.2	14.9	15.2	14.6	15.3	16.0	16.6	16.2	16.9	17.0	16.4	16.5	15.3	16.8	17.1
Burkina	11.0	11.6	12.3	13.0	13.1	13.5	12.6	13.1	11.9	12.4	13.5	12.3	12.3	13.6	13.4
Côte d'Ivoire	19.9	22.1	22.2	21.3	20.5	18.6	18.5	18.7	17.5	16.7	17.5	17.1	18.2	19.2	18.9
Mali	**11.2**	**11.8**	**14.0**	**14.6**	**14.6**	**14.8**	**14.1**	**16.2**	**16.5**	**15.2**	**16.0**	**17.9**	**17.3**	**16.6**	**15.5**
Niger	6.1	7.2	7.8	8.4	9.1	8.8	8.5	9.0	10.6	9.9	10.8	10.8	13.0	15.2	18.4
Sénégal	14.9	16.4	16.6	15.8	15.5	16.0	16.9	16.9	17.9	18.1	18.3	19.2	19.7	21.1	19.4
Togo	11.8	13.8	14.3	14.4	14.7	14.4	12.2	13.0	14.6	15.2	16.8	15.7	16.9	17.0	17.1
UEMOA	12.5	14.0	14.6	14.7	14.9	14.6	14.4	14.9	15.4	14.9	15.6	15.8	16.1	16.3	ND

Brunet al (2006) estiment le taux de recettes par la formule $p_t = a + bt + ct^2 + dp_{t-1} + u_t$

où

p est le taux de recettes
p_t le taux nominal appliqué
u_t le terme d'erreur

L'instabilité des recettes est alors mesurée par la moyenne arithmétique sur la période considérée du carré des résidus ($\hat{u}_t^2$) de l'estimation.

4. Déterminants de la fiscalité

La question principale qu'on se pose ici est de savoir qu'est ce qui détermine la fiscalité au Mali ? Quelles sont les variables structurelles de l'économie qui expliqueraient les niveaux observés de recettes fiscales pendant la période considérée ? Une fois cette question répondue grâce à l'estimation d'un modèle économétrique explicatif des recettes fiscales, on peut alors chercher à savoir si les recettes fiscales d'une année sont en deçà ou au-delà de ce qu'elles auraient pu atteindre compte tenu des possibilités de l'économie c'est-à-dire compte tenu du potentiel fiscal.

4.1. Choix du modèle de régression du potentiel fiscal

Dans la littérature, l'estimation du potentiel fiscal se fait par la régression du taux de pression fiscale sur un certain nombre de variables macroéconomiques (Bad (2010), Brun (2006)). Les variables utilisées sont entre autres :

- le taux d'importation (M/PIB)
- le produit par tête retardé (PIB/ht retardé)
- la part des exportations pétrolières dans les exportations totales
- la part des exportations minières dans les exportations totales
- la valeur ajoutée agricole sur le PIB
- le ratio M2/PIB.

Les variables structurelles PIB par tête retardé d'une période et part de la VA agricole ainsi que le taux d'ouverture commerciale sont généralement utilisées pour répondre à un problème d'endogénéité.

Le potentiel fiscal d'un pays qui est équivalent au "niveau de ressources publiques déterminé par ses caractéristiques structurelles "est égal à la "différence entre les ressources effectivement mobilisées et l'effort", l'effort fiscal étant mesuré par le résidu de la régression. Dans le cas d'un panel de pays, l'effort fiscal s'interprète de façon relative, la moyenne des résidus étant nulle par construction. "La norme de référence est constituée par un comportement moyen de l'ensemble du panel pays-années retenu. Ainsi, pour un pays donné, un résidu négatif signifie donc que le pays considéré consent un effort fiscal inférieur à la norme et inversement lorsque le résidu est positif".

Dans cette étude, le modèle retenu a pour variable dépendante les recettes fiscales (refisc) et pour variables explicatives:

- le PIB hors secteur primaire (pib_hprim)

- la profondeur du marché financier c'est-à-dire le rapport de la masse monétaire M2 sur le PIB (m2pib)
- la part de l'or dans les exportations du pays (orexp) comme proxy de la part des exportations minières.

