Vol. 5, N°19, pp. 766– 793, Septembre 2026
Copy©right 2024 / licensed under CC BY 4.0
Author(s) retain the copyright of this article
ISSN : 1987-1465
DOI : https://www.doi.org/10.62197/YVTA8127
Indexation : Copernicus, CrossRef, Mir@bel, Sudoc, ASCI, Zenodo
Email : RevueKurukanFuga2021@gmail.com
Site : https://revue-kurukanfuga.net

La Revue Africaine des Lettres, des Sciences Humaines et Sociales ***KURUKAN FUGA***

MOBILISATION DES RECETTES FISCALES ET DEPENSES FISCALES AU MALI : ANALYSE DES DYNAMIQUES ET DES CONTRAINTES

****

- Esaïe **DEMBÉLÉ,** Inspecteur des Impôts, Vérificateur à la Direction des Grandes Entreprises (DGE) de la Direction générale des Impôts (DGI), Ministère de l'Économie et des Finances, titulaire d'un doctorat en sciences économiques de l'Institut de Pédagogie Universitaire, **Courriel** : esaie_dembele@yahoo.fr
- Dramane Lassana **TRAORÉ,** Enseignant – Chercheur, associé au Centre Universitaire de Recherches Économiques et Sociales (CURES) à la Faculté des Sciences Économiques et de Gestion (FSEG) ; ; **Courriel** : dramaneltraore@yahoo.fr et dramanelassanatraore@gmail.com.
- Boubacar **SANOGO**, Professeur titulaire à l'Université des Sciences Sociales et de Gestion de Bamako
- Abdoulaye **TOURÉ,** Enseignant – Chercheur, Faculté des Sciences Économiques et de Gestion (FSEG),;
- Courriel : t.abdoul@yahoo.fr

****

Résumé : Pour atteindre les objectifs du financement du développement, la mobilisation des recettes fiscales constitue un facteur stratégique. Le Mali devrait s'engager dans la dynamique de l'efficacité de la collecte des recettes fiscales en optimisant les dépenses fiscales. L'objectif de cet article est d'analyser le niveau de mobilisation des recettes fiscales en appréciant la part des dépenses fiscales. Il s'agit plus spécifiquement d'analyser la typologie des recettes fiscales, d'évaluer la part des dépenses fiscales et les contraintes liées à la mobilisation des recettes fiscales. La TVA représente à elle seule la part la plus importante des dépenses fiscales. Ce qui doit nécessairement nourrir des réflexions en ce qui concerne l'efficacité économique de telles mesures d'allégement fiscal. Sans nul doute, les mesures exceptionnelles décidées pour la gestion de problèmes socio-économiques peuvent parfois s'avérer nécessaires. Mais, les dépenses fiscales doivent générer des dividendes permettant d'améliorer les recettes fiscales à long terme. Une rationalisation des dépenses fiscales est une condition nécessaire, pour renforcer la gestion de l'efficacité de la politique fiscale.
Mots clés : dépenses fiscales, mobilisation des recettes fiscales, contraintes, dynamiques, Mali

****

Abstract: To achieve development financing objectives, tax revenue mobilization is a strategic factor. Mali should commit to improving the efficiency of tax collection by optimizing tax expenditures. The objective of this article was to analyze the level of tax revenue mobilization by assessing the share of tax expenditures. More specifically, it aimed to analyze the typology of tax revenues, evaluate the share of tax expenditures, and identify the constraints related to tax revenue mobilization. VAT alone represents the largest share of tax expenditures. This necessarily prompts reflection on the economic efficiency of such tax relief measures. Undoubtedly, exceptional measures adopted to manage temporary socio-economic problems can sometimes prove necessary. However, tax expenditures must generate dividends that improve tax revenues in the long term. A rationalization of tax expenditures is a necessary condition for strengthening the management of the effectiveness of tax policy.
Keys Works : Tax expenditures, tax revenue mobilization, constraints, dynamics, Mali

****

INTRODUCTION

La mobilisation des recettes fiscales est une source essentielle de financement du développement durable (Junquera-Varela et al., 2017). Le Mali, comme beaucoup de pays d'Afrique, dépend en partie des recettes douanières. Le pays a amorcé le processus de transition fiscale, en favorisant une meilleure mobilisation des recettes fiscales intérieures (Dembélé, 2024). Le pays s'est engagé dans une réforme de la gestion des finances publiques qui concerne notamment l'augmentation des recettes budgétaires. Ainsi, le pays met en œuvre le Programme de Transition Fiscale (PTF) de l'UEMOA qui avait fixé comme objectif principal, l'atteinte d'un taux de pression fiscale de 17% du PIB pour 2017. Cet objectif a été ramené à 20% en 2020 en conformité avec la CEDEAO. Or, malgré les réformes engagées en matière de gestion de l'impôt (segmentation DGE/DME, augmentation du nombre de contribuables fiscalisés, renforcement du contrôle fiscal, amélioration du recouvrement, maîtrise du secteur informel), le taux de pression fiscale reste au niveau de 15% du PIB (DGI, 2019).

La fiscalité malienne se caractérise par une multitude d'exceptions et de régimes particuliers, dérogeant aux règles de droit commun. Ces dispositions de la loi fiscale qui comprennent des exonérations et divers mécanismes affectant le calcul de l'impôt, concernent aussi bien la fiscalité des ménages que celle des entreprises. Ces dispositions dérogatoires sont qualifiées par les spécialistes de « dépenses fiscales ». Le concept de dépenses fiscales, qui « apparaît à la fois comme le symétrique de l'expression dépenses budgétaires et comme le négatif de l'expression recettes fiscales », permet de souligner que ces dispositions fiscales dérogatoires représentent un manque à gagner pour le budget de l'État, même si ce coût est, moins visible et moins connu que celui des autres dépenses publiques. L'expression « dépense fiscale » ne doit cependant pas conduire à considérer que l'ensemble des flux économiques (revenus, épargne, valeur ajoutée, etc.) constituent par nature une matière taxable et que toute dérogation peut être présentée comme une moindre recette pour l'État. Toutefois, les dispositions fiscales dérogatoires pourraient conduire à des « démembrements de la fiscalité » et aller à l'encontre de l'esprit de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, dont l'article 13 prévoit que l'indispensable contribution commune « doit être également répartie entre les citoyens, en raison de leurs facultés » (DGI, 2019).

La Décision n°08/2015/CM/UEMOA du 02 juillet 2015 portant institution des modalités d'évaluation des dépenses fiscales dans les États membres de l'UEMOA, définit la dépense fiscale comme un transfert de ressources publiques résultant d'une réduction des obligations fiscales relativement à un système fiscal de référence, plutôt qu'une dépense directe. Elle est une disposition législative ou réglementaire dont la mise en œuvre engendre la renonciation volontaire de recettes par l'État, et donc pour les contribuables, un allégement de leur charge fiscale par rapport à ce qui résulterait de l'application des principes généraux du système fiscal. Les dépenses fiscales sont parfois appelées « impôt négatif » ou « subventions déguisées ». Ainsi, la dépense fiscale est définie par rapport à un système fiscal de référence qui indique pour chaque impôt, droit ou taxe, l'assiette et le taux. À cet effet, toute mesure dérogatoire au système fiscal de référence est considérée comme une dépense fiscale et entre dans le périmètre de l'évaluation. La dépense fiscale est avant tout une mesure de politique fiscale visant à

promouvoir soit un secteur d'activités, soit à réduire la charge fiscale à un type de contribuable suivant un objectif clair et précis. Les exonérations fiscales maliennes sont nombreuses et de natures variées ; elles concernent des secteurs stratégiques de l'économie nationale ainsi que les populations. Elles se réfèrent aux textes légaux suivants : le Code Général des Impôts (CGI), le Code des Douanes (CD), le Code des investissements (CI), le Code minier, le Code pétrolier, le Code domanial et foncier, la Loi sur la promotion immobilière (CP) du 10 août 1999 (UE, 2016 : 8). Cela les rend moins transparentes et moins soumises à un contrôle régulier. Toutefois, la Loi N°2017-022 du 12 juin 2017 déterminant le cadre général du régime des exonérations fiscales et douanières vise à maîtriser les dépenses fiscales. Ainsi, l'arrêté n°2026-1484/MEF SG du Ministère de l'Économie et des Finances du 30 juin 2026, modifie et complète celui de 2021(arrêté n°2021-2899/MEF-SG du Ministère de l'Économie et des Finances du 10 août 2021) pour exonérer les carburants, lubrifiants auto et avions, outillages, pièces de rechange importés et reconnus indispensables au fonctionnement, à l'entretien et à la réparation des équipements, aux rations de combat destinés aux Forces Armées et de Sécurité, les fournitures des biens, services et prestations concernant les palais présidentiels et les résidences du Président, les véhicules de tourisme appartenant aux Forces Armées et de Sécurité, des Douanes, des Eaux et Forêts et des Services pénitentiaires et de l'Éducation surveillée. Le fondement de cette réadaptation du dispositif fiscal est l'accélération du renforcement des capacités et l'optimisation des coûts d'opérations des Forces Armées et de Sécurité dans la lutte contre le terrorisme et l'insécurité.

En théorie comme en pratique, un État peut être amené à utiliser à des fins d'incitations économiques ou d'équité sociale, les règles d'imposition qui ont toujours connu des dérogations afin d'alléger la charge fiscale de certaines catégories de contribuables ou d'opérations. Ces régimes fiscaux dérogatoires représentent des charges pour le budget de l'État, au même titre que les dépenses budgétaires. De ce point de vue, l'objectif de cette recherche est d'analyser le niveau de mobilisation des recettes fiscales en appréciant la part des dépenses fiscales. Plus précisément, il s'agit d'analyser la typologie des recettes fiscales, d'évaluer la part des dépenses fiscales et les contraintes liées à la mobilisation des recettes fiscales. La première partie porte sur la revue de la littérature (1). La deuxième (2) et troisième (3) portent respectivement sur la méthodologie utilisée et les résultats d'analyse. La quatrième (4) partie porte sur les principales discussions des résultats d'analyse.

1. Revue de la littérature

Plusieurs auteurs se sont intéressés à la question de la mobilisation des recettes fiscales avec un focus sur la question des dépenses fiscales. Les questions liées aux contraintes dans la mobilisation des recettes fiscales restent importantes, mais diversement appréciées.

1.1 Contraintes de la Politique fiscale

Les contraintes de la politique fiscale peuvent être des limites fondamentales au processus d'harmonisation fiscale. Elles limitent l'efficacité dans la conduite des réformes fiscales et handicapent la mise en œuvre du programme de transition fiscale.

(a) Contraintes générales de la politique fiscale

La politique fiscale est confrontée à un ensemble de distorsions. En effet, une distorsion d'origine fiscale, particulièrement importante dans le cas du Mali, est créée par une fraude de grande ampleur qui tend à reporter la charge de l'impôt sur le secteur structuré, ce qui handicape

le développement de ce dernier. Outre les efforts pour améliorer l'efficacité de l'Administration des différents impôts, les autorités maliennes ont mis en application, à partir de 1993, un Acompte sur Divers Impôts et Taxes (ADIT), dont l'objectif est de permettre une meilleure fiscalisation d'un secteur informel particulièrement important et de réduire ainsi la distorsion fiscale handicapant le développement du secteur structuré. Cependant, les résultats obtenus dans ce domaine restent très limités, et des distorsions très importantes nuisent toujours au développement du secteur structuré. D'ailleurs, l'ADIT a été supprimé en 2012.
Parmi les contraintes de la politique budgétaire, en particulier de la politique fiscale, la fraude fiscale du secteur informel constitue certainement un facteur important de vulnérabilité des ressources budgétaires et donc de l'équilibre des finances publiques, car elle menace directement la survie des entreprises du secteur structuré. Ce sont elles qui jouent le rôle de collecteur des principaux impôts de l'État, qu'il s'agisse des impôts sur les salaires ou de recettes indirectes comme la TVA (Chambas et al., 2000, p : 66 ; Maiga,2020, p : 74).

Parlant de l'ampleur de la fraude et de l'évasion fiscale, DE LA MARDIERE écrivait : *« Le malheur, sur le plan international, réside dans le fait qu'il n'existe pas seulement des contribuables tricheurs, mais aussi des États tricheurs »*. Ce sont les *paradis fiscaux* ou, de façon plus diplomatique, les *États à régime fiscal privilégié* qui, pour attirer les capitaux, mettent en place des législations favorisant des montages fiscaux en offrant des régimes avantageux ou parfois sans impôt (Ouédraogo, 2015, p :128).

