

# **DECISION DCC 14- 020**

## **DU 11 FEVRIER 2014**

### ***La Cour Constitutionnelle,***

Saisie d'une requête du 30 octobre 2008 enregistrée à son Secrétariat le 31 octobre 2008 sous le numéro 1924/144/REC, par laquelle Monsieur Serge Roberto PRINCE AGBODJAN, sur le fondement des articles 3 alinéa 2 et 114 de la Constitution, forme un recours en inconstitutionnalité de l'article 34 alinéa 3 du Code Général des Impôts (CGI) contenu dans la Loi n° 2006-24 portant Loi de Finances pour la gestion 2007 ;

**VU** la Constitution du 11 décembre 1990 ;

**VU** la Loi n° 91-009 du 04 mars 1991 portant loi organique sur la Cour Constitutionnelle modifiée par la Loi du 31 mai 2001 ;

**VU** le Règlement Intérieur de la Cour Constitutionnelle ;

Ensemble les pièces du dossier ;

Ouï Madame Lamatou NASSIROU en son rapport ;

Après en avoir délibéré,

### **CONTENU DU RECOURS**

**Considérant** que le requérant expose : « ... En application des articles 99 et 107 de la Constitution du 11 décembre 1990, la loi de finances est votée par l'Assemblée Nationale et prévoit les recettes et les dépenses de l'Etat pour une année. Elle autorise la perception

des recettes par l'Etat et doit être votée avant le début de l'année de référence.

Pour conforter les dispositions ci-dessus citées, la Constitution en vigueur en son article 96 dispose que : « l'Assemblée Nationale vote la loi et consent l'impôt » ; quant à l'article 98, il édicte que : « sont du domaine de la loi les règles concernant : ...l'assiette, le taux et les modalités du recouvrement des impositions de toute nature. » ; qu'il affirme : « La Constitution tout en édictant les articles précités a conditionné l'application d'une loi ou la disposition d'une loi à sa conformité à la Constitution. Ainsi, l'article 3 alinéa 2 de la Constitution du 11 décembre 1990 dispose que : " ... toute loi, tout texte réglementaire et tout acte administratif contraires aux dispositions de la Constitution sont nuls et nonavenus... " .

Mais force est de constater que l'article 34 du Code Général des Impôts contenu dans la Loi n°2006-24 portant loi de finances pour la gestion 2007 est contraire aux articles 26 de la Constitution du 11 décembre 1990 et 3 de la Charte Africaine des Droits de l'Homme et des Peuples en ce qu'il crée une inégalité des citoyens devant la loi et une discrimination entre les contribuables (Opérateurs Economiques) qui sont dans des régions où il existe des Banques ou Agences bancaires et ceux qui vivent dans les régions où on note une absence totale des Institutions bancaires. (Cas des contribuables de la Commune de Kérou, Banikoara, Nikki et autres...). » ;

**Considérant** qu'il allègue : « Si dans une jurisprudence du Conseil Constitutionnel français en date du 10 juillet 1985 (Cons. Const. déc, 10 juillet 1985 n° 191 DC), la Haute Juridiction a censuré une disposition qui pouvait donner lieu à deux interprétations en jugeant qu'en matière fiscale « la loi doit être suffisamment claire », il n'est pas aisé d'admettre l'article 34 du Code Général des Impôts adopté par la Loi n° 2006-24 portant loi de finances pour la gestion 2007 qui ne permet pas à certains citoyens du Bénin de pouvoir mettre en œuvre les dispositions de la loi qui exigent que « les charges de toute nature de montant supérieur ou égal à 100.000 francs, ne sont admises en déduction du bénéfice soumis à l'impôt que lorsqu'elles ont été payées par chèque ou virement bancaire ou postal.

Selon l'article 34 du Code Général des Impôts en son alinéa 3 : " ...Les charges de toute nature de montant supérieur ou égal à 100.000 francs, ne sont admises en déduction du bénéfice soumis à

l'impôt que lorsqu'elles ont été payées par chèque ou virement bancaire ou postal ".

Ainsi, l'article 34 du Code Général des Impôts, alinéa 3 dispose que "la condition de déductibilité des charges dont le montant est supérieur à 100.000 francs est qu'elles soient payées par chèque ou virement bancaire ou postal". Cette mesure qui cause de graves discrimination et inégalité des citoyens, rencontre des difficultés dans son application, eu égard au contexte socio-économique du Bénin.

