



PERSPECTIVES **FISCALES AFRICAINES** **2018**

EDITION PFA

Une publication de l'ATAF



AFRICAN TAX
ADMINISTRATION FORUM
FORUM SUR
L'ADMINISTRATION
FISCALE AFRICAINE

Note de droits d'auteur

Droits d'auteur relatifs à cette publication et à ses composantes.

Toute publication, transmission, transcription, traduction ou autres formes de duplication du présent document, sous un format linguistique ou informatique quelconque, quelle qu'en soit la forme ou quels qu'en soient les moyens, sans autorisation écrite préalable du Forum sur l'Administration Fiscale Africaine (ATAF), une organisation internationale de pleine capacité juridique et établie conformément à la Convention de Vienne du 8 octobre 2012 sur le droit des traités, est formellement interdite.

Toute reproduction ou adaptation de cette publication constitue une violation des droits d'auteur et la partie fautive se rend passible de poursuites judiciaires aussi bien civiles que pénales.

Restrictions d'utilisation

Les informations contenues dans cette publication sont des informations privilégiées qui appartiennent à l'ATAF, aux pays membres de l'ATAF et à ses filiales. Ces informations sont fournies avec l'assurance et la conviction qu'elles ne seront pas utilisées à des fins autres que celles prévues par ce document, sans autorisation écrite préalable de l'ATAF.

Series: Perspectives fiscales africaines de l'ATAF

ISBN: 978-0-9584218-2-9 (version imprimée)

ISBN: 978-0-9584218-3-6 (version PDF)



PFA Edition 2018

Secrétariat de l'ATAF

Direction de la recherche

Postnet Suite 430

Private Bag 15, Menlo Park

Pretoria 0102

Afrique du Sud

Téléphone: +27 12 451 8800

Courriel: info@ataftax.org

www.ataftax.org



Remerciements

Le Forum sur l'Administration Fiscale Africaine (ATAF) tient à exprimer sa sincère gratitude aux administrations fiscales africaines des vingt-six (26) pays qui ont participé à l'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines (PFA). ATAF est également reconnaissant aux Commissaires généraux et aux Directeurs généraux de ces administrations fiscales pour leur utilisation de ces ressources inestimables et pour la mise en disponibilité de leurs Directeurs des études ainsi que de leurs collecteurs de données, en vue de participer aux ateliers consultatifs et d'assurer le succès de cette publication phare africaine.

Un remerciement tout particulier est adressé à l'Administration fiscale du Zimbabwe pour avoir généreusement détaché un membre de son personnel, pour une durée de temps considérable, au Forum sur l'Administration Fiscale Africaine (ATAF), en tant que chef économiste dans la rédaction de l'édition 2018. Il y a également lieu de remercier tout particulièrement l'Autorité fiscale de la Zambie et l'Autorité fiscale du Swaziland qui ont chacune détaché un membre de leur personnel auprès de l'ATAF, pour une durée d'un mois, en vue de contribuer à la rédaction de cette édition 2018.

ATAF tient en outre à féliciter chaleureusement son équipe de chercheurs et à exprimer sa profonde reconnaissance aux personnes qui ont contribué, directement et indirectement, à la finalisation de l'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines. ATAF est fier de constater que le cadre et l'appui qu'il a pu apporter à ce projet ont permis de faciliter sa réalisation. Il remercie tout particulièrement pour leur travail acharné, leur assiduité et leur appui, les personnes suivantes:

- Dr Ezera Madzivanyika, Chercheur en chef, auprès de l'Autorité fiscale du Zimbabwe. Il a géré tout le processus de collecte de données, pris part à la création du portail de données des Perspectives fiscales africaines et dirigé l'équipe de rédaction dans l'analyse des données et dans le développement d'un plan de rédaction des PFA. Il a joué un rôle de premier plan dans la rédaction de la publication et l'animation des ateliers de l'ATAF, destinés aux Directeurs des études et aux collecteurs de données.
- M. Edward Groening, responsable de la recherche auprès de l'Autorité fiscale du Swaziland et M. Mukuka Mulenga, économiste en chef auprès de l'Autorité fiscale de la Zambie. Ils ont contribué au nettoyage des données, à l'analyse des données, au développement d'un plan de rédaction des PFA et à la rédaction de l'édition 2018.
- Dr Nara Monkam, Directrice de la recherche de l'ATAF, a joué un rôle crucial dans l'orientation et la supervision de l'équipe.
- M. Frankie Mbuyamba, Administrateur des projets de recherche - statistiques fiscales auprès de l'ATAF, pour la coordination de l'ensemble du processus et son dévouement inébranlable. Il a contribué à la rédaction de deux chapitres importants des PFA.
- À tous les réviseurs des PFA, des pays membres des PFA ; à Dr Thabelo Malovhele (Afrique du Sud) ; Mme Mercy Njolomole (Malawi) ; M. Yamraj Rampersand (Maurice) et M. Ouro-Adoï Abdelganiou (Togo), qui, à travers leurs techniques de rédaction et leurs observations, ont joué un rôle important dans la finalisation des PFA.
- Au service des langues du Secrétariat de l'ATAF pour avoir facilité la traduction de cet ouvrage dans les langues officielles de l'ATAF
- Au personnel du secrétariat et à la direction de l'ATAF, pour leur engagement renouvelé à la réalisation de l'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines.
- Enfin, un remerciement tout particulier aux partenaires de développement de l'ATAF, pour leur appui financier, il s'agit notamment de : l'Agence de coopération internationale allemande [GIZ] pour son soutien technique à la publication des PFA ; le ministère des Affaires étrangères du Danemark (DANIDA); le ministère des Affaires étrangères de la Finlande; l'Agence de coopération irlandaise et le ministère des Affaires étrangères et du commerce irlandais; le ministère des Affaires étrangères (Minbuza) des Pays-Bas; le Secrétariat d'Etat à l'économie (SECO) de la Suisse; la Fondation Open Society Initiative Afrique de l'Ouest (OSIWA); la Banque africaine de développement (BAD) et la Fondation William et Flora Hewlett.



