



FORUM DES ADMINISTRATIONS FISCALES OUEST AFRICAINES

ATTITUDES EN MATIÈRE DE DISCIPLINE FISCALE EN AFRIQUE DE L'OUEST: CAS DU SÉNÉGAL ET DE LA SIERRA LEONE

FAFOA DP/23/001

TAXES



**DOCUMENT
DE TRAVAIL
DU FAFOA**



WEST AFRICAN TAX ADMINISTRATION FORUM | FORUM DES ADMINISTRATIONS FISCALES OUEST AFRICAINES

FORUM DES ADMINISTRATIONS FISCALES OUEST AFRICAINES

ATTITUDES EN MATIÈRE DE DISCIPLINE FISCALE
EN AFRIQUE DE L'OUEST : CAS DU SÉNÉGAL ET
DE LA SIERRA LEONE

FAFOA DP/23/001

Les documents de travail du FAFOA décrivent des rapports d'études commandées mais sont publiés en vue de susciter des commentaires et favoriser le débat. Les opinions exprimées dans les documents de travail du FAFOA sont celles des auteurs et ne reflètent pas forcément les vues du Secrétariat, du Conseil ou de l'Assemblée générale du FAFOA.

DOCUMENT
DE TRAVAIL
DU FAFOA

mai 2023

À propos du FAFOA

Le Forum des Administrations Fiscales Ouest Africaines (FAFOA) regroupe les administrations fiscales des 15 pays d'Afrique de l'Ouest : Bénin, Burkina Faso, Cabo Verde, Côte d'Ivoire, Gambie, Ghana, Guinée, Guinée-Bissau, Liberia, Mali, Niger, Nigeria, Sénégal, Sierra Leone et Togo, tous membres de la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO). Il a été porté sur les fonts baptismaux dans le but de diriger la coordination des politiques fiscales et les capacités concertées des administrations fiscales dans la région. Le FAFOA promeut la transparence fiscale, harmonise les lois et politiques fiscales régionales, favorise l'intégration régionale et facilite le partage des connaissances régionales, y compris les dialogues visant à améliorer la qualité de l'administration fiscale dans les États membres afin d'accroître la mobilisation des recettes intérieures.

La réunion inaugurale du FAFOA s'est tenue lors du Forum des chefs des administrations fiscales d'Afrique de l'Ouest à l'hôtel Rockview, à Abuja, au Nigeria, le 12 septembre 2011. Les premiers signataires de la création du FAFOA étaient des représentants des administrations fiscales de cinq pays d'Afrique de l'Ouest, notamment le Bénin, le Ghana, la Gambie, le Liberia et le Nigeria.

Contact / Réseaux sociaux

Address: Plot 26, Sokode Crescent, Wuse Zone 5, Abuja, Nigeria.
Email: www.wataf-tax.org
Twitter: <https://twitter.com/wataftax>
LinkedIn: <https://www.linkedin.com/company/wataf-fafoa>
Youtube: <https://www.youtube.com/channel/UCiC8NrxPkvy54eIISgt-VVQ>

Document de travail du FAFOA :

Attitudes en matière de discipline fiscale en Afrique de l'Ouest : Cas du Sénégal et de la Sierra Leone

Les documents de travail du FAFOA décrivent des rapports d'études commandées mais sont publiés dans le but de susciter des commentaires et d'encourager le débat. Les opinions exprimées dans les documents de travail du FAFOA sont celles des auteurs et ne reflètent pas forcément les vues du Secrétariat, du Conseil ou de l'Assemblée générale du FAFOA.

RÉSUMÉ

En Afrique de l'Ouest, l'évasion et la fraude fiscales sont très répandues. La promotion de la discipline fiscale est restée un sujet académique et politique important et vivement contesté, tant dans les économies industrialisées que dans les économies émergentes. Selon plusieurs études, la fraude fiscale est le résultat d'un comportement intentionnel et de lacunes dans la législation fiscale. La relation entre les attitudes fiscales des citoyens et la fraude ou l'évasion fiscale n'est toutefois pas bien étayée par les données et les éléments probants disponibles. L'étude s'est appuyée sur trois périodes d'enquête distinctes pour examiner les perceptions des résidents à l'égard des impôts au Sénégal et en Sierra Leone. Nous soutenons que les attitudes et les expériences des individus en matière de politique, ainsi que leur perception de l'économie, peuvent avoir un impact modéré ou direct sur leur décision de payer ou non des impôts. Un examen approfondi de la littérature a révélé qu'il existe peu de données probantes en Afrique de l'Ouest. En utilisant des données d'enquêtes transversales sur les citoyens des pays sélectionnés ainsi qu'une série de techniques économétriques avancées, nous avons constaté que les mesures de la participation politique, de la santé et de l'éducation, de la confiance et de la scolarisation ont une relation positive et significative avec les attitudes de discipline fiscale au Sénégal et en Sierra Leone et qu'elles sont fortement importantes pour stimuler une discipline fiscale durable. La répartition des richesses et l'accès aux services publics de base sont également de bons prédicteurs de la discipline fiscale dans ces pays, mais ils influencent négativement les attitudes relatives à la discipline fiscale. En outre, nous avons trouvé des preuves irréfutables des effets fixes de la religion, de l'ethnicité et de la géographie sur la discipline fiscale. La principale recommandation est que les réformes fiscales doivent mettre l'accent à la fois sur l'intérêt économique des contribuables et sur leurs obligations légales.

Code de classification JEL : H23, H26, H31, G32.

Mots-clés : Discipline fiscale, participation politique, attitude des contribuables, Afrique de l'Ouest, fraude fiscale, Sénégal, Sierra Leone

Citation suggérée : « Attitudes en matière de discipline fiscale en Afrique de l'Ouest : cas du Sénégal et de la Sierra Leone ». Document de travail du Forum des Administrations Fiscales Ouest Africaines (WATAF DP 23/001), 2023. (*Auteur* : Abiodun A. Adegboye).

Copyright : Le présent document est une production du Secrétariat du FAFOA. Le FAFOA encourage l'utilisation partielle ou totale de cette publication en tant que bien public, mais demande qu'il soit fait mention de sa source et du détenteur des droits d'auteur. Comme indiqué dans la citation suggérée, l'attribution doit être respectée au sens strict. Toute erreur sera imputée à l'auteur.



Table des matières

Résumé	iii
Liste des tableaux et des graphiques	v
Remerciements	vi
Acronymes	vi
1. Introduction	1
1.1 Motivation	1
1.2 Définition de la discipline fiscale	6
1.3 Les économies du Sénégal et de la Sierra Leone : Une vue d'ensemble	7
1.4 La problématique	12
1.5 Structure des sections suivantes	14
2. Examen de la littérature connexe	15
2.1 Questions théoriques	15
2.2 Données empiriques en Afrique	17
3. Sources de données et méthodes d'estimation	20
3.1 Domaine de recherche et conception	20
3.2 Mesure des variables	20
3.3 Spécification du modèle et techniques d'estimation	22
4. Résultats et discussions	22
4.1 Résultats empiriques	22
4.2 Discussion des résultats	38
4.2.1 Facteurs probables de fraude fiscale - Analyses descriptives	38
4.2.2 Explication de la discipline fiscale à l'aide de techniques déductives	38
5. Conclusion et suggestions pour de futures recherches	42
Références	46



LISTE DES TABLEAUX ET DES GRAPHIQUES

Liste des tableaux

Tableau 1 : Perspectives socio-économiques au Sénégal et en Sierra Leone	16
Tableau 2 : Différences dans les caractéristiques socioéconomiques des répondants	32
Tableau 3 : Répartitions géographiques	34
Tableau 4 : Raisons de la fraude fiscale au Sénégal et en Sierra Leone	35
Tableau 5 : Test de Wald sur l'adéquation des estimations de régression binaire	36
Tableau 6 : régressions logistiques binaires avec effets marginaux (variable dépendante = 1 si l'individu pense qu'il est répréhensible et punissable de ne pas payer d'impôts, = 0 dans le cas contraire)	37
Tableau 7 : régressions logistiques ordinales avec effets marginaux (variable dépendante = 3 si l'individu pense qu'il est répréhensible et punissable de ne pas payer d'impôts, = 2 si l'individu pense qu'il est répréhensible mais compréhensible de ne pas payer d'impôts, et = 1 si l'individu pense que ce n'est pas répréhensible) - Round 5	40
Tableau 8 : Régression logistique ordinale avec effets marginaux (variable dépendante = 3 si l'individu pense qu'il est répréhensible et punissable de ne pas payer ses impôts, =2 s'il pense que c'est répréhensible mais compréhensible de ne pas payer, et =1 s'il pense que ce n'est pas répréhensible du tout) - Round 6	43

Liste des graphiques

Graphique 1 : Ratio Impôts/PIB, 2010-2020 (en pourcentage)	9
Graphique 2 : Taux de participation aux élections au Sénégal	10
Graphique 3 : Taux de participation aux élections en Sierra Leone	10
Graphique 4 : Attitude et comportement des contribuables à l'égard de la discipline fiscale	13
Graphique 5 : Carte économique et politique du Sénégal	14
Graphique 6 : Carte économique et politique de la Sierra Leone	17



REMERCIEMENTS

Le Secrétariat du FAFOA remercie l'Open Society Foundations pour le soutien financier apporté dans le cadre de l'exécution de ce projet.

ACRONYMES

CEDEAO	Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest
FAFOA	Forum des administrations fiscales ouest africaines
FMI	Fonds monétaire international
IDEA	Institut international pour la démocratie et l'assistance électorale
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques

1. INTRODUCTION

1.1 Motivation

Un système fiscal performant dans les économies en développement contribuerait non seulement à augmenter les recettes fiscales, à élargir l'espace budgétaire et à réduire la pression de la dette, mais également à réduire la dépendance à l'égard des ressources naturelles et de l'aide étrangère, et contribuerait à la réalisation des objectifs de développement durable (ODD) des Nations Unies. Toutefois, la mesure dans laquelle les contribuables respectent les lois fiscales d'un pays détermine le montant des recettes fiscales qu'un gouvernement sera en mesure de collecter (Fjeldstad *et al.* 2012). Entre autres, le non-respect du paiement des impôts a entraîné un niveau élevé de fraude et d'évasion fiscales dans la plupart des économies en développement, y compris en Afrique de l'Ouest (Dialogue fiscal international, 2010 ; Fonds monétaire international, 2011 ; Organisation de coopération et de développement économiques, 2022), annihilant ainsi les efforts des gouvernements pour collecter autant de recettes que possible afin de fournir des services sociaux essentiels. Comme d'autres pays en voie de développement, l'Afrique de l'Ouest cherche aujourd'hui sérieusement à augmenter ses recettes fiscales en vue de promouvoir la croissance économique et le développement.¹

La discipline fiscale est considérée simplement comme le respect de toutes les obligations et devoirs de paiement des impôts spécifiés par la loi d'un pays. Elle signifie l'intention des contribuables de se conformer aux réglementations fiscales par le biais de paiements exacts et opportuns (Kiow *et al.*, 2017). Bornman et Ramutumbu (2019) énumèrent un certain nombre de méthodes permettant aux citoyens de se conformer aux règles fiscales, notamment le paiement des impôts prélevés ou évalués avant la date limite, la déclaration exacte des revenus et des déductions, le dépôt des déclarations de revenus et l'abstention de la fraude fiscale. En outre, la discipline fiscale peut induire une croissance économique grâce à la génération de revenus pour le financement de projets gouvernementaux et la promotion de la bonne gouvernance.

La persistance de l'indiscipline fiscale peut réduire le montant des ressources accessibles au gouvernement, entraînant des effets négatifs sur l'efficacité économique (Chand et Moene, 1999) et la répartition des revenus (Hindriks *et al.*, 1999). Bien que l'indiscipline fiscale soit un problème universel de plus en plus répandu, les experts affirment que les pays en développement sont les plus touchés (Cobham, 2005 ; Fuest et Riedel, 2009). Karimeri (2011) estime que le concept de fraude fiscale doit être clairement différencié de celui d'évasion fiscale. L'évasion fiscale (ou évitement fiscal) est une réduction délibérée de la responsabilité d'une personne par des moyens légaux ou constitutionnels, tels que l'exploitation des lacunes dans les lois fiscales et la planification fiscale agressive, tandis que la fraude fiscale a été décrite succinctement comme des moyens illégaux et inconstitutionnels de réduire la responsabilité fiscale (Alleynne et Harris, 2017). Toutefois,

¹Actuellement, le gouvernement national du Nigeria, sous la direction du président Tinubu, s'est fixé l'objectif ambitieux d'atteindre un ratio impôts/PIB de 18 % entre 2023 et 2026. Le président vise à relancer le mécanisme des recettes intérieures - en particulier le système fiscal - afin de mobiliser les ressources nécessaires à la fourniture de biens et de services publics. (voir le Guardian du 9 août 2023 via <https://guardian.ng/news/tinubu-moves-to-end-overreliance-on-borrowing-for-public-expenditure-2/#:~:text=%E2%80%9COur%20aim%20is%20to%20transform,it%20is%20entrusted%20to%20serve>).

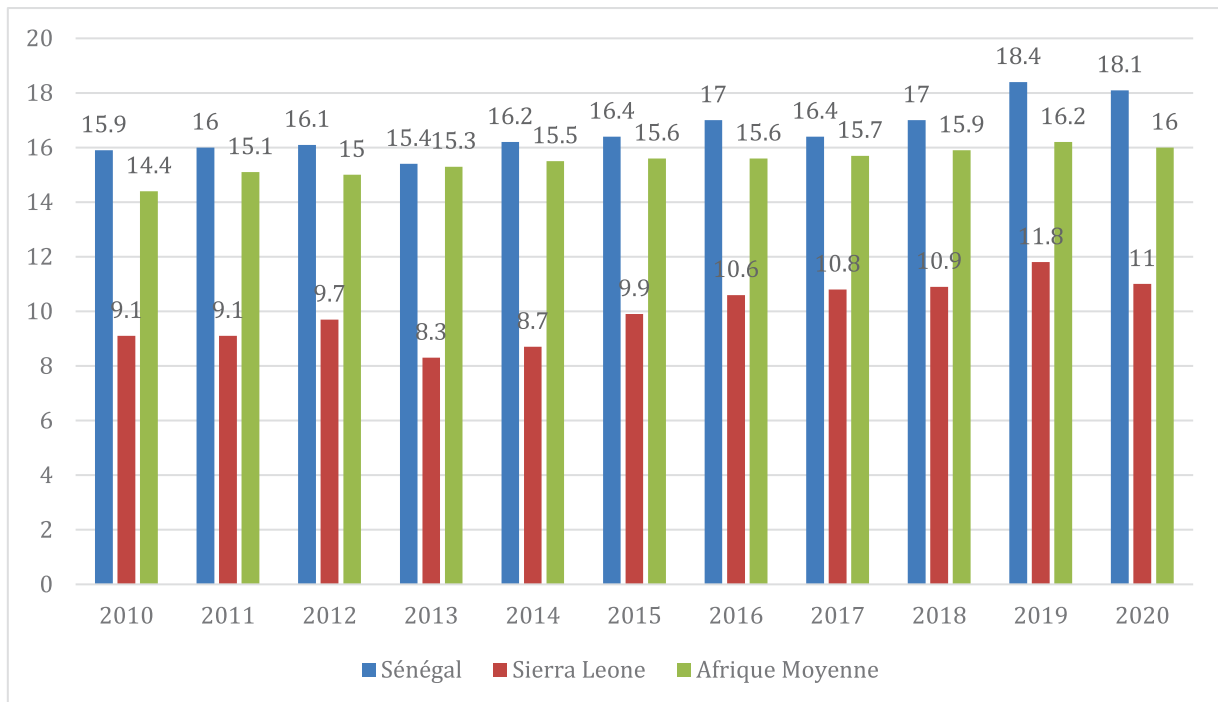
ces derniers temps, certains dispositifs d'évasion fiscale ont été déclarés nuls et nonavenus, et leurs véritables intentions sont désormais considérées et déclarées comme étant de la fraude fiscale.

Pour relever les défis de l'indiscipline fiscale, il est nécessaire d'identifier les éléments qui déterminent le choix des contribuables, soit de payer des impôts, soit de ne pas en payer. Plusieurs facteurs déterminent l'attitude du contribuable face à l'impôt, mais ils varient d'une nation ou d'un individu à l'autre (Kirchler, 2007 ; Ali *et al.*, 2015). La littérature sur la discipline fiscale souligne que ces facteurs déterminants comprennent l'opinion des contribuables sur le système fiscal et les administrateurs des recettes (Ambrecht, 1998) ; la compréhension par les contribuables du système fiscal ou de la législation fiscale ; les attitudes des pairs ou les normes subjectives (Silvani, 1992) ; les récompenses comme forme de motivation (Feld *et al.*, 2006) ; et les sanctions telles que les pénalités (Allingham et Sandmo, 1972). D'autres facteurs incluent le coût de la discipline fiscale (Slemrod, 1992), les audits et la probabilité d'un audit, le risque de découverte, les différences culturelles, le contrôle comportemental perçu (Furnham, 1983), l'éthique ou la morale du contribuable et du percepteur, l'égalité du système fiscal et les caractéristiques démographiques telles que le sexe et l'âge (Murphy, 2004), ainsi que la connaissance contextuelle de l'impôt (Annan *et al.*, 2014 ; Adham *et al.*, 2016 ; Alleyne et Harris, 2017 ; Rantelangi et Majid, 2018 ; Putra *et al.*, 2018 ; Kassa, 2021). La liste n'est pas exhaustive et chaque facteur peut être classé dans les catégories suivantes : entreprise, industrie, société, économie ou personnalité (OCDE, 2015).