A titre d'exemple, cette mesure est totalement inapplicable dans les secteurs des travaux publics, agro-alimentaire et halieutique dont les entreprises sont « obligées » de régler en espèces leurs dépenses et coûts, notamment dans les zones reculées où les Banques n'ont pas d'Agence. » ;

**Considérant** qu'il soutient : « Cette mesure crée une discrimination dans la mesure où les Opérateurs Economiques du Bénin ou les contribuables qui sont dans certaines régions du Bénin ne peuvent l'appliquer et subissent à tort des pénalités, des redressements fiscaux étant entendu qu'il n'existe aucune Banque dans leur région. C'est le cas des Opérateurs Economiques qui sont dans la Commune de Kérou à 144 km de Natitingou. Ces Opérateurs Economiques subissent de ce fait des pénalités, des redressements et des abus des Inspecteurs des impôts du fait qu'ils se retrouvent dans une région sans aucune Banque ni Agence bancaire.

Avant qu'une pareille disposition ne soit applicable, il aurait fallu que le législateur élabore et mette en place une politique de promotion de l'élargissement des réseaux bancaires dans les régions les plus reculées, en défiscalisant toute ouverture d'Agences et succursales bancaires dans les régions en question.

S'il faut noter que les Opérateurs Economiques qui sont dans des régions du Bénin sans Banque ni Agence bancaire ne peuvent bénéficier de la déductibilité que s'ils payent les salaires à leurs travailleurs par chèque ou par virement bancaire ou postal, cette disposition est d'autant plus discriminatoire et inégale car le législateur n'a pas mis hors du champ d'application le paiement de salaire qui est supérieur ou égal à 100.000 F CFA. De ce fait, il soumet le contribuable de ces régions (sans Institution bancaire) à une exigence qui du reste est discriminatoire parce que non applicable pour eux du fait de leur position géographique (inexistence de Banque ou d'Agence bancaire dans leur région.).

La Haute Juridiction dans une jurisprudence constante, en application des articles 26 alinéa 1<sup>er</sup> de la Constitution du 11 décembre 1990 et 3 de la Charte Africaine des Droits de l'Homme et des Peuples, n'a-t-elle pas dit et jugé que : " la notion d'égalité doit s'analyser comme étant un principe selon lequel la loi doit être la même pour tous dans son adoption et dans son application et ne doit contenir aucune discrimination injustifiée ; que l'égalité s'analyse comme une règle selon laquelle les personnes relevant de la même catégorie doivent être soumises au même traitement sans discrimination et ce, conformément à la loi." ?

Selon le principe à portée constitutionnelle "Egalité devant l'impôt" consacré par l'article 96 de la Constitution du 11 décembre 1990, la loi ne peut créer de discrimination entre les citoyens et doit s'appliquer de manière identique à tout contribuable placé dans la même situation. C'est ce que conforte le Conseil Constitutionnel français (DC du 27/12/1972 relative à la taxation d'office). » ; qu'il conclut : « Au vu de tout ce qui précède, nous prions la Haute Juridiction de déclarer contraire à la Constitution du 11 décembre 1990, l'article 34 du Code Général des Impôts contenu dans la Loi n° 2006-24 portant loi de finances pour la gestion 2007. » ;

## ***INSTRUCTION DU RECOURS***

**Considérant** qu'en réponse à la mesure d'instruction de la Cour, le Ministre de l'Economie et des Finances, Monsieur Jonas A. GBIAN, indique : « A l'analyse du grief soulevé par le requérant, il apparaît que la faible couverture bancaire ou l'absence d'Agences bancaires dans certaines régions du Bénin est une réalité, dans la mesure où certaines Communes de notre pays ne disposent d'aucune Banque. Mais au fond, les dispositions de l'article 34 alinéa 3 du Code Général des Impôts incriminé abordent la question sous deux angles, à savoir que les paiements doivent être faits :

- soit par chèque ou virement bancaire ;
- soit par chèque ou virement postal.

En d'autres termes, il est offert la possibilité de virement postal en dehors du virement bancaire aux contribuables concernés par la mesure.

Or, de source postale, il ressort qu'aujourd'hui le réseau postal béninois est composé de :

- \* 69 Bureaux de poste de plein exercice ;
- \* 30 Guichets annexes ou recettes de 6<sup>ème</sup> classe rattachées à

des bureaux de plein exercice ;

\* 59 Agences postales fonctionnelles.