Avant-propos du Secrétaire exécutif

Les Perspectives fiscales africaines ont eu un impact qui a débordé les frontières africaines. La publication phare est devenue une source de connaissances inestimable à l'échelle mondiale, pour les administrations fiscales, les experts fiscaux dans l'élaboration des politiques, les partenaires de développement, les membres de la communauté universitaire et les autres parties prenantes. Nous sommes ravis de publier l'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines (PFA). L'aventure a commencé avec la toute première publication des PFA, en 2016, (1^e édition) qui a rassemblé quinze pays. En 2017, six autres pays ont rejoint le mouvement, ce qui a permis à l'édition 2017 (2^e édition) d'attirer un total de 21 pays. L'édition 2018 (3^{ème} édition) a vu l'adhésion de cinq autres pays, portant ainsi le nombre total de pays participants à cette publication, à vingt-six.

La vision et la mission du Forum sur l'Administration Fiscale Africaine (ATAF) servent de guide à l'ATAF, dans sa collaboration continue avec les pays africains, en vue de mettre en place des systèmes fiscaux solides, effectifs et efficaces. Il faut des statistiques fiables aux administrations fiscales et aux décideurs politiques, pour que ces derniers puissent parvenir à des décisions politiques et administratives efficaces, effectives et durables en matière de fiscalité. Cependant, ces statistiques ne sont pas toujours facilement accessibles, même au sein des administrations fiscales elles-mêmes. Le lancement des PFA est le produit d'une prise de conscience de cette réalité et du désir de voir les administrations fiscales africaines accéder facilement à des informations de qualité sur la fiscalité. C'est dans cette optique que les PFA sont devenues la publication phare de l'Afrique. Cette publication a pour objectif de créer un cadre solide d'indicateurs significatifs qui aideront les pays à comparer, évaluer et à termes, à améliorer leurs administrations fiscales et accroître leurs recettes.

En raison de son caractère consultatif, cette publication s'écarte nettement d'un certain nombre de publications sur les statistiques fiscales et ce, à l'échelle mondiale. L'ATAF espère que l'édition 2018, avec cette méthodologie qui lui est propre, continuera d'apporter une valeur inestimable aux connaissances en matière de questions fiscales. La publication entend mener des actions de sensibilisation sur la politique et l'administration fiscales à différents niveaux; s'efforce de promouvoir la mesure et la gestion du rendement des administrations fiscales en matière de recettes; vise à apporter aux gouvernements et aux diverses parties prenantes des informations sur

des indicateurs tels que les taux d'imposition, les bases fiscales, les recettes fiscales, les recettes non fiscales, l'administration fiscale, les contribuables, les services en matière de discipline fiscale et de personnel au sein d'une administration fiscale.

Cette publication phare de l'ATAF est le fer de lance des administrations fiscales africaines. Les Directeurs des études des administrations fiscales ont contribué à la définition des indicateurs et des thèmes des PFA, à l'élaboration de l'outil de collecte de données et du guide, et ont été fortement impliqués dans la validation et l'analyse des données. Les Directeurs des études ont identifié des indicateurs déterminants axés sur la demande qui, selon eux, aideraient à fournir l'orientation stratégique nécessaire à la mobilisation des recettes en Afrique. Les collecteurs de données des administrations fiscales ont suivi une formation visant au renforcement des capacités. Cet atelier de formation a favorisé l'amélioration de leurs capacités et stimulé les échanges entre pairs. En outre, les participants ont été sensibilisés sur l'objectif fondamental des recommandations de politiques fondées sur les faits et, par conséquent, sur l'importance de la collecte et de la gestion des données au sein d'une autorité fiscale. Cette particularité fait des PFA, une source d'information fiable, qui sert de référence au niveau de l'Afrique et éventuellement à l'échelle mondiale, puisque le processus encourage la pleine participation et l'appropriation.

Les PFA sont passées à 26 pays africains en un temps record, ce qui est très encourageant. De plus en plus de pays continuent de manifester leur enthousiasme et leur volonté de participer à cette aventure passionnante et imparable. ATAF est très reconnaissant jusqu'ici des retours reçus sur la première et la deuxième édition. C'est là, un élément fondamental au perfectionnement constant de cette publication phare africaine. C'est dans ce cadre que le chapitre sur les dépenses fiscales a été ajouté et que certains indicateurs et processus, au cours de la réalisation de la publication, ont été affinés. La troisième édition a examiné la méthodologie précédemment utilisée pour calculer les ratios Impôts / PIB pour le Lesotho et le Botswana, après avoir constaté que certains de ces chiffres avaient été auparavant majorés en raison du double comptage. La méthodologie utilisée précédemment pour calculer les ratios Contribuables / Contrôleurs fiscaux enregistrés (Chapitre 8) a également été révisée, en vue d'être alignée sur les meilleures pratiques internationales. Les retours constants des utilisateurs des publications PFA s'avèrent, par conséquent, cruciaux pour nous.