Dans l'espace UEMOA, les causes de la fraude fiscale sont au premier chef, liées au système fiscal lui-même. Les États membres de l'UEMOA ont tous un système fiscal assez complexe qui offre des possibilités aux contribuables de pouvoir contourner la loi. Ainsi, un système fiscal déclaratif, dans un environnement socio-économique où le fisc est considéré comme un spoliateur, peut susciter la tentation de dissimuler ses revenus. En effet, le système fiscal déclaratif est celui dans lequel l'Administration fiscale fait confiance au contribuable qui déclare lui-même, liquide et paie son impôt. Toutefois, l'Administration se réserve le droit de faire un contrôle *a posteriori* avec le droit de rectification des impositions déclarées, assorties de sanctions. Dans un tel système, la confiance que l'Administration accorde au contribuable peut être une source de déperdition fiscale tant la tentation de frauder est grande et les moyens de l'Administration très limités. On peut noter aussi que les contrôles fiscaux sont limités et insuffisants de sorte que beaucoup de contribuables existent, exercent leurs activités, mais arrivent à échapper à l'impôt. Pour des Administrations fiscales avec des moyens dérisoires tant en qualité qu'en quantité, il est difficile d'opérer des contrôles efficaces.

En plus, les limitations des contrôles procèdent de la volonté de l'Administration de ne pas irriter les contribuables qui s'estimeront harcelés par la multiplicité des contrôles assimilables à *« une inquisition fiscale (*P. BELTRAME cité par (S.) DEMBELE et (F.M.) SAWADOGO, *Précis de droit fiscal burkinabè (*Ouédraogo, 2015 : 129). Pour J.C MARTINEZ, « il paraît difficile de légitimer la fraude en faisant le droit de résistance à l'oppression fiscale ((J.Cl.) MARTINEZ *in (P.) BELTRAME, La fiscalité en France,* Hachette supérieur, Coll. « les fondamentaux », 9è éd., Paris, 2003, p.187.). Ainsi, il faut savoir que le niveau de prélèvement tel qu'il est ressenti par le contribuable est souvent source de fraude. Dès lors que le contribuable ressent le poids de l'impôt comme un fardeau trop lourd, il aura tendance à minimiser la charge fiscale qui pèse sur lui par divers moyens qui s'offrent à lui. D'autres causes peuvent expliquer la fraude, notamment l'environnement économique dominé par le secteur informel non structuré et difficile à cerner. C'est un secteur qui occupe environ 70% de

l'activité économique dans les États membres de l'UEMOA. La non-maîtrise de ce secteur est telle que beaucoup de contribuables y évoluent, supportent une charge fiscale largement plus légère que ce qu'ils doivent payer, sans pouvoir être appréhendés par l'Administration fiscale. Un autre facteur réside dans l'incivisme fiscal grandissant qui gagne les sociétés africaines (Djeuwo, 2009).

L'ancrage de l'incivisme fiscal peut trouver ses origines dans des facteurs socio-historiques en lien avec l'histoire de la colonisation. Si comme l'affirme B. CASTAGNEDE (2008), « la fiscalité peut être considérée comme l'expression d'un rapport de force et de pouvoir », le colon s'en est vraiment servi comme outil de domination au point que la relation de pouvoir qui se noue aujourd'hui entre l'Administration fiscale moderne puise sa légitimité dans les concepts juridiques occidentaux face à des assujettis qui ont d'autres repères. De ce fait, l'impôt est donc perçu comme un transfert anonyme, en sens unique sans contrepartie, de sorte que les comportements antifiscaux dans les pays en développement doivent être compris comme une révolte face à une autorité perçue comme ne rendant pas compte de ce qu'elle perçoit (A.L. MBELEK, « Fiscalité et développement : la problématique du rendement », p.11). (Ouédraogo, 2015 : 134). Pour ce qui est des activités informelles, la dimension de la fraude est difficilement quantifiable, même si elle reste minime par rapport aux montants énormes que les grands groupes arrivent à soustraire de l'impôt par des techniques diverses. Mais il apparaît toutefois que l'État est en partie responsable d'une telle situation, puisque les contribuables assujettis à ce secteur font des opérations d'importation qui sont enregistrées en douanes (Ouédraogo, 2015 : 136-137). En effet, l'application SYGOCE (Système Intégré de Gestion des Opérations du Commerce Extérieur) au niveau de la DGCCC est interconnectée à l'application SYDONYA[1] des douanes. Il est possible d'assurer la traçabilité des intentions émises par la DGCCC et leur effectivité au niveau de la DGD pour pallier ainsi les fausses déclarations. En outre, en ce qui concerne le secteur informel, pourtant principal contributeur au PIB, l'opérationnalisation de la réforme relative au statut de l'entreprenant à l'aune de l'adoption ressente de la Charte des MPME[2] (Micros, petites et moyennes entreprises), représente une opportunité intéressante pour augmenter les recettes fiscales.

(b) Existence des barrières non tarifaires

Outre ces distorsions qu'on peut qualifier d'entraves fiscales, il existe des obstacles non tarifaires qu'il convient d'examiner. Il s'agit notamment des multiples entraves à la libre circulation des marchandises et de l'admission à la libre circulation des marchandises en tant que mesure exceptionnelle prévue par le traité UEMOA. Dans l'UEMOA, les taxes d'effet équivalent se mêlent aux mesures d'effet équivalent pour entraver la libre circulation des marchandises. Il s'agit notamment des obstacles administratifs et techniques imposés aux produits communautaires. Ce sont :

- les formalités d'inspection avant embarquement ;
- l'imposition de quantités minimales à importer ;
- la subordination de l'importation de produits originaires à l'achat de produits nationaux ;
- la rétention de déclaration préalable d'importation ;

[1] SYDONIA (Système Douanier Automatisé), appelé ASYCUDA en anglais (Automated System for Customs Data), est un système informatique développé par la CNUCED (Conférence des Nations Unies sur le Commerce et le Développement) pour automatiser et moderniser les procédures douanières.

[2] La Charte des MPME est adoptée le 29 juin 2026 suite une signature conjointe de l'État malien et les chambres consulaires du Secteur Privé.

- les obstacles physiques tels que les escortes et des prélèvements indus ;
- les barrages le long des corridors de l'Union.

En ce qui concerne les restrictions quantitatives, la Commission a eu connaissance des cas de contingentement qui consistent à conditionner l'importation d'une marchandise à l'achat préalable d'une quantité donnée de la production locale. Elle a également été informée de cas d'interdiction d'exportation de denrées alimentaires à l'occasion de la flambée des prix de certains produits. S'agissant des obstacles administratifs, il a été relevé en particulier des procédures longues et répétitives, surtout au passage des frontières entre les États membres. Il est fait cas aussi de difficultés d'obtention de documents administratifs autorisant l'importation des marchandises. En effet, dans les échanges intracommunautaires entre les pays membres de l'Union, certains produits sont confrontés à des difficultés dans leur circulation. Cela s'explique parfois par la confusion entre produits du cru et produits industriels. Du dernier rapport de l'Observatoire des Pratiques anormales (OPA)**,** il ressort que l'acheminement des marchandises agro-alimentaires par la route le long des corridors de l'Union demeure très pénible, tant les contrôles, les taux de racket très élevés et les temps de contrôle longs sont fréquents. L'Observatoire des Pratiques Anormales a été mis en place en 2005 avec l'appui technique et financier de l'Agence américaine pour le Développement international (USAID) à travers le projet West Africa Trade Hub. L'objectif de l'OPA est d'instaurer une bonne gouvernance routière sur les principaux axes routiers de l'Afrique de l'Ouest. L'observatoire des pratiques anormales est soutenu dans cette tâche par le Comité inter-états de lutte contre la Sécheresse au Sahel (CILSS) qui s'occupe spécialement des tracasseries sur les produits agricoles circulant dans l'espace ouest-africain et dont les enquêtes alimentent régulièrement les statistiques de l'OPA (Ouédraogo, 2015 : 472-473).

Les pratiques anormales sur les axes routiers inter-états de l'Union sont toujours fréquentes, en dépit des recommandations des États et des plaintes des usagers. Leurs conséquences sur les économies nationales et de la sous-région sont néfastes. En somme, les pratiques anormales sur les axes routiers constituent un handicap majeur à l'épanouissement économique de l'espace communautaire. La multiplicité des entraves à la libre circulation des marchandises dans l'Union demeure une réalité. En plus de cela, le traité de l'UEMOA prévoit l'admission d'obstacles à la libre circulation des marchandises dans certaines situations de façon exceptionnelle. Toutefois, cette entrave doit être suffisamment justifiée.

Un des freins majeurs au développement des échanges interétatiques des produits agricoles et agro-alimentaires en Afrique de l'Ouest est la multiplicité des postes de contrôle. Ceux-ci constituent les supports naturels des barrages administratifs et des frais de toutes sortes (taxes officielles, redevances, cotisations, prélèvements illicites, etc.). Ces postes de contrôle engendrent des retards dans l'acheminement des produits vers les marchés de consommation, et les différents prélèvements illicites augmentent le prix de vente au consommateur final. Pour pallier cette difficulté et fournir des informations régulières sur les entraves au commerce régional, la stratégie globale adoptée par le CILSS consiste notamment à : i) collecter les données sur les flux commerciaux le long des corridors, ii) recueillir des informations (enquêtes) sur les tracasseries routières, et iii) travailler en collaboration avec les commerçants, les conducteurs et les agents publics afin de faciliter la libre circulation des personnes, des marchandises et des véhicules dans l'espace CILSS/CEDEAO.

Cette activité est réalisée grâce au soutien financier de l'Agence américaine pour le Développement International (USAID), à l'initiative de Feed the Future du Gouvernement des Etats-Unis (CILSS, 2015). Les données d'enquête ainsi recueillies servent à produire des rapports mensuels qui font l'objet de large diffusion, notamment à l'attention des décideurs.

Esaïe, Dramane L, Boubacar et Abdoulaye

Ces rapports sont également présentés dans chacun des pays traversés par les corridors en présence des acteurs lors des *road shows* qui sont des réunions nationales de partage des résultats des enquêtes sur les tracasseries routières réunissant les puissances publiques, opérateurs économiques privés, société civile et médias. L'information ainsi diffusée constitue un outil précieux à la disposition des acteurs des chaînes de valeurs, des communicateurs et des acteurs de la société civile pour mener des plaidoyers en vue de la réduction des obstacles. Cette information portée à la connaissance des décideurs peut également les inciter à prendre des mesures de nature à diminuer, voire supprimer les obstacles sur les corridors (Ouédraogo, 2015 : 473-474).
Les temps de contrôle au 100 km demeurent toujours élevés au niveau des corridors. Pour le mois de mars 2015, le délai le plus long au 100 km a été enregistré au Mali sur une distance de 45 km, les chauffeurs ont passé 176 minutes sur les quatre (4) postes de contrôle contre 236 minutes le mois de février 2015. Au Niger, on note une légère baisse des temps de contrôle au 100 km, 82 minutes en mars 2015 contre 101 minutes le mois de février 2015. Cela s'explique par le fait que les chauffeurs/transporteurs et commerçants de céréales continuent de résister toujours aux demandes de paiement de pots de vins aux forces de l'ordre et prennent donc plus de temps à convaincre les contrôleurs routiers. Pour le mois de mars 2015, les plus courts délais aux 100 km ont été enregistrés sur le corridor de céréales et de bétail au Mali, avec 5 minutes, 7 minutes contre 8 minutes, 6 minutes le mois précédent (INSAH, 2015 : 8).

Pour l'enquête de 2017, sur l'ensemble des corridors routiers empruntés pour la commercialisation des produits agro-pastoraux, le corridor sur lequel le nombre de postes de contrôle est le plus important est le corridor Abidjan-Accra-Lomé-Cotonou-Lagos pour les commerçants de produits vivriers et de cola. Il a été dénombré plus de 91 postes de contrôle sur ce tronçon d'environ 1043 Km, soit 9 contrôles aux 100 km. Le second corridor le plus contrôlé est le corridor Koutiala (Mali)-Dakar (Sénégal) pour les commerçants de bétail, mil/sorgho et d'arachide. Sur ce corridor, un camion est contrôlé 65 fois sur un tronçon de 1722 km soit 4 contrôles tous les 100 km. Le troisième corridor le plus contrôlé est le corridor Ouagadougou (Burkina Faso) - Accra (Ghana) pour les commerçants de bétail, de tomate et d'oignon. Sur ce corridor Ouagadougou, un camion est contrôlé 44 fois sur un tronçon de 1004 km, soit 4 contrôles tous les 100 km. Le quatrième corridor qui subit le plus de contrôle est le corridor Bouaké (Côte d'Ivoire) - Niamey (Niger) via le Burkina Faso qui a 39 contrôles sur une distance de 1371 km, soit 3 contrôles aux 100 km (Cissé, Tordina, Kam, 2017).