Les Agences postales ou les recettes auxiliaires de la Poste sont des établissements postaux à statut spécial créés en 1976 dans le cadre de la politique de rapprochement de l'Administration des administrés, mise en place par le Gouvernement du Bénin. Ainsi, le réseau postal a une couverture quasi nationale et est présent dans presque toutes nos Communes, ce qui s'oppose à l'argumentaire fondé sur l'insuffisance ou l'absence d'Agences bancaires dans notre pays. » ;

**Considérant** qu'il poursuit : « Par ailleurs, l'institution de cette disposition par modification de l'article 34 du Code Général des Impôts dans la loi de finances pour la gestion 2007 vise à mieux lutter contre l'évasion fiscale, puisque la plupart des Opérateurs Economiques s'adonnent à des transactions extra-bancaires, ce qui entretient l'économie souterraine et impacte négativement les recettes fiscales. C'est pour corriger cette situation préoccupante que les dispositions du Règlement n° 15/2002/CM/UEMOA du 19 septembre 2002 relatives aux systèmes de paiement dans les Etats membres de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA) et de la Directive n° 8/2002/CM/UEMOA du 19 septembre 2002 portant sur les mesures de promotion de la bancarisation et de l'utilisation des moyens de paiements scripturaux ont autorisé les Ministres chargés des Finances et le Gouverneur de la Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO) à fixer le montant de référence pour le paiement en monnaie scripturale.

Ainsi, afin de se conformer aux dispositions du Règlement et de la Directive de l'UEMOA cités ci-dessus, le Ministre en charge des Finances du Bénin et le Gouverneur de la BCEAO ont fixé respectivement, par Arrêté n° 141/MFE/DC/SGM/DAMF/BMC du 27 février 2003 et par Instruction n° 01/2003/SP du 08 mai 2003 le montant de référence pour le paiement par chèque ou virement bancaire ou postal à cent mille (100 000) francs CFA.

Tels sont les réels motifs qui fondent l'institution de l'alinéa 3 de l'article 34 du Code Général des Impôts par la Loi n° 2006-24 du 28 décembre 2006 portant loi de finances, gestion 2007 modifiée par la suite par la Loi n° 2010-46 du 31 décembre 2010, portant loi de finances pour la gestion 2011. La modification de 2011 porte l'amende fiscale à payer à 10 % du montant des paiements effectués en espèces au-delà du seuil fixé (100 000) francs CFA,

avec un minimum de cent mille (100 000) francs et un maximum de un million (1 000 000) de francs CFA.

Enfin, il importe de faire observer que le requérant, dans son recours, n'a nullement indiqué l'article de la Constitution béninoise violé par les dispositions incriminées. Ces dispositions étant de portée générale et traitant à égalité tous les citoyens sans aucune considération de race, de sexe, de région ou de religion, il n'est point exact de les taxer de discriminatoires.

L'inégale répartition des Banques sur le territoire national est largement comblée par les Services postaux présents dans la quasi-totalité des Communes du Bénin. » ;

## ***ANALYSE DU RECOURS***

***Considérant*** qu'il ressort des éléments du dossier, notamment de la réponse du Ministre de l'Economie et des Finances à la mesure d'instruction de la Haute Juridiction, que la requête de Monsieur Serge Roberto PRINCE AGBODJAN tend, en réalité, à demander à la Cour d'apprécier les conditions d'application de l'article 34 alinéa 3 querellé ; que l'appréciation d'une telle demande relève du contrôle de légalité ; que la Cour, juge de la constitutionnalité et non de la légalité, ne saurait en connaître ; que, dès lors, il échet pour elle de se déclarer incompétente ;

## ***D E C I D E :***

**Article 1er.**- : La Cour est incompétente.

**Article 2.**- La présente décision sera notifiée à Monsieur Serge Roberto PRINCE AGBODJAN, à Monsieur le Ministre de l'Economie et des Finances et publiée au Journal Officiel.

Ont siégé à Cotonou, le onze février deux mille quatorze,

|           |             |            |                |
|-----------|-------------|------------|----------------|
| Messieurs | Théodore    | HOLO       | Président      |
|           | Zimé Yérima | KORA-YAROU | Vice-Président |
|           | Simplice C. | DATO       | Membre         |

|          |              |              |         |
|----------|--------------|--------------|---------|
| Madame   | Bernard D.   | DEGBOE       | Membre  |
| Monsieur | Marcelline-C | GBEHA AFOUDA | Membre  |
| Madame   | Akibou       | IBRAHIM G.   | Membre  |
|          | Lamatou      | NASSIROU     | Membre. |

Le Rapporteur,

Le Président,

***Lamatou NASSIROU.-***

***Professeur Théodore HOLO.-***