Les données utilisées sont tirées des comptes économiques et du compte extérieur du Mali sur la période 1992-2010.

L'écriture du modèle devient la suivante :

$$refisc_t = a + b_1 or\exp_t + b_2 m2pib_t + b_3 pib_hprim_t + u_t$$

où

u désigne le terme d'erreur et
t l'année
a et b_j sont des paramètres à estimer

4.2. Estimation de l'effort fiscal

L'estimation de l'effort fiscal se fait en deux étapes. Il faut d'abord estimer le modèle présenté ci-dessus puis calculer les résidus de cette régression en faisant, pour chaque année, la différence entre les recettes fiscales observées et les recettes fiscales prédites par le modèle. Le logiciel Stata génère directement les résidus par la commande (predict). Si les recettes fiscales observées sont inférieures à celles prédites par le modèle (résidus positifs) alors l'économie paye des impôts au-delà de ses potentialités. Au contraire, si le résidu est négatif alors l'économie paye moins que son potentiel fiscal.

L'estimation du modèle du potentiel fiscal donne les résultats suivants :

```
      Source |       SS       df       MS              Number of obs =      19
-------------+------------------------------           F(  3,    15) =  439.16
       Model |  622888.555     3  207629.518           Prob > F      =  0.0000
    Residual |  7091.86574    15  472.791049           R-squared     =  0.9887
-------------+------------------------------           Adj R-squared =  0.9865
       Total |  629980.421    18  34998.9123           Root MSE      =  21.744

------------------------------------------------------------------------------
      refisc |      Coef.   Std. Err.      t    P>|t|     [95% Conf. Interval]
-------------+----------------------------------------------------------------
       orexp |   1.381392   .6427827     2.15   0.048     .0113327     2.75145
       m2pib |   3.151955   1.362619     2.31   0.035     .2476018    6.056309
   pib_hprim |   .8079558   .0636213    12.70   0.000     .6723501    .9435614
       _cons |  -266.2862   50.75555    -5.25   0.000    -374.4691   -158.1033
------------------------------------------------------------------------------
```

Chacune des variables explicatives influence significativement le niveau des recettes fiscales du pays. Prises ensemble, elles expliquent de façon significative une grande part (99%) de la variabilité des recettes fiscales. Plus la part de l'or dans les exportations totales est élevée, plus importantes

sont les recettes fiscales. De la même façon, la profondeur du marché financier (M2/PIB) agit positivement sur les niveaux de recettes fiscales. Il en est de même pour le produit intérieur brut hors secteur primaire même si l'impact est tel qu'il faut un accroissement supra unitaire de cette variable pour engendrer une variation unitaire des recettes fiscales. Cela est dû au fait que le PIB hors primaire est largement dominé par les services dont la plupart ne sont pas frappés par la TVA ou sont informels. Plus de production de ce secteur correspond alors à moins de recettes de TVA et donc à moins de recettes fiscales, la TVA générant une partie importante des recettes fiscales.

4.2.1 Tests économétriques

Pour pouvoir faire de la prévision avec le modèle ci-dessus, il faut procéder à une série de tests afin de s'assurer de la validité de certaines hypothèses soujacentes à la régression.

Le test d'hétéroscédasticité consiste à tester la constance de la variance (homoscédasticité) du terme erreur. Si le terme erreur du modèle est homoscédastique, alors les coefficients sont efficaces. L'hétéroscédasticité par contre, ne biaise pas l'estimation MCO des coefficients mais révèle l'inefficacité desdits coefficients. Sur le logiciel STATA ce test se fait à l'aide de la commande (hettest).

```
Breusch-Pagan / Cook-Weisberg test for heteroskedasticity

        Ho:     Constant variance
        Variables:     fitted values of refisc
               chi2(1)      =         0.00
                Prob > chi2  =   0.9714
```

Les résultats montrent qu'il n'y a pas d'hétéroscédasticité, les coefficients des variables sont donc des estimateurs efficaces des paramètres du modèle.