Le temps de contrôle en minutes observé dans les échanges commerciaux met en évidence deux produits : le cola et le maïs. Comme pour les prélèvements, le temps de contrôle sur le cola est le plus élevé avec 1129 minutes par voyage, soit 108 mn aux 100 km, suivi par le maïs avec 214 minutes par voyage, soit 16 minutes aux 100 km. Sur le corridor Ouagadougou (Burkina Faso) - Accra (Ghana), 240 minutes de retard ont été observées, soit 24 minutes aux 100 km. Les corridors où les retards induits sont en dessous de 100 minutes sont : Bama (Burkina Faso) -Kouri (Mali) pour le transport de riz étuvé, et le corridor Sikasso (Mali) - Abidjan (Côte d'Ivoire) Sikasso-Abidjan pour le bétail avec chacun 72 minutes de retards induits en moyenne par voyage.

En rappel, l'article 76 du traité UEMOA prévoit « l'élimination dans les échanges entre les pays membres des droits de douane, des restrictions quantitatives à l'entrée et à la sortie, des taxes d'effet équivalent et de toutes mesures d'effet équivalent susceptibles d'affecter lesdites transaction ». Mais une fois de plus, le droit UEMOA ne fournit nulle part de références sur la

notion de « mesures d'effet équivalent à des restrictions quantitatives » (Ouédraogo, 2015 : 475-476).
Sur le plan opérationnel, l'harmonisation fiscale connaît des difficultés au sein de l'Union. En effet, certaines directives communautaires ne sont pas transposées conformément à leur esprit. Ensuite, le trilemme mis en exergue par l'économiste Rodrik (2002) illustre bien les termes des rapports entre actions des gouvernements (souveraineté), aspirations des populations (démocratie) et intensité de la mondialisation (intégration économique et monétaire). Ce qui indique les limites des processus d'intégration régionale à travers la mise en œuvre des réformes, sans la réussite desquelles la mobilisation des recettes fiscales est difficile. Le cas du Mali semble alors très intéressant à examiner.

Par ailleurs, OUONOGO et al., (2024) ont étudié l'incidence de l'insécurité sur la mobilisation des recettes fiscales au Mali. L'approche méthodologique utilisée pour atteindre cet objectif est celle du modèle Autorégressif Distributif Lag (ARDL). Les données sont de la période 1990-2021.Les résultats montrent que les conflits sécuritaires nuisent significativement à la mobilisation des recettes fiscales au Mali à long terme. À court terme, ils n'ont pas d'influence sur la mobilisation des recettes fiscales. Les variables de contrôle telles que les valeurs retardées d'une et deux périodes, la part courante et passée de l'industrie dans le PIB agissent positivement et significativement sur la mobilisation des recettes fiscales au Mali. Au regard de ces résultats, il faut promouvoir la paix qui est le garant de la sécurité.

1.2 Contraintes majeures à la mobilisation des recettes

Tel que mis en place dans la quasi-totalité des pays africains, le mécanisme de la TVA est en lui-même générateur d'entraves résultant de l'interruption de la chaîne des déductions qui caractérisent la TVA. On distingue, à cet effet, d'une part les interruptions dues à des cas naturels tels que la vente d'occasion par un consommateur à un professionnel, d'un bien dont il veut se défaire, l'exonération de TVA sur les intérêts des prêts à des particuliers et, d'autre part, les interruptions artificielles dues aux exonérations accordées par l'État. A ces interruptions s'ajoutent les incidences du décalage d'un mois pour le paiement de la TVA, c'est-à-dire les délais des déclarations en matière de TVA, qui constituent des sources de distorsions de la concurrence et qui ont des incidences sur la surface financière des entreprises assujetties. (Diata & N'Gakosso, 2007 : 83).

Certains traits caractéristiques n'ont pas favorisé la mobilisation adéquate des ressources fiscales intérieures. Parmi ces facteurs, il faut citer : le modèle organisationnel par type d'impôt, la répartition des attributions de recouvrement entre la Direction des Impôts et celle du Trésor, l'absence de services de conception et d'encadrement, l'organisation centralisée, la complexité des procédures, le faible intérêt porté sur la promotion du civisme fiscal et l'inefficacité dans la gestion des ressources humaines. En somme, ils traduisent la faible performance de l'Administration fiscale et de la politique économique.

(a) Fraude fiscale et les comportements d'optimisation fiscale des agents économiques

La corruption et la fraude prenant de l'ampleur dans les économies des pays en développement, la lutte contre ces deux fléaux constitue un facteur essentiel de la pérennité de l'édifice fiscal d'autant plus qu'elle biaise le mécanisme de la TVA. Les États doivent veiller à ce que les entreprises collectrices de TVA ne soient pas amenées à supporter l'incidence de certains impôts en raison du développement de la fraude. (Diata & N'Gakosso, 2007 : 86)

L'évasion fiscale est définie comme étant des actions du contribuable destinées à déplacer les revenus déclarés vers des catégories moins imposées et réduire les coûts personnels de la consommation. Elle permet de réduire le risque de pénalité et donne le sentiment de se conformer à la loi fiscale. L'évasion fiscale étant conforme à la loi, le sens du devoir des citoyens peut rester intacte. L'évasion peut être délibérée, lorsque les contribuables choisissent de ne pas déclarer des revenus ou de ne pas payer les taxes dues. Elle peut également être involontaire, lorsque les contribuables commettent des erreurs dans le dépôt de leurs impôts. Dans les deux cas, l'évasion fiscale érode les recettes. L'évasion fiscale est possible parce que les lois fiscales donnent l'occasion de procéder à des ajustements sous forme de déduction, d'exclusion et de provision pour perte de revenu. Si les contribuables ont une attitude positive vis-à-vis de l'évasion fiscale, ils pourraient réduire le coût du civisme fiscal étant donné une constitution fiscale qui contribue à réduire la taxe d'une manière légale et d'avoir une plus grande occasion de se soustraire aux impôts. D'une part, des lois fiscales compliquées peuvent engendrer d'importantes incitations à l'évasion fiscale. D'autre part, elles peuvent augmenter les coûts d'agissement dans les plans d'évitement.

(b) Mesures d'exemptions fiscales relatives à la consommation et à la production

Dans une étude réalisée sur les pays de l'Afrique subsaharienne en 2004, Chambas Gérard est parvenu à y identifier les obstacles à la neutralité économique de la TVA. Selon lui, les exonérations de TVA sont néfastes du fait qu'elles entraînent ipso facto la non-déductibilité de la TVA supportée par le produit concerné. En effet, l'exonération en entraînant des rémanences de TVA s'oppose à l'objectif initial et baisse la compétitivité des producteurs domestiques bénéficiant de l'exonération de TVA. Dans ce contexte, la TVA qui est un impôt non sécable, devient donc sécable (Diata & N'Gakosso, 2007 : 83).

Les dépenses fiscales sont généralement définies comme les dépenses publiques effectuées par la législation fiscale, les règlements et les pratiques qui réduisent ou reportent les taxes pour certains contribuables. Au Mali, les dépenses fiscales sont dispersées dans plusieurs textes, lois, décrets et codes. En 2017, les dépenses fiscales étaient évaluées à 238,3 milliards FCFA (DGI, 2018). Par type d'impôts, la taxe sur la valeur ajoutée représente 60,33%, les impôts sur les bénéfices industriels et commerciaux 11,69%, les droits de douane 24,22%. Les droits d'enregistrement et la redevance statistique étaient les plus faibles. Ils représentent respectivement 2,66% et 1,09%. Par source, les dépenses fiscales accordées par le code des investissements représentent 7,81% des dépenses fiscales totales et celles accordées par les codes minier et pétrolier sont de 14,64%. Les dépenses fiscales devraient en substance poursuivre au moins un des quatre objectifs à savoir améliorer la progressivité du système fiscal, fournir une plus grande efficacité de la structure de l'impôt, stimuler la consommation de certains produits et encourager l'investissement dans certains secteurs ou régions (Villela et al., 2010).

(c) Autres facteurs touchant la mobilisation des recettes intérieures indirectes

Plusieurs raisons justifient la faiblesse de la pression fiscale en Afrique par rapport aux autres régions du monde. Les facteurs de contingence et le dualisme économique (formel et informel), la mauvaise gouvernance financière, la faible fiscalisation du secteur agricole (il contribue à 23% du PIB et représente en moyenne 55% de la population active ; ILOTSTAT, 2017) sont des contraintes essentielles de la politique fiscale en Afrique. Les résultats de l'Afrique en termes de pression fiscale sont plus faibles par rapport au reste du monde. Il a un ratio moyen

impôts/PIB de 15% en 2017 contre 16,4% selon le rapport 2019 de la publication Perspectives fiscales africaines (PFA). En 2017, il était de 34,2% dans les pays membres de l'OCDE, soit 19 points de pourcentage plus élevé que dans les pays PFA (15%). Cette situation traduit un besoin d'améliorer à court et long termes la mobilisation des recettes intérieures (MRI) sur le continent. La pandémie de COVID-19 a ravagé des économies déjà en difficulté, aggravant davantage le problème.

Sur le plan de l'élargissement de l'assiette fiscale, les défis de l'imposition de l'économie numérique constituent un problème majeur des politiques fiscales africaines. La taxation du numérique représente un défi particulier en Afrique. Le développement de l'économie numérique présente un risque plus important pour les pays en développement que pour les pays développés. L'IRS (impôt sur le revenu des sociétés) et la TVA sont les mécanismes les plus menacés par l'économie digitale ; or dans les pays en développement, ils représentent une part beaucoup plus importante du revenu fiscal total que dans les pays développés. Les problématiques administratives doivent être prises en compte (ICTD, 2020).

En ce qui concerne le Mali, la numérisation de l'économie pose d'importants défis, mais aussi potentiellement des opportunités en termes d'élargissement de l'assiette fiscale et même de développement. En dépit des processus de réforme en cours, la capacité du Mali à bénéficier des nouvelles règles et à taxer efficacement ce secteur suscite des préoccupations majeures. L'économie numérique peut-être vecteur d'opportunités pour accéder à de nouvelles données et renforcer l'Administration fiscale dans certains secteurs, notamment la sécurisation des recettes fiscales à travers la télédéclaration et le télépaiement.

Au Mali, le secteur primaire est dominé par l'agriculture. À l'exception de l'agriculture d'exportation (97,9%), la part de l'informel dans les autres branches du secteur primaire représentait 100 en moyenne entre 2004 et 2010. Cela veut dire qu'au Mali, malgré la part considérable de l'agriculture au PIB (environ 36% entre 2004 et 2013), elle reste en grande partie exonérée d'impôts.

Quant au secteur secondaire, sa contribution dans le PIB est relativement faible (environ 19,3% entre 2004-2013). Malgré ce faible pourcentage, il contribue à l'amélioration des recettes fiscales ; autrement dit, la plupart des industries évoluant dans ce secteur payent des impôts à l'État. Ce secteur est composé entre autres des industries extractives, des industries manufacturières, des bâtiments et travaux publics. (Cabinet CHT, 2019)

Globalement, un peu moins de 3/5, soit plus de la moitié de la richesse créée par l'économie malienne, provient du secteur informel. En excluant le secteur primaire, cette contribution tombe à moins de la moitié. Ainsi, de 2004 à 2013, la contribution de ce secteur à la création de richesse a oscillé entre 55 et 59. Hors secteur primaire, le poids de l'informel a varié entre 31 et 34 sur la même période. (Cabinet CHT, 2019).

L'informel constitue également un maillon très important de l'économie malienne, dans la mesure où il procure l'essentiel des emplois. Selon les données de l'Observatoire national de l'Emploi et de la Formation (ONEF), en 2014, les emplois de l'économie informelle représentaient 95,8% de tous les emplois disponibles au Mali. Quant au secteur formel, il n'emploie qu'environ quatre personnes sur cent. (Cabinet CHT, 2019). En plus des contribuables des secteurs informels, il y a lieu également d'optimiser l'imposition des secteurs à forte valeur ajoutée. Parmi ces secteurs, on peut citer celui des mines et de l'immobilier, précisément l'impôt sur le patrimoine, l'impôt sur les revenus fonciers.

1.3 Dépenses fiscales

(a) Incitations fiscales : outil à double tranchant

Les incitations fiscales peuvent être utilisées dans un premier temps pour orienter ou développer l'économie, ou pour assurer une certaine équité en redistribuant les richesses. Les théories keynésiennes et postkeynésiennes l'ont assez démontré. Mais cette utilisation peut aussi s'avérer, à certains égards, contre-productive aussi bien au niveau institutionnel et organique qu'au niveau sectoriel. Dans les finances publiques modernes, les mesures incitatives et autres politiques d'allégements fiscaux, consenties originellement dans une finalité économique et sociale, constituent ce qui est communément appelé de nos jours des "charges fiscales" (*Tax expenditures*). En d'autres termes, des dépenses qui doivent être traitées comme les dotations et dépenses budgétaires. Or, à la différence de ces dernières, les incitations sont bien moins mesurées, évaluées et contrôlées, aussi bien par les instances de contrôle administratives et judiciaires que par le Parlement (Daher, 2019).