Même si les recettes fiscales de l'Afrique de l'Ouest augmentent, elles sont relativement faibles et la dépendance de la région à l'égard des ressources naturelles et de l'aide étrangère l'a rendue extrêmement vulnérable aux chocs extérieurs. La faible discipline fiscale est l'une des principales raisons de la faible mobilisation des recettes. Récemment, les gouvernements, avec le soutien de certains partenaires internationaux du développement, ont accordé plus d'attention à la mobilisation des recettes fiscales. Comme le montre le graphique 1, les ratios impôts/PIB du Sénégal et de la Sierra Leone en 2020 étaient respectivement de 16,6 % et 11,0 %, par rapport à une moyenne de 16,0 % pour 31 pays africains et un chiffre beaucoup plus élevé de 34,1 % pour les pays de l'OCDE, selon les Statistiques des recettes en Afrique de l'OCDE (2022). Alors que le Sénégal a un ratio impôts/PIB supérieur à la moyenne africaine de 16,0 %, celui de la Sierra Leone est inférieur de 5,0 %.

Il ne fait aucun doute que la politique joue un rôle crucial dans les interactions humaines et sociétales. Elle a un impact considérable sur les résultats socioéconomiques de chaque société. La mesure dans laquelle la politique affecte et définit les relations dépend des personnalités impliquées ainsi que des résultats socioéconomiques et des facteurs environnementaux. La participation politique influence donc presque tout et peut conduire à des améliorations du niveau ou du coût de la vie, de la liberté, de l'égalité et du droit, de l'état de santé, de l'éducation, de la structure familiale, du système étatique et des relations mondiales.

Graphique 1: Ratio impôts / PIB, 2010-2020 (en pourcentage)

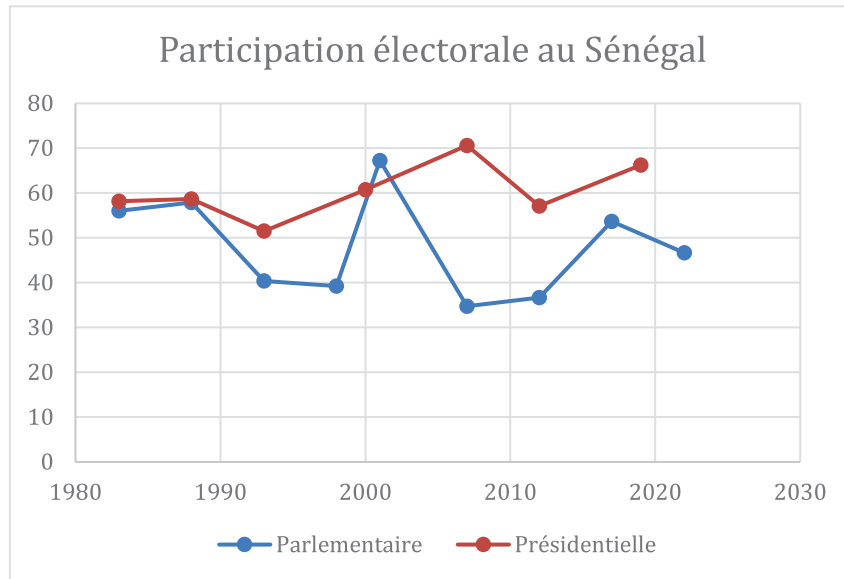


Source : Statistiques des recettes publiques en Afrique de l'OCDE (2022)

En outre, la politique influence et détermine les conditions de vie et les relations des personnes, qui sont de plus en plus exposées et connectées aux autres. La participation active à la politique est le principal mécanisme par lequel les citoyens s'engagent, déterminent, influencent et produisent un impact sur les affaires de leurs États en collaboration avec leurs gouvernements. La participation démocratique à la vie politique est essentielle au développement économique et au progrès de tout pays. Les graphiques 2 et 3 montrent la participation électorale de 1959 à 2019 pour les élections législatives et présidentielles au Sénégal et en Sierra Leone. Les chiffres montrent que le taux de participation aux élections fluctue au fil des ans et qu'il a diminué lors des élections législatives de 2017 à 2022 au Sénégal. Il a également diminué en Sierra Leone lors des élections présidentielles entre 2012 et 2018. Cela pourrait être un signe que les gens ont perdu l'intérêt de participer à la politique ou que les citoyens ne sont pas satisfaits des résultats économiques dans les pays sélectionnés. Par conséquent, les citoyens pourraient avoir perdu le moral à l'égard des institutions publiques, y compris le système fiscal.

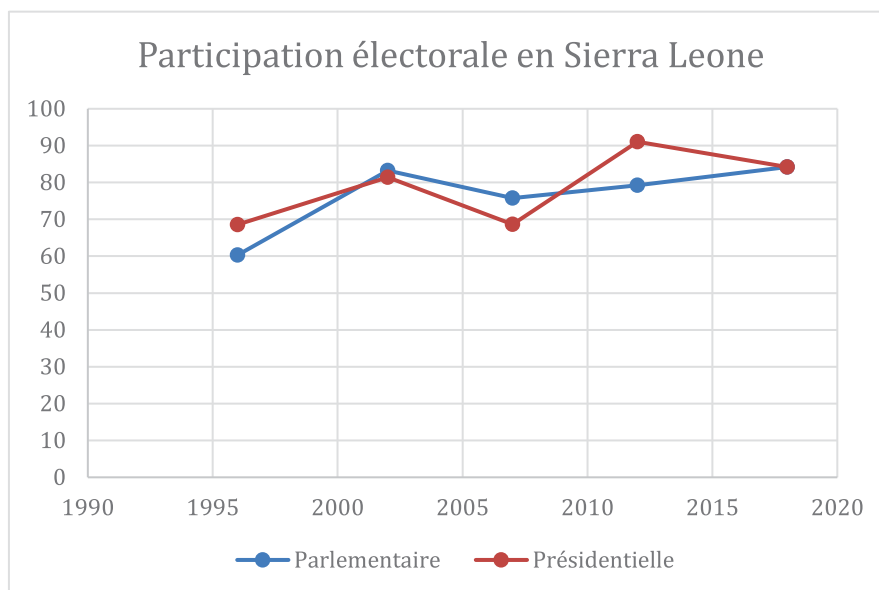


Graphique 2: Taux de participation aux élections au Sénégal



Source : Institut international pour la démocratie et l'assistance électorale (IDEA).

Graphique 3 : Taux de participation aux élections en Sierra Leone



Source : Institut international pour la démocratie et l'assistance électorale (IDEA).

Il y a un consensus selon lequel une forte participation du public à la gouvernance repose sur de bons résultats économiques, tandis que la satisfaction des citoyens à l'égard des résultats économiques facilite également le soutien aux politiques et programmes publics tels que le recouvrement des impôts, grâce à un taux de discipline fiscale élevé. En outre, les citoyens aident le gouvernement à atteindre ses objectifs en contribuant aux ressources financières sous la forme de paiements d'impôts, mais seulement s'ils sont

satisfaits de l'économie. Le respect individuel des lois et réglementations fiscales peut diminuer lorsque les citoyens ne sont pas satisfaits des performances du gouvernement (Torgler, 2003). La fourniture de services publics, une forte croissance économique, etc. peuvent conduire à une attitude positive des citoyens à l'égard du système fiscal et, par conséquent, à une augmentation de la discipline fiscale. Selon Mann et Smith (1988), les individus sont conscients de leurs relations d'échange avec le gouvernement en ce qui concerne la discipline fiscale.

L'attente de bons résultats économiques est un facteur important qui explique la participation des citoyens à la gouvernance et les raisons pour lesquelles ils paient des impôts ou autres (van den Boogaard *et al.*, 2022 ; et Mallett *et al.*, 2016). L'amélioration des résultats économiques (tels que la réduction des inégalités et des opportunités d'emploi) peut encourager une plus grande participation à la vie politique afin de retenir les titulaires ou leurs partis politiques, par exemple, et de soutenir le gouvernement en payant des impôts ou en dénonçant la fraude fiscale ou les pratiques corrompues des responsables fiscaux. Par conséquent, nous soutenons que les populations paieront des impôts lorsqu'elles participent à la vie politique et lorsque les résultats économiques sont favorables ou s'améliorent. En d'autres termes, l'administration fiscale bénéficierait d'un meilleur respect des règles et d'un meilleur soutien en cas de participation accrue à la vie politique ou à la gouvernance démocratique. Cependant, l'interaction n'est peut-être pas aussi simple, étant donné le rôle modérateur potentiel de plusieurs facteurs - pauvreté, inégalité et corruption - dans une économie.

En Afrique de l'Ouest, il semble que la gouvernance et les résultats économiques ne soient pas optimaux. Outre la pauvreté élevée, les enfants non scolarisés, le chômage élevé et l'inégalité des revenus, il existe d'autres problèmes tels que la corruption et l'inefficacité bureaucratique élevée, bien que l'ampleur varie d'un pays à l'autre (voir le tableau 1). Selon Abati (2006), l'état de dégénérescence des infrastructures publiques et de l'activité économique en Afrique de l'Ouest est un symptôme de mauvaise gouvernance publique. Les violences religieuses et interethniques, les *coups d'État* militaires et la dégradation des systèmes et services publics tels que l'éducation, l'électricité, la santé et les routes sont autant de symptômes d'une mauvaise administration de l'État (Natufe, 2006). Madueke (2008) a constaté un mécontentement considérable à l'égard des administrations publiques d'Afrique de l'Ouest, imputant le problème au manque de contrôle de la corruption, à l'absence d'État de droit et à la définition inadéquate des programmes gouvernementaux. En Afrique de l'Ouest, il existe différentes formes de systèmes fiscaux, des plus centralisés aux niveaux multiples qui transfèrent des droits d'imposition significatifs aux gouvernements sous-nationaux. Pour qu'un système fiscal soit efficace, il doit être soutenu par des lois promulguées par le parlement du pays. L'objectif était d'éliminer les doublages fiscaux et les conflits entre les niveaux de l'État. La présente étude fournit des éléments irréfragables sur les principaux moteurs des attitudes à l'égard de la discipline fiscale au Sénégal et en Sierra Leone.

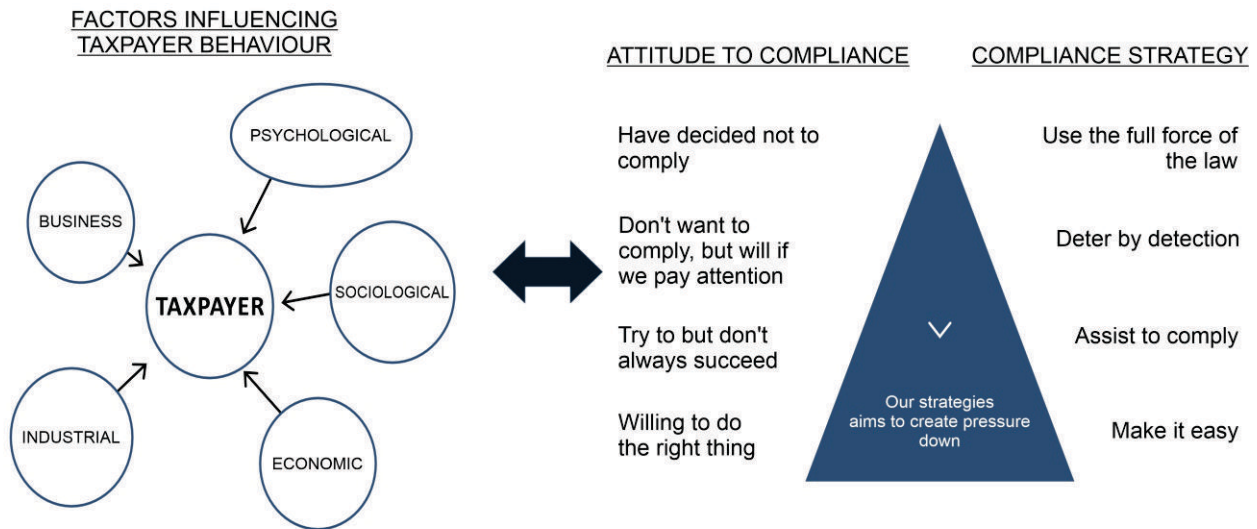
1.2 Définition de la discipline fiscale

Le faible degré de discipline (ou l'indiscipline) fiscale entraîne généralement un écart fiscal. L'écart fiscal est la différence entre les recettes fiscales effectivement générées et le montant qui aurait été perçu si le taux de discipline fiscale avait été de 100 %. C'est la différence entre les montants d'impôts que le gouvernement devrait percevoir si tout le monde payait ce qui est exigé de lui par la loi. Par conséquent, la fraude fiscale, l'évasion fiscale et le paiement tardif des impôts, en tant qu'actes d'indiscipline fiscale, se traduisent par un écart fiscal.

Les particuliers, les entreprises, les fiducies et les autres parties prenantes évitent de payer leur juste part d'impôts. Selon His Majesty Revenue and Customs (Service fiscal et douanier de Sa Majesté)² (2022), la fraude fiscale est une activité illégale dans laquelle des particuliers ou des entreprises enregistrés omettent, dissimulent ou déforment délibérément des informations afin de réduire leurs obligations fiscales. La fraude et l'évasion fiscales peuvent toutes deux être considérées comme défavorables aux systèmes fiscaux. L'indiscipline fiscale est toutefois indiquée par la législation fiscale d'un pays donné. Le graphique 4 représente un lien schématique entre l'attitude du contribuable et la discipline fiscale.

² His Majesty's Revenue and Customs (HMRC, Service fiscal et douanier de Sa Majesté) est l'agence fiscale du Royaume-Uni. Le HMRC s'appelait *Her Majesty Revenue and Customs* jusqu'à la disparition de la reine Elizabeth le 8 septembre 2022. Il s'agit d'un département non ministériel du gouvernement britannique, également responsable de l'application des lois fiscales et douanières, entre autres.

Graphique 4: Attitude et comportement des contribuables à l'égard de la discipline fiscale



Source : Adaptation du Guide de l'OCDE sur la discipline fiscale

1.3 Les économies du Sénégal et de la Sierra Leone : une vue d'ensemble

L'Afrique de l'Ouest comprend tous les États membres de la Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) : Bénin, Burkina Faso, Cabo Verde, Côte d'Ivoire, Gambie, Ghana, Guinée, Guinée-Bissau, Liberia, Mali, Niger, Nigeria, Sénégal, Sierra Leone et Togo, ainsi que la Mauritanie. La région est bordée au sud par l'océan Atlantique. La population de l'Afrique de l'Ouest est estimée à environ 419 millions de personnes en 2022³ (Worldometer, février 2023). Les influences coloniales dans la région ont été diverses, allant des Belges, Anglais, Français et Allemands aux Portugais. La présente étude se concentre sur l'analyse de deux pays de la région, à savoir le Sénégal et la Sierra Leone.

Le Sénégal, ex-colonie française, est officiellement la République du Sénégal, avec une population d'environ 16,9 millions d'habitants, dont plus de 42% vivent dans des communautés rurales. Il est bordé par la Mauritanie au nord, le Mali à l'est, la Guinée au sud-est et la Guinée-Bissau au sud-ouest. Comme le montre le graphique 5, le district méridional de Casamance est séparé du reste du pays par la Gambie.

³ Worldometer est une estimation en ligne et en temps réel de la population mondiale. Le chiffre cité dans ce rapport a été obtenu le 14 février 2023. L'estimation est basée sur le chiffre de la population des Nations Unies mais change au moins toutes les cinq secondes.

Graphique 5: Carte économique et politique du Sénégal



Source: Carte consultée sur le site web via Internet

Le Sénégal a connu trois transitions politiques pacifiques depuis son accès à l'indépendance en 1960, ce qui en fait l'un des pays les plus stables d'Afrique. Le pays est administrativement divisé en 14 régions, chacune d'entre elles étant dotée d'un Conseil *régional* choisi en fonction du poids de la population au niveau de l'*arrondissement*. Dakar est la capitale politique et économique du Sénégal, un pays dont l'économie repose essentiellement sur les mines, la construction, le tourisme, la pêche et l'agriculture. Ces secteurs représentent également la majorité des emplois dans les zones rurales. Comme dans d'autres pays en développement, l'âge moyen de la population sénégalaise est de 19 ans et l'espérance de vie à la naissance est de 68,59 ans. Le pays a un taux d'alphabétisation de 51,9 % et l'analphabétisme touche environ 1,5 million de personnes (Countrymeters, 2022).

À l'instar d'autres pays en développement, le taux de dépendance combiné de la population sénégalaise se situe à 85,6 %, réparti entre le taux de dépendance des enfants de 80,3 % et le taux de dépendance des personnes âgées de 5,3 %. Le PIB du Sénégal en 2021 était de 2,63 milliards de dollars en valeur courante. Son PIB par habitant est de 1430 dollars en 2020, ce qui en fait un pays à revenu intermédiaire de la tranche inférieure selon les normes de classification de la Banque mondiale. Entre 2014 et 2018, l'économie

sénégalaise a augmenté à un rythme de plus de 6 % par an, tandis que son PIB nominal par habitant pour 2021 était de 1606 dollars, soit une augmentation de 9,82 % par rapport à 2020, avec un PIB par habitant de 1463 dollars, soit une augmentation de 1,88 % par rapport à 2019 (Banque mondiale, 2022). Le pays vise à devenir une économie émergente d'ici 2035 et a continué à travailler sur la manière d'augmenter les recettes et de contenir les dépenses publiques. En 2020, une stratégie de recettes à moyen terme (2020-2025) a été approuvée avec le soutien du groupe de la Banque mondiale et du Fonds monétaire international (FMI). Cette stratégie comprend des réformes de la politique fiscale, de l'administration fiscale et des institutions visant à porter le ratio impôts/PIB à 20 % (OCDE, 2021).