Le test d'omission de variables explicatives pertinentes permet de savoir si toutes les variables pertinentes à expliquer la variable dépendante sont inclues dans le modèle. Dans le cas contraire, il faut chercher et intégrer de nouveaux déterminants dans le modèle. Le test utilisé est celui de Ramsey Reset (ovtest) qui utilise les puissances des valeurs ajustées de la variable dépendante.

```
Ramsey RESET test using powers of the fitted values of refisc
        Ho:  model has no omitted variables
```

```
       F(3, 12) =      1.69
        Prob > F =     0.2222
```

Les résultats du test rejettent l'hypothèse nulle d'omission de variables pertinentes. Autrement dit, le modèle n'a pas omis de variables explicatives pertinentes.

Il est important aussi de s'assure qu'il n'y a pas de multicolinéarité entre les variables explicatives, ce qui réduit le pouvoir prédictif de ces variables. Un des tests de détection de la multicolinéarité sur le logiciel Stata est le VIF (variance inflation factor) et la tolérance (1/VIF). Un VIF<10 équivalant à 1/VIF>0.1 comme dans notre cas est signe d'absence de colinéarité.

Variable	VIF	1/VIF
pib_hprim	6.75	0.148080
orexp	5.66	0. 176757
m2pib	2.10	0.476300
Mean VIF	4.84	

Au vu des résultats du test (linkest) sur Stata, on ne peut rejeter l'hypothèse de bonne spécification du modèle. Autrement dit la relation fonctionnelle postulée entre la variable dépendante et les variables explicatives est pertinente.

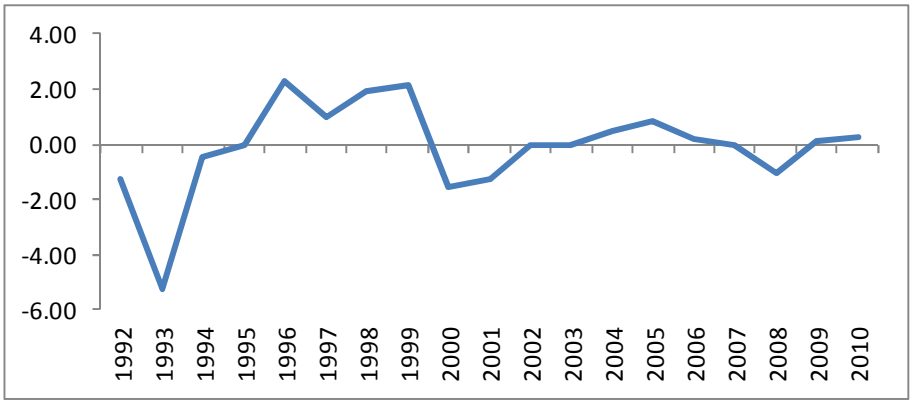
```
      Source |       SS       df       MS              Number of obs =      19
-------------+------------------------------           F(  2,    16) =  724.22
       Model |  623097.417     2  311548.708           Prob > F      =  0.0000
    Residual |  6883.00452    16  430.187783           R-squared     =  0.9891
-------------+------------------------------           Adj R-squared =  0.9877
       Total |  629980.421    18  34998.9123           Root MSE      =  20.741

------------------------------------------------------------------------------
      refisc |      Coef.   Std. Err.      t    P>|t|     [95% Conf. Interval]
-------------+----------------------------------------------------------------
        _hat |   1.082523   .1213137     8.92   0.000     .8253491    1.339696
      _hatsq |  -.0001143    .000164    -0.70   0.496     -.000462    .0002334
       _cons |  -10.94269   18.42255    -0.59   0.561    -49.99676    28.11137
```

4.2.2. L'évolution de l'effort fiscal du Mali

Après la validation du modèle explicatif du potentiel fiscal, on procède maintenant à l'estimation de l'effort fiscal du pays en calculant les résidus de la régression. Ces résidus sont générés directement sur Stata à l'aide de la commende (predict). La représentation graphique permet de procéder aisément à l'analyse de la tendance de l'effort fiscal du Mali.