Les amnisties fiscales, par exemple, ont un coût et un impact qui ne sont connus qu'a posteriori et sont pour l'État une sorte de renonciation à des recettes qui affectent son budget et le privent de ressources utiles au développement économique et social. Le meilleur moyen d'éviter un dérapage est d'accompagner les lois de finances et de régularisation d'une étude d'impact économique préalable et d'un rapport annuel. Ce rapport retracerait l'évolution des dépenses fiscales en faisant apparaître de façon substantielle et distincte les prévisions initiales, les évaluations actualisées et les résultats constatés. Il serait alors aisé de chiffrer le manque à gagner direct provenant de telle ou telle mesure et la contrepartie escomptée à terme (croissance, emploi, balance des paiements, etc.). Sans oublier que les incitations, pour atteindre leurs objectifs déclarés, doivent être couplées à d'autres facteurs comme la stabilité législative et politique, l'environnement des affaires, la qualité de l'infrastructure et des équipements, ou encore la main-d'œuvre qualifiée. Une exemption fiscale temporaire pour améliorer l'aménagement du territoire et le développement des régions, par exemple, ne peut porter ses fruits que si l'infrastructure de ladite région le permet, et que les services administratifs suivent (Daher, 2019).

(b) Incitations contre-productives

Au-delà de l'impact institutionnel, il faudrait mesurer la portée des incitations fiscales sur les plans sectoriel et économique. Des baisses d'impôts sur le capital (distribution de dividendes, intérêts, etc.) visant à favoriser les investissements, par exemple, ont souvent abouti à des résultats contraires du fait que les bénéficiaires de telles mesures, une fois leur revenu disponible augmenté, ont jugé plus utile et lucratif d'épargner que d'investir ou de consommer. Au même titre, une politique de stimulation de l'activité immobilière par la réduction ou la suppression de droits d'enregistrement et de transfert (plus-values) peut mener à un surplus et à une inadaptabilité ouvrant la voie à une crise du secteur.
Les cas récents libanais et émiratis en sont de parfaits exemples. Au rayon des incitations contre-productives, nous pouvons citer l'exemption permanente d'imposition du revenu accordée par le législateur libanais en 1959 aux institutions d'enseignement, pour lutter contre l'analphabétisme prévalant alors, et qui a été utilisée (et continue de l'être) à mauvais escient pour la floraison d'écoles et d'universités privées plus proches du mercantilisme que de la mission éducative. Une situation qui a entraîné de surcroît une baisse substantielle du niveau de formation et sapé la crédibilité du système.
De même, l'exemption d'impôt foncier des biens-fonds bâtis en cas de vacances des lieux a mené à une prolifération de surfaces vides inadaptées à la demande, et a rendu l'accès au logement de plus en plus difficile et onéreux pour une partie significative de la population ; bloquant par là même un secteur important de l'économie.

(c) Incitations fiscales dans un souci d'équité

Nonobstant ce qui précède, une autre question d'ordre psychologique mérite elle aussi d'être posée en matière d'incitations fiscales. C'est celle de l'équité. En effet, les incitations fiscales sont par essence dérogatoires et par conséquent génératrices de discriminations. Cette rupture d'égalité peut néanmoins être admise constitutionnellement à certains égards pour les mesures d'incitation à la création et au développement d'un secteur d'activité concourant à l'intérêt général. Aussi, pour favoriser certains secteurs, comme l'agriculture qui souffre d'un handicap de base par rapport à d'autres secteurs. La situation économique et financière du monde rural, les risques liés aux nombreux aléas climatiques et biologiques, et la concurrence internationale, notamment des pays à subventions, justifient dans une large mesure les exemptions et autres dispositions favorables accordées à ce secteur vital par de nombreux pays dont le Liban.

Il est néanmoins important de nuancer les approches, car le principe d'équité est inégalement perçu et accepté. Il ne signifie nullement un équilibre "exponentiel" de traitement, mais devrait permettre une discrimination "positive" en fonction des capacités contributives de chacun et de la situation familiale propre. De nombreuses mesures adoptées sous le couvert des incitations vont d'ailleurs à l'encontre des conceptions de justice fiscale et d'équité comme l'inégale taxation des revenus du patrimoine et du travail ou les amnisties fiscales précitées qui rompent le principe de l'égalité de tous devant l'impôt consacré dans le préambule et l'article 7 de la Constitution et rappelé récemment par la décision du Conseil constitutionnel n° 2/2018. Il faut de même concilier les considérations d'égalité et d'efficacité, et éviter que la redistribution où l'accès au revenu assuré aux plus démunis ne le soit sous forme d'encouragement à l'assistanat, à l'inactivité ou à l'isolement. Il faut donc éviter que les incitations subventionnent massivement les activités relativement peu productives et faire en sorte qu'elles soient ciblées et dirigées dans le sens de l'incitation à travailler, à investir et créer des emplois.

(d) Incitations fiscales comme outil de promotion des Zones franches

La plupart des pays en développement qui cherchent à réduire le déficit de leur balance des paiements et à promouvoir l'investissement privé utilisent des mesures incitatives comme l'exonération partielle ou totale des bénéfices susceptibles d'être réinvestis dans les secteurs productifs ou l'établissement de codes d'investissement. Ces codes accordent contractuellement, ou sur agrément administratif, des avantages fiscaux particuliers et conditionnés qui varient en fonction de la nature et du montant de l'investissement envisagé. Le tout en rassurant parallèlement l'investisseur par des engagements de longue durée prévoyant notamment une stabilisation des charges fiscales pour une période déterminée.
Les zones franches peuvent aussi permettre de créer des emplois, d'aménager le territoire dans l'optique d'un développement durable et d'atteindre des objectifs économiques prioritaires en allégeant la fiscalité et les contraintes législatives et bureaucratiques de l'investisseur.

Pour favoriser l'innovation, des dispositifs fiscaux particuliers peuvent être mis en place comme en France avec la loi Madelin et bénéficier d'une réduction d'impôts substantielle. C'est le cas par exemple des investissements participatifs (crowdfunding) ou du compte "Entrepreneur-Investisseur" destiné à éviter des taxations annuelles systématiques. Un sursis d'imposition des plus-values en cas de réinvestissement ou une compensation des plus-values et des moins-values peut être envisagé. Au Liban, le même mécanisme ou d'autres plus adaptés

pourraient être utilisés pour les secteurs de l'énergie renouvelable, de l'environnement (recyclage, green buildings, etc.), de l'éco-tourisme ou de tout autre secteur identifié ou pas comme prometteur dans le fameux rapport du cabinet McKenzie (Daher, 2019).

(e) Effets des congés fiscaux (exonérations temporaires)

Ghrara, S., & Elmorchid, B. (2022) se sont intéressés aux liens entre les Congés fiscaux et l'afflux des IDE directs dans les pays de la CEDEAO. Ils pensent que les pays en développement utilisent les incitations fiscales à l'investissement dans l'espoir de pouvoir attirer les investisseurs étrangers, mais il demeure des questions sur les effets de ces politiques basées sur les profits. De ce fait, leur recherche passe en revue les explications théoriques des congés fiscaux, et analyse empiriquement l'impact des congés fiscaux sur l'investissement direct étranger dans une sélection de pays de la CEDEAO. Ils ont donc cherché à examiner la relation à court terme et à long terme entre les congés fiscaux et l'investissement. En se demandant si les exonérations fiscales temporaires facilitent ou sapent le développement, ils ont préparé un ensemble de données pour trois pays membres de la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest : le Nigéria, la Côte d'Ivoire et le Ghana, pour la période allant de 1990 à 2019. En utilisant la méthode Autorégressive à retards échelonnés (ARDL) en panel, estimé par PMG-Pooled Mean Group (la moyenne de groupe agrégée). Les résultats montrent que les congés fiscaux, quelle que soit leur longueur, ne sont pas efficaces pour stimuler l'afflux d'IDE. Leur estimation économétrique a permis ainsi de confirmer que les congés fiscaux sont corrélés négativement avec la formation brute de capital fixe. Pour leur premier modèle dont l'IDE représente la variable endogène, les tests ont montré que les congés fiscaux ont un effet significatif, mais négatif sur l'entrée d'IDE dans les trois pays et une élasticité négative et statistiquement non significatif pour le deuxième modèle. Au vu de ces résultats, confirmés par des références dans la littérature, ce type de politiques incitatives concerne souvent des investissements de court terme dont la rentabilité est de nature cyclique. Il s'est avéré même qu'il pourrait être dommageable, ce qui soulève la question de savoir pourquoi les États continuent de les mettre en œuvre. Autrement dit, les congés fiscaux ne sont pas nécessairement bénéfiques pour les pays d'accueil des IDE.

Les congés fiscaux sont utilisés par les pays en développement, notamment en Afrique, pour attirer les investissements directs étrangers (IDE). Cependant, leur efficacité à long terme est débattue. Le cas du secteur minier au Mali est illustratif, puisque les avantages fiscaux octroyés aux entreprises minières sont considérés comme des bonus et non pas comme les déterminants de leurs décisions à investir.

Dans la littérature économique, deux thèses s'opposent dans le débat se rapportant à la question de l'impact des congés fiscaux sur les IDE. En effet, certains auteurs plaident pour une relation positive entre cet instrument fiscal et la promotion des investissements directs étrangers. D'autres arguent de l'impact négatif des congés fiscaux sur les investissements étrangers autochtones qu'étrangers, faisant valoir que les gouvernements doivent parvenir à des réformes structurelles de grande envergure au lieu de mener des politiques conjoncturelles ayant l'horizon de court terme (Ghrara & Elmorchid (2022), p.27).

Klemm et Parys (2009), dans des études empiriques sur 40 pays de l'Amérique latine, des Caraïbes et d'Afrique pour la période 1985-2004, ont conclu que l'application de faibles taux d'imposition sur les bénéfices des sociétés et les congés fiscaux les plus longs peuvent être efficaces pour attirer les IDE, mais pas pour stimuler la croissance ou la formation brute du

capital fixe. Les gouvernements utilisent l'extension de l'exonération fiscale temporaire ou l'abaissement du taux d'imposition comme outil de concurrence fiscale.

Selon Allam (2018) cité par Ghrara & Elmorchid (2022), un congé fiscal pourrait être exploité pour signaler l'engagement d'un pays aux réformes. En revanche, abolir les réformes prévues, impose aux investisseurs incités par les congés fiscaux de partir une fois la période de l'exonération est achevée. On s'aperçoit alors qu'il s'agit plutôt d'une stratégie théorique que pratique. Réciproquement, les congés fiscaux pourraient durer ou être renouvelés plusieurs décennies si, par exemple, de nouvelles administrations prennent le relais par la suite (Ghrara & Elmorchid, 2022, p.27).

.

Ghrara & Elmorchid (2022) soulignent que les congés fiscaux sont les incitants fiscaux les plus fréquents dans les États de l'Afrique de l'Ouest. Le Ghana, le Nigéria, la Côte d'Ivoire et le Sénégal sont influents dans la région et aussi les destinations et les hôtes des IDE les plus conséquents. Signalons qu'au cours des deux dernières décennies, les gouvernements de la région ont fait la promotion de leur pays comme destination d'investissement et ont offert un éventail d'incitatifs fiscaux aux sociétés étrangères. Toutefois, dans la plupart des pays de la région, les institutions publiques sont peu en mesure de contrôler, d'évaluer et de calculer les incidences réelles des stimulants à l'investissement offerts. *« Sur la question de l'inefficacité de la pratique des congés fiscaux, un rapport intitulé « The West African Giveaway : Use and Abuse Of Corporate Tax Incentives In ECOWAS », publié en juillet 2015 par « Tax Justice Network Africa and ActionAid », examine les incitations fiscales en faveur des entreprises et leurs répercussions sur la Communauté Économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO), avec un accent sur quatre pays : le Nigeria, le Ghana, la Côte d'Ivoire et le Sénégal. Le rapport a conclu que les exonérations de l'impôt sur le revenu des sociétés sont un moyen particulièrement inefficace dans la promotion de l'investissement, car elles attirent principalement des firmes mobiles « footloose firms » qui ne sont pas liées à un emplacement précis et qui changent continuellement d'identité dans le but de profiter des congés fiscaux qui ne sont offerts qu'aux primo-investisseurs. De toute façon, la présence de tels incitants peut être importante pour les décisions d'investissement de ces firmes. De tels investissements sont toutefois rarement susceptibles de favoriser la création d'emplois locaux, la technologie et le transfert de savoir-faire. Au-delà de ces constats, la délocalisation des activités productives soulève une question de risque de mobilité qui se traduit notamment par certains coûts et témoigne également de la non-viabilité des gains à long terme. Selon le même rapport, l'Afrique de l'Ouest pourrait perdre jusqu'à 9,6 milliards de dollars par an de recettes publiques en raison des incitations fiscales accordées par les gouvernements pour attirer des investissements étrangers (*Ghrara & Elmorchid, 2022, p.28).