Comme indiqué précédemment dans le graphique 1, **le ratio impôts/PIB du Sénégal est plus élevé que la moyenne de l'Afrique, mais il a diminué de 0,2 %, passant de 18,4 % en 2019 à 18,1 % en 2020** (OCDE, 2022). Depuis 2010, la moyenne des 31 pays africains a augmenté de 1,6 %, passant de 14,4 % en 2010 à 16,0 % en 2020. Par ailleurs, sur la même période, le ratio impôts/PIB du Sénégal a augmenté de 2,2 points de pourcentage, passant de 15,9 % à 18,1 %. Le ratio impôts/PIB le plus élevé au Sénégal a été de 18,4 % en 2019, le plus faible étant de 12,6 % en 2001. Le ratio impôts/PIB du Sénégal en 2020 (18,1%) était supérieur à la moyenne des 31 pays africains (16,0%) de 2,2 points de pourcentage. En termes de contributions par type d'impôt, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) représente la part la plus importante des recettes fiscales du Sénégal en 2020, soit 32 %. La deuxième part la plus importante des recettes fiscales en 2020 provenait des taxes sur les biens et services autres que la TVA, avec 27 % (Britacom, 2021).

Afin de soutenir l'économie, le gouvernement s'est engagé dans le renforcement des capacités de l'administration fiscale, une initiative majeure qui a joué un rôle clé dans la réalisation des recettes et de la croissance économique. Parmi plusieurs initiatives, l'Académie fiscale de l'initiative « la ceinture et la route » (Belt and Road Initiative, BRI) a été créée pour garantir le renforcement des capacités en matière d'administration fiscale. Cependant, les juridictions de la BRI, y compris les États membres du FAFOA à l'exception du Burkina Faso, ont été confrontées à davantage de défis que les économies avancées en termes de renforcement des capacités de l'administration fiscale, d'augmentation de la conformité des contribuables et d'amélioration de la certitude fiscale. Ces défis comprennent, entre autres, un manque de temps pour la formation, des canaux limités pour la mise à jour des connaissances fiscales et un faible niveau d'expérience dans la fourniture d'une formation externe complète (Britacom, 2021). Le tableau 1 contient des informations supplémentaires sur les résultats socioéconomiques au Sénégal.

Tableau 1: Perspectives socioéconomiques au Sénégal et en Sierra Leone

Indicateur	Valeur	
	Sénégal	Sierra Leone
Population (totale)	16,876,720 (2021)	8,420,641 (2021)
Revenu par habitant	3,495 USD (PPA) (2021)	1,615 USD (PPA) (2021)
Espérance de vie à la naissance	68 ans (2020)	60 ans (2020)
Nombre de personnes touchées par la pauvreté (au seuil de 2,15 \$/jour)	9.3*	26.1*
Indice de perception de la corruption ⁴	43	34

Note : PPA - parité de pouvoir d'achat ; *signifie pourcentage de la population en 2017, PPA (2018).

Source : Indicateurs du développement dans le monde (2022) et Transparency International (2022)

La Sierra Leone est un pays tropical situé sur la côte ouest-africaine, bordé par l'océan Atlantique au sud-ouest, le Liberia au sud-est et la Guinée au nord et au nord-est. La Sierra Leone occupe une place unique dans l'histoire de la traite transatlantique des esclaves. Freetown, la capitale du pays, a été créée en 1787 pour accueillir les anciens esclaves rapatriés de Londres et des Amériques. La Sierra Leone est une colonie de la Couronne britannique depuis 1808, mais elle a obtenu son indépendance en 1961. Avec une superficie de 71 740 km², le pays est légèrement plus grand que l'Irlande, mais nettement plus petit que l'État de Caroline du Sud aux États-Unis (Nationonline, 2022). Il existe environ 18 groupes ethniques en Sierra Leone qui présentent des caractéristiques culturelles similaires, telles que les sociétés secrètes, la chefferie, la descendance patrilinéaire et les méthodes agricoles (Britannica, 2022). La Sierra Leone compte environ 8 427 403 habitants et sa population représente 0,10 % de la population mondiale (voir tableau 1).

⁴L'indice de perception de la corruption (IPC) est le classement mondial de la corruption le plus utilisé au monde. Il mesure à quel point le secteur public de chaque pays est perçu comme corrompu, selon des experts et des hommes d'affaires. Les valeurs de l'IPC vont de 0 (très corrompu) à 100 (très propre) et sont régulièrement produites par Transparency International depuis 2012.

Graphique 6 : Carte économique et politique de la Sierra Leone



Source : Carte accessible via le site web via Internet

Comme plusieurs pays en développement, la Sierra Leone est également confrontée au problème de l'emploi, avec un taux de 5,33 % en 2021, soit une augmentation de 0,14 % par rapport à 2020, et un taux de dépendance total de 84,4 %. Le taux de dépendance des enfants est de 76,7 %, tandis que le taux de dépendance des personnes âgées en Sierra Leone est de 6,7 % (Countrymeter, 2022). Le tableau 1 présente d'autres variables socioéconomiques de base en Sierra Leone.

La Sierra Leone a connu une augmentation de son PIB en 2021, qui s'élevait à 4,20 milliards USD. Bien que la valeur du PIB du pays représente moins de 0,01 % de l'économie mondiale (Trading Economics, 2022), le PIB nominal par habitant pour 2021 était de 1615 \$ (PPA), soit une augmentation de 1,29 % par rapport à 2020 (Macrotrends, 2022). En termes de liberté économique, la Sierra Leone a un score de 52,0, ce qui la place au 140^{ème} rang de l'indice 2022. Le pays est classé 30^{ème} sur 47 pays d'Afrique subsaharienne, et son score global est inférieur aux moyennes régionale et mondiale. Malgré un ralentissement en 2020, la croissance économique de la Sierra Leone a été en moyenne de 3,4 % au cours des cinq dernières années, mais ses citoyens souffrent d'un faible niveau de bien-être, un Sierra-Léonais sur quatre étant extrêmement pauvre.

Comme l'indique le graphique 1, la Sierra Leone a connu une diminution du ratio impôts/PIB de 0,8 % entre 2019 et 2020, année où ce ratio s'élevait à 11,0 %. En comparaison, le ratio moyen pour les 31 pays africains rapporté par la publication de l'OCDE en 2022 a diminué de 0,2 point de pourcentage au cours de la même période et était de 16,0 % en 2020. Depuis 2010, la moyenne des 31 pays africains a augmenté de 1,6 point de pourcentage, passant de 14,4 % en 2010 à 16,0 % en 2020. **Le ratio impôts/PIB en Sierra Leone a augmenté de 1,9 %, passant de 9,1 % à 11,0 %. Le ratio impôts/PIB le plus élevé en Sierra Leone était de 11,8 % en 2019**, le plus bas étant de 7,6 % en 2007. L'impôt sur le revenu des personnes physiques a contribué à la part la plus élevée (32 %) du PIB en 2020. La deuxième part la plus importante des recettes fiscales en 2020 provenait des taxes sur les biens et services autres que la TVA, soit 31 % (OCDE, 2022). La charge fiscale totale représentait 14,4 % du revenu intérieur total.

1.4 La problématique

Il est important de comprendre l'attitude fiscale des individus en vue d'une mobilisation efficace des recettes intérieures. (OCDE, 2004). Un individu ou une organisation qui ne remplit pas ses obligations fiscales est considéré comme ayant une attitude négative à l'égard de la discipline fiscale, qui peut se manifester sous la forme d'un refus de remplir une déclaration fiscale, d'une sous-estimation du revenu imposable, d'une exagération grossière des avantages fiscaux et d'un retard dans le paiement des impôts (Das-Gupta et Chattopadhyay, 2002 ; Loo, 2006). L'analyse fiscale du comportement des agents économiques varie d'un endroit à l'autre et dans le temps, et il peut être difficile de généraliser, en particulier lorsque la discipline fiscale est le sujet traité. Les facteurs susceptibles d'expliquer l'indiscipline fiscale dans une juridiction peuvent être très différents des autres en raison de certaines dynamiques telles que la performance économique, le niveau de développement, la culture politique, l'évolution historique, la géographie, etc.

L'un des principaux obstacles à la mobilisation efficace des recettes est que la politique fiscale des pays en développement est rarement formulée avec une compréhension suffisante des attitudes des contribuables. Comme le montre l'ampleur de la fraude et de l'évasion fiscales en Afrique de l'Ouest, le comportement fiscal doit également être diagnostiqué sur la base de la probabilité ou de l'intention d'un tel comportement. Même si l'attitude ne prédit pas parfaitement le comportement, pour un groupe de personnes et une société, la corrélation est toujours élevée et positive. De l'avis de certains universitaires, la mise en œuvre d'un système d'impôt direct forcerait les citoyens à payer. Bien qu'un système d'impôt direct (en particulier dans le secteur formel) puisse être simple à administrer, il pourrait ne pas être possible d'atteindre la répartition souhaitée de la charge fiscale dans des économies ayant le type de structure économique du Sénégal et de la Sierra Leone (Banque africaine de développement, 2011 et 2018). Il existe une littérature abondante sur la discipline fiscale qui identifie les facteurs qui entravent la capacité des gouvernements à mettre en œuvre une discipline fiscale stricte. Certaines études (comme

Agbadi (2011), Fjeldstad (2014), Jibao & Prichard (2015), Ondetti (2015), Prichard (2015), et Adekanla (2021)) ont démontré que la confiance dans le gouvernement, le chômage, la dotation en ressources naturelles, les catastrophes naturelles, la corruption, les connaissances fiscales et le niveau d'alphabétisation sont des corrélats de la conformité des contribuables.

Certains chercheurs affirment qu'un système fiscal national efficace est essentiel pour parvenir à un développement durable, car il favorise l'augmentation de l'assiette du revenu national (Moore, 2008 ; Brautigam *et al.*, 2008 ; OCDE, 2012 ; Fjeldstad, 2014). De même, Brautigam *et al.* (2008) suggèrent que la formation d'une nation et une fiscalité efficace ont un lien modeste. Cela s'explique par le fait que l'argent des impôts a le potentiel d'améliorer la gouvernance et de fournir de meilleures incitations à la croissance économique (Moore, 2008 ; Banque africaine de développement, 2011 ; OCDE, 2012). Cependant, Flores-Macias (2018) estime que, bien qu'un système fiscal approprié puisse promouvoir la croissance d'une nation et permettre de bonnes relations entre les citoyens et les dirigeants politiques, les contribuables n'aiment pas avoir à assumer la responsabilité de payer des impôts. La capacité des citoyens d'un pays à demander des avantages en échange de leur discipline fiscale peut engendrer le développement par la transparence. Cela implique donc qu'une faible qualité institutionnelle, caractérisée par un manque de responsabilité et de transparence, une corruption généralisée et une fourniture sous-optimale de biens et de services publics telle que perçue par les citoyens, peut freiner la discipline fiscale.

En outre, des économistes et d'autres spécialistes des sciences sociales du monde entier ont souligné l'importance de la politique dans l'administration fiscale (Siegle, 2006 ; Molutsi, 2012 ; Adham *et al.*, 2016) et ont donc établi un lien entre la participation des citoyens à la vie politique et le niveau de développement économique. Par exemple, Umezurike et Danfulani (2015) ont estimé que la participation politique est une panacée pour la croissance économique, car un véritable développement ne peut être attribué à l'économie dans une société démocratique sans la participation active de ses citoyens au système politique. Leong (2000) et Gaventa (2002) soulignent que la participation politique active des citoyens légitime les politiques publiques et permet aux citoyens de revendiquer l'appropriation des politiques et un sentiment d'appartenance. En outre, les citoyens s'impliquent dans le système politique d'une nation en votant lors des élections⁵, en participant aux affaires communautaires et en adhérant aux partis politiques et aux campagnes électorales (Umezurike et Danfulani, 2015 ; Rantelangi et Majid, 2018 ; Putra *et al.*, 2018 ; Kassa, 2021). Selon Nomor et Orjime (2018), le modèle et le niveau de participation politique des citoyens sont des facteurs déterminants du degré de réussite d'un système politique et de la probabilité de prospérité économique dans le pays. Cette affirmation peut avoir une relation causale qui émane d'une décision rationnelle de choisir une alternative parmi la gamme d'options disponibles dans la gouvernance.

⁵ Les graphiques 2 et 3 représentent une forme de participation politique au Sénégal et en Sierra Leone. La participation électorale n'est cependant qu'une des nombreuses mesures de l'intérêt ou de la participation politique active. Les ensembles de données Afrobaromètre contiennent quelques indicateurs de la participation politique.

À la lumière de ce qui précède, la participation politique en tant que facteur peut également contribuer à la discipline fiscale dans n'importe quelle économie. ***La participation politique est-elle importante pour la discipline fiscale en Afrique de l'Ouest ? L'activisme politique est-il un corrélat fort des attitudes de discipline fiscale en Afrique de l'Ouest ? Ou, plus généralement, quels sont les principaux moteurs des attitudes à l'égard de la discipline fiscale en Afrique de l'Ouest ?*** Autant de questions que l'on se pose afin de mieux comprendre la problématique de l'attitude des citoyens à l'égard de la discipline fiscale en Afrique de l'Ouest. Bien que dans un cadre national spécifique, les facteurs qui déterminent l'attitude à l'égard de la discipline fiscale des citoyens aient été étudiés pour quelques pays africains tels que le Kenya, l'Afrique du Sud, la Tanzanie et l'Ouganda par Ali et al. (2014), il y a une pénurie de données probantes en Afrique de l'Ouest, en particulier au Sénégal et en Sierra Leone. La présente étude porte sur les facteurs économiques et non économiques qui déterminent les attitudes de discipline fiscale dans ces deux pays. Cette étude est l'une des rares tentatives récentes d'analyse des attitudes en matière de discipline fiscale à l'aide de données microéconomiques sur le Sénégal et la Sierra Leone.

La présente étude est précieuse pour les décideurs politiques ainsi que pour les universitaires, car les efforts visant à élargir l'assiette fiscale devraient être basés sur des connaissances concrètes et fiables de la manière dont les gens interagissent avec l'administration fiscale et l'évaluent, ainsi que sur les points de vue des populations sur les paiements d'impôts. Les mesures de l'attitude à l'égard de la discipline fiscale utilisées dans cette étude sont novatrices et permettent de surmonter un certain nombre de problèmes liés à la mesure de la discipline fiscale du point de vue des contribuables. L'absence de données fiables pour la recherche sur les attitudes des contribuables a conduit à l'utilisation d'une mesure de l'attitude de discipline fiscale à l'impôt indirect individuel dans les études précédentes. Nous avons cependant utilisé les Rounds 5 (2015), 6 (2016) et 7 (2019) des enquêtes Afrobaromètre, qui mesurent directement l'attitude fiscale des habitants en Afrique. Le calendrier permet de dresser un profil objectif de l'impact des résultats économiques, de la satisfaction économique et de la participation politique sur les attitudes en matière de discipline fiscale, en vue d'identifier des pistes pour améliorer l'administration fiscale dans les pays sélectionnés.

1.5 Structure des sections suivantes

Les sections suivantes de la présente étude sont organisées comme suit : La section 2 présente une discussion approfondie des éléments probants et des questions théoriques. La section 3 porte sur la méthodologie. La section 4 présente l'analyse des données, les résultats et la discussion des conclusions. Enfin, la section 5 conclut par des recommandations politiques et des suggestions pour de futures recherches.

2. EXAMEN DE LA LITTÉRATURE CONNEXE

Cette section présente une analyse des études existantes sur la discipline fiscale. La littérature sur la discipline fiscale est abondante mais ne parvient pas à un consensus sur les facteurs déterminants des attitudes en matière de discipline fiscale, en raison de plusieurs facteurs. En vue de comprendre les facteurs qui influencent les attitudes de discipline fiscale en Afrique de l'Ouest, nous présentons une synthèse de la littérature.

2.1 Questions théoriques

Les fondements théoriques de l'attitude des contribuables à l'égard de leurs obligations fiscales sont très variés. Certaines théories ont trouvé de nombreuses applications dans la science et la pratique de l'administration fiscale, tandis que d'autres ont principalement contribué à la formulation et à la vérification d'hypothèses. L'impôt est une contribution obligatoire aux recettes de l'État, prélevée par le gouvernement sur les revenus des travailleurs et les bénéfices des entreprises ou ajoutée au coût de certains biens, services et transactions. Il existe différents types d'impôts : ils peuvent porter sur l'argent gagné (impôt sur le revenu des personnes physiques, impôt sur le revenu des personnes morales, taxe sur les salaires, impôt sur les plus-values (plus-values de cession, etc.), sur les biens achetés (taxe sur les ventes, taxe sur les recettes brutes, taxe sur la valeur ajoutée, droits d'accise) et sur les biens possédés (impôt foncier, impôt sur les biens meubles corporels, droits de succession et d'héritage, impôt sur la fortune). En outre, la discipline fiscale implique que les contribuables respectent les lois et réglementations fiscales en payant leurs impôts dans les délais et avec exactitude.

Les raisons pour lesquelles les gens paient des impôts et participent à des activités politiques peuvent être bien comprises si l'on considère les résultats économiques. Une amélioration des résultats économiques (tels que la réduction des inégalités, l'augmentation des opportunités d'emploi, l'accroissement du bien-être, etc.) peut induire une plus grande participation à la gouvernance afin de conserver le parti au pouvoir et ses politiques et programmes.) peut inciter à participer davantage à la gouvernance pour conserver le parti au pouvoir et ses politiques et programmes. C'est un moyen de montrer son soutien au gouvernement en payant des impôts et en dénonçant la fraude fiscale ou les pratiques corrompues dans le système fiscal. Nous postulons que les individus sont plus susceptibles de payer des impôts lorsqu'ils s'engagent dans des activités politiques et qu'ils connaissent des conditions économiques favorables ou en voie d'amélioration.