Graphique 4.2.1. Effort fiscal du Mali en % du PIB



L'effort fiscal oscille autour de 0 avec une périodicité de 4 ans. Cependant, l'amplitude de cette oscillation se réduit au cours des années. Jusqu'en 1994, la pression fiscale était en deçà du potentiel fiscal, autrement dit, entre 1992 et 1994, il y avait de grandes possibilités fiscales inexploitées dans le pays. Cette situation est confirmée par la forte augmentation de l'effort fiscal la période suivante (1995-1999) avec un niveau record de 2.3 en 1996. Depuis 2004, le pays semble avoir peu de possibilités d'augmentations de ses recettes fiscales vu que celles-ci sont rarement inférieures au potentiel fiscal.

Tableau 4.2.1. Effort fiscal de pays (en %PIB)

	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2007
Sénégal	5.2	0.9	1.4	- 1.9	- 1.0	- 0.7	- 0.6
Côte d'Ivoire	1.3	12.9	1.1	- 0.2	- 6.3	- 7.0	- 5.2
Mali	**- 3.7**	**0.2**	**2.8**	**0.0**	**-1.6***	**0.8***	**-0.1***

*chiffres provenant de nos estimations

Source: BAD (2010)

On constate que l'effort fiscal du Mali est généralement supérieur à ceux de la Côte d'Ivoire et du Sénégal. L'effort fiscal du Mali est caractérisé par son instabilité contrairement à ces deux pays. De 1995 à 2007, l'effort fiscal du Mali a alterné signe négatif et signe positif alors que ceux des deux autres pays sont restés négatifs pendant la même période. Dans tous les cas, sur cette période, les possibilités d'augmentation des recettes fiscales sont moindres au Mali, en comparaison au Sénégal et à la Côte d'Ivoire.

Du point de vue de l'effort fiscal, le Mali ressemblerait plutôt à l'Afrique subsaharienne qui "est caractérisée par une instabilité plus marquée" quant à cet indicateur "et aussi par une politique économique longtemps plus favorable à la mobilisation fiscale que dans les autres zones (effort fiscal

positif)" (Brun, 2006). Par rapport aux PMA, le Mali a un effort fiscal plus important même si cet effort est instable dans le temps.

Tableau 4.2.2 Effort fiscal de groupes de pays (% du PIB)

	1980-84	1985-89	1990-94	1995-99	2000-03
ASS	-1.1	1.1.	2.3	0.6	-1.0
PMA	-1.8	-0.5	-1.5	-0.7	-3.5
Mali				**1.5***	**-0.6***

*chiffres provenant de nos estimations

Source: BAD (2010)

Au regard du niveau de l'effort fiscal des années récentes, 0.08 en 2009 et 0.23 en 2010, on peut dire que les recettes fiscales du Mali sont au-delà des potentialités de l'économie telles que déterminées par la part des exportations d'or dans les exportations totales, le rapport M2/PIB et le PIB hors secteur primaire. Le potentiel de recettes publiques semble pleinement exploité et il serait donc difficile d'augmenter le taux de pression fiscale au-delà des 15% de ces deux dernières années sans supporter des coûts sociaux qui peuvent s'avérer élevés. Pour y parvenir "il convient à la fois d'assurer la bonne qualité de l'offre de biens publics et aussi d'engager des réformes visant à réduire le coût social de l'impôt" (BAD, 2010).

4.3. Politiques de soutien à l'effort fiscal

En vue de soutenir l'effort fiscal national, l'Etat malien s'est fixé (DGB, 2001) comme objectifs spécifiques de:

- augmenter le taux de pression fiscale
- maîtriser les dépenses fiscales
- maîtriser les dépenses grâce "à un gel en volume des dépenses de fonctionnement de l'Etat, sauf pour les secteurs sociaux"
- 2.9% de taux d'accroissement moyen des dépenses de fonctionnement contre 14.6% sur 2008-11.