(f) Problèmes liés à la gestion des exonérations fiscales

La gestion des exonérations fiscales constitue un enjeu majeur pour les finances publiques du Mali. Bien que ces exonérations visent à encourager l'investissement, soutenir certains secteurs économiques ou répondre à des objectifs sociaux, leur gestion soulève plusieurs difficultés.

Certains bailleurs de fonds sont particulièrement engagés en faveur de la transparence et de la réduction des exonérations fiscales prévues par la loi malienne ou accordées par arrêté ministériel ou administratif. L'Union européenne, la Banque africaine de développement et le Fonds monétaire international (FMI) ont ainsi décidé de conditionner la poursuite de leur appui technique et financier aux progrès réalisés par le Mali en matière de réduction des exonérations fiscales.

Ainsi, la Banque mondiale (BM) dans le cadre de la coopération technique, propose des modèles d'estimation pour aider les pays partenaires à identifier les dépenses fiscales bénéfiques et celles qui doivent faire l'objet de suppression.

Plusieurs problèmes sont relevés dans l'octroi et la gestion des exonérations fiscales au Mali. Les acteurs ont recensé un ensemble de problèmes, à savoir : (i) les difficultés de maîtrise des exonérations, (ii) l'existence d'une cohorte d'exonérations en marge de celles prévues par la Loi (Convention de financement et autorisations administratives), (iii) les dispositions relatives aux avantages fiscaux disséminées dans plusieurs textes (CGI, Code des Investissements, Code Minier, Conventions et Accords de financement, etc.), (iv) l'efficacité économique non probante de certaines exonérations qui ne répondent pas à une logique d'incitations fiscales (Exonérations temporaires des bénéfices professionnels), (v) les difficultés de gestion des exonérations en termes de suivi notamment (DGI, 2015), le manque de coordination entre les administrations, les échanges d'informations entre la Direction générale des impôts (DGI), la Direction générale des douanes (DGD), le Trésor et les autres administrations n'ont pas toujours été pleinement intégrés, ce qui complique le contrôle des exonérations.

2. Méthodologie

Dans l'évaluation des dépenses fiscales, généralement, la démarche méthodologique choisie est basée sur l'évaluation des régimes dérogatoires par rapport au régime d'imposition de base (norme de référence) et la disposition spécifique à chaque impôt et taxe en termes de tarif et d'assiette.

2.1 Périmètre d'évaluation des dépenses fiscales et la période référence

L'évaluation des dépenses fiscales exige la définition du périmètre ou champ d'évaluation. Pour définir le périmètre d'évaluation, deux critères sont retenus : l'importance de la mesure (coût budgétaire) et la disponibilité des données. Le périmètre s'entend par le nombre d'impôts choisis ainsi que les mesures fiscales dérogatoires retenues pour être évaluées au titre de chaque impôt. Les évolutions de la norme peuvent aussi entraîner des changements de périmètre d'évaluation (impôts et taxes à évaluer, taux à introduire ou à exclure etc.). Au regard des systèmes fiscaux actuels de ses pays membres, l'UEMOA a recommandé que le périmètre d'évaluation des dépenses fiscales soit restreint aux impôts et taxes nationaux et essentiellement à la Taxe sur la Valeur Ajoutée et aux Droits de douane. Les impôts et taxes retenus concernent : la Taxe sur la Valeur Ajoutée (de l'intérieur et de porte), l'Impôt sur les Sociétés/l'Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux, la Taxe sur les activités financières, la Contribution forfaitaire à la charge des employeurs, la Taxe sur les contrats d'assurance, les droits d'enregistrement, les Droits de douane, la Redevance Statistique et l'impôt spécial sur certains produits.

En matière d'évaluation des dépenses fiscales, il faut entendre par période de référence, l'année budgétaire au cours de laquelle la recette correspondante à la dépense fiscale aurait dû être encaissée par l'État en application des règles de droit commun. Les recettes associées aux opérations et revenus dont la taxation intervient l'année suivant celle de leur réalisation sont rattachées au millésime d'imposition. Autrement dit, les recouvrements relatifs aux impôts pour lesquels les déclarations d'impôts sont faites l'année suivant celle de la réalisation des opérations et revenus imposables sont pris en compte durant l'année d'imposition. Il s'agit notamment de l'IS et de l'IBIC (DGI, 2021, pp.9-10).

2.2 Méthode de calcul et les sources de données

Différentes méthodes permettent d'estimer la dépenses fiscales (Altshuler and Dietz, 2008 ; Villela et al., 2010 ; Redonda, 2016). La première méthode est celle de la « perte de recettes » ou du « manque à gagner ». Elle consiste à estimer ex post le montant des pertes de recettes dues aux dépenses fiscales (DF), toutes choses égales par ailleurs, c'est-à-dire en supposant inchangé le comportement des agents qui en bénéficient. La seconde méthode est celle du « gain final de recettes ». Il s'agit là d'estimer le montant du gain de recettes qui résulterait de la suppression d'une DF, en tenant compte de l'effet qu'elle induirait sur le comportement des agents qui en bénéficient. Enfin, la troisième méthode est celle de « l'équivalent en dépense ». Elle vise à estimer le montant de la dépense directe qui serait nécessaire pour accorder un avantage financier équivalent aux bénéficiaires de la DF. La méthode de la « perte de recettes » est la plus couramment utilisée, en raison de sa simplicité. En effet, elle nécessite une moindre quantité de données puisque l'évaluation est faite toutes choses égales par ailleurs, c'est-à-dire sous l'hypothèse que les comportements des agents économiques restaient les mêmes en l'absence de la mesure dérogatoire. Autrement dit, l'assiette de l'impôt est considérée comme étant stable. Tenir compte des effets de la DF sur les comportements nécessiterait d'estimer les effets de la dérogation sur l'assiette de la taxe. Les effets pourraient être directs (lorsque le taux influence l'assiette) ou indirects (en passant par la consommation, la production, le marché du travail). La complexité des mécanismes à l'œuvre nécessiterait un nombre très important de données pour son évaluation. La méthode de la « perte de recettes » est donc la méthode généralement retenue. Les formules de calcul de la DF varient en fonction de l'impôt, bien qu'il s'agisse toujours de chercher à estimer l'écart entre ce qui aurait dû être prélevé par l'État en l'absence de mesure dérogatoire et ce qui a été effectivement prélevé. La méthode d'estimation doit être adaptée pour tenir compte de la réalité de chaque pays, notamment la législation et l'information fiscale et douanière disponible (Anne-Marie Geourjon et al., 2018 : 31-32). Il existe trois méthodes de calcul possibles pour évaluer les dépenses fiscales (DF).

La méthode de la perte en recettes (revenue forgone). Il s'agit d'un chiffrage, ex-post, de la réduction de la recette fiscale qu'a entraînée l'adoption d'une dépense fiscale, en présumant que cette adoption n'a aucun effet sur les comportements des contribuables. Ainsi, s'il s'agit d'un taux réduit de TVA, on partira des ventes bénéficiant de ce taux réduit et on calculera le coût de la dépense fiscale en multipliant le montant des ventes par l'écart entre le taux normal et le taux réduit de TVA. Ceci revient à supposer que toutes les transactions auraient eu lieu même si la mesure n'avait pas été adoptée : c'est ce que nous entendons par « l'absence d'effet sur le comportement des contribuables ».

Le gain final de recettes (revenue gain) : on mesure le gain de recettes fiscales qu'entraînerait la suppression d'une dépense fiscale en tenant compte du changement de comportement des contribuables.

L'équivalent en dépense (Outlay équivalent) : il s'agit du montant de la dépense directe qui serait nécessaire pour donner un avantage équivalent pour le contribuable à celui de la dépense fiscale.

La méthode de calcul des « pertes en recettes, toutes choses égales par ailleurs », la plus usitée en règle générale, a été retenue par le Mali pour autant qu'elle est la plus facile à exploiter.

***(a)* Méthode d'évaluation des dépenses fiscales de la Taxe sur la valeur ajoutée de l'intérieur (TVA) :**

La DF de TVA à l'intérieur se calcule par entreprise bénéficiant d'une exonération de TVA, à partir des données de la Direction des Grandes Entreprises (DGE), de la Direction des Moyennes Entreprises (DME), de la Direction des Impôts du District (DID) et des Directions Régionales des Impôts (DRI). Ce calcul nécessite de connaître la TVA qui aurait dû être collectée par l'entreprise et la TVA qui aurait dû être déductible par l'entreprise, si le CA n'avait pas été exonéré. Les informations sur la partie déductible n'étant pas disponible, elle est obtenue à partir d'une formule d'estimation. Dans un premier temps, parmi les entreprises, il ne faut retenir que la production qui entraîne une DF. Les points ci-dessous énumérés ont été pris en compte. Ont été exclu les entreprises dont le CA exonéré, la TVA collectée et la TVA reversée ne sont pas connus. Le chiffre d'affaires (CA) exonéré pour chaque entreprise a été obtenu en faisant la différence entre le chiffre global exonéré de la TVA et le chiffre d'affaires réalisé à l'exportation. Les entreprises soumises au taux réduit de 5% ne sont pas incluses dans le champ de calcul de l'estimation des dépenses fiscales de TVA au taux normal. Les entreprises bénéficiant en même temps des exonérations de TVA au taux de 18% et de 5% sont soumises à un calcul de prorata.

La formule d'approximation des dépenses fiscales de la TVA au taux 18% est la suivante : DFj=($\boldsymbol{CAexon\acute{e}r\acute{e}}$) $*\mathbf{18}\%*$ ($\boldsymbol{Net}$ à $\boldsymbol{payer\ TVA\ Collectée}$)

DFj : Dépense fiscale pour le contribuable i ;

CA : Chiffre d'affaires

La formule d'approximation des dépenses fiscales de la TVA au taux 5% est la suivante : $\boldsymbol{DFj}$=($\boldsymbol{CAexon\acute{e}r\acute{e}}$) $*\mathbf{13}\%*$ ($\boldsymbol{Net}$ à $\boldsymbol{payer\ TVA\ Collectée}$) ; DF j : Dépense fiscale pour le contribuable j ; CA : Chiffre d'affaires ; $\mathbf{13}\%$ est la différence de taux entre 18% (taux normal) et 5% (taux réduit).

***(b)* Méthode d'évaluation des dépenses fiscales de l'Impôt sur les sociétés-Impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (l'IS-IBIC) :**

Les dépenses fiscales de l'IS-IBIC sont obtenues en comparant et en prenant le maximum entre : i) le montant du bénéfice exonéré multiplié par le taux de référence (30%), ii) la valeur du la fraction de l'IS-IBIC contenue dans le montant maximum des cotisations (impôt synthétique), iii) le 1% du chiffre d'affaires.

***DF* j**= Max (30%bénéfice exonéré, fraction de l'IS-IBIC contenue dans le montant maximum des cotisations (impôt synthétique), 1% du chiffre d'affaires)

***(c)* Méthode d'évaluation des dépenses fiscales de la Taxe sur les activités financières (TAF) :**

Les dépenses fiscales de la TAF sont obtenues en multipliant les taux de référence (15% et 17%) par les intérêts exonérés.

***(d)* Méthode d'évaluation des dépenses fiscales de la Taxe sur les contrats d'assurance (TCA) :**

Les dépenses fiscales de la TCA sont obtenues en multipliant le taux de référence (20%) par les sommes exonérées stipulées au profit de l'assureur.

***(e)* Méthode d'évaluation des dépenses fiscales de la Contribution forfaitaire à la charge des employeurs (CFE) :**

Les dépenses fiscales de la CFE sont obtenues en multipliant le taux de référence (3,5%) par les sommes ou avantages en nature exonérés versés ou alloués à certains salariés.

***(f)* Méthode d'évaluation des dépenses fiscales des impôts de la douane :**

En ce qui concerne les dépenses fiscales provenant de la Direction générale des douanes, elles sont obtenues en multipliant les taux de chaque impôt par les valeurs exonérées. Les données

utilisées pour évaluer les dépenses fiscales proviennent principalement des informations sur les contribuables relevant de la Direction générale des Douanes (DGD) et la Direction générale des Impôts (DGI, 2021), rapport des dépenses fiscales 2020, p.p.10-12).

***(g)* Analyse comparative des dépenses fiscales, recettes fiscales, Pib et contribution de chaque type d'impôt, droit et taxe aux dépenses fiscales :**

L'analyse comparée des pertes de recettes estimées par rapport aux recettes fiscales et au Pib renseigne les décideurs sur la pertinence de la politique fiscale mise en œuvre. En effet, les allégements fiscaux octroyés ont des objectifs précis. L'analyse de la contribution de chaque catégorie d'impôt du périmètre d'évaluation de la dépense fiscale permet de rationaliser les mesures de dépenses fiscales ou dérogatoires à l'application du droit commun.