La théorie du comportement fiscal et la théorie des avantages reçus⁶ ont exercé une forte influence sur la littérature relative à la discipline fiscale des contribuables par rapport à d'autres théories. Toutefois, parmi tous les facteurs identifiés, les théories postulent que la disposition comportementale des acteurs politiques de la société détermine les attitudes des citoyens en matière de discipline fiscale. Les avantages et les coûts de l'évasion, la

⁶ Cooper (1994), définissant la principe de l'imposition selon les avantages reçus, suggère que les avantages conférés aux individus devraient déterminer le montant des impôts qui leur sont imposés. D'autre part, la théorie comportementale de la discipline fiscale soutient que les individus prennent en compte à la fois le *coût monétaire* du paiement de l'impôt et le *coût moral* de l'indiscipline fiscale.

disponibilité et la fourniture de services et de biens publics, les normes sociétales et le comportement des groupes de référence des individus, ainsi que la confiance des citoyens dans le gouvernement, pour n'en citer que quelques-uns, figurent en bonne place parmi les facteurs clés énumérés dans les théories.

En particulier, les théories postulent que les *récompenses* et les *coûts* de la fraude ont souvent un impact sur le comportement des contribuables, qui sont associés aux pénalités pour fraude, à la probabilité de détection et aux taux d'imposition. La théorie indique que la sévérité des sanctions et la probabilité de détection par le biais de probabilités d'audit élevées entraîneraient un petit nombre de cas de fraude fiscale de la part des citoyens. Un taux d'indiscipline fiscale élevé résulte de l'absence de ces mesures de dissuasion, ce qui fait progresser les systèmes coercitifs pour atteindre le niveau souhaité de discipline fiscale. De même, la théorie affirme que les dépenses publiques peuvent servir à promouvoir la discipline fiscale par la fourniture d'équipements et de services sociaux. En effet, des chercheurs ont affirmé que la disponibilité de biens et de services publics encourage une attitude qui favorise le respect du paiement des impôts. En résumé, les contribuables anticipent les avantages directs des biens sociaux.

L'idée est que les attitudes et les comportements de discipline fiscale à l'égard du paiement de l'impôt sont influencés par les normes sociétales et le comportement des groupes de référence des individus, qui comprennent les amis, les voisins et les membres de la famille. Ainsi, l'engagement à payer des impôts devient plus faible lorsque le contribuable est pleinement conscient qu'un grand nombre de personnes échappent à l'impôt (voir Ali *et al.*, 2014). Dans un environnement similaire mais dans une perspective différente, McKerchar et Evans (2009) notent que la perception par les contribuables d'un traitement inégal au sein d'un groupe dans le temps ou dans l'espace par rapport à leur homologue modifierait leur attitude vis-à-vis de l'impôt. Les citoyens étudient le traitement qu'ils ont reçu du gouvernement par rapport à leurs homologues. La présence d'un traitement inéquitable au sein de l'État sape la relation des citoyens avec leur gouvernement et le groupe au sein de l'État qui bénéficie d'un traitement préférentiel. Cela implique donc que ceux qui ont le sentiment d'être traités équitablement, ainsi que leurs pairs, indépendamment de l'éducation, de la richesse, de la religion, de l'âge, de l'appartenance ethnique, etc. ont tendance à mieux s'acquitter de leurs impôts.

En outre, le niveau de confiance des citoyens dans leur gouvernement pourrait influencer leur discipline fiscale. L'étude suggère que la question centrale de la discipline fiscale réside dans les avantages personnels du contribuable. En d'autres termes, le contribuable considère ses paiements d'impôts comme un « coût » qui doit être accompagné d'une forme de « bénéfice ». Cette donne est similaire à la participation à des activités politiques, qui font partie de la responsabilité civique ; contrairement aux impôts, qui sont obligatoires, les forces motrices sont parfois guidées par des motifs intrinsèques individuels. À la lumière du niveau d'alphabétisation et d'évasion fiscales, du ratio impôts/PIB et de la participation des citoyens à la vie politique en Afrique de l'Ouest, nous formulons un modèle empirique qui évalue cette affirmation.

2.2 Données empiriques en Afrique

La littérature sur la discipline fiscale est active et abondante, couvrant divers domaines et plusieurs intérêts, y compris ses déterminants. La littérature sur la discipline fiscale en Afrique montre que les femmes respectent mieux leurs obligations fiscales que leurs homologues masculins (Olufemi, 2018 ; John *et al.*, 2018). En outre, selon Naomi *et al.* (2002), les hommes font tout pour être en situation régulière lorsqu'un message négatif est utilisé, mais que les femmes respectent leurs obligations fiscales lorsqu'un message positif est utilisé. En outre, l'âge, l'emploi, le niveau de qualification académique, le niveau de revenu et la religiosité des contribuables contribuent à la discipline fiscale (Alexander *et al.*, 2021 ; Orumwense *et al.*, 2021 ; Deyganto, 2018 ; et Mutasah, 2016), mais le groupe à revenu moyen s'est avéré être le plus respectueux des obligations fiscales, car il bénéficie le plus des services gouvernementaux (Inna, 2021).

Des études menées par Muhammad (2022), Nyoman *et al.* (2020), Ngunjiri (2021), Timothy et Abbas (2021), entre autres, portent sur l'éducation et la connaissance fiscales. La discipline fiscale augmenterait si la connaissance de la fiscalité était soutenue par la conscience d'être en conformité fiscale (Fahri *et al.*, 2022 ; Amardianto et Amrie, 2021 ; Deyganto, 2018). En outre, il existe des corrélations positives entre les principaux services fiscaux, les mesures de qualité et la discipline fiscale (Daniel *et al.* 2020). La discipline fiscale est influencée spécifiquement par la probabilité d'être audité et les taux d'imposition élevés (Al-Mabrouk et Ferdous, 2021 ; Bin-Nashwan *et al.*, 2020 ; Aronmwan *et al.*, 2017 ; Tadesse et Goitom, 2014 ; Nugu, 2013 ; Ojochogwu et Stephen, 2012 ; Mohammed, 2010). En particulier, les audits et la probabilité d'audit sont positivement liés à la discipline fiscale (Enrico et Matteco, 2021 ; Shafik *et al.*, 2020 ; Jan-Emmanuel *et al.*, 2019 ; Deyganto, 2018), bien que des audits particuliers des états financiers puissent avoir des impacts négatifs (Sunardi *et al.*, 2022 ; Leandra, 2019), et l'effort de mise en œuvre utilisant la probabilité d'audit affecte directement la discipline fiscale (Puri *et al.*, 2018 ; Ern *et al.*, 2009). Cependant, Younse (2001) a montré que les résultats optimaux résultent de l'utilisation des ressources d'audit par les classes inférieures et moyennes des contribuables.

L'application de la loi peut avoir un impact positif sur la discipline fiscale (Norul *et al.*, 2021 ; Risna et Nur, 2021 ; Areo *et al.*, 2020 ; Kazi *et al.*, 2020 ; Nyoman et Ketut, 2019 ; Puri *et al.*, 2018 ; Ortega et Sanguinetti, 2013 ; Mohammed, 2010). Les contribuables semblent détester les poursuites, les amendes fiscales administratives et les pénalités et s'efforceraient de se conformer à la loi plutôt que de subir une sanction. En outre, Amardianto et Amrie (2021), Abba *et al.* (2020), Irwan et Apollo (2021), Arrozi *et al.* (2022), Ngunjiri (2021), Al-Mabrouk et Ferdous (2021), Christopher *et al.* (2021) et Deyganto (2018) ont démontré que les sanctions pouvaient avoir un impact positif sur le respect des obligations fiscales, mais les stratégies ne doivent pas se fonder uniquement sur le « bâton » d'une application accrue et doivent inclure la « carotte » d'incitations positives à la production de déclarations et à l'établissement de cotisations correctes (Filomena *et al.*, 2020 ; Swistak, 2015). Ceci est quelque peu lié aux normes sociales dans lesquelles Murad et Mosab (2020), Bani-Khalid *et al.* (2022), et Kettle *et al.* (2016) ont listé les normes subjectives, le contrôle comportemental perçu, et le patriotisme parmi les déterminants cruciaux des intentions favorables à la discipline fiscale, en particulier pour les entreprises

et les contribuables à hauts revenus.

Les recherches existantes démontrent que les différents canaux et sujets de communication avec les contribuables peuvent considérablement prédire leur comportement en matière de discipline fiscale. Giulia et Christopher (2021), Justin *et al.* (2020) et Castro *et al.* (2020) ont spécifiquement cité les méthodes contemporaines de communication avec les contribuables et ont indiqué que les SMS et les courriels pouvaient avoir plus d'impact que les lettres, mais que les messages d'application avaient le plus grand impact sur le respect des règles (voir Kettle *et al.*, 2016 ; Daniel et Pablo, 2013). Contrairement à ce qui précède, les messages dissuasifs améliorent la discipline fiscale, selon Henrik *et al.* (2021), Julian *et al.* (2020), Deyganto (2018), Nadja *et al.* (2014), Lucio et Carlos (2013), et Benno (2002). De même, un programme par courrier visant à sensibiliser aux sanctions et à l'amélioration de la détection a produit un effet similaire sur la discipline fiscale (Philip et Jan, 2015 ; Govin *et al.*, 2010). Conformément aux études précédentes, notamment dans les pays développés, Adedeji *et al.* (2021) ont rapporté que la connaissance du comportement fiscal des pairs pouvait influencer les contribuables à payer ou non leurs impôts. L'étude a révélé que la publicité des sanctions pour les fraudeurs fiscaux ainsi que l'appréciation des personnes fidèles au fisc pourraient améliorer la discipline fiscale au Nigéria. Alm *et al.* (2021) et Marandu *et al.* (2014) estiment que les techniques de discipline fiscale à long terme devraient être axées sur la persuasion plutôt que sur la contrainte, en mettant l'accent sur la combinaison de la *carotte et du bâton* dans la construction d'une culture de discipline durable.

La confiance et la perception de la performance du gouvernement jouent un rôle dans la prédiction du respect des lois fiscales. Une telle perception du gouvernement est un facteur instrumental qui façonne l'émergence et le maintien d'un moral fiscal, ce qui se traduit par un respect *volontaire* de la loi fiscale. De même, la confiance perçue dans l'administration fiscale exercerait une influence positive sur le comportement du contribuable, selon Yusri *et al.* (2021) ; Edrick et Heru (2020) ; Saeed *et al.* (2020) ; Areo *et al.* (2020) ; Musa *et al.* (2020) ; Fany *et al.* (2020) ; Christoph *et al.* (2013) ; et Kennedy *et al.* (2012). En outre, pour Sunardi *et al.* (2022) ; Maria *et al.* (2021) ; Novrys et Risandy (2021) ; Luisito *et al.* (2018) ; et Gcabo et Robinson (2007), la taille et l'âge de l'entreprise ont un effet positif sur le respect des obligations fiscales, mais ont également constaté qu'un nombre important de petites entreprises paient des impôts. Les auteurs ont élucidé les facteurs qui influencent le comportement des contribuables en Afrique du Sud et ont laissé entendre que les fraudeurs ne se forment pas du jour au lendemain, mais qu'ils le deviennent après avoir dûment pris en compte les conséquences matérielles, les attentes normatives, les attitudes sociojuridiques et les expressions. D'une manière générale, le comportement fiscal en Afrique du Sud est largement déterminé par des facteurs économiques. Al-Mabrouk et Ferdous (2021) ; Abba *et al.* (2020) ; et Batrancea *et al.* (2012) ont énoncé plusieurs facteurs qui influencent le comportement des contribuables et ont souligné la nécessité pour les autorités fiscales d'être conscientes de ces déterminants et de les comprendre si elles veulent améliorer la discipline fiscale. Cette variété de facteurs peut aller du socio-psychologique (attitudes, normes, justice, etc.) au politique (complexité de la législation et du système fiscal, politique fiscale) et économiques (probabilités d'audit, amendes, taux d'imposition, revenus).

Areo *et al.* (2020) et Ali *et al.* (2014) ont étudié les variables qui influencent les attitudes de discipline fiscale des citoyens au Kenya, en Tanzanie, en Ouganda et en Afrique du Sud, et ont montré que la discipline fiscale est en corrélation avec l'offre de services publics. Néanmoins, la corrélation positive varie en fonction des services publics spécifiques, qui diffèrent d'un pays à l'autre. Il a également été découvert que la connaissance du système fiscal par les citoyens est aussi positivement associée aux attitudes de discipline fiscale. Par ailleurs, les attitudes en matière de respect des obligations fiscales sont négativement liées à la rémunération régulière des acteurs non étatiques en tant que substitut de la sécurité et à la perception qu'un groupe ethnique particulier est traité de manière relativement inéquitable.

Un examen attentif de la littérature existante révèle qu'il y a peu d'études sur la satisfaction des citoyens à l'égard des résultats économiques et de la participation politique en tant que facteurs influençant la discipline fiscale. Bien que les facteurs non économiques susceptibles d'influencer les attitudes en matière de discipline fiscale aient été étudiés dans certains pays africains, aucune étude n'a été réalisée au Sénégal ou en Sierra Leone. La présente étude intègre donc les facteurs économiques et non économiques susceptibles d'influencer les attitudes en matière de respect des obligations fiscales. Cette étude est l'une des tentatives récentes de fournir des informations sur la discipline fiscale en Afrique de l'Ouest. Dans le contexte du Sénégal, le manque de données empiriques suscite des inquiétudes en matière de réformes. Petit et Jalles (2018) ont évalué les mesures visant à augmenter les recettes au Sénégal et ont constaté que la mobilisation des recettes à long terme dépend à la fois de l'amélioration du capital humain et de la qualité des dépenses publiques. L'étude a suggéré des améliorations de l'administration fiscale et de son cadre politique afin de stimuler les recettes au Sénégal. Dans un exercice similaire, l'étude d'Ameth (2019) va dans le même sens que celle de Petit et Jalles. Cependant, Ameth préconise des réformes fiscales et institutionnelles au Sénégal. En outre, Sow et Sew (2021) ont rapporté une relation causale entre les confréries religieuses islamiques et la moralité fiscale au Sénégal. Cela met en évidence l'individualité de l'indiscipline fiscale. En Sierra Leone, les quelques études existantes sont Jibao (2014) et Kai, Kamara et Koroma (2022). Ce dernier a accusé les lois fiscales existantes de *favoriser* l'évasion et la fraude fiscales, tandis que Kassa (2021) a indiqué que l'équité fiscale, la connaissance et l'obligation morale étaient des facteurs influençant le comportement fiscal.

3 SOURCES DE DONNÉES ET MÉTHODES D'ESTIMATION

3.1 Domaine et plan de recherche

La population étudiée était composée de résidents du Sénégal et de la Sierra Leone âgés de 18 ans et plus qui, selon la loi, sont éligibles pour participer à la vie politique et au marché du travail. Ce sont ces personnes qui constituent légalement les répondants aux enquêtes Afrobaromètre. Les échantillons ont été prélevés dans différentes villes des pays sélectionnés pour l'étude. Le site web d'Afrobarometer⁷ fournit des informations sur les méthodes, les enquêtes, les instruments et les limites des données. Cette étude a recueilli des données transversales à partir des enquêtes Afrobaromètre de 2014 (Round 5), 2016 (Round 6) et 2019 (Round 7). L'enquête a recueilli des informations sur la perception qu'ont les citoyens de la démocratie, des marchés, de la société civile, de la fiscalité et de la gouvernance dans plus de trente-cinq pays africains. Les données ont été analysées à l'aide de méthodes quantitatives appropriées par le biais de régressions logistiques.

3.2 Mesure des variables⁸

Les variables sociodémographiques de l'étude comprennent l'âge, le sexe, le niveau de scolarité, le revenu et l'indice de richesse. Outre ces variables, les variables explicatives sont mesurées et classées comme suit : *Participation politique* : Nous avons utilisé une variable dont l'évaluation dépend des réponses des personnes à la question « À quelle fréquence participez-vous à la vie politique ? » comme mesure de la participation politique et une variable qui englobe l'activité politique des résidents. La variable est basée sur l'engagement politique ou non des individus. L'engagement politique est mesuré si le répondant montre au moins un des éléments suivants : intérêt politique, participation à un rassemblement, soutien à un candidat politique, représentation d'un candidat, vote lors d'une élection, etc.

Dissuasion économique : Nous avons utilisé une variable de rang basée sur les réponses des personnes à la question suivante : « D'après votre expérience, dans quelle mesure est-il facile ou compliqué d'éviter de payer l'impôt sur le revenu ou l'impôt foncier que vous devez à l'État ? » La variable va de 1 à 4, 1 indiquant « extrêmement facile » et 4 indiquant « très difficile ».

Échange fiscal : Un certain nombre de variables sont incluses dans la régression pour montrer la satisfaction des personnes interrogées à l'égard de la fourniture par le gouvernement d'une variété de produits et de services dont les citoyens ont besoin, ce qui peut les inciter à se conformer à la loi. Il s'agit notamment de la satisfaction à l'égard de la fourniture par le gouvernement de biens publics tels que les soins de santé primaires et l'éducation ; de la satisfaction à l'égard des infrastructures (fourniture d'eau potable et d'installations sanitaires, entretien des ponts et des routes, et efforts pour assurer une

⁷ Le site web d'Afrobarometer est accessible à l'adresse suivante : <https://www.afrobarometer.org/surveys-and-methods/>.