Cette publication a été conçue comme manuel, que les administrations fiscales africaines et autres, sont encouragées à exploiter dans leurs tâches au quotidien. Les indicateurs sont déterminants pour les autorités fiscales africaines lorsque celles-ci mettent en œuvre des réformes et des politiques visant l'élargissement de la base fiscale, la réduction du manque à gagner fiscal, la simplification et l'amélioration de l'équité dans les systèmes fiscaux, l'amélioration en termes de discipline fiscale volontaire générale, l'apport d'informations aux décideurs politiques et l'exploitation plus efficiente des administrations fiscales.

Les PFA sont une œuvre qui s'inscrit sur la durée. Il s'agit de la toute première démarche des administrations fiscales africaines, qui vise à comparer de manière uniforme, la façon dont ces dernières génèrent leurs recettes. Les résultats de cette publication sont intéressants et incitent à la réflexion. Au-delà de cet aspect, cependant, elles soulèvent beaucoup d'autres questions. Pourquoi l'Afrique du Sud a-t-elle un ratio Recettes fiscales / PIB de 28,5% et le Nigéria n'en a seulement que 4,7% ? Pourquoi les taxes sur la valeur ajoutée (TVA) contribuent-elles à 51% des recettes fiscales totales au Sénégal mais à seulement 17% au Nigéria ? Pourquoi le ratio Remboursements de TVA / Collectes de TVA est-il de 49% en Zambie mais de seulement 1% en Gambie ? Pourquoi faut-il qu'un seul contrôleur fiscal effectue 106 contrôles fiscaux par an en Zambie, alors qu'au Tchad, un contrôleur fiscal ne fait que 2 contrôles fiscaux par an ? Certains lecteurs, bien sûr, pourraient tirer des conclusions politiques des comparaisons effectuées dans ces pages. D'autres trouveront cependant plus de questions que de réponses. En effet, à ce stade, les questions sont tout aussi importantes car elles aideront à façonner la prochaine édition des Perspectives fiscales africaines et alimenteront le vaste programme de recherche de l'ATAF.

Déployer des efforts et des initiatives de collecte de données solides, apparaît comme une recommandation politique inévitable, pour arriver à produire des statistiques fiscales de haute qualité en Afrique.



M. Logan Wort

Secrétaire exécutif

Forum sur l'Administration Fiscale Africaine

Message du Conseil de l'ATAF

C'est pour le Conseil de l'ATAF, un grand plaisir, de présenter l'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines (PFA) de l'ATAF. La publication PFA découle de la nécessité de mettre à disposition des statistiques et des analyses fiscales fiables, en matière d'administration fiscale africaine, en vue d'améliorer l'efficacité et l'efficacité de la fiscalité des pays membres. Il s'agit d'une publication africaine phare qui fournit un travail descriptif et analytique précieux, pratique et pertinent sur les questions fiscales, afin d'améliorer les administrations fiscales et de contribuer à la formulation et à la mise en œuvre de politiques fiscales en Afrique.

Cette édition des PFA présente les tendances fiscales africaines et l'analyse de vingt-six pays. En vue de mener à bien la préparation de chaque édition des PFA, deux ateliers clé sont programmés en amont, avant l'année de publication : un Atelier consultatif jumelé à l'Atelier de validation, auquel participent les directeurs des études des administrations fiscales, et l'Atelier sur le renforcement des capacités, auquel participent les collecteurs de données. Les pays membres de l'ATAF ont l'occasion de participer à la rédaction du contenu de cette édition des Perspectives fiscales africaines. Ce qui leur permet ainsi d'influencer la rhétorique des PFA, d'apporter une visibilité à leur institution, de renforcer les capacités et d'offrir une visibilité internationale aux rédacteurs.

Les principales améliorations stratégiques apportées à la publication précédente sont les suivantes : premièrement, l'introduction d'un chapitre thématique qui traite des dépenses fiscales et, deuxièmement, une nouvelle méthodologie qui normalise les variables précédemment utilisées pour calculer certains ratios, appliquée en vue d'être alignée sur les meilleures pratiques internationales.

Nous souhaitons plein à la publication PFA un beau parcours de réussite. Je saisis cette occasion, pour féliciter le Secrétaire exécutif de l'ATAF, l'équipe de recherche des PFA ainsi que tout le personnel de l'ATAF, pour leur sens du dévouement, du service et de la responsabilité, qui a transformé cette institution en une organisation africaine d'apprentissage remarquable.