3. Résultats

3.1 Principaux indicateurs des recettes

Le taux de pression fiscale correspond à la part des recettes fiscales dans le PIB en pourcentage au cours d'une année ou d'une période donnée. L'OCDE donne annuellement les statistiques des recettes fiscales pour les différents pays du monde, notamment ceux de l'Afrique subsaharienne.

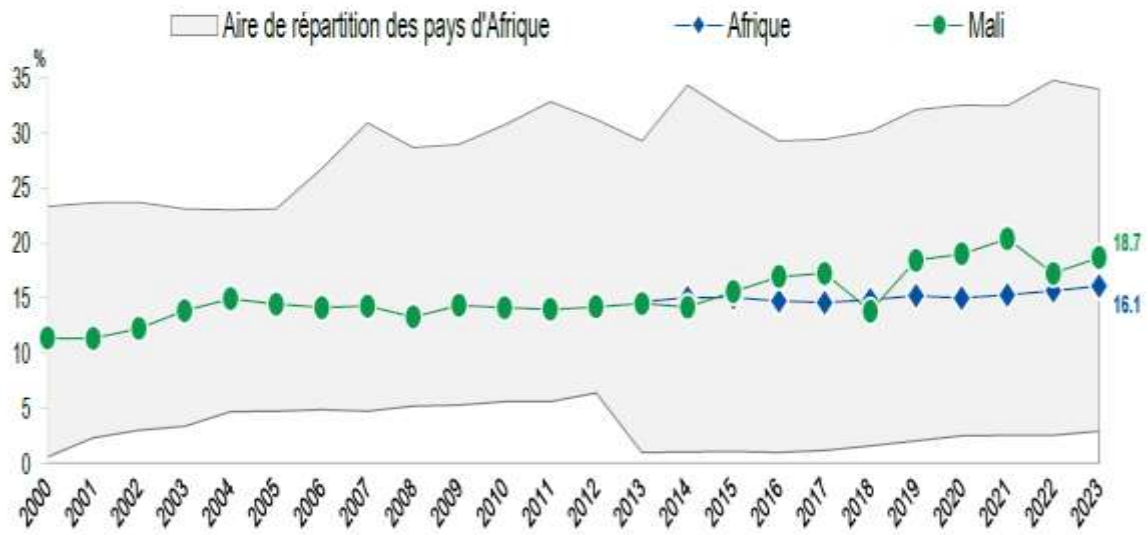
(a) Évolution du taux de pression fiscale

Le ratio impôts/PIB au Mali a augmenté de 1.5 points de pourcentage entre 2022 et 2023, passant de 17.2 % en 2022 à 18.7 % en 2023. En comparaison, la moyenne* des 38 pays africains figurant dans la publication des statistiques des recettes publiques en Afrique 2025 a augmenté de 0.5 point de pourcentage sur la même période, et s'élevait à 16.1 % en 2023. Le ratio impôts/PIB au Mali en 2023 (18.7 %) était supérieur de 2.6 points de pourcentage à la moyenne des 38 pays d'Afrique en 2025 (16.1 %). La moyenne pour l'Afrique et les moyennes pour l'Asie et le Pacifique (37 économies), l'Amérique latine et les Caraïbes (26 pays) et l'OCDE (38 pays) ne sont pas pondérées.

Depuis 2013, la moyenne des 38 pays africains a augmenté de 1.4 points de pourcentage entre 2013 et 2023, passant de 14.7 % en 2013 à 16.1 % en 2023. Au cours de la même période, le ratio impôts/PIB au Mali a augmenté de 4.2 points de pourcentage de 14.5 % à 18.7 %. Depuis 2000, le ratio impôts/PIB le plus élevé au Mali était de 20.4 % en 2021, et le ratio le plus bas était de 11.4 % en 2001. Le ratio impôts/PIB du Mali inclut des chiffres partiels pour les cotisations de sécurité sociale pour les années antérieures à 2006 en raison de la disponibilité des données.

La moyenne pour l'Afrique n'est pas disponible avant 2013 en raison de données manquantes dans certains pays. La fourchette pour les pays africains varie en fonction du nombre de pays déclarant cette année-là. Les variations annuelles sont arrondies à la première décimale. En raison des arrondis, les sommes et les différences des chiffres rapportés peuvent différer des valeurs réelles. (OCDE, 2025).

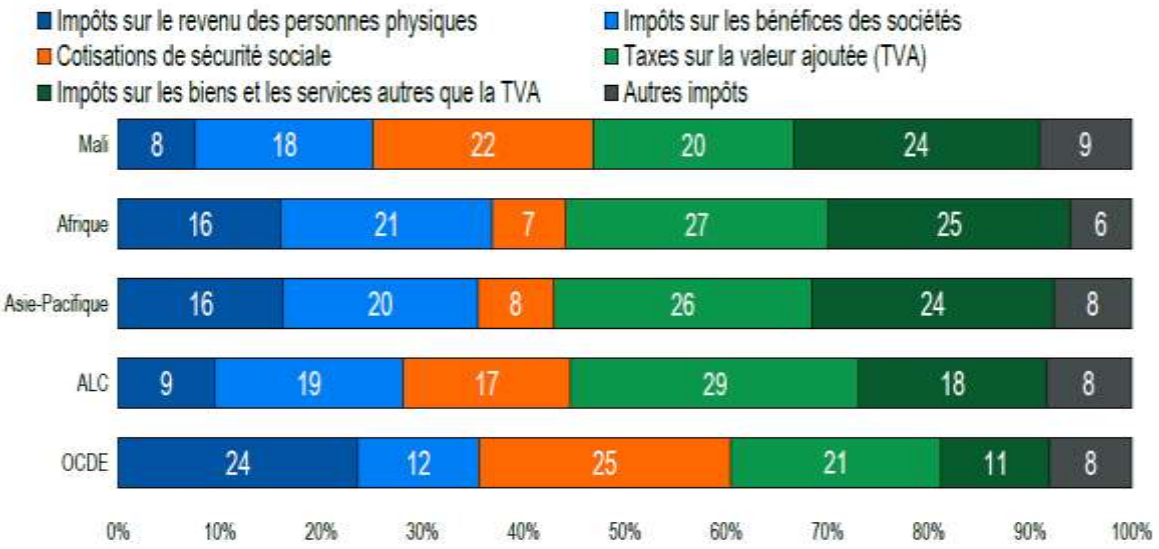
Graphique 1 : Taux de pression fiscale du Mali, comparé à celui de l'Afrique



Source : statistiques recettes fiscales Afrique Mali 2025, OCDE

La structure fiscale est mesurée par la part des principales catégories d'impôt dans le total des recettes fiscales. La principale source des recettes fiscales au Mali en 2022 provenait des taxes sur la valeur ajoutée (TVA) (24 %). La deuxième plus importante source des recettes fiscales en 2022 provenait des impôts sur les biens et les services autres que la TVA (23 %). La principale source des recettes fiscales au Mali en 2023 était de 24% et provenait des impôts sur les biens et les services autres que la TVA. La deuxième plus importante source des recettes fiscales en 2023 était de 22% et provenait des cotisations de sécurité sociale.

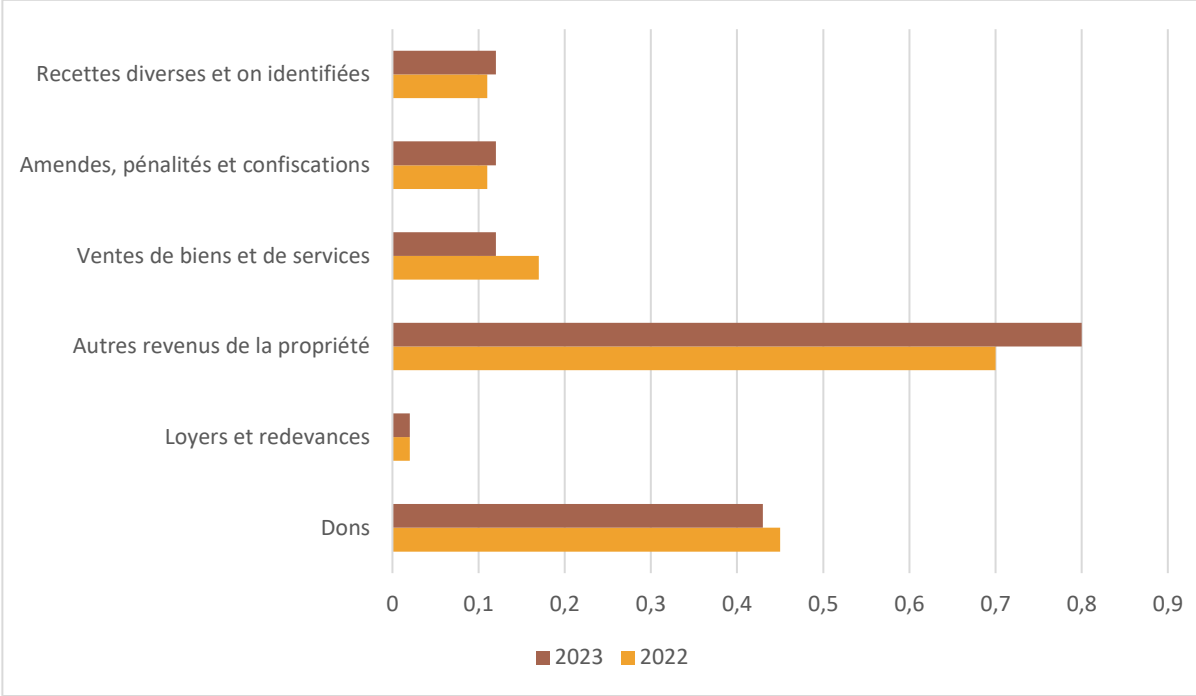
Graphique 2 : Structure des recettes fiscales du Mali



Source : statistiques recettes fiscales Afrique – Mali 2025, OCDE

En 2022, les recettes non fiscales du Mali représentaient 1.6 % du PIB et elles étaient supérieures à la moyenne des 36 pays africains (0.0 % du PIB). Les autres revenus de la propriété représentaient la plus grande part des recettes non fiscales au Mali en 2022, s'élevant à 0.7 % du PIB et 45.2 % des recettes non fiscales. En 2023, elles représentaient 1.6 % du PIB et elles étaient inférieures à la moyenne des 38 pays africains (5.9 % du PIB). Autres revenus de la propriété représentaient la plus grande part des recettes non fiscales au Mali en 2023, s'élevant à 0.8 % du PIB et 49.9 % des recettes non fiscales.

***Graphique 3* : Recettes non fiscales par catégorie au Mali % du PIB, 2022 et 2023**



Source : statistiques recettes fiscales Afrique – Mali, 2025, OCDE

3.2 Évolution des exonérations fiscales

L'utilisation de l'instrument fiscal à des fins d'interventionnisme et de régulation conjoncturelle peut s'avérer utile pour l'économie. Mais elle peut aussi mener à des résultats contraires à ceux escomptés. Contrairement aux dépenses directes (subventions, aides), elles n'apparaissent pas toujours dans les débats annuels sur le budget, car elles sont "incorporées" dans le code fiscal. Cela les rend moins transparentes et moins soumises à un contrôle régulier. En général, les exonérations sont des dérogations fiscales qui portent, soit sur l'assiette imposable, soit sur les taux d'imposition, soit sur la trésorerie de l'entreprise. Au niveau de l'assiette imposable, les mesures dérogatoires concernent les exonérations totales ou partielles, temporaires ou définitives, les déductions, les décotes, les abattements et les provisions en franchise d'impôts. Au niveau des taux d'imposition, l'écart entre les taux préférentiels accordés à certaines activités et les taux normaux est considéré comme une dépense fiscale (taux réduit de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) par exemple). Quant aux amortissements dégressifs, ils constituent des facilités de trésorerie.