⁸ Cette section a bénéficié énormément des réflexions d'Ali *et al* (2014) ainsi que de Fjeldstad *et al* (2012).

alimentation électrique continue) ; et de la satisfaction à l'égard de la surveillance par le gouvernement de la criminalité, du terrorisme et de la corruption. Sur une échelle de 1 à 4, les personnes interrogées ont été invitées à évaluer leur satisfaction à l'égard de la fourniture de ces produits et services, 1 signifiant « *très mal* » et 4 « *très bien* ».

Acteurs non étatiques en tant que prestataires de services : Les paiements aux acteurs non étatiques ont été inclus comme variable. La fréquence à laquelle les personnes interrogées ont versé de l'argent à des personnes au pouvoir ou à des organisations différentes du gouvernement, comme les hors-la-loi et les gangsters de la ville, en échange d'une protection, a été mesurée. La variable allait de 1 à 4, 1 indiquant « *n'a jamais effectué de paiement* », 2 indiquant « *juste une fois* », 3 indiquant « *quelques fois* » et 4 indiquant « *fréquemment* ».

Influence sociale : Nous avons eu recours à l'opinion d'autres personnes sur la discipline fiscale comme indicateur pour évaluer l'impact des actions d'autres personnes sur la discipline fiscale. La variable a été évaluée sous la forme d'une réponse classée, 1 indiquant que le répondant pensait que les autres n'évadaient jamais les impôts et 5 indiquant qu'il pensait que les autres évadaient constamment les impôts. Les valeurs les plus élevées suggèrent que le répondant pense que les autres sont désobéissants.

Traitement comparatif : Nous avons utilisé une variable évaluée comme une réponse classée sur la fréquence à laquelle les personnes estimaient que le gouvernement traitait leur propre groupe ethnique de manière injuste pour représenter la discrimination dans l'interaction de transfert entre le gouvernement et les contribuables. La variable allait de 1 à 4, 1 indiquant « *jamais* » et 4 indiquant « *toujours* ».

Légitimité politique : Nous avons évalué la légitimité politique à l'aide d'une série de facteurs, notamment la confiance dans les administrateurs fiscaux, la corruption de l'administration fiscale, la satisfaction générale à l'égard des hommes politiques et la perception qu'ont les gens du statut démocratique de leur pays. La confiance des individus dans l'administration fiscale a été classée en fonction de leur niveau de confiance dans l'institution. L'échelle allait de 1 à 5, 1 représentant « *aucune confiance* » et 5 représentant « *une grande confiance* ». De même, la réponse du participant à la question de savoir combien d'agents du fisc étaient corrompus selon lui reflétait sa perception de la corruption. La variable allait de 1 à 5, 1 signifiant « *aucun* » et 5 signifiant « *tout* ».

Connaissance des impôts : La compréhension qu'ont les individus des différents types d'impôts qu'ils doivent payer joue également un rôle dans leur attitude de discipline fiscale. Cette connaissance a été évaluée sous la forme d'une réponse classée en fonction de la difficulté à déterminer les impôts à payer. L'échelle allait de 1 à 4, 1 indiquant « *très facile* » et 4 indiquant « *très difficile* ».

3.3 Spécification du modèle et techniques d'estimation

Sur la base du cadre théorique de la théorie du comportement fiscal, nous avons estimé le modèle probit suivant :

$$\text{Probabilité (Discipline fiscale}_i) = \alpha_1 + \alpha_2 X_1 + \alpha_3 Y_1 + \alpha_4 Z_1 + \varepsilon_i \dots\dots\dots (1)$$

La variable dépendante est l'attitude de discipline fiscale (Discipline_fiscale), qui est une variable muette avec une valeur de 1 pour l'attitude de discipline fiscale et une valeur de 0, dans le cas contraire. X_1 est un vecteur qui représente l'âge, le sexe, l'éducation, le poste de travail, le revenu, la tribu et le fait de vivre en zone rurale ou urbaine. Y_1 est un vecteur variable qui reflète les nombreux éléments qui influencent les attitudes de discipline fiscale. Z_1 est un vecteur permettant de capturer les effets fixes accessibles, c'est-à-dire que α_1 sont les vecteurs des coefficients pertinents et ε_1 les termes d'erreur.

L'hypothèse sous-jacente du modèle d'estimation est que la prédiction peut être soit supérieure à un, soit négative. Cependant, des complications surviennent généralement dans l'interprétation du R^2 , car il ne permet pas de mesurer l'adéquation de l'équation. En effet, l'amplitude de la variable dépendante est limitée à 0 et 1. Les points de données peuvent ne pas bien s'adapter à l'application d'un modèle de probabilité linéaire, ce qui crée des valeurs relativement faibles pour le R^2 , ce qui est fréquent dans ce type d'application⁹. L'effet marginal de chaque variable explicative est exprimé dans l'équation 2 comme suit :

$$\Delta = \Phi(X'_i \beta + \tau) - \Phi(X'_i \beta) \dots\dots\dots (2)$$

La première partie de l'équation indique la variante des variables continues d'intérêt. Le résultat de l'équation montre l'effet net. Par conséquent, l'étude adopte la méthode de moindres carrés (modèle de régression) en deux étapes pour traiter la question des hétérogénéités inobservables (ou endogénéité) par le biais de variables instrumentales qui peuvent être corrélées avec les variables explicatives.

4. RÉSULTATS ET DISCUSSIONS

4.1 Résultats empiriques

Le tableau 2 présente le calcul en pourcentage des groupes qui se conforment ou pas à leurs obligations fiscales en fonction du sexe, de la situation professionnelle, des groupes d'âge, du niveau d'éducation et des catégories de richesse. Le tableau montre qu'il y a un pourcentage plus élevé de ceux qui se conforment à leurs obligations fiscales par rapport à ceux qui ne se conforment pas, tant au Sénégal qu'en Sierra Leone. Les hommes qui ont un emploi et vivent dans des zones urbaines semblent mieux respecter leurs obligations

⁹ Voir Davidson et Mackinnon (2021a) pour un exposé théorique détaillé sur les modèles probit et leur force pour l'inférence économétrique. Ali *et al.* (2014) ont examiné son application empirique de manière simple.

fiscales dans les deux pays. De même, la discipline fiscale est plus importante chez les personnes ayant un niveau d'éducation secondaire et un niveau de privation *matérielle* plus élevé. Il est également intéressant de noter que la discipline fiscale diminue avec l'augmentation des niveaux d'éducation et de privation.

Plus précisément, le tableau 2 montre la discipline fiscale par les différents groupes socioéconomiques dans les deux pays lors du Round 6. Les résultats du Round 6 sont assez similaires aux résultats présentés dans l'analyse de l'ensemble de données du Round 5. Les échantillons conformes sont plus nombreux que ceux qui ne le sont pas, et le groupe conforme aux règles fiscales comprend les hommes, les personnes employées et celles qui vivent dans des régions urbaines. Il est toutefois intéressant de noter que le respect des obligations fiscales augmente avec le niveau d'éducation, alors que c'est l'inverse qui s'est produit dans le Round 5.

De même, au Sénégal, les résultats du Round 6 présentés dans le tableau 5 sont similaires à ceux du Round 5. L'échantillon de ceux qui se conforment aux obligations fiscales dépasse celui de ceux qui ne les respectent pas, et le groupe de ceux qui respectent les obligations fiscales s'étend aux hommes, à ceux qui ont un emploi et à ceux qui vivent dans des régions urbaines. En outre, la discipline fiscale est plus importante chez les personnes ayant fait des études post-secondaires et chez les personnes âgées de 18 à 35 ans. En outre, le nombre total d'échantillons conformes aux règles fiscales a légèrement augmenté dans le Round 5 par rapport au Round 6.

En outre, le tableau 2 présente un calcul en pourcentage des groupes en situation régulière et des fraudeurs en fonction du sexe, du statut d'emploi, des groupes d'âge et des niveaux d'éducation dans le Round 7. Comme lors des Rounds précédents, l'échantillon de Sierra Leone ayant respecté la loi fiscale est plus important que celui des fraudeurs, et le groupe en situation régulière comprend des hommes, des personnes ayant un emploi et des personnes vivant dans des régions urbaines. Tout comme dans le Round 6, la discipline fiscale augmente avec le niveau d'éducation. Cependant, les résultats du Round 7 sont similaires à ceux du Round 5, car il y a des personnes qui se conforment aux obligations fiscales parmi celles qui ont des niveaux élevés de privation. De plus, au Sénégal, le respect des obligations fiscales s'est avéré plus important parmi les personnes ayant un niveau d'éducation secondaire et celles faisant partie de la cohorte la plus âgée. En outre, un pourcentage plus élevé de l'échantillon était en règle avec l'impôt dans le Round 7 que dans les Rounds précédents.

Le tableau 3 montre qu'en Sierra Leone, 54% de la population échantillonnée a une attitude de discipline fiscale. Les parts régionales varient de 33% dans la province du Nord à 13% dans la région de l'Ouest. Au Sénégal, 55% de la population échantillonnée se conforme aux obligations fiscales, et les parts régionales varient de 29% à Dakar (la capitale du Sénégal et la région la plus peuplée du pays) à moins de 1% à Kedougou (qui est la région la moins peuplée d'après le recensement de 2013). En outre, le tableau présente la variation

géographique en Sierra Leone et au Sénégal, respectivement, pour le Round 6. En Sierra Leone, où 63% de la population échantillonnée avait une attitude de discipline fiscale, les parts régionales variaient de 33% dans la province du Nord à moins de 14% dans la province du Sud. Au Sénégal, où 60% de la population échantillonnée avait une attitude de discipline fiscale, les parts régionales variaient de 33% à Dakar à environ 1% à Kedougou.

Il est également intéressant de voir les changements qui ont eu lieu au niveau régional entre 2014 et 2017. Bien qu'au niveau national, il semble y avoir une amélioration des attitudes de discipline fiscale dans les deux pays. Cependant, au niveau régional, la province du Nord en Sierra Leone n'a pas connu de progrès à cet égard, et Kedougou au Sénégal a enregistré des performances similaires. En outre, la région occidentale a connu une forte baisse des attitudes de discipline fiscale (de 23,2 % à 13 %). Cela souligne une fois de plus la nécessité de faire en sorte que les régions soient bien prises en compte si l'on veut qu'un pays connaisse un jour un développement et un progrès inclusifs.

Tableau 2 : Différences dans les caractéristiques socioéconomiques des répondants

	Sénégal			Sierra Leone		
	Attitude de discipline fiscale (Round 5)	Attitude de discipline fiscale (Round 6)	Attitude de discipline fiscale (Round 7)	Attitude de discipline fiscale (Round 5)	Attitude de discipline fiscale (Round 6)	Attitude de discipline fiscale (Round 7)
Total (%)	54,9	59,72	79,32	53,8	62,69	65,41
Hommes (%)	58,33	63,11	79,73	51,51	64,80	67,28
Employés (%)	56,70	63,23	79,77	53,59	76,69	73,56
Urbain (%)	54,97	68,70	78,58	57,07	69,98	66,73
Âge (%)						
18-35	53,51	61,55	78,49	52,15	63,92	65,20
36-50	52,57	56,40	78,43	56,28	61,27	65,61
51 ans et plus	60,89	60,16	82,64	55,03	62,87	65,87
Niv. de scolarisation (%)						
Pas d'éducation formelle	52,22	51,58	80,7	57,46	56,67	63,14
Primaire	51,06	56,40	78,06	57,23	56,96	63,79
Secondaire	62,84	63,54	80,67	50,98	68,29	67,03
Post-sec.	56,31	81,56	79,84	49,53	77,71	68,32

Richesse ¹⁰ (%)			
0-0,8	52,22	54,69	
1,0-1,8	51,06	60,26	
2,0-2,8	62,84	48,64	
3,0-4,0	56,31	37,33	
Pas vécu dans la pauvreté		84,65	72,36
Pauvreté de faible intensité		84,65	69,96
Pauvreté modérée		78,27	66,19
Grande pauvreté		71,88	47,93

Le tableau montre la variation géographique de l'attitude de discipline fiscale. En Sierra Leone, où 65% de la population échantillonnée avait une attitude de discipline fiscale, les parts régionales variaient de 33% dans la province du Nord à moins de 20% dans la zone du Sud. Au Sénégal, où 79% de la population échantillonnée avait une attitude de discipline fiscale, les parts régionales variaient de 26% à Dakar à moins de 1% à Kedougou. Il convient de noter que Dakar n'a pas seulement été témoin d'un déclin de la discipline fiscale dans le Round 7, mais qu'elle a eu le pourcentage le plus bas de tous les Rounds.

¹⁰

Il s'agit d'un indice calculé par Afrobarometer qui mesure la fréquence à laquelle, le cas échéant, un membre de la famille a manqué de nourriture, d'eau propre pour la maison, de médicaments ou de traitements médicaux, de combustible pour cuisiner ou de revenus en espèces au cours de l'année précédente. Des scores plus élevés signifient une plus grande privation. Le tableau présente les différences de caractéristiques socioéconomiques entre les personnes interrogées ayant une attitude de discipline fiscale et les personnes interrogées ayant une attitude d'indiscipline fiscale (% de l'échantillon).

Tableau 3: Répartitions géographiques

	Discipline fiscale					
	Sierra Leone			Sénégal		
	Round 5	Round 6	Round 7	Round 5	Round 6	Round 7
Zone Ouest	13,4	23,2	24,4			
Province du Sud	23,1	13,7	19,8			
Province de l'Est	30,8	30	22,6			
Province du Nord	32,7	33,1	33,2			
Dakar				29,29	33,1	26,08
Diourbel				8,5	11,73	12,41
Fatick				2,88	4,33	5,36
Kaffrine				3,03	4,75	2,63
Kaolack				6,37	7,96	5,99
Kedougou				0,76	1,4	0,84
Kolda				5,77	2,37	4,21
Louga				7,59	3,35	6,1
Matam				3,95	1,82	4,31
Saint-Louis				7,28	6,01	7,36
Sedhiou				2,88	1,51	3,05
Tambacounda				4,55	4,33	4,42
Thies				10,47	14,11	14,51
Ziguinchor				6,68	3,21	2,73

Source : Calcul réalisé à partir des enquêtes Afrobarometer (2014, 2016 et 2019).

Le tableau 4 montre les raisons pour lesquelles certains individus et entreprises se soustraient à l'impôt. En Sierra Leone, la raison la plus fréquente est celle qui concerne l'insuffisance de l'offre de services publics. Cette raison est plausible, car les citoyens sont généralement découragés de payer des impôts lorsqu'ils ont l'impression que le gouvernement ne fournit pas une offre adéquate et régulière de services publics essentiels. En outre, une autre raison est que les personnes interrogées pensent que les impôts sont une source de revenus. Une autre raison est que les personnes interrogées estiment que les impôts sont élevés, injustes et inabornables. Il pourrait y avoir une relation entre ces raisons identifiées. La majorité des personnes interrogées ont déclaré que les impôts sont élevés et inabornables, probablement parce que les impôts payés précédemment semblent peu ou pas valorisés, que l'accès aux biens publics est faible ou que l'utilisation des fonds publics est perçue comme inappropriée. La cupidité, l'égoïsme et l'ignorance ont été cités comme d'autres facteurs susceptibles de conduire à la fraude fiscale. Leur poids est cependant faible. Au Sénégal, les répondants ont également été interrogés sur les raisons pour lesquelles certains fraudent le fisc. La raison la plus importante de toutes celles qui ont été identifiées concerne le caractère abordable des impôts. La principale raison pour laquelle de nombreuses personnes se soustraient à l'impôt est qu'elles pensent que les impôts sont élevés et inabornables. Une autre raison est liée à l'insuffisance des services publics et au fait que le gouvernement gaspille ou vole l'argent des contribuables, comme on l'a observé en Sierra Leone.

Tableau 4: Raisons de la fraude fiscale au Sénégal et en Sierra Leone

	Sierra Leone	Sénégal
Raisons	%	%
Système fiscal injuste	17,3	8,6
Les impôts sont trop élevés	22,5	22
Les impôts sont inabordables	15,6	37
Services publics médiocres	34,6	11,5
Le gouvernement gaspille ou vole l'argent des contribuables	6,9	10,5
Ils savent qu'ils ne seront pas pris	1,1	3,1
Cupidité/égoïsme/ignorance	0,4	4,9
Autres	1,6	-

Source : Calcul réalisé à partir de l'enquête Afrobarometer

Le tableau 5 contient la taille de l'échantillon et les résultats du test de Wald pour les différentes spécifications à travers les rounds d'enquête pour la Sierra Leone et le Sénégal. Les résultats ont montré la pertinence des modèles pour le modèle logistique binaire présenté dans le tableau 6, qui contient les résultats de l'effet marginal des modèles logistiques binaires pour toutes les rounds de données. D'après les résultats, la *santé et l'éducation* (un indice de satisfaction des répondants à l'égard des services de santé et d'éducation) sont des variables prédictives positives et statistiquement significatives de la discipline fiscale. Les résultats ont spécifiquement révélé que plus le niveau de satisfaction à l'égard des services de santé et d'éducation est élevé, plus la probabilité de discipline fiscale est importante. Ce constat est valable pour les différents rounds analysés en Sierra Leone, mais la direction a changé au Sénégal pour le Round 7. La *satisfaction à l'égard des hommes politiques* (une variable qui mesure le degré de satisfaction à l'égard de la performance du président/premier ministre, du député/de l'assemblée nationale et du représentant local du gouvernement), la *criminalité et les conflits* (un indice de satisfaction à l'égard de la criminalité, des conflits et de la corruption) et les variables relatives à *l'emploi et à la scolarisation* ont des récits similaires puisqu'elles ont des relations positives avec la discipline fiscale en Sierra Leone. Les résultats du Round 7 ont également révélé que ceux qui ont *participé aux dernières élections* en votant étaient plus susceptibles de se conformer aux obligations fiscales que ceux qui n'y ont pas participé.