Diverses mesures peuvent être prises pour soutenir l'effort fiscal mais Ghrib (2006) en retient cinq principales à savoir (i) réduire les exonérations et les mesures dérogatoires pour limiter les pertes de recettes, (ii) moderniser l'administration fiscale pour plus d'efficacité, (iii) élargir la base taxable, (iv) baisser le nombre des taux dans un souci de simplification et de réduction de l'ambiguïté dans l'application des barèmes et (v)améliorer le recouvrement.

Les facteurs qui déterminent les recettes publiques peuvent être structurels, exogènes à la politique économique ou relatifs à l'effort fiscal, liés à la politique économique y compris la politique fiscale et douanière. Comme facteurs structurels, on peut retenir la structure de la production. Par exemple, "un secteur agricole important rend le prélèvement public plus difficile en raison de faibles niveaux de revenu et de la dispersion des populations". Il y a aussi le taux d'ouverture, le niveau de l'aide, le degré de bancarisation, les envois de fonds des migrants, la corruption et le degré de démocratisation qui entrent en ligne de compte. Quant aux facteurs d'effort fiscal, on peut citer le taux de croissance de l'économie, le taux d'inflation et les arriérés publics.

La transition fiscale est donc favorisée par la fiscalité intérieure indirecte mais défavorisée par le secteur informel, l'agriculture, les exonérations et la fiscalité directe. Cependant, il faut noter que "les activités agricoles sont à l'origine de revenus monétaires et donc de consommations porteuses de recettes de fiscalité indirecte" (Brun, 2006).

En vue de renforcer la mobilisation des recettes fiscales, une des recommandations faites par Diata et alt. (2007) aux Etats est de fiscaliser les activités informelles en vue de l'élargissement de l'assiette de la TVA. Certains auteurs tels que Chambas (2005) pensent que cette mesure de politique économique n'est pas si efficace que ça. A cause notamment du "faible résultat économique des entreprises informelles, leur nombre, leur dispersion ainsi que leur incapacité à tenir une comptabilité" les gains de recettes fiscales seront faibles comparés aux coûts des moyens administratifs engagés pour mobiliser leurs impôts directs. "En matière de TVA, en raison de la rupture dans la chaîne des déductions, les entreprises informelles, à travers leurs achats d'intrants, d'équipements et de consommations intermédiaires diverses, supportent de manière définitive la TVA grevant leurs achats".

Les exonérations peuvent être un instrument efficace dans le sens qu'ils permettent de (Cambas, 2006) :

- compenser les surcoûts liés à des tarifs élevés sur les intrants
- rétablir une protection effective positive
- éviter des distorsions fiscales insupportables.

Cependant, "le seul fait de baisser le taux ne suffit pas à attirer l'investissement". La lisibilité des procédures fiscales et leur stabilité dans le temps sont tout aussi importantes pour les investisseurs. C'est pourquoi, les exonérations sont critiquées à cause de leur fondement incertain, les possibles effets négatifs sur les recettes, le coût de leur gestion

administrative et enfin les difficultés de financement des biens publics occasionnés par les projets fiancés par l'extérieur et bénéficiant d'exonérations (Chambas, 2005). Diata et alt. (2007) recommandent ainsi de supprimer les exonérations de TVA à des fins d'incitations de même que les restrictions sur les droits à déduction.

Les impôts directs ne peuvent être un instrument privilégié de transition fiscale en raison des contraintes et difficultés dans l'application de ces impôts. Pour parvenir à une transition fiscale l'accent doit être mis sur la TVA et les droits d'accises, bref sur les impôts indirects qui sont économiquement neutres dont les recettes peuvent être renforcées substantiellement avec des politiques appropriées. Il faut cependant dire que la neutralité de la TVA est affaiblie par l'application de taux multiples de TVA, l'octroi des exonérations de TVA à des fins d'incitations équivalent à "la non déductibilité de la TVA supportée par le produit concerné" et les restrictions sur les biens et services ouvrant droit à déduction de TVA.