(a) Analyse comparative des dépenses fiscales, recettes fiscales, investissement total, aide publique au développement et Pib nominal

En moyenne, les dépenses fiscales étaient de 238,20 milliards de francs CFA sur la période 2015 à 2020. Ce qui représente une augmentation par rapport au niveau de 2015. La part des dépenses fiscales dans les recettes fiscales a augmenté en moyenne de 18,23%. Cette part était de 18,14% en 2015 contre 17,99% en 2020. Le taux le plus élevé a été enregistré en 2018, soit 22,07%. Il s'explique par différentes raisons, notamment la mise en œuvre de mesures dérogatoires antérieures ou un problème d'évaluation des dépenses fiscales. Ce qui pourrait justifier la contradiction entre l'augmentation des dépenses fiscales et la baisse des recettes

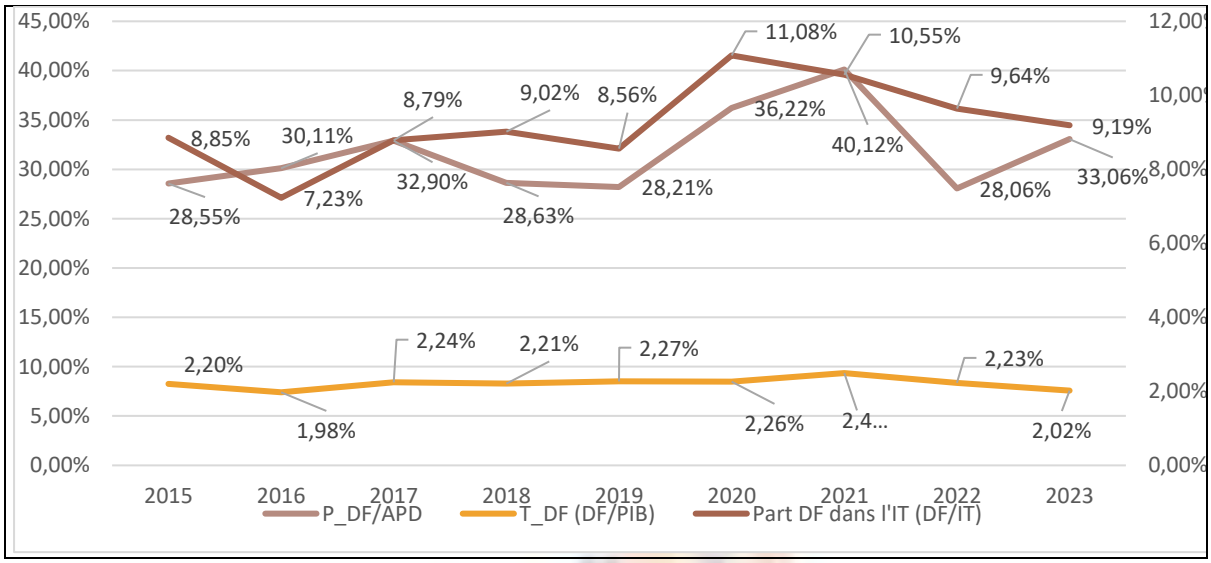
fiscales en 2018. En effet, dans la logique, les dépenses fiscales étant une composante des recettes fiscales, ces deux agrégats devraient évoluer dans le même sens.

Entre 2015 et 2023, les dépenses fiscales ont représenté en moyenne 9% de l'investissement total. Ce qui signifie qu'en renonçant à une partie de ces revenus publics, l'État aurait pu les investir dans d'autres secteurs d'activités.

La part des dépenses fiscales dans l'aide publique au développement (APD) est restée en moyenne à 31,76% sur la période 2015-2023. Elle était de 28,55% en 2015, pour s'établir à 33,06% en 2023. Le niveau le plus important a été observé en 2021 (40,12%). Cette proportion significative des incitations fiscales dans l'APD, traduit la volonté du gouvernement de relancer l'activité économique et soutenir les couches les plus vulnérables à la suite de la crise sanitaire (COVID_19). En situation de crise, le regain d'intérêt pour les cadeaux fiscaux par les autorités en charge de la politique économique, peut se justifier d'un point de vue théorique. Néanmoins, il importe avant l'octroi de toute niche fiscale, de déterminer des indicateurs de performance permettant le suivi et l'évaluation de l'atteinte des objectifs escomptés. Une utilisation adéquate de cet instrument de politique publique, peut favoriser l'efficience économique et contribuer au renforcement de la mobilisation des recettes fiscales. Les recettes fiscales provenant de cette gestion rigoureuse des dépenses fiscales pourraient permettre de limiter le recours à l'aide publique au développement dans le financement de la politique économique.

L'analyse de la dépense fiscale par rapport au PIB indique une moyenne de 2,22% de 2015 à 2023. La plus forte évolution a été constatée en 2017, soit 2,72%. La plus faible évolution a été observée en 2016. Autrement dit, l'État transfère en moyenne 2,22% de la pression fiscale aux agents économiques (entreprises, administrations, ménages). Cela veut dire que, l'État a renoncé à 2,22% du PIB au profit d'autres agents économiques. Ainsi, la pression fiscale aurait augmenté en l'absence de ce renoncement. Il en résulte la nécessité pour l'État de maîtriser l'évolution des dépenses fiscales. Ces trois dynamiques mettent en exergue la pertinence du suivi, de l'évaluation et de la maîtrise des dépenses fiscales. Le graphique ci-dessous illustre les parts des dépenses fiscales de 2015 à 2023 dans l'investissement total (IT), l'aide publique au développement et dans le PIB.

Graphique 4 : évolution comparée des parts des dépenses fiscales par rapport à l'investissement total, l'aide publique au développement et au PIB



Source : nos calculs à partir des données de la DGI et de la DGB

(b) Contribution de chaque type d'impôt, droit et taxe aux dépenses fiscales

La répartition des dépenses fiscales par impôt permet de mesurer la contribution de chaque type d'impôt, droit et taxe dans les dépenses fiscales totales.

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) a contribué en moyenne à 139, 27 de francs CFA aux dépenses fiscales de 2015 à 2020. La contribution la plus importante s'est située en 2019 à 167,5 milliards de francs CFA contre la plus faible contribution en 2020, soit 87,31 milliards de francs CFA. Selon le rapport des dépenses 2020 de la DGI, le coût des dépenses fiscales de TVA s'est contracté de 47,88 milliards de FCFA par rapport à l'année 2019. Cette baisse est en liaison avec la modification intervenue dans la méthodologie d'estimation des dépenses fiscales de la Taxe sur la valeur ajoutée de l'intérieure. Dans les études antérieures, les niches fiscales liées à la TVA sont obtenues en multipliant le chiffre d'affaires (CA) exonéré par le taux de référence (18%). Cette manière de procéder a contribué à surévaluer le coût du manque à gagner dans les rapports précédents. Dans ce rapport, une nouvelle méthodologie a été adoptée. Elle a consisté à calculer la perte réelle en estimant la différence entre la TVA collectée exonérée et la TVA déductible exonérée (DGI, 2020, p.18). Les montants de la TVA dans les dépenses fiscales ont été plus importantes en 2021 et 2022 et 2023.

Les droits de douane ont contribué en moyenne à 52, 76 milliards de francs CFA aux dépenses fiscales sur la période de 2015 à 2020. Ils constituent le second poste après la TVA. La plus grande contribution a été enregistrée en 2020 (64,12 milliards de FCFA) et la plus faible en 2016 (34 milliards de FCFA). Ils ont été légèrement moins importantes de 2021 à 2023 par rapport à 2020. Les dépenses fiscales de l'Impôt sur les Bénéfices Industriels (IBIC) et Commerciaux et de l'Impôt sur les Sociétés (IS) se sont élevées en moyenne à 28,51 milliards de FCFA sur la période 2015-2020. La contribution de ces impôts est passée de 3 milliards de FCFA en 2015 à 64,36 milliards de CFA en 2020. Sur la période d'analyse, la tendance haussière observée s'explique par un effort d'évaluation de la part de la DGI.

Selon la DGI (2020), les dépenses fiscales se rattachant à certains impôts comme la Taxe sur les activités financières, la Taxe sur les contrats d'assurance, la Contribution forfaitaire à la charge des employeurs et l'Impôt Spécial sur Certains Produits ont été évaluées en 2020. Cela s'inscrit dans une dynamique d'élargissement du périmètre d'évaluation des dépenses fiscales (DGI, 2020, p.18). Leur évaluation devrait être la règle et non être ponctuelle.

Le tableau ci-dessous donne une évolution comparée des contributions des différents types d'impôt, droit et taxe aux dépenses fiscales entre 2015 et 2023.

Tableau 1 : évolution des dépenses fiscales par type d'impôt de 2015 à 2023 (DGI, DGD)

	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Taxe sur la Valeur Ajoutée	156	134	143,8	152,03	167,5	87,31	183,98	142,44	119,68
Droits de Douane	36	34	57,74	64,5	63,27	64,12	61,51	59,06	52,96
Taxe sur les Activités Financières						39			
Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux et Impôt sur les Sociétés	3	17	27,38	27,38	31,44	64,36	22,78	43,66	31,7
Droits d'Enregistrement	0	9	6,35	3,88	6,03	0,45	9,14	8,33	0
Taxe d'Importation sur les Produits Pétroliers							7,36	32,88	68,09
Redevance Statistique	8	2	2,6	2,12	3,99	2,81	2,28	2,55	1,13
Taxe sur les activités financières							29,57	22,02	27,59
Taxe sur les Contrats d'Assurance						11,26	0,95	0	0
Impôt Spécial sur Certains Produits						0,04	0,44	0,49	0,36
Contribution Forfaitaire à la Charge de l'Employeur						0,13	0,12	0,08	0,29
Total	**203**	**196**	**238,36**	**249,9**	**272,23**	**269,48**	**318,13**	**311,51**	**301,8**

Source : DGI, DGB

Le tableau indique clairement que sur la période 2015 à 2023, les dépenses fiscales au Mali sont élevées, concentrées et dominées par la TVA, les droits de douane et les Impôt sur les Bénéfices Industriels et Commerciaux et Impôt sur les Sociétés. Une évaluation ciblée de ces trois postes offre le plus fort potentiel de rationalisation budgétaire, sans compromettre la croissance, à condition d'un ciblage sectoriel rigoureux.

4. Discussions

La mobilisation des recettes fiscales reste un des défis majeurs dans la stratégie de financement du développement. Ce sont la TVA et les droits de douane qui sont les plus concernés par les dépenses fiscales. Ils contribuent plus aux recettes fiscales. Mais les dépenses fiscales constituent des parts importantes de l'investissement public et de l'investissement privé. Cela pose la problématique de l'efficacité des dépenses fiscales au Mali. En réalité, le pays aurait tout intérêt à rejeter les mesures d'incitations fiscales mal ciblées comme principal facteur de la promotion des investissements. Comme le soutien Tanzi et Zee (2001), l'imposition doit garantir l'investissement et éviter l'exode des capitaux. Toutefois, cela ne signifie pas qu'il faille supprimer toutes les incitations fiscales, mais plutôt les rendre mieux ciblées, temporaires et évaluées. En effet, différentes études ont démontré que la décision d'investir n'est pas forcément liée à l'octroi d'avantages fiscaux. La fiscalité fait moins partie des principales

préoccupations de l'investisseur qui arbitre généralement entre : la stabilité politique, la sécurité juridique, la liberté d'activité, la propriété du sol et la garantie offerte en termes de rapatriement des bénéfices après impôts.

L'évaluation des dépenses fiscales est une tâche importante dont les retombées peuvent être significatives en termes de transparence budgétaire et d'explicitation de la politique fiscale. C'est également un travail délicat qui demande des préalables importants. Le regroupement des dispositions fiscales dans un document unique (DGI, 2021). La multiplicité des textes, leur nature et origine (Codes des investissements, minier, douanier, impôt…) rend le recensement des régimes dérogatoires difficile. Il est essentiel de regrouper l'ensemble des dispositions fiscales dérogatoires dans un document unique : idéalement le Code Général des Impôts. Ce rassemblement est d'ailleurs l'une des recommandations fortes du CREDAF et de l'UEMOA en matière d'évaluation des dépenses Fiscales. La loi déterminant le cadre général du régime des exonérations fiscales et douanières a été prise au Mali en 2017, pour tenir compte de ces recommandations.

Selon la CEDEAO (2022), les exonérations fiscales et les régimes dérogatoires sont des obstacles majeurs à la mobilisation des recettes fiscales. Depuis les années soixante, tous les pays d'Afrique de l'Ouest ont accordé des exonérations fiscales extensives et mis en place des dispositifs fiscaux dérogatoires à la règle fiscale de droit commun : les objectifs poursuivis étaient de stimuler les activités économiques et, fréquemment, de favoriser une plus grande équité. Les exonérations fiscales ont entraîné de lourdes pertes de recettes fiscales sans que paradoxalement, jusqu'aux environs de 2010, ni les gestionnaires des finances publiques, ni les autorités nationales des pays d'Afrique de l'Ouest ne soient en mesure d'accéder à des évaluations probantes, ni des pertes de recettes occasionnées par les exonérations, ni a fortiori de leurs effets économiques et sociaux.

Les dépenses fiscales sont pleinement justifiées dans un contexte de crise compte tenu de leurs fonctions et des effets escomptés sur l'économie et les ménages. Elles renforcent la résilience des agents économiques les plus vulnérables (entreprises, ménages), et contribuent à l'apaisement du climat social (Babale, 2023).