Au Sénégal, les variables *Gestion de l'économie* (un indice qui mesure la satisfaction à l'égard de la gestion de l'économie par le gouvernement, du niveau de vie, de la création d'emplois, de la réduction des écarts de revenus et de la garantie de manger à sa faim) et *Confiance* (confiance dans l'administration fiscale) ont des récits similaires puisqu'elles

ont des relations positives avec la discipline fiscale. Les résultats des Rounds 5 et 7 ont également révélé que les personnes qui ont *participé aux dernières élections* en votant sont plus susceptibles de se conformer aux obligations fiscales que celles qui n'y ont pas participé.

En outre, la *difficulté à trouver les impôts à payer* a une relation négative avec la discipline fiscale dans le Round 6 pour la Sierra Leone et dans les Rounds 5 et 6 pour le Sénégal. Cela montre que plus il est difficile de savoir quels impôts doivent être payés, plus la probabilité de discipline fiscale est faible. Cependant, cette même variable a changé de direction dans les résultats du Round 5. La *richesse*, qui est un indice mesurant la privation, indique qu'une augmentation de la privation est associée à une diminution de la probabilité de conformité fiscale, et ce résultat s'est également maintenu dans les résultats des Rounds 5 et 7 pour la Sierra Leone et le Sénégal. Les résultats du Round 6 ont montré que les personnes ayant un niveau d'*éducation* plus élevé et celles qui vivent dans des zones *urbaines* ont une probabilité plus élevée de se conformer aux obligations fiscales en Sierra Leone et au Sénégal.

Le tableau 6 montre en outre qu'en Sierra Leone, le *traitement injuste de son propre groupe ethnique* (fréquence perçue de la discrimination à l'encontre de son propre groupe ethnique) est négativement associé à la discipline fiscale. Cela montre que plus la perception de la discrimination à l'encontre de son propre groupe ethnique est fréquente, plus la probabilité de respect des obligations fiscales est faible. Il est également intéressant de noter la variable « *Paiements à des acteurs non étatiques* », qui montre que ceux qui effectuent des paiements fréquents à des personnes ou groupes puissants autres que le gouvernement sont moins susceptibles de se conformer aux obligations fiscales.

La variable *infrastructure* (un indice qui mesure la satisfaction des personnes interrogées en matière d'eau, de routes et d'électricité) montre que plus le niveau de satisfaction est élevé, plus la probabilité de respect des obligations fiscales est importante au Sénégal et, dans une moindre mesure, en Sierra Leone.

Tableau 5: Test de Wald sur l'adéquation des estimations de régression binaire

	Sierra Leone			Sénégal		
	Round 5	Round 6	Round 7	Round 5	Round 6	Round 7
N	967	1,097	1,080	949	1,046	1,165
Pseudo	0,096	0,164	0,076	0,083	0,109	0,049
Chi-carré	128,21	238,07	105,90	107,73	153,05	58,07
Prob>chi2	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000

Tableau 6: régressions logit binaires avec effets marginaux (variable dépendante = 1 si l'individu pense qu'il est répréhensible et punissable de ne pas payer d'impôts, = 0 dans le cas contraire)

Variables	Sierra Leone			Sénégal		
	Round 5 Effets marginaux	Round 6 Effets marginaux	Round 7 Effets marginaux	Round 5 Effets marginaux	Round 6 Effets marginaux	Round 7 Effets marginaux
Âge	-0,001 (0,001)	-0,001 (0,001)	-0,001 (0,001)	0,001 (0,001)	0,000 (0,000)	0,001 (0,001)
Homme (d)	0,053* (0,031)		0,000 (0,029)	0,034 (0,033)	0,036 (0,030)	-0,000 (0,025)
Travail indépendant (d)	-0,208*** (0,036)	-	-	-0,036 (0,032)	-	-
Emploi (d)	0,004 (0,039)	0,197*** (0,029)	0,082** (0,033)	-0,000 (0,037)	0,044 (0,029)	-0,021 (0,026)
Participation politique (d)	0,057 (0,037)	-0,056 (0,035)	0,157*** (0,043)	0,078** (0,037)	-	0,079*** (0,024)
Scolarité	-0,010 (0,007)	0,028*** (0,006)	-0,001 (0,006)	-0,009 (0,009)	0,020*** (0,007)	-0,003 (0,006)
Richesse	-0,061*** (0,017)		-0,059*** (0,018)	-0,080*** (0,019)	-	-0,058*** (0,015)
Urbanisme (d)	-0,105*** (0,034)	0,129*** (0,032)	0,056 (0,032)	-0,034 (0,040)	0,114*** (0,032)	-0,050 (0,028)

Gestion de l'économie	-0,081** (0,033)	-0,166*** (0,031)	-0,012 (0,025)	0,091** (0,034)	-0,032 (0,031)	0,035 (0,026)
Corruption (gouvernement)	-0,013 (0,032)	0,032 (0,022)	-0,024 (0,020)	-0,020 (0,025)	-0,020 (0,024)	0,005 (0,016)
Difficulté d'échapper à l'impôt	-0,079*** (0,019)	0,067*** (0,019)	0,005 (0,016)	-0,014 (0,023)	-0,009 (0,019)	0,011 (0,014)
Santé et éducation	0,049* (0,027)	0,051*** (0,018)	0,082*** (0,023)	0,055** (0,027)	0,114*** (0,028)	-0,042** (0,021)
Infrastructure	-0,021 (0,033)	-0,038 (0,027)	-0,058** (0,026)	-0,042 (0,032)	0,051* (0,027)	0,038* (0,020)
Criminalité et conflits	0,007 (0,031)	0,059** (0,022)	0,003 (0,025)	0,030 (0,026)	-0,029 (0,025)	-0,029 (0,021)
Services de base offerts par le gouvernement	-0,095*** (0,029)	-0,163*** (0,025)	-0,011 (0,030)	0,015 (0,028)	-0,062** (0,027)	-0,023 (0,022)
Paiement aux acteurs non étatiques	-0,052** (0,019)			-0,012 (0,035)	-	-
Perception du non- respect des règles par les autres	0,007 (0,017)			-0,029 (0,016)	-	-
Traitement inéquitable de son propre groupe ethnique	-0,023 (0,020)	-0,007 (0,017)	-0,031* (0,017)	0,011 (0,025)	0,067** (0,028)	-0,011 (0,011)
Confiance	0,032* (0,017)	-0,017 (0,014)	-	0,034** (0,014)	0,018 (0,013)	-
Corruption (responsables du fisc)	-0,001 (0,023)	-0,004 (0,018)	-	-0,018 (0,021)	0,043** (0,021)	-
Satisfaction à l'égard des hommes politiques	0,020 (0,027)	0,039* (0,021)	0,069*** (0,016)	-0,061** (0,022)	0,019 (0,019)	0,011 (0,017)
Démocratie	-0,006 (0,018)	-0,002 (0,013)	0,006 (0,015)	0,021 (0,018)	-0,004 (0,015)	0,003 (0,013)
Difficulté de trouver les impôts à payer	0,053** (0,024)	-0,055*** (0,016)	-	-0,043** (0,020)	-0,032 (0,016)	-
Taxe sur la valeur ajoutée (d)	0,077** (0,037)	-	-	0,079** (0,033)	-	-
Effets fixes régionaux	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
Effets fixes de l'ethnicité	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
Effet fixe de la religion	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI

Note : Erreurs standard entre parenthèses () ; d = variable muette, *p<0,10, **p<0,05, et ***p<0,01

Tableau 7 : régressions logit ordonnées avec effets marginaux (variable dépendante = 3 si l'individu pense qu'il est répréhensible et punissable de ne pas payer d'impôts, = 2 si l'individu pense qu'il est répréhensible mais compréhensible de ne pas payer d'impôts, et = 1 si l'individu pense qu'il n'est pas répréhensible) – Round 5

VARIABLES	Sierra Leone			Sénégal		
	Pas du tout faux	Faux mais compréhensible	Faux et punissable	Pas du tout faux	Faux mais compréhensible	Faux et punissable
Âge	0,000 (0,000)	0,001 (0,001)	-0,001 (0,001)	-0,000 (0,000)	-0,001 (0,001)	0,001 (0,001)
Homme (d)	-0,017* (0,009)	-0,042** (0,021)	0,059** (0,029)	-0,006 (0,006)	-0,027 (0,026)	0,033 (0,032)
Travail indépendant (d)	0,056*** (0,012)	0,142*** (0,025)	-0,198*** (0,035)	0,006 (0,006)	0,023 (0,025)	-0,029 (0,031)
Emploi (d)	0,002 (0,011)	0,006 (0,027)	-0,009 (0,038)	0,001 (0,007)	0,004 (0,029)	-0,005 (0,036)
Scolarité	0,002 (0,002)	0,005 (0,005)	-0,007 (0,006)	0,002 (0,002)	0,008 (0,007)	-0,010 (0,009)
Richesse	0,017*** (0,005)	0,044*** (0,012)	-0,061*** (0,016)	0,014*** (0,004)	0,060*** (0,015)	-0,074*** (0,018)
Urbanisme (d)	0,025** (0,010)	0,063** (0,023)	-0,088** (0,032)	0,005 (0,007)	0,022 (0,031)	-0,028 (0,038)
Participation politique	-0,021* (0,005)	-0,048* (0,025)	0,069* (0,036)	-0,016* (0,008)	-0,063** (0,028)	0,079** (0,036)



Gestion de l'économie	0,024** (0,009)	0,060** (0,023)	-0,083** (0,032)	-0,017** (0,007)	-0,069** (0,027)	0,086** (0,034)
Perception	0,005 (0,009)	0,013 (0,022)	-0,018 (0,031)	0,005 (0,005)	0,020 (0,020)	-0,025 (0,024)
Corruption (Gouvernement)	0,021*** (0,006)	0,053*** (0,013)	-0,074*** (0,018)	0,003 (0,004)	0,012 (0,018)	-0,015 (0,022)
Difficulté d'échapper à l'impôt	-0,014* (0,007)	-0,034* (0,018)	0,048* (0,025)	-0,009 (0,005)	-0,038 (0,021)	0,047 (0,026)
Santé et éducation	0,006 (0,009)	0,015 (0,023)	-0,021 (0,032)	0,007 (0,006)	0,028 (0,025)	-0,035 (0,031)
Infrastructure	-0,005 (0,009)	-0,013 (0,022)	0,018 (0,030)	-0,007 (0,005)	-0,029 (0,020)	0,036 (0,025)
Criminalité et conflits	0,025*** (0,008)	0,063*** (0,020)	-0,088*** (0,028)	-0,003 (0,005)	-0,011 (0,022)	0,013 (0,027)
Services de base offerts par le gouvernement	0,015** (0,005)	0,037** (0,013)	-0,051** (0,018)	0,005 (0,007)	0,022 (0,028)	-0,028 (0,034)
Paiement aux acteurs non étatiques	-0,004 (0,005)	-0,010 (0,012)	0,014 (0,016)	0,004 (0,003)	0,019 (0,013)	-0,023 (0,016)
Perception du non-respect des règles par les autres	0,007 (0,005)	0,017 (0,013)	-0,023 (0,019)	-0,001 (0,005)	-0,004 (0,020)	0,005 (0,025)
Traitement inéquitable de son						

propre groupe ethnique									
Confiance	-0,009* (0,005)	-0,022* (0,011)	0,031* (0,016)	-0,007** (0,003)	-0,031*** (0,011)	0,038** (0,013)			
Corruption	0,003 (0,006)	0,009 (0,016)	-0,012 (0,022)	0,003 (0,004)	0,012 (0,016)	-0,015 (0,020)			
Satisfaction à l'égard des hommes politiques	-0,006 (0,008)	-0,016 (0,019)	0,022 (0,027)	0,012** (0,005)	0,049** (0,018)	-0,061** (0,022)			
Démocratie	0,000 (0,005)	0,001 (0,013)	-0,002 (0,017)	-0,006 (0,004)	-0,026 (0,014)	0,032 (0,018)			
Difficulté de trouver les impôts à payer	-0,011* (0,007)	-0,029* (0,016)	0,040* (0,023)	0,008* (0,004)	0,033** (0,016)	-0,040** (0,020)			
Taxe sur la valeur ajoutée (d)	-0,020* (0,010)	-0,052** (0,026)	0,072** (0,036)	-0,016** (0,007)	-0,067** (0,026)	0,083** (0,033)			
Effets fixes régionaux	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI			
Effets fixes de l'ethnicité	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI			
Effet fixe de la religion	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI			

Note : Erreurs standard entre parenthèses. d = variable muette. *p<0,10. **p<0,05 et ***p<0,01

Le tableau 7 contient les résultats de la vérification de la robustesse. Ces résultats diffèrent de ceux du tableau 6 car il s'agit d'une régression logistique ordonnée. La variable de résultat (Discipline fiscale) comporte trois réponses ordonnées : *pas du tout faux*, *faux mais compréhensible*, *faux et punissable*. Les résultats de l'analyse logistique binaire sont cohérents avec les résultats de la régression logistique ordonnée pour le Sénégal et la Sierra Leone. Le tableau montre que les résultats de l'analyse du Round 5 indiquent que la *santé et l'éducation*, la *confiance* et la *taxe sur la valeur ajoutée* ont une relation positive avec la *discipline fiscale*, tandis que la *richesse*, le *travail indépendant*, les *paiements à des acteurs non étatiques* et la *difficulté à trouver les impôts à payer* ont des relations négatives avec la *discipline fiscale*. La seule différence concerne la *participation politique*, qui était positive et significative dans le modèle logistique ordonné, mais ne l'était pas dans le modèle logistique binaire. Pour le Sénégal, les résultats du tableau 6 montrent que l'analyse du Round 5 indique que les variables *Participation politique*, *Gestion de l'économie*, *Confiance* et *Taxe sur la valeur ajoutée* ont des relations positives avec la *discipline fiscale*, tandis que les variables *Richesse*, *Satisfaction à l'égard des politiciens* et *Difficulté à trouver les impôts à payer* ont des relations négatives. Cependant, la *santé et l'éducation* ne sont plus significatives dans le modèle logistique ordonné. Le résultat Round 6 des analyses probit ordonnées est similaire aux résultats du modèle logistique binaire pour la Sierra Leone. Il y a cependant quelques exceptions. La *perception de la corruption (gouvernement)*, qui n'était pas un prédicteur significatif de la *discipline fiscale* dans le modèle logistique binaire, est apparue comme un prédicteur significatif dans le modèle logistique ordonné. Enfin, le résultat du Round 6 des analyses probit ordonnées pour le Sénégal est également similaire aux résultats du modèle logistique binaire. Il y a cependant quelques exceptions. Des variables telles que la *confiance* et la *difficulté à trouver des impôts à payer*, qui n'étaient pas statistiquement significatives pour prédire la *discipline fiscale* dans le modèle logistique binaire, se sont révélées être des prédicteurs significatifs dans le modèle de la régression logistique ordinaire.

Tableau 8 : Régression logit ordonnée avec effets marginaux (variable dépendante = 3 si l'individu pense qu'il est répréhensible et punissable de ne pas payer ses impôts, =2 s'il pense qu'il est répréhensible mais compréhensible de ne pas payer, et =1 s'il pense qu'il n'est pas répréhensible du tout) - Round 6

VARIABLES	Sierra Leone			Sénégal			Faux mais punissable et
	Pas du tout faux	Faux mais compréhensible	Faux et punissable	Pas du tout faux	Faux mais compréhensible	Faux punissable	
Âge	0,000 (0,000)	0,000 (0,001)	-0,000 (0,001)	0,000 (0,000)	0,000 (0,000)	-0,000 (0,000)	
Homme (d)	-0,003 (0,011)	-0,004 (0,016)	0,006 (0,026)	-0,010 (0,006)	-0,036 (0,022)	0,046 (0,029)	
Travail indépendant (d)	-	-	-	-	-	-	
Emploi (d)	-0,070*** (0,011)	-0,122*** (0,019)	0,192*** (0,028)	-0,009 (0,006)	-0,032 (0,022)	0,041 (0,028)	
Scolarité	-0,011*** (0,003)	-0,016*** (0,004)	0,028*** (0,006)	-0,005** (0,002)	-0,016*** (0,005)	0,021*** (0,007)	
Richesse	-	-	-	-	-	-	
Urbanisme (d)	-0,044*** (0,012)	-0,070*** (0,020)	0,114*** (0,031)	-0,023*** (0,007)	-0,085*** (0,025)	0,108*** (0,031)	
Difficulté d'échapper à l'impôt	-0,026*** (0,008)	-0,037*** (0,011)	0,062*** (0,018)	0,000 (0,004)	0,001 (0,014)	-0,002 (0,019)	
Gestion de l'économie	0,068*** (0,014)	0,099*** (0,018)	-0,167*** (0,030)	0,009 (0,007)	0,030 (0,023)	-0,038 (0,030)	
Perception Corruption (gouvernement)	-0,020** (0,009)	-0,029** (0,012)	0,049** (0,021)	0,002 (0,005)	0,008 (0,018)	-0,010 (0,023)	
Participation politique	0,017 (0,014)	0,024 (0,020)	-0,041 (0,034)	-	-	-	
Santé et éducation	-0,019** (0,007)	-0,027** (0,010)	0,046** (0,017)	-0,024*** (0,007)	-0,81*** (0,021)	0,105*** (0,027)	

Infrastructure	0,014 (0,011)	0,020 (,015)	-0,034 (0,026)	-0,013** (0,006)	-0,44** (0,020)	0,057** (0,026)
Criminalité et conflits	-0,027*** (0,009)	-0,039*** (0,013)	0,065*** (0,021)	0,002 (0,005)	0,006 (0,018)	-0,008 (0,024)
Services de base offerts par le gouvernement	0,054*** (0,011)	0,079*** (0,015)	-0,133*** (0,025)	0,012* (0,006)	0,040* (0,021)	-0,051* (0,027)
Paiement aux acteurs non étatiques	-	-	-	-	-	-
Perception du non-respect des règles par les autres	-	-	-	-	-	-
Traitement inéquitable de son propre groupe ethnique	0,002 (0,007)	0,003 (0,010)	-0,005 (0,016)	-0,016** (0,007)	-0,056** (0,021)	0,072** (0,027)
Confiance	0,004 (0,006)	0,005 (0,008)	-0,009 (0,014)	-0,006** (0,003)	-0,022** (0,010)	0,028** (0,013)
Corruption (responsables du fisc)	-0,001 (0,007)	-0,001 (0,010)	0,001 (0,018)	-0,011** (0,005)	-0,037** (0,016)	0,048** (0,020)
Satisfaction à l'égard des hommes politiques	-0,015* (0,008)	-0,021* (0,012)	0,036* (0,020)	-0,005 (0,004)	-0,018 (0,014)	0,024 (0,018)
Démocratie	-0,005 (0,005)	-0,007 (0,007)	0,011 (0,012)	0,002 (0,003)	0,008 (0,011)	-0,011 (0,014)
Difficulté de trouver les impôts à payer	0,026*** (0,007)	0,037*** (0,009)	-0,063*** (0,016)	0,008** (0,004)	0,027** (0,012)	-0,035** (0,016)
Taxe sur la valeur ajoutée (d)	-	-	-	-	-	-
Effets fixes régionaux	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
Effets fixes de l'ethnicité	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
Effet fixe de la religion	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI	OUI

Note : Erreurs standard entre parenthèses. d = variable muette. *p<0,10, **p<0,05 et ***p<0,01

4.2 Discussion des résultats

La section précédente contenait les résultats et les conclusions (tableaux 2-8) de l'analyse statistique et économétrique. Elle a clairement révélé le comportement des variables explicatives et leur impact sur les attitudes de discipline fiscale au Sénégal et en Sierra Leone. Dans cette section, nous discutons plus en détail des résultats par rapport à certaines données existantes en Afrique (et dans quelques autres pays en développement).