M. Babatunde Fowler

Président du Conseil de l'ATAF

Forum sur l'administration fiscale africaine



M. Dumisani Masilela

**Président du Comité de la Recherche
et du renforcement des capacités**

Forum sur l'administration fiscale africaine



Dirigeants des administrations fiscales participantes des PFA, édition 2018 (au mois de décembre 2017)



Angola

Dr Sílvia Franco Burity



Bénin

M. Nicholas Yenoussi



Botswana

M. Keneilwe R Morris



Burundi

M. Audace Niyonzima



Cameroun

M. Mopa Modeste Fatoing



Ghana

M. Emmanuel Koffi Nti



Kenya

M. John Njiraini



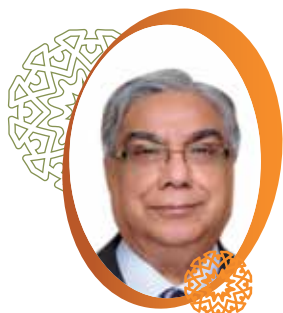
La Gambie

M. Yankuba Darbde



Libéria

Mme Elfrieda S. Tamba



Maurice

M. Sudhamo LAL



Malawi

M. Tom G Malata



Mozambique

Mme Amelia Nakhare



Niger

M. Assane D N'Diaye



Nigéria

M. Babatunde Fowler



Rwanda

M. Richard Tusabe



Sénégal

M. Cheick Ahmed BA



Seychelles

Mme Georgette Capricieuse



Afrique du Sud

M. Tom Moyane



Swaziland

M. Dumisani Masilela



Tanzanie

M. Charles E Kichere



Togo

M. ST Kodjo Adedje



Ouganda

Mme Doris Akol



Zambie

M. Kingsley Chanda



Zimbabwe

M. Happias Kuzvinzwa

Table des matières

Remerciements	2
Avant-propos du Secrétaire exécutif	4
Message du Conseil de l'ATAF	6
Dirigeants des administrations fiscales participantes des PFA, édition 2018 (au mois de décembre 2017)	8
Liste des tableaux	14
Note de synthèse	22
1. INTRODUCTION	25
2. TOTAL DES RECETTES FISCALES	31
2.1 Croissance du PIB et des recettes	34
2.2 Ratios Impôt / PIB	36
2.3 Composition fiscale	42
2.4 Analyse régionale	46
2.5 Conclusion	48
3. ANALYSE DES DIFFÉRENTS TYPES D'IMPOTS	49
3.1. Taxe sur la valeur ajoutée	53
TVA et taxes sur les ventes	53
TVA sur les biens nationaux et importés	56
Taux et seuils de TVA	59
Remboursement de la TVA	61
3.2. Droits d'accises	66
3.3. Les impôts sur le commerce (impôts sur les exportations et droits à l'importation) dans les unions douanières des PFA	71
Impôts sur les exportations	71
Droits à l'importation	72
Pays et unions douanières des PFA	73
3.4. Impôts sur le revenu des particuliers	75
3.5. Impôt sur le revenu des sociétés	79
3.6 Conclusion	80



4.	RECETTES NON FISCALES	81
4.1.	Sécurité sociale	84
4.2.	Autres recettes non fiscales	85
4.3.	Conclusion	88
5.	DEPENSES FISCALES	89
5.1.	Informations générales	92
5.2.	Les dépenses de TVA	94
5.3.	Dépenses en droits à l'importation	96
5.4.	Conclusion	98
6.	STRUCTURES ET FONCTIONS DES ADMINISTRATIONS FISCALES ET DOUANIÈRES	99
6.1	Structure organisationnelle des administrations fiscales des PFA, 2016	102
6.2	Couts de l'administration fiscale	107
6.3	La gestion des risques et la lutte contre la corruption dans les administrations fiscales	110
	Risques d'entreprise	112
6.4.	Conclusion	120
7	GESTION DES SERVICES AU SEIN DES ADMINISTRATIONS FISCALES	121
7.1	Services aux contribuables et communication	124
7.2	Moderniser pour améliorer l'administration fiscale	125
	Déclarations et paiements électroniques	126
	Efforts et initiatives de modernisation au sein des pays des PFA	127
7.3.	Dédouanement	127
	Quels pays utilisent quels couloirs de dédouanement	131
	Bonnes pratiques en matière de modernisation des douanes - Les formalités électroniques facilitent les formalités pour les commerçants	129
7.4	Conclusion	131

8	GESTION DE LA CONFORMITÉ/DISCIPLINE FISCALE DANS L'ADMINISTRATION FISCALE	133
8.1	Éducation des contribuables	136
8.2	Contrôle de la discipline fiscale	137
	Capacité et portée de l'audit	
8.3	Gestion des arriérés	143
	Ratios d'arriérés et de recouvrement	144
8.4	Interventions douanières	146
	Nombre de saisies provenant d'interventions douanières	147
	Recouvrement issus d'interventions douanières	149
8.5	Conclusion	150
9	LES RESSOURCES HUMAINES DANS L'ADMINISTRATION FISCALE	151
9.1	Données démographiques des employés	154
	Disparités entre les sexes	154
	Disparités-entre les sexes aux niveaux des cadres et du reste du personnel de la région des PFA	154
	Disparités d'âges dans les administrations fiscales	157
	Durée moyenne de service du fonctionnaire de l'administration fiscale	161
9.2	Productivité du personnel	162
9.3	Couverture du personnel de l'administration fiscale	163
	Ratios population et population active/employé d'administration fiscale	163
	Contribuables par employé d'administration fiscale	164
	Contribuables par employé d'administration fiscale	165
9.4	Leadership et formation du personnel pour développer les compétences	167
	Programmes de leadership et de gestion des talents	167
	Développement de carrière et formation inclusive	167
9.5	Schémas de rétention et de motivation du personnel	169
9.6.	Conclusion	171
10	RECOMMANDATIONS STRATEGIQUES	173
10.1	Politique fiscale	174
	Diversifier les sources de revenus	174
	Revoir les seuils de TVA	174