Pour réussir l'élargissement du champ de la TVA, il faut (i) autoriser la déduction de la TVA pesant sur l'ensemble des consommations intermédiaires et celle pesant sur les biens d'équipement, question de réduire les iniquités entre investisseurs et (ii) éliminer la règle du butoir qui "n'autorise pas le remboursement des crédits de TVA et seulement leur imputation sur des montants de TVA supportés ultérieurement". Cette règle "pénalise les exportateurs ou les entreprises qui procèdent à des investissements". Les Etats doivent généraliser la TVA dans tous les secteurs ou à tous les produits destinés à la consommation afin d'élargir l'assiette, adopter un taux unique de TVA qui s'applique aussi bien aux transactions intérieures qu'aux importations pour ne pas introduire de distorsion aux mécanismes de cette taxe. Une TVA à plus d'un taux est compliquée à appliquer pour les entreprises et l'administration fiscale, est sujet à des pressions pour élargir le champ d'application du taux le plus bas, donne lieu à la multiplication des situations de crédits de TVA et peut finalement aboutir à l'augmentation du taux le plus élevé pour compenser les pertes de recettes générées par l'élargissement du champ du taux bas.

L'outil informatique et des mesures administratives simples peuvent aider à optimiser le recouvrement de l'impôt en réduisant les fuites dans le système. Il est recommandé notamment aux pays de l'UEMOA, de :

- informatiser les procédures fiscales et automatiser les procédures et formalités douanières
- interconnecter les systèmes informatiques des douanes, des impôts et du trésor
- instituer un identifiant fiscal unique afin de lutter contre la fraude.

Une bonne politique de cadrage budgétaire à travers la projection des ressources, des charges et des soldes budgétaires ainsi qu'à travers l'analyse de la pertinence, la performance et la gouvernance des programmes de développement à financer peut aider à rationaliser les dépenses et à favoriser la croissance économique. L'assiette potentielle de la TVA s'en trouve élargie ce qui, combiné à un usage rationnel des ressources, contribue au soutien à l'effort fiscal. Des possibilités d'abaissement du taux de TVA peuvent apparaitre pour plus d'efficacité dans la collecte (moins de fraudes, moins d'exonérations). Dans tous les cas, une TVA à taux élevé sur une assiette étroite est difficile à maintenir. L'augmentation des exonérations viendrait (i) réduire le rendement budgétaire de la TVA, (ii) bloquer les possibilités de production locale du bien concerné à cause de la non restitution des charges de TVA sur les consommations intérieures des producteurs locaux et enfin (iii) favoriser les fraudes et détournements.

Conclusions

Dans l'optique de l'intégration économique sous-régionale, le Mali est engagé dans un programme de transition fiscale qui demande une substitution progressive des recettes douanières par des recettes intérieures. Cette étude s'est proposée d'évaluer ce processus et de formuler des mesures politiques pouvant le consolider.

Il ressort que la structure des recettes fiscales est dominée par les impôts et taxes intérieurs sur biens et services et leur part est en augmentation par rapport aux autres impôts (42% en 1992-1196 et 61%en 2000-2002). En pourcentage du PIB, la part des impôts intérieurs est en légère augmentation depuis 2004 alors que celle des droits et taxes est restée constante. Cependant, l'inefficacité dans le prélèvement de l'impôt sur le bénéfice constitue un obstacle à l'augmentation des recettes intérieures.

Le potentiel fiscal du pays est déterminé positivement par la part de l'or dans les exportations totales, le ratio M2/PIB et le PIB hors secteur primaire.

L'effort fiscal est caractérisé par son niveau relativement élevé et son instabilité de sorte que les possibilités d'augmentation des recettes fiscales sont moindres. Néanmoins, des mesures d'accompagnement tendant, entre autres, à maîtriser les dépenses fiscales et les dépenses non sociales, à fiscaliser le secteur informel, à renforcer les capacités de l'administration fiscale et à étendre la TVA à tous les secteurs avec autorisation de la déduction de la TVA sur les consommations intermédiaires et l'élimination de la règle du butoir peuvent aider à améliorer la mobilisation des recettes et à consolider le processus de transition fiscale.