4.2.1 Facteurs probables de fraude fiscale - Analyses descriptives

Les résultats ont montré que plus de la moitié des personnes interrogées avaient une attitude favorable à l'égard de la discipline fiscale sur l'ensemble de la période étudiée, ce qui est similaire aux résultats rapportés par Ali *et al.* (2014) au Kenya et en Afrique du Sud. En outre, les attitudes de discipline fiscale augmentent avec l'âge ; plus la population vieillit, plus elle a tendance à se conformer aux règles. Cela pourrait être lié à la compréhension par les personnes âgées de l'importance des recettes fiscales comme moyen d'accroître la fourniture de biens publics (par exemple, les services de santé, les réseaux routiers, etc. Ce résultat est en accord avec Ali *et al.* (2014), l'OCDE (2013) et Orumwense et Doris (2021), qui affirment que les niveaux d'éducation et d'emploi peuvent influencer le moral des contribuables. En outre, les principales raisons de la fraude fiscale au Sénégal sont l'incapacité des citoyens à payer l'impôt, les taux d'imposition élevés, la médiocrité des services publics (dans les deux pays), ainsi que le gaspillage ou le vol des recettes fiscales par le gouvernement (Sénégal) et le traitement fiscal injuste (Sierra Leone), à l'instar des études menées au Kenya, en Afrique du Sud, en Tanzanie et en Ouganda. Les résultats mettent en lumière la sensibilisation des citoyens à la responsabilité du gouvernement et de ses agences, ainsi que l'importance d'une plus grande transparence et d'une plus grande responsabilité dans les administrations publiques.

4.2.2 Explication de la discipline fiscale à l'aide de techniques déductives

L'ensemble des variables explicatives du modèle peut être classé en cinq grands groupes d'indicateurs, dans le but de résumer les résultats, à savoir les *échanges fiscaux*, le *traitement comparatif*, la *politique et la légitimité politique*, les *résultats socioéconomiques* et les indicateurs de *connaissance des impôts*. Les indicateurs d'échange fiscal, y compris la santé et l'éducation, l'infrastructure et les services de base fournis par le gouvernement, apparaissent comme d'importants prédicteurs de l'attitude de discipline fiscale au Sénégal, mais leur profil est plus intense en Sierra Leone. Alors qu'il a enregistré un effet dans deux enquêtes au Sénégal, l'effet a été positif tout au long des Rounds en Sierra Leone. Cela révèle que les citoyens s'attendent à bénéficier de biens et de services publics tels que la santé et l'éducation lorsqu'ils exercent leur droit de payer des impôts. En d'autres termes, la théorie des avantages suppose que les gains que le paiement de l'impôt apporte à la

société inciteraient les citoyens à s'y conformer. Elle révèle en particulier que plus le niveau de satisfaction à l'égard des services de santé et d'éducation est élevé, plus la probabilité d'être assujetti à l'impôt est grande. Cette constatation corrobore une série de preuves (au Nigeria, en Tanzanie et en Ouganda, par exemple, pour n'en citer que quelques-unes) selon lesquelles un accès raisonnable aux biens et services publics peut engendrer une citoyenneté responsable (Batrancea *et al*, 2012 ; Ali *et al*, 2014, Abba *et al*, 2020 ; AlMabrouk et Ferdous, 2021 ; et ; Orumwense et Doris, 2021). Cela suggère en outre que l'amélioration de l'éducation conduirait à une augmentation de la discipline fiscale à long terme. La relation positive entre l'éducation et la discipline fiscale peut également être attribuée au fait que la fiscalité joue un rôle essentiel dans la croissance et le développement d'une société moderne (voir Ershaid, 2021, et Mwangi et Macharia, 2021).

En outre, l'accès à l'infrastructure publique est un facteur positif et significatif pour expliquer les attitudes de discipline fiscale dans les pays sélectionnés, mais il est plus efficace au Sénégal. Comme dans certaines études antérieures (OCDE, 2013 ; Orumwense et Doris, 2021), l'infrastructure est un déterminant important de la discipline fiscale au Kenya. Un signe négatif du service de base suggère que lorsque les individus accèdent aux infrastructures publiques mais sont moins satisfaits des services rendus, cela peut les empêcher de payer leurs impôts, de ne pas tenir compte des sanctions liées à l'évasion et d'engendrer une attitude défavorable à l'égard de la fiscalité. Cela souligne la nécessité pour le gouvernement de fournir de meilleures infrastructures pour encourager la discipline fiscale, comme le suggère l'OCDE (2013).

Traitement comparatif : Des études antérieures indiquent que la manière dont un individu ou un groupe est traité par le gouvernement par rapport à ses concitoyens est un facteur essentiel pour déterminer l'attitude d'un individu en matière de discipline fiscale (D'Arcy, 2011 et Fjedstad *et al*, 2012). Les résultats montrent que le *traitement injuste de son propre groupe ethnique* est un prédicteur positif et significatif de la conformité fiscale au Sénégal, ce qui suggère que les individus se soucient du traitement qu'ils reçoivent directement du gouvernement par rapport aux autres ressortissants ethniques et que la perception qu'ils bénéficient toujours plus que les autres les pousserait à soutenir le gouvernement en payant leurs impôts lorsqu'ils sont dus. L'inverse implique donc que les citoyens non pris en charge saperaient les politiques gouvernementales, y compris la politique fiscale. Cela ressemble à la situation en Sierra Leone, où le traitement préférentiel découragerait le paiement des impôts.

Politique et légitimité politique. L'indicateur de légitimité politique comprend la confiance, la corruption (fonctionnaires du fisc), la satisfaction à l'égard des hommes politiques et la participation politique. Comme dans la littérature sur la discipline fiscale, le caractère crucial de la *confiance* reste au cœur de la fiscalité. Qu'il s'agisse de la confiance dans les fonctionnaires ou dans l'administration fiscale, la manière dont le gouvernement l'établit est importante. Plus le niveau de confiance dans le gouvernement est élevé, plus la probabilité

de respecter les obligations fiscales est grande. (Daude *et al.*, 2013 ; Tang et Chang, 2021 ; Orumwense et Aiwoho, 2021). Par conséquent, une plus grande transparence, un meilleur accès aux services publics et une faible charge fiscale sont des facteurs qui peuvent contribuer à accroître le niveau de confiance dans le gouvernement (Coita *et al.*, 2021). Dans les deux pays, la participation des citoyens à la vie politique a une relation positive et causale avec la discipline fiscale¹¹. Les personnes actives en politique pourraient également avoir des attitudes favorables à l'égard de la fiscalité, conformément à Isbell (2017)¹². Il suffit d'opiner que le système politique au Sénégal peut créer certaines formes de plaidoyer en faveur de la fiscalité. Par exemple, les manifestes des partis politiques peuvent traiter de la politique fiscale comme d'un autre instrument principal de gouvernance. De même, le gouvernement peut choisir de tenir un discours public régulier sur la fiscalité et son rôle dans l'économie. En effet, l'implication des individus dans les activités politiques les incite à se conformer aux obligations fiscales et à chercher à punir les fraudeurs.

Corruption. La perception de la corruption parmi les fonctionnaires du fisc s'avère avoir une relation positive et significative avec la discipline fiscale et, d'une certaine manière, elle est l'antithèse des preuves empiriques. Le fait que les individus accordent moins d'attention à la fraude ou à la tricherie parmi les administrateurs fiscaux ne signifie pas qu'ils approuvent les pratiques corrompues, mais indique que d'autres facteurs peuvent être en jeu. Au Sénégal, l'étendue de la responsabilité des fonctionnaires du fisc semble influencer le comportement du contribuable. Une série de données empiriques en Afrique du Sud et en Ouganda a montré que les pratiques corrompues parmi les fonctionnaires du fisc réduisent la probabilité de discipline fiscale. Cette étude contredit Bertinelli *et al.* (2018) et Jibril *et al.* (2020), qui ont constaté que la corruption, telle que l'octroi de pots-de-vin aux autorités fiscales pour échapper à l'impôt, influence négativement la discipline fiscale. Cela confirme que la confiance dans les autorités fiscales est essentielle pour encourager la discipline fiscale (Jibril *et al.*, 2020).

La satisfaction à l'égard des hommes politiques apparaît comme un facteur crucial de la discipline fiscale au Sénégal. Bien qu'il semble contradictoire d'avoir une plus grande satisfaction mais une plus faible probabilité de payer des impôts, cela suggère cependant que les individus peuvent avoir compris que les hommes politiques sont des fonctionnaires qui utilisent des ressources publiques et que, quel que soit leur niveau de performance, il peut être insuffisant de leur rendre la pareille par le paiement d'impôts. Cela implique que le niveau de satisfaction qu'un individu tire des services du président, des membres du parlement et des élus locaux n'augmente pas nécessairement la probabilité de payer des

¹¹ Cela a été établi uniquement avec la régression logistique ordonnée. Lorsqu'ils sont traités isolément, les résultats sont suffisants pour affirmer que la participation à la vie politique améliorerait la mobilisation des recettes fiscales.

¹² Isbell (2017) a constaté qu'en Afrique, il existe une forte corrélation positive entre la tenue d'élections libres et équitables et le soutien au gouvernement par le biais du paiement d'impôts.

impôts. Cela contraste avec les preuves solides au Kenya, en Afrique du Sud, en Ouganda et en Tanzanie qui montrent que la satisfaction à l'égard des hommes politiques renforce la discipline fiscale. Même si les citoyens souhaitent que les impôts contribuent au développement (Isbell, 2017), il suffit de dire que la politique en Sierra Leone a connu une grave instabilité par le passé. Dans les premières années de l'indépendance en 1961, des allégations de mauvaise gestion, de corruption et d'enrichissement personnel ont été formulées par les dirigeants civils et militaires (Jalloh, 2001). Le pays a également connu une guerre civile (1991-2002) qui a exacerbé l'instabilité de la vie civile, et l'héritage de la guerre peut avoir inclus la méfiance, la désaffection et le mécontentement à l'égard des hommes politiques.

Les facteurs de connaissance de l'impôt (sensibilisation à l'impôt) comprennent la *difficulté à trouver les impôts à payer et les taxes sur la valeur ajoutée*, qui ont un effet significatif sur la discipline fiscale. Le manque de connaissances et la complexité du système fiscal sont des facteurs prédictifs négatifs de la conformité fiscale chez les Sénégalais. Cela montre que plus les gens trouvent difficile d'identifier l'impôt à payer, moins ils seront respectueux des règles fiscales. Dans le même ordre d'idées, les Sierra-Léonais reconnaissent que la connaissance de l'impôt est une « aide » au paiement de l'impôt, mais ils ont tendance à changer de comportement avec le temps et les circonstances. En d'autres termes, leur décision peut être orientée à court terme, et ils peuvent chercher à s'informer mais ne pas payer à certains moments, indépendamment de la sanction liée à l'évasion fiscale. Cela corrobore les conclusions d'Ali *et al.* (2014) pour le Kenya, l'Afrique du Sud, la Tanzanie et l'Ouganda, et d'Isbell (2017) pour l'Afrique. Il est possible qu'un manque de sensibilisation à la fiscalité rende difficile l'identification de l'impôt à payer et de la manière de le payer. Ce constat correspond bien à celui de Nurlis et Ariani (2020) en Indonésie. Ainsi, la sensibilisation à l'impôt peut renforcer la décision de s'y conformer, et il incombe aux autorités fiscales de renforcer ces tendances. Cela va dans le sens de Musimenta (2020), qui affirme que des connaissances fiscales suffisantes permettent aux contribuables de se conformer à leurs obligations fiscales au Ghana.

Récemment, le Sénégal et la Sierra Leone ont bénéficié du soutien de partenaires de développement internationaux (dont la Banque africaine de développement et le Centre international pour la fiscalité et le développement, pour n'en citer que quelques-uns) dans leurs efforts de mobilisation des recettes intérieures. Une partie de ces interventions comprend des réformes de l'administration fiscale et la promotion d'une culture fiscale. En outre, le niveau de connaissance de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) permet de prédire les attitudes de discipline fiscale dans les deux économies, et suggère que plus les gens sont informés sur la TVA, plus ils sont susceptibles de payer des impôts. Cela s'explique par le fait que la TVA est déjà incluse dans les prix des biens et des services. Cela pourrait également être attribué à la connaissance qu'ont les gens de leurs obligations fiscales (Twum *et al.*, 2020). Areo *et al.* (2020) et Ershaid (2021) sont deux des études qui ont fait état d'un tel effet positif au Nigeria et dans la région de Tabuk, respectivement. Des preuves

similaires existent au Kenya, en Afrique du Sud, en Tanzanie et en Ouganda, selon Ali *et al.* (2014). Cela confirme l'idée que la connaissance de l'importance des impôts peut inciter les gens à les payer (Twum *et al.*, 2020).

Facteurs socioéconomiques. La richesse, la satisfaction à l'égard de la manière dont le gouvernement gère l'économie, la scolarisation et le fait de vivre en milieu urbain sont des indicateurs de la socio-économie. Avec un effet positif sur la discipline fiscale, les personnes qui vivent dans des centres urbains et qui ont été scolarisées sont plus susceptibles de se conformer aux obligations fiscales. De même, la satisfaction à l'égard de la manière dont l'économie est gérée et qui conduit à la sécurité alimentaire, à l'emploi et à d'autres éléments de ce type aiderait les individus à payer leurs impôts. En revanche, l'indice de privation a un effet négatif et suggère que les individus ne se conformeront pas à la politique fiscale s'ils sont privés des choses nécessaires à leur survie. La satisfaction à l'égard de la gestion de l'économie en Sierra Leone a un effet négatif, mais statistiquement robuste, sur l'attitude de discipline fiscale au cours de l'étude. L'insatisfaction les incite à se soustraire à l'impôt, quelle que soit la sanction qui l'accompagne. Ce résultat confirme le rapport de Beach et Boogaard (2022) sur la Sierra Leone sur la façon dont les privations peuvent constituer des obstacles à la gouvernance fiscale. Les privations et le manque d'accès aux nécessités de base de la vie ne produiraient dans aucune nation un citoyen responsable. Dans les pays en développement, le plus souvent, les citoyens paient des impôts dans l'espoir de recevoir des biens et des services publics (van den Boogaard *et al.*, 2022 ; Jibao, 2014 ; et Mallett *et al.*, 2016).

Dans toutes les spécifications et estimations des modèles dans les deux pays, la région, l'appartenance ethnique et la religion des contribuables ont une incidence sur leur attitude vis-à-vis de l'impôt. Comme nous l'avons supposé dans les questions théoriques, nos résultats confirment le fait que les décisions de paiement des impôts sont extrêmement motivées et dirigées par les contribuables eux-mêmes. Par conséquent, les autorités fiscales doivent traiter chaque contribuable comme un "client-roi" qui mérite des modèles et des pratiques commerciales conviviaux.