Envisager de réformer l'administration des remboursements de TVA	174
Embrasser les taxes environnementales	174
Concevoir des taxes d'accise en conséquence	175
Réviser les taux marginaux d'IRP et réduire le nombre de tranches d'IRP	175
Réduire la forte dépendance vis-à-vis des recettes non fiscales	175
Protéger les pertes de recettes grâce à la rationalisation des dépenses fiscales	175
10.2 Recommandations sur l'administration fiscale et douanière	175
Interagir et améliorer les canaux de communication avec les contribuables	175
Intensifier les initiatives d'éducation des contribuables	175
Augmenter le nombre de vérificateurs et chercher à recouvrer davantage de fonds grâce aux audits	176
S'attaquer résolument aux arriérés d'impôts	176
Intensifier l'échange d'informations et réduire les tarifs d'importation pour lutter contre la contrebande	176
Adopter des politiques de recrutement non discriminatoires	176
Continuer à offrir une formation en cours d'emploi	176
Continuer à offrir une formation en cours d'emploi	176
Moderniser et automatiser les administrations fiscales	177
BIBLIOGRAPHIE	178
BASES DES DONNÉES	182
APPENDICE	183



Liste des tableaux

Tableau 1.1:	Pays des PFA qui ont contribué à l'édition des Perspectives fiscales africaines	28
Tableau 3.1:	Seuils de TVA, régions de la SADC & de l'UDAA, 2016	60
Tableau 3.2:	Seuils de TVA, régions de la CEDEAO & de la CAE, 2016	60
Tableau 3.3:	Ratios Remboursement de la TVA / Recettes de la TVA, 2011-201	64
Tableau 3.4:	Recettes par main d'œuvre, 2016	77
Tableau 4.1:	Systèmes de sécurité sociale et pension vieillesse dans les pays des PFA sélectionnés, 2016	84
Tableau 5.1:	Réponses par pays en matière de dépenses fiscales	93
Tableau 6.1:	Structure et configuration des administrations fiscales des PFA	104
Tableau 6.2:	Segmentation des contribuables et risques associés dans les pays des PFA	106
Tableau 6.3:	Outils de gestion des risques d'entreprise dans les pays des PFA, 2016	112
Tableau 6.4:	Risques d'entreprise et risques stratégiques auxquels sont confrontés les pays des PFA	114
Tableau 6.5:	Risque de conformité dans les pays ATO	116
Tableau 8.1:	Situation des services d'éducation des contribuables dans les pays des PFA	136

Liste des figures

Figure 2.1:	Croissance du PIB réel et des recettes réelles, 2016	34
Figure 2.2:	Croissance du PIB nominal et des recettes au sein des PFA, 2016	35
Figure 2.3:	Ratio Impôt / PIB, pays des PFA, 2016	37
Figure 2.4:	Croissance du ratio Impôt / PIB, 2015-16	38
Figure 2.5:	Croissance moyenne du ratio Impôt / PIB 2011-16	39
Figure 2.6:	Ratios Impôt / PIB et PIB par habitant	40
Figure 2.7:	Stabilité des recettes fiscales au sein des PFA	41
Figure 2.8:	Tendances dans la composition des recettes au sein des PFA (2011-2016)	42
Figure 2.9:	Contribution au total des recettes au sein des pays des PFA par pays (2016)	43
Figure 2.10:	Contribution au total des recettes fiscales par secteur au sein des pays des PFA (2016)	44
Figure 2.11:	Part des recettes des droits de douane et des recettes intérieures au sein des pays des PFA, 2016	44
Figure 2.12:	Ratio Impôts / PIB pour les pays membres des PFA-SADC	46
Figure 2.13:	Ratios Impôt / PIB pour les pays membres des PFA-CEDEAO	46

Figure 2.14:	Ratio impôts / PIB pour les pays membres des PFA-CAE	47
Figure 2.15:	Ratio impôts / PIB pour les pays membres des PFA-UDAA	47
Figure 2.16:	Contribution fiscale par groupement régional au sein des pays des PFA	48
Figure 3.1:	Ventilation des principales rubriques fiscales dans un pays moyen des PFA, 2016	52
Figure 3.2:	Ratio Recettes de la TVA / Total des impôts, 2016	54
Figure 3.3:	Ratios Recettes de la VAT / PIB, 2016	55
Figure 3.4:	Ratios Recettes de la VAT / PIB, 2016	57
Figure 3.5:	Taux de croissance des recettes de la TVA par type de TVA, 2015-16	58
Figure 3.6:	Ratios remboursement de la TVA / recettes de la TVA, 2016	63
Figure 3.7:	Ratios moyens remboursement de la TVA	63
Figure 3.8:	Ratios recettes issues des droits d'accise / PIB, 2016	66
Figure 3.9:	Croissance des recettes fiscales issues des	66
Figure 3.10:	Croissance dans les ratios moyens Recettes issues des droits d'accise / PIB, 2011-16	67
Figure 3.11:	Part des recettes issues des Droits d'accise	67
Figure 3.12:	Ratio Droits d'accise / Total des impôts par type d'impôt, 2016	68
Figure 3.13:	Ratio impôts liés à l'environnement / PIB, 2016	70
Figure 3.14:	Ratio recettes des droits à l'importation / PIB, 2016	72
Figure 3.15:	Croissance moyenne dans les recettes des droits à l' importation (2011-2016)	72
Figure 3.16:	Ratios Recettes de l'IRP / PIB, 2016	75
Figure 3.17:	Croissance des recettes issues des impôts sur le revenu des particuliers, 2011-2016	75
Figure 3.18:	Taux effectifs d'IRP / PIB par habitant, 2016	78
Figure 3.19:	Ratio impôts sur le revenu des sociétés / PIB, 2016	79
Figure 3.20:	Croissance moyenne dans les recettes issues de l'IS - 2011-2016	79
Figure 4.1:	Ratios cotisations de sécurité sociale / PIB pour certains pays des PFA en 2016	85
Figure 4.2:	Ratios recettes non fiscales / PIB dans les pays des PFA, 2016	86
Figure 4.3:	Ratios Recettes non fiscales / Total des recettes fiscales, 2016	87
Figure 5.1:	Réponses consolidées des pays en matière de dépenses fiscales	93
Figure 5.2:	Ratios dépenses de TVA intérieure / recettes de la TVA intérieure, 2015	95
Figure 5.3:	Ratios dépenses de TVA / Recettes potentielles de la TVA, 2016	95

Liste des figures

Figure 5.4:	Incitations en matière de droits à l'importation, y compris les accords commerciaux, 2016	97
Figure 5.5:	Dépenses en droits à l'importation, rabais et suspensions pour certains pays des PFA, 2016	97
Figure 6.1:	Structure et configuration des administrations fiscales des PFA	103
Figure 6.2:	Segmentation des programmes des contribuables dans les administrations des PFA	107
Figure 6.3:	Coûts d'administration fiscale, relativement aux recettes dans les pays des PFA, moyenne 2011 - 2015	108
Figure 6.4:	Variations des couts de perception 2015/2016	109
Figure 6.5:	Variations des couts de perception 2011 - 2016	110
Figure 6.6:	L'administration fiscale a une politique de risque à l'échelle de l'entreprise?	111
Figure 6.7:	Les cinq plus grands risques d'entreprise auxquels doivent faire face les pays des PFA	113
Figure 7.1:	Etat des services aux contribuables	126
Figure 7.2:	La part des produits importés et inspectés, par couleur du couloir, en 2016	128
Figure 7.3:	Quels pays utilisent quels couloirs de dédouanement principalement	130
Figure 8.1:	Ratio personnel de l'administration fiscale/vérificateur, 2016	128
Figure 8.2:	Ratio contribuables/vérificateur dans certains pays des PFA, 2016	130
Figure 8.3:	Nombre d'audits par vérificateur dans certains pays des PFA, 2016	138
Figure 8.4:	Évaluations par type d'audit dans les pays des PFA sélectionnés, 2016	140
Figure 8.5:	Taux de recouvrement des audits, pays des PFA sélectionnés, 2016	141
Figure 8.6:	Arriérés globaux en tant que ratio des recettes fiscales nettes dans certains pays des PFA, 2016	142
Figure 8.7:	Arriérés perçus en terme de ratio du stock d'arriérés dans certains pays PFA, 2016	143
Figure 8.8:	Arriérés privés en pourcentage des arriérés du gouvernement, 2016	144
Figure 8.9:	Nombre de saisies provenant d'interventions douanières dans certains pays des PFA, 2016	145
Figure 8.10:	Répartition des saisies dans certains pays des PFA	146
Figure 8.11:	Recouvrements issus d'interventions douanières (en millions USD), pays des PFA sélectionnés, 2016	148



Acronymes

AEOI	Echange automatique de renseignements
AF	Autorités fiscales
AMATM	Convention d'assistance mutuelle en matière fiscale de l'ATAF
ASYCUDA	Système automatisé de données douanières
ATAF	Forum sur l'Administration Fiscale Africaine
BEPS	Erosion de la base d'imposition et transfert des bénéfices
BNS	Bureau national de la statistique
CAE	Communauté d'Afrique de l'Est
CEDEAO	Communauté économique des états d'Afrique de l'Ouest
CEMAC	Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale
CRE	Moteur de risques douaniers
CTC	Centres de traitement centraux
CTI	Classification type des industries
DTA	Conventions relatives à la double imposition
ECTS	Systèmes de traçage électronique des cargos
EDI	Echange de données informatisées
EMN	Entreprises multinationales
EMT	Master exécutif de l'ATAF en fiscalité
EP	Etablissement permanent
ERP	Planification des ressources d'entreprise
FFI	Flux financiers illicites
FMI	Fonds monétaire international
FP	Fiche de poste
FST	Formation sur le tas
GRE	Gestion des risques à l'échelle de l'entreprise
GUE	Guichet unique électronique
IGC	Centre international pour la croissance
IPC	Indice des prix à la consommation
IRP	Impôt sur le revenu des particuliers
IS	Impôt sur le revenu des particuliers
IVNE	Individus à valeur nette élevée
LPT	Législation sur les prix de transfert



MDEZ	Ministère des finances et de l'économie de Zambie
MDF	Ministère des finances
MFE	Machines de facturation électroniques
MOU	Protocole d'accords
NIF	Numéro d'immatriculation fiscale
OCDE	Organisation pour la coopération et le développement économiques
OEА	Opérateurs économiques agréés
OIT	Organisation internationale du travail
OMD	Organisation mondiale des douanes
PAS	Prélèvement à la source
PEFA	Outil de dépense publique et de responsabilité financière
PFA	Perspectives fiscales africaines
PIB	Produit intérieur brut
PME	Petites et moyennes entreprises
PNUD	Programme des Nations Unies pour le développement
PPA	Parité de pouvoir d'achat
PSI	Revenus de services personnels
PSO	Fonction publique
RU	Royaume-Uni
SACU	Union douanière d'Afrique australe
SADC	Communauté de développement de l'Afrique australe
SEFT	Transfert électronique des fonds des Seychelles
SGB	Système de gestion des blocs
SGBAA	Système de gestion des biens assujettis à l'accise
SGF	Système de gestion fiscale
SGP	Système de gestion de la performance
SIGTAS	Système gouvernemental intégré d'administration fiscale
SIRH	Système d'information des ressources humaines
SRD	Service de recouvrement des dettes
TADAT	Outil diagnostique d'évaluation de l'administration fiscale
TIWB	Inspecteurs d'impôts sans frontières
TP	Trésor public
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Pays participants à l'édition 2018 des PFA et leurs monnaies

Pays participants à l'édition 2018 des PFA et leurs monnaies	Monnaie	Code des devises
Angola	Kwaza angolais	AOA
Bénin	Franc CFA	XOF
Botswana	Pula botswanais	BWP
Burundi	Franc burundais	BIF
Cameroun	Franc CFA	XAF
Tchad	Franc CFA	XAF
Gambie	Dalasi	GMD
Ghana	Cedi Ghanéen	GHS
Kenya	Shilling Kényan	KES
Lesotho	Loti	LSL
Libéria	Dollar libérien	LRD
Malawi	Kwacha malawite	MWK
Maurice	Roupie mauricienne	MUR
Mozambique	Métical mozambicain	MZN
Nigéria	Naira nigérien	NGN
Niger	Franc CFA	XOF
Rwanda	Franc rwandais	RWF
Sénégal	CFA	XOF
Seychelles	Roupie seychelloise	SCR
Afrique du Sud	Rand sud-africain	ZAR
Swaziland	Lilangeni	SZL
Tanzanie	Shilling tanzanien	TZS
Togo	Franc CFA	XOF
Ouganda	Shilling ougandais	UGX
Zambie	Kwacha zambien	ZMW
Zimbabwe	Dollar zimbabwéen	ZWD
<i>La monnaie zimbabwéenne, le dollar zimbabwéen, a été suspendue depuis 2009. Un système multidevise est en place.</i>	<u>Autres monnaies adoptées</u>	
	Pula botswanais ;	BWP
	Livre sterling	GBP
	Yuan renminbi chinois ;	CNY
	Euro;	EUR
	Yen japonais;	JPY
	Rand sud-africain;	ZAR
	Dollar américain	USD



Note de synthèse

Dans les sociétés modernes, les impôts constituent la principale source de recettes publiques. Les impôts diffèrent des autres sources de recettes, en ce sens qu'ils constituent des prélèvements obligatoires et non remboursés - ce qui signifie que les impôts ne sont généralement pas payés en échange direct d'un bien ou d'un service spécifique, tel un service public, la vente de biens publics ou l'émission de dette publique. L'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines présente les différents composites de la fiscalité des 26 pays africains participants, sur une période s'étalant de 2010 à 2016.

Rendement des recettes fiscales

En ce qui concerne les pays des PFA, la croissance nominale des recettes fiscales est généralement conforme à la croissance économique, reflétant la vigueur des recettes, tandis que les recettes réelles ont tendance à baisser, même si des augmentations de recettes nominales sont observées. Cela suggère donc que les systèmes fiscaux peuvent être ajustés, afin de mieux répondre aux performances économiques et aux fluctuations de prix.

Dans de tels cas, il est recommandé d'avoir recours à l'*ad valorem* plutôt qu'aux impôts spécifiques. Les ratios Impôts / PIB et Contributions / Total des recettes, varient selon les groupes régionaux. Les régions dont le ratio Impôts / PIB est inférieur, peuvent tirer des enseignements de celles dont les ratios sont plus élevés, afin de parvenir à des politiques d'harmonisation efficaces de recettes. En augmentant les recettes intérieures grâce à l'élargissement de la base d'imposition, les pays des PFA augmenteront sensiblement les ratios Impôt / PIB mais assureront également la stabilité des ratios Recettes / Impôts / PIB.

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) reste la vache à lait dans la plupart des pays des PFA, avec un ratio moyen TVA / Total des recettes fiscales de 31% supérieur à la moyenne de l'OCDE de 20%. À l'inverse, les pays des PFA continuent de réduire leur dépendance à l'égard des droits à l'importation, dans la poursuite de leur programme d'intégration régionale. Par conséquent, il est essentiel que les pays des PFA continuent à développer des moyens novateurs en vue de mobiliser des recettes intérieures, en particulier, à travers la TVA et les impôts directs, qui se révèlent être des sources de recettes durables. Cependant, les pays des PFA doivent faire face de manière décisive au talon d'Achille de la TVA, à savoir les remboursements de TVA. Plusieurs pays des PFA,

connaissent des ratios Remboursement de TVA / Collecte de TVA très bas, certains atteignant 1%, contre un taux de 30% observé par Harrison & Krelove (2005).

Les ratios Impôt sur le revenu des particuliers (IRP) / PIB pour les pays des PFA, sont encore très bas, comparés à ceux des pays de l'OCDE. Cela pourrait être attribué principalement aux niveaux à faible revenu de ces pays, comparé à ceux des économies développées. Il se peut aussi que certains riches des pays en développement usent de leur influence politique pour échapper à l'impôt. Par conséquent, les pays des PFA devraient s'inspirer de l'Afrique du Sud et de l'Ouganda, qui ont augmenté les recettes générées par l'IRP, en créant un registre des personnes à haute valeur nette. En raison de la complexité de leurs affaires fiscales, ce segment de contribuables a besoin d'un traitement spécialisé à des fins fiscales.

Recettes non fiscales - Une contribution fiable

Dans la plupart des pays des PFA, les programmes de sécurité sociale sont financés par les contributions de l'employé et de l'employeur, le taux de contribution étant généralement plus élevé pour l'employeur (Turner, 2002). Cependant, pour les pays des PFA, il semble évident que la contribution de l'employeur sera toujours supérieure à la contribution de l'employé. Dans la majorité de ces pays, le taux combiné des cotisations totales des employés et des employeurs est inférieur à 10% des recettes fiscales. Pour des pays tels que Maurice et l'Afrique du Sud, le gouvernement subventionne le système, complètement en dehors des recettes fiscales. En bref, il est nécessaire d'étendre la couverture de la sécurité sociale dans les pays des PFA, en améliorant le fonctionnement administratif des institutions de sécurité sociale, en soutenant la croissance économique et en formalisant l'économie.

Les pays des PFA qui dépendent des revenus du pétrole, tels que l'Angola, le Tchad et le Nigéria ont vu leurs recettes diminuer en raison des fluctuations du prix international du pétrole. La baisse des revenus du pétrole a entraîné des compressions importantes dans les ministères et les organismes. Une augmentation des recettes intérieures, qu'elles soient fiscales ou non, peut permettre aux pays de réduire leur dépendance vis-à-vis de l'aide étrangère. Par conséquent, il est essentiel que les pays des PFA renforcent leurs initiatives de mobilisation des recettes nationales, face à la diminution de l'aide étrangère.



Dépenses de TVA et de droits à l'importation

Le manque de données en matière de dépenses fiscales¹ reste un défi majeur parmi plusieurs pays des PFA. Alors que certains pays comme l'Afrique du Sud et le Ghana sont plus transparents en matière de budgétisation et d'établissement de rapports sur les dépenses fiscales au niveau national, plusieurs pays des PFA ne les budgétisent ni n'en rendent compte. La perte de recettes en raison des droits à l'importation et des dépenses de TVA était très élevée parmi les pays des PFA. Toutefois, la perte n'est pas reflétée avec précision, car certains pays n'étaient pas en mesure de différencier les taux d'imposition nuls pour les ventes à l'exportation, de ceux appliqués aux ventes intérieures pour les dépenses de TVA.

Dans le même ordre d'idées, les dépenses liées aux droits à l'importation ne pouvaient pas être véritablement prises en compte dans les accords commerciaux et les rabais. La Zambie et le Zimbabwe ont d'énormes parts d'exportations à taux d'imposition nul tels que les minéraux, d'où des dépenses fiscales élevées, sous forme de ventes à taux d'imposition nul. L'observation générale est que les administrations fiscales qui budgétisent les dépenses fiscales ont tendance à avoir des ratios Dépenses fiscales / Collecte des recettes fiscales moins élevés.

Moderniser les services aux contribuables

La gestion des services d'une administration fiscale comprend tous les services fournis aux contribuables en personne, par téléphone ou par voie électronique. La majorité des administrations fiscales participantes des PFA ont indiqué qu'elles avaient élaboré un plan officiel pour le développement et la fourniture de services aux contribuables, et que pour certaines, ces plans font partie intégrante de leur plan d'affaires ou stratégique d'ensemble. Internet est devenu pour les administrations fiscales, un outil important de soutien à l'augmentation du contenu d'information, à l'optimisation de la fonctionnalité et à la convivialité de l'offre de services.

La nature et la portée des services d'assistance fiscale ont incité les administrations fiscales à établir des centres d'appels où les contribuables peuvent contacter l'administration fiscale à leur convenance. Seize des vingt-

six pays des PFA ont mis en place des mécanismes dans les centres d'appels en vue de suivre les tendances en matière de temps de réponse. Le Sénégal a mis en place un centre d'appel et de soutien disponible après les heures d'ouverture. Le numéro vert est ouvert de 7h30 à 20h30.

Les informations relatives aux déclarations d'impôts et aux versements des contribuables sont, pour les administrations fiscales, parmi les activités les plus chronophages. En 2016, quatre-vingt-huit pour cent (88%) des pays des PFA (23 administrations fiscales) avaient modernisé leurs processus de collecte des impôts. L'utilisation de systèmes électroniques en remplacement des moyens de déclarations d'impôts et de procédures de paiement traditionnelles, élimine les erreurs lors de la soumission manuelle. Soixante-quatre pour cent (64%) des 26 pays des PFA utilisent un système d'archivage électronique, tandis que 