Références bibliographiques

Salah Agueniou **(2005):** Fiscalité – Le rapport secret du FMI, Lavieco.com, 17 juin

Jichen R. Andritzky **(2011):** Evaluating designs for a fiscal rule in Bulgaria, IMF Working paper WP/11/272, November 10

Gbewopo Attila, Gérard Chambas, Jean-Louis Combes **(2009):** Aide publique au développement et transition fiscale, Document de travail de la série Etudes et documents CERDI E 2009.01, février

Jean-François Brun, Gérard Chambas, Jean-Louis Combes **(2006):** Recettes publiques des pays en développement – Méthode d'évaluation, STAECO n° 100

Gérard Chambas **(2005):** Afrique au Sud du Sahara – Quelle stratégie de transition fiscale, Etudes et document CERDI, E 2005.01, janvier

CIFAM / OPI **(2011):** Compte rendu de la réunion du 9 juin 2011 sur le thème de la fiscalité

Débat d'orientation budgétaire – Budget 2012a**:** Cadre budgétaire 2012-2014

Débat d'orientation budgétaire – Budget 2012b : Observations et recommandations de la revue des programmes du budget-programmes

Débat d'orientation budgétaire – Budget 2012c**:** Nouveau cadre harmonisé des finances publiques au sein de l'UEMOA

Décision n° 35/2009/CM/UEMOA portant création du dispositif institutionnel du programme de transition fiscale au sein de l'UEMOA, 17 décembre

Décision n° 34/2009/CM/UEMOA portant adoption des critères et indicateurs de la transition fiscale au sein de l'UEMOA, 17 décembre

Décision n° 10/2006/CM/UEMOA portant adoption du programme de transition fiscale au sein de l'UEMOA, 23 mars

DGB **(2011):** Cadrage budgétaire à moyen terme 2012 – 2014, mai

***Hervé Diata, Antoinbe N'Gakosso* (2007):** L'intégration et la nécessité d'une transition fiscale – Cas de la TVA dans les pays de l'Union africaine, Revue africaine de l'intégration, volume 1, n° 1, janvier

Directive n° 03/2009/CM/UEMOA portant modification de la Directive n°03/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de droits d'accises, 27 mars

Directive n° 02/2009/CM/UEMOA portant modification de la Directive n° 02/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de taxe sur la valeur ajoutée, 27 mars

***Dionké Diarra* (2011):** Grands défis et opportunités économiques du Mali – Simplifier et améliorer l'efficience du système fiscal du Mali, Conférence Gouvernement – FMI, Bamako 18 mars

***L'économiste* (2006):** Pourquoi il faut réformer la réforme fiscale – Hésitations sur la généralisation de la TVA, un vraie fausse transition fiscale, Rabat, 6 octobre

***Jean-François Gautier, Faly Rakotomanana, François Roubaud* (1999):** L'impôt sur les facteurs de production est-il une solution pour fiscaliser les entreprises informelles? Document de travail, DT/99/10, DIAL

***Abdelkader El Ghrib* (2006):** Impacts économiques de dépenses fiscales, MAEG-OCDE, Rabat, 23 – 24 novembre

***Pierre Lefebvre* (2002):** Comment améliorer la mobilisation des ressources? Par des taxes 'intelligentes', des dépenses publiques, une perspective de long terme, de la transparence et de l'information, Atelier de développement des compétences, Marrakech, 10-13 décembre

***Loi n° 91-048/AN-RM* du 26 février 1991:** portant Code des investissements, modifiée par la loi n° 05-050 du 19 août 2005

Ordonnance n° 00-013/P-RM du 10 février 2000 portant modification de l'ordonnance n° 99-032/P-RM du 19 août 1999 portant Code minier en République du Mali

***République du Mali* (2010):** Programme national de transition fiscale, décembre

***République du Mali* (2010):** Revue budgétaire conjointe – Octobre 2010, Aide mémoire, 16 novembre

***République du Niger* (2008):** Analyse de la politique fiscale au Niger et ses impacts sur la pauvreté, juin

***Abdoulaye Touré* (2011):** Améliorer la gestion des dépenses publiques au Mali, Conférence sur les grands défis et opportunités du Mali