5 CONCLUSION ET SUGGESTIONS POUR DE FUTURES RECHERCHES

La discipline fiscale intéresse les décideurs politiques, les administrateurs et les universitaires. Les pays d'Afrique de l'Ouest sont confrontés à de faibles niveaux de discipline fiscale, ce qui a créé des obstacles à la mobilisation des recettes intérieures et a exacerbé la corruption dans les administrations fiscales. L'étude de recherche fournit une étude complète de la littérature sur la discipline fiscale, en vue d'évaluer l'état des connaissances sur le sujet en Afrique de l'Ouest en particulier. L'examen approfondi des études existantes permet de jeter les bases d'une analyse empirique de la discipline fiscale dans les pays d'Afrique de l'Ouest, où les données montrent que la fraude et l'évasion fiscales sont omniprésentes. Sur la toile de fond des idées tirées de la littérature et du fait

qu'il existe peu de données en Afrique de l'Ouest, le FAFOA a mis en place un programme de recherche pour étudier la discipline fiscale dans ses pays membres, qui, par coïncidence, sont les États membres de la CEDEAO.

Malgré l'existence d'une littérature active sur la discipline fiscale, il n'y a guère de consensus sur les principaux déterminants de la discipline fiscale, du moins lorsque les contribuables sont l'objet principal de l'analyse. En particulier, les données empiriques ne donnent pas beaucoup d'indications sur les influences spécifiques à chaque pays qui doivent être prises en compte pour créer une culture fiscale favorable et améliorer la discipline fiscale. Il existe peu de données spécifiques aux pays d'Afrique de l'Ouest, et lorsqu'elles sont disponibles, elles sont critiquées pour la fiabilité des données et de la méthodologie employée, d'une part, et pour la mesure de l'attitude en matière de discipline fiscale, d'autre part. Dans certains cas, la plupart des études en Afrique de l'Ouest ne sont pas reproductibles, les données ne sont pas accessibles et les résultats ne sont pas applicables ou manquent de concret pour les actions politiques.

L'indiscipline fiscale est un problème mondial continu et croissant, mais il a des effets plus délétères dans les pays en développement, notamment en Afrique de l'Ouest, où la pauvreté ne faiblit pas et où les inégalités de revenus restent importantes. Dans ce projet, nous défendons l'idée selon laquelle les résultats économiques pourraient être en corrélation avec l'attitude des contribuables dans un pays. Cependant, nous étendons cette idée en utilisant les perceptions des contribuables sur les résultats économiques pour saisir la satisfaction ou non des citoyens à l'égard des résultats et la manière dont cela peut affecter leur attitude à payer ou à ne pas payer d'impôts. En outre, nous avons inclus un indice de richesse (privation) afin de déterminer si la richesse est en corrélation avec les attitudes à l'égard de la fiscalité. Outre l'examen du rôle de plusieurs autres facteurs, nous étudions la manière dont la participation ou l'intérêt politique peut être un moteur des attitudes de soutien ou d'opposition à un gouvernement par le biais du paiement ou du non-paiement d'impôts. Il s'agit de la première tentative d'utilisation de données d'enquête sur la participation politique pour évaluer le respect des obligations fiscales en Afrique de l'Ouest. Cette étude (et d'autres) sur les attitudes en matière de discipline fiscale se concentre sur le rôle central des contribuables dans la fiscalité, contrairement aux projets de recherche qui mettent l'accent uniquement sur la politique et son environnement institutionnel.

Trois Rounds d'enquêtes d'Afrobarometer (Rounds 5, 6 et 7) sur une période de sept ans ont été recueillis. Les enquêtes ont recueilli des informations sur les connaissances fiscales, la sensibilisation et la perception de la fiscalité par rapport à des facteurs tels que la fourniture de biens publics, la confiance dans le gouvernement, la confiance dans l'administration fiscale, etc. L'analyse descriptive et les régressions probit et logistique ont été utilisées pour analyser les données. Nous avons tenté de montrer la tendance de certaines variables clés, en particulier la raison de l'indiscipline fiscale, et de tirer des conclusions à partir des données. Par rapport aux études précédentes, les enquêtes Afrobarometer que nous avons appliquées contiennent davantage de données spécifiques aux impôts. En outre, la mesure

de l'attitude de discipline fiscale utilisée dans l'étude est nouvelle et vise à combler les lacunes de la mesure de l'attitude de discipline fiscale utilisée par les études antérieures. Les études antérieures ont utilisé des approximations qui ont été critiquées parce que leur mesure mélangeait l'attitude envers l'impôt avec l'attitude envers la perception de l'application de l'impôt. En outre, comme les questions étaient formulées directement, leur mesure de l'attitude de discipline fiscale pouvait être biaisée à la hausse en raison des réponses stratégiques. Une autre particularité de cette étude est qu'elle tente de dresser le profil des attitudes des contribuables dans les pays sélectionnés en évaluant leur cohérence sur une période de sept ans.

Nous nous concentrons sur les facteurs qui déterminent les attitudes de discipline fiscale des citoyens au Sénégal et en Sierra Leone. Les résultats ont montré que la participation politique, la santé et l'éducation, la confiance, la connaissance de la taxe sur la valeur ajoutée et la scolarisation avaient une relation positive et significative avec les attitudes de conformité fiscale, tant en Sierra Leone qu'au Sénégal. Cela révèle que la participation politique, la santé et l'éducation, la connaissance de la taxe sur la valeur ajoutée et la scolarisation sont importantes pour garantir que les gens respectent les règles fiscales. La richesse et les services de base fournis par le gouvernement sont également des facteurs prédictifs importants de la discipline fiscale en Sierra Leone et au Sénégal, mais ils influencent négativement les attitudes en matière de discipline fiscale. Au moins une personne sur trois au Sénégal ne paierait pas ses impôts si elle avait la possibilité de tricher, tandis que deux personnes sur cinq en Sierra Leone voudraient échapper au paiement des impôts. Ces chiffres sont constants sur l'ensemble des années étudiées. Les contribuables considèrent l'évasion fiscale comme un moyen de punir l'État pour une mauvaise prestation de services publics ou une mauvaise reddition de comptes. Par ordre d'importance, la fourniture de biens publics, le montant de l'impôt et l'équité sont les principaux facteurs de probabilité d'évasion au Sénégal, tandis que l'accessibilité financière, le montant de l'impôt et la fourniture de biens publics sont les trois principales raisons en Sierra Leone.

Plus précisément, au Sénégal, l'amélioration des services publics en matière de santé, d'éducation et d'infrastructures publiques tend à susciter des attitudes favorables chez les contribuables. L'étude montre en outre que les principales raisons pour lesquelles les gens se soustraient à l'impôt en Sierra Leone sont la médiocrité des services publics, des impôts trop élevés, des impôts inabornables et le gaspillage ou le vol de la part du gouvernement. En outre, la confiance dans le gouvernement, la satisfaction à l'égard des hommes politiques, la corruption des fonctionnaires du fisc et la participation politique sont des facteurs qui influencent considérablement l'attitude des contribuables dans les deux pays. Les résultats montrent également que les personnes qui vivent dans des zones urbaines et qui sont éduquées sont plus susceptibles de se conformer aux règles fiscales. Plus les individus sont satisfaits de la gestion de l'économie par le gouvernement, plus ils se sentent en sécurité alimentaire et ont un emploi. Les individus ont tendance à être plus intéressés par le respect de leurs obligations fiscales, mais les privations érodent la tendance à respecter les obligations fiscales. L'augmentation de la discipline fiscale pourrait être

attribuée à une meilleure compréhension de l'importance du paiement des impôts grâce à l'éducation, à une augmentation de la fourniture de services publics grâce à de meilleurs services de santé, et à une augmentation des niveaux d'emploi.

En Sierra Leone, l'amélioration des services publics de santé, d'éducation et d'infrastructure publique tend à stimuler les attitudes favorables des contribuables sur l'ensemble de la période étudiée. Les personnes qui sont éduquées, qui participent à la vie politique et qui vivent dans des zones urbaines ont tendance à mieux respecter l'impôt. Elles deviennent plus favorables à l'impôt à mesure qu'elles acquièrent un niveau d'éducation plus élevé. La confiance, la participation politique et le traitement inéquitable de son propre groupe ethnique sont des déterminants importants de la discipline fiscale dans les deux pays. Il convient de préciser que les résultats de l'étude varient en fonction de la construction et de la mesure des attitudes en matière de discipline fiscale. En résumé, la participation politique, la santé et l'éducation, la confiance, la connaissance de la taxe sur la valeur ajoutée et la scolarisation ont une relation positive et significative avec la discipline fiscale en Sierra Leone et au Sénégal. Cela suggère donc que ces variables sont importantes pour faire en sorte que les populations respectent leurs obligations fiscales. La richesse et les services de base fournis par le gouvernement sont également des prédicteurs importants de la discipline fiscale dans ces pays, mais ils peuvent influencer négativement les attitudes de discipline fiscale.

Il convient de préciser que certains résultats varient d'une période à l'autre et qu'une certaine prudence s'impose dans l'application des conclusions. Les responsables de la politique fiscale et les administrations fiscales doivent plutôt examiner la cohérence de leurs mesures politiques. Les réformes fiscales doivent être conçues de manière à garantir des progrès dans l'expérience et la perception du système fiscal par les contribuables. Ainsi, les autorités fiscales devraient formuler et mettre en œuvre des mesures de réforme en tenant compte du fait que les contribuables sont des agents économiques qui possèdent à la fois des capacités d'adaptation et des attentes rationnelles. En outre, les décideurs politiques devraient utiliser autant que possible les perceptions et les expériences des contribuables comme intrants dans l'élaboration de la politique fiscale. Les études futures pourraient tenter d'élargir le profil des attitudes et des perceptions des contribuables au moyen d'enquêtes supplémentaires afin d'inclure l'ère post-COVID.

RÉFÉRENCES

La liste contient une sélection de certains ouvrages cités. Les versions complètes des références et de l'analyse documentaire sont considérées comme des documents supplémentaires et sont disponibles sur demande auprès du Secrétariat du FAFOA.

Adeniran, A., Ekeruche, M. A. & Onykwena, C. (2021). The role of social influence in enforcing tax compliance: Experimental evidence from Nigeria. ICTD Working Paper 122.

Adhikari, B., Alm, J., & Harris, T. F. (2021). Small business tax compliance under third-party reporting. *Journal of Public Economics*, 203, 104514.

AlMakhzoum, A. M. & Azam, S. F. M (2021). Critical factors of tax compliance behaviour among small and medium enterprises in Libya. *Journal of International Business and Management*, 12(10), 1228-1249.

Ali, M., Fjeldstad, O. H., & Sjørnsen, I. H. (2014). To pay or not to pay? Citizens' attitudes toward taxation in Kenya, Tanzania, Uganda, and South Africa. *World development*, 64, 828-842.

Ameyaw, B., Korang, J., Twum, T. E., & Asante, J. O. (2016). Tax policy, SMEs compliance, perception and growth relationship in Ghana: An empirical analysis. *British Journal of Economics, Management and Trade*, 11, 1-11.

Areo O., Gershon O., & Osabuohien E. (2020). Improved public services and tax compliance of small and medium scale enterprises in Nigeria. A generalized ordered logistic regression. *Asian Economic and Financial Review* 10(7), 833-860.

Aronmwan J., Imbhio E., & Izedonmi F. (2017). Determinants of personal income tax compliance perception of Nigerian taxpayers. *Economics, Political Economy, Development, Fiscal and Monetary Policy E-Journal*, 17.

Beach, R. & van den Boogaard, V. (2022). Tax and governance in the context of scarce revenues: Inefficient tax collection and its implications in rural West Africa. ICTD Working Paper 139.

Castro, L., & Scartascini, C. (2015). Tax compliance and enforcement in the pampas evidence from a field experiment. *Journal of Economic Behaviour & Organization*, 116, 65-82.

Davidson, R. & MacKinnon, J.G. (2021b). Estimation and Inference in Econometrics. Oxford University Press, New York. ISBN 0-19-506011-3.

Daude, C., Gutierrez, H., & Melguizo, A. (2013). What drives tax morale? A focus on emerging economies. *Review of Public Economics*, 207(4), 9-40.

Deyganto, K. O. (2018). Factors influencing taxpayers' voluntary compliance attitude with tax system: Evidence from Gedeo zone of Southern Ethiopia. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 6(3), 92-107.

De Neve, J. E., Imbert, C., Spinnewijn, J., Tsankova, T., & Luts, M. (2021). How to improve tax compliance? Evidence from population-wide experiments in Belgium. *Journal of Political Economy*, 129(5), 1425-1463.



- Doerrenberg P. & Schmitz J. (2015). *Tax compliance and information provision: A field experiment with small firms*. ZEW - Centre for European Economic Research Discussion Paper No. 15-028.
- Feld L.P. & Frey B.S. (2006). Tax compliance as the result of a psychological tax contract: The role of incentives and responsive regulation. *Law and Policy* 29(1), 102-120.
- Fjeldstad, O., Schulz-Herzenberg, C. & Sjørusen, I.H. (2012). *Peoples' views of taxation in Africa: A review of research on determinants of tax compliance*, CMI Working Papers 7, Chr. Michelsen Institute, Bergen, Norway.
- Gcabo, R., & Robinson, Z. (2007). Tax compliance and behavioural response in South Africa: An alternative investigation. *South African journal of economic and management sciences*, 10(3), 357-370.
- Giulia M., & Christopher N. (2021). Tax compliance in Rwanda: Evidence from a message field experiment. *Economic Development and Cultural Change* 70(2), 234-300.
- Jalia, K., Kieran, R., & John, K. (2020). *Tax compliance of wealthy individuals in Rwanda*. ICTD Working Paper 109, Brighton: Institute of Development Studies.
- Jibao, S. S., & Prichard, W. (2015). The political economy of property tax in Africa: Explaining reform outcomes in Sierra Leone. *African Affairs*, 114(456), 404-431.
- Kogler, C., Batrancea, L., Nichita, A., Pantya, J., Belianin, A. & Kirchler, E (2013). Trust and power as determinants of tax compliance: Testing the assumptions of the slippery slope framework in Austria, Hungary, Romania and Russia. *Journal of Economic Psychology* 34(C), 169-180.
- Kojo, T., Martin, A., Ebenezer, A., Martin, A., Daniel, E., & Charles, A. (2020). Tax knowledge and tax compliance of small and medium enterprises in Ghana. *South East Asia Journal of Contemporary Business, Economics and Law*, 21(5), 222-231.
- Luisito, B., Arnaud B., & Florian, L. (2018). *Corruption and tax compliance: Evidence from small retailers in Bamako, Mali*. DEM Discussion Paper Series 18-18, Department of Economics at the University of Luxembourg.
- Maria, J., Milly, I., & Ronald, W. (2021). *Do tax administrative intervention targeted at small businesses improve tax compliance revenue collection? Evidence from Ugandan administrative tax data*. WIDER Working Paper Series WP-2021-17, World Institute for Development Economic Research (UNU-WIDER)
- McKerchar, M., & Evans, C. (2009). Sustaining growth in developing economies through improved taxpayer compliance: Challenges for policy makers and revenue authorities. *Electronic Journal of TR*, 7, 171.
- Mohd, P. (2010). *Tax knowledge and tax compliance determinants in self-assessment system in Malaysia*. University of Birmingham. Ph.D Dissertation.
- Murad, A., & Mosab, A. (2020). Extension of the TPB in tax compliance behaviour: The role of moral intensity and customs tax. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 9(4), 227-232.

- Musa, A., Adamu, J., & Tasiu, M. (2020). Analysis of tax compliance in sub-Saharan Africa: Evidence from firm-level study. *Econometric Research in Finance* 5(2), 119-142.
- Ngunjiri, W. (2021). *Factors affecting residential rental income tax compliance among landlords, Nyeri municipality, Kenya*. (Postgraduate diploma thesis, Kenyatta University of Agriculture and Technology).
- Nugi, N. (2013). Taxpayers' attitude and compliance behaviour among small medium enterprises (SMEs) in Botswana. *Business and Management Horizons* 1(1), 113-137.
- Olufemi, A. (2018). Measuring tax compliance among small and medium enterprises in Nigeria. *International Journal of Accounting and Taxation*, 6(2), 29-40.
- Ortega, D., & Sanguinetti, P. (2013). *Deterrence and reciprocity effects and tax compliance: Experimental evidence from Venezuela*. Research Department Working Papers 253, CAF Development Bank of Latin America.
- Orumwense, K., & Aiwoho, D. (2021). Determinants of tax morale and tax compliance: Evidence from Nigeria. *Journal of Contemporary Issues in Accounting* 2(1), 36-53.
- Kamara, D., Kai, A., Kamara, S., & Koroma, P. (2022). Improving Revenue Collections through Tax Reforms: Evidence from National Revenue Authority-Sierra Leone. *Available at SSRN 4246937*.
- Petit, P., & Jalles, J. T. (2018). Reforms to, mobilize revenue in Senegal: Lessons from six emerging markets. *Race to the next income frontier: How Senegal and other low-income countries can reach the finish line*, 101.
- Richmell, A. (2016). Tax compliance among small and medium scale enterprises in Kumasi Metropolis, Ghana. *Journal of Economics and Sustainable Development*, 7(16), 5-16.
- Saeed, B., Ahmed, A., Munusamy, M., & Abobakr, R. (2020). Study on system fairness dimensions and tax compliance in the Middle East context. *Problem and Perspectives in Management*, 18(1), 181-191.
- Sene, O., & Sow, A. (2021). Does membership in religious brotherhood affect tax morale: evidence from Senegal? *Available at SSRN 3813490*.
- Sentanu, I. N. W., & Budiarta, K. (2019). Effect of taxation modernization on tax compliance. *International Research Journal of Management, IT and Social Sciences*, 6(4), 207-213.
- Swistak, A. (2016). Tax penalties in SME tax compliance. *Financial theory and practice*, 40(1), 129-147.
- Tadesse, E., & Goitom, A. (2014). Factors influencing taxpayers' compliance with tax system: An empirical study of elleMek city, Ethiopia. *E-journal of Tax Research*, 12(1) 433-452.