Conclusion

La mobilisation des recettes fiscales constitue un facteur clé dans l'atteinte des objectifs du financement du développement. Face aux défis multiformes, le Mali devrait s'engager dans la dynamique de l'efficacité de la collecte des recettes fiscales en optimisant les dépenses fiscales. En effet, la TVA représente à elle seule une part plus importante des dépenses fiscales. Ce constat appelle une réflexion approfondie en ce qui concerne l'efficacité économique de telles mesures d'allégement fiscal. Sur le plan de l'incitation à l'investissement ainsi que sur le plan des objectifs et des résultats attendus, il serait souhaitable de pouvoir effectuer une analyse approfondie de l'efficacité économique des exonérations fiscales. Sans nul doute, les mesures exceptionnelles décidées pour la gestion de problèmes socio-économiques conjoncturels peuvent parfois s'avérer nécessaires. Elles peuvent permettre de maîtriser les prix de certains produits de première nécessité pendant une période déterminée ou d'aplanir certains problèmes du moment liés au climat social. Bien que présentant des avantages certains, les dépenses fiscales doivent générer des dividendes permettant d'améliorer les recettes fiscales à long terme. Une rationalisation des dépenses fiscales est une condition nécessaire pour renforcer

l'efficacité de la politique fiscale. Ceci passe par un renforcement de la gouvernance fiscale, créant ainsi les conditions favorables à une prospérité partagée. La maîtrise des dépenses fiscales reste un défi permanent pour Mali. Il s'agit, sans nul doute, d'un mal nécessaire.

Bibliographie

- Adandohoin, K. & Gammadigbe, V. (2022). "On the revenue efficiency consequences of tax transition reform: The case of WAEMU countries". *African Development Review*, 34, S195 – S218. [En ligne, https://doi.org/10.1111/1467-8268.12654], consulté le [16 juillet 2023].
- Agueny, F.& Ragbi, A. (2025). « L'analyse ex-ante d'impact des réformes fiscales sur les revenus des ménages et l'emploi régional au Maroc à l'aide d'un Modèle d'Équilibre Général Calculable dynamique ». *African Scientific Journal* « *Volume* 03, Numéro 30 » pp: 0577 – 0608. [En ligne, https://africanscientificjournal.com/index.php/AfricanScientificJournal/article/download/1202/1101/1236], consulté le [05 février 2026].
- Altshuler, R. & Dietz, R. D. (2008). "Tax expenditure estimation and reporting: A critical review". NBER Working Paper 14263, National Bureau of Economic Research. [En ligne, https://www.nber.org/system/files/working_papers/w14263/w14263.pdf], consulté le [05 février 2026].
- Babale, W. (2023). « Les dépenses fiscales et la crise dans les États membres de l'UEMOA ». Revue d'étude et de recherche sur le droit et l'administration dans les pays d'Afrique. [En ligne, https://afrilex.u-bordeaux.fr/wp-content/uploads/2023/02/Afrilex_BABALE-Wadoufei_Les-depenses-fiscales-et-la-crise-dans-les-Etats-membres-de-lUEMOA.pdf], consulté le [02 février 2026].
- Cissé, B., Tordina, N., KAM, D. (2017). « Résultats de l'enquête Juillet 2017 sur les tracasseries routières au Sahel et en Afrique de l'Ouest. » Article No. 11 [UNCTAD Transport and Trade Facilitation Newsletter N°76 - Fourth Quarter 2017. [En ligne, https://unctad.org/news/resultats-de-lenquete-juillet-2017-sur-les-tracasseries-routieres-au-sahel-et-en-afrique-de], consulté le [06 février 2026].
- Castagnede, B. (2008). La politique fiscale. *PUF*, Paris, p.103.
- CEDEAO. (2022). Guide méthodologique d'évaluation régionale des dépenses fiscales en Afrique de l'Ouest. PRODUIT PAR LA COMMISSION DE LA CEDEAO ET DE L'UEMOA, édition juin, 90 pages. [En ligne, https://www.patf-ao.org/wp-content/uploads/2022/07/GUIDE-METHODOLOGIQUE-DEVALUATION-DES-DEPENSES-FISCALES-EN-AFRIQUE-DE-LOUEST_VERSION-DU-28-Juillet-2022.pdf], consulté le [06 février 2026].
- Chambas, G., & al. (2000). « Mali : les facteurs de la croissance à long terme, Programme de recherche sur l'Afrique émergente », OCDE, Paris.
- CILSS. (2015). Programme d'Appui Accès au Marche, Rapport sur les tracasseries routières sur les produits agro-pastoraux dans le sahel et en Afrique de l'Ouest, mars.
- Daher, K. (2019). « Les incitations fiscales, un outil à double tranchant ». [En ligne, https://www.aldic.net/fr/les-incitations-fiscales-un-outil-a-double-tranchant/], consulté le [05 février 2026].
- DGB. (2025). Budget citoyen du Mali. https://budget.gouv.ml/sites/default/files/Budget-Citoyens%20LFI%202025.pdf
- DGB (2024). Budget citoyen du Mali. https://budget.gouv.ml/sites/default/files/Projet%20BUDGET_CITOYEN%202024.pdf

- DGB. (2022). Budget citoyen du Mali. https://budget.gouv.ml/sites/default/files/PROJET%20DU%20BUDGET_CITOYENS%20%202022.pdf
- DGB. (2021). Budget citoyen du Mali. https://budget.gouv.ml/sites/default/files/BUDGET%20CITOYENS%202021_0.pdf
- DGI. (2021). Rapport des dépenses fiscales 2020
- Diakité, M. (2020). Efficacité et Harmonisation des Politiques Fiscales : Cas de la Zone UEMOA [Thèse présentée pour obtenir le grade de docteur de l'Université Clermont Auvergne, CNRS, IRD, CERDI, F-63000 Clermont-Ferrand, France]. [En ligne, https://theses.hal.science/tel-03638271/file/2020CLFAD024_DIAKITE.pdf], consulté le [05 février 2026].
- Diata, H. & N'Gakosso, A. (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, No. 1, janvier 2007. [En ligne, https://jaga.afrique-gouvernance.net/_docs/diata___n_gakosso.pdf], consulté le [06 février 2026].
- Doucouré, O. (2021). « La mobilisation des recettes fiscales au Mali : Rôle des réformes fiscales ». *Éditions universitaires européennes*, 199 pages.
- Djeuwo, M. (2009). « La corruption dans le management des ressources humaines de l'administration douanière ». *Afrique contemporaine* n°230, pp.55-67. Voir aussi Gaël RABALLAND et Thomas CANTENS, « Réforme des douanes et développement en Afrique subsaharienne », *Afriques contemporaine* n°230, 2009, pp.19-31
- FERDI. (2019). « Présentation des méthodes d'évaluation des dépenses fiscales et rédaction du rapport. Séminaire régional de formation sur l'évaluation des dépenses fiscales Douala, 4-6 novembre, 16 pages. [En ligne, https://ferdi.fr/dl/df-qCNFkzd6v8z9bHGiT7McoaZy/presentation-3-methodes-d-evaluation-des-depenses-fiscales-et-redaction-du.pdf] , consulté le [05 février 2026].
- Gammadigbe, V. (2022). « Transition fiscale dans la zone UEMOA : analyse des effets sur le déficit budgétaire ». *Document d'Etude et de Recherche, N°COFEB/DER/2022/01,* Décembre, 45 pages.
- Geourjon, A. M. & al., (2018). « L'évaluation des dépenses fiscales : des principes à la pratique Guide méthodologique ». Fondation pour les études et recherches sur le développement international (Ferdi), 70 pages. [En ligne, https://ferdi.fr/dl/df-bzqCnuo8yS8JLPdXPqtQMHBY/l-evaluation-des-depenses-fiscales-guide-methodologique.pdf], consulté le [05 février 2026].
- Ghrara, S. & Elmorchid K. (2022). « Congés fiscaux et afflux des IDE dans les pays de la CEDEAO : Une application à l'aide de l'approche PMG ». *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(4-1), 21-42. [En ligne, https://ijafame.org/index.php/ijafame/article/view/541], consulté le [05 février 2026].
- ICTD. (2020). Réponse aux défis de la fiscalité de l'économie numérique : leçons pour les pays africains. *Résumé des Recherches Numéro 52, Mai, (Résumé du document de travail de l'ICTD 105 par Solomon Rukundo Traduit de l'anglais par Cyrielle Havard-Bourdais).* [En ligne, https://www.ictd.ac/fr/publication/reponse-aux-defis-de-la-fiscalite-de-leconomie-numerique-lecons-pour-les-pays-africains/] consulté le [07 février 2026].
- Junquera-varela, R. F., Verhoeven, M., Gangadhar, P. S., Haven, B., Awasthi, R., and Moreno-dodson, B. (2017) "Strengthening domestic resource mobilization : Moving from theory to practice in low-and middle-income countries". *World Bank Publications*. [En ligne, https://www.globalfinancingfacility.org/sites/default/files/Strengthening-Domestic-Resource-Mobilization-DRC.pdf], consulté le [07 février 2026].

- Kassim, L., & Mansour, M. (2018). « Les rapports sur les dépenses fiscales des pays en développement : une évaluation ». Dans Revue d'économie du développement 2018/2 Vol. 26, pages 113 à 167, Éditions De Boeck Supérieur. [En ligne, https://shs.cairn.info/article/EDD_322_0113/pdf?lang=fr&ID_ARTICLE=EDD_322_0113&download=1], consulté le [06 février 2026].
- Klemm, A., & Parys, S. V. (2009). "Empirical Evidence on the Effects of Tax Incentives". IMF Working Papers n°09/136. [En ligne, https://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2009/wp09136.pdf], consulté le [06 février 2026].
- République du Mali (2017). Loi N°2017-022 du 12 juin 2017 déterminant le cadre général du régime des exonérations fiscales et douanières (2017). Journal Officiel du 06 juillet 2017. [En ligne, https://sgg-mali.ml/JO/2017/mali-jo-2017-27.pdf], consulté le [03 septembre 2026].
- Maïga, A. A. (2020). Politique budgétaire et réduction de la pauvreté à travers les dépenses sociales au Mali [Thèse de doctorat en Sciences Économiques, Institut de Pédagogie Universitaire (IPU) de l'Université des Sciences Juridiques et Politiques de Bamako, juillet, 269 pages]
- MEF (2026). Arrêté n°2026-1484/MEF-SG du 30 juin 2026, portant modification de l'arrêté n°2021-2899/MEF-SG du 10 août 2021, modifié, fixant les modalités d'application du décret n°2021-0442/PT-RM du 13 juillet 2021 portant reconnaissance du caractère extraordinaire du terrorisme et de l'insécurité.
- Ndoye, M. L., Thiao, A. & Kane A. (2025). "Les déterminants de la transition fiscale en Afrique de l'Ouest ». *Revue française d'économie*, n°4/volXXXIX, pp. 214-244. [En ligne, https://lep-ucad.org/wp-content/uploads/2025/05/Les-determinants-de-la-transition-fiscale-en-Afrique-de-lOuest.pdf], consulté le [31 août 2025].
- Ouonogo, S., Dolo, S., Soumaila, M. I. & Keita, A. (2024). « Insécurité Et Mobilisation Des Recettes Fiscales Au Mali ». *African Scientific Journal « Volume* 03, Numéro 23 » pp : 0528 – 0549. [En ligne, https://africanscientificjournal.com/index.php/AfricanScientificJournal/article/download/720/648/742], consulté le [06 février 2026].
- Redonda, A. (2016). "Tax Expenditures and Sustainability". An Overview. *Council on Economic Policies*, Discussion Note 2016/3. [En ligne, https://www.cepweb.org/wp-content/uploads/CEP-DN-Tax-Expenditures-and-Sustainability.-An-Overview.pdf], consulté le [06 février 2026].
- Tanzi, V. & Zee H. (2001). « Une politique fiscale pour les pays en développement ». *Dossiers économiques N°27, Fonds monétaire international (FMI)*, Mars, 26 pages.
- UEMOA. (2015). Décision n°08/2015/CM/UEMOA instituant les modalités d'évaluation des dépenses fiscales dans les Etats membres de l'UEMOA. [En ligne, https://www.dge.gouv.ci/sites/default/files/tableau/TEXTES%20COMMUNAUTAIRES%20CLASSSIFIES/UEMOA/DECISION/D%C3%A9cision%20n%C2%B008-2015_CM_UEMOA_%20Dep%20Fisc.pdf] Consulté le [07 février 2026].
- Villela, L., Lemgruber, A., Jorratt, M. (2010). « Tax expenditure budgets concepts and challenges for implementation". IDB Working Paper Series, No. IDBWP-131en, Inter-American Development Bank (IDB), Washington, DC. [En ligne, https://www.econstor.eu/bitstream/10419/115368/1/IDB-WP-131en.pdf], consulté le [06 février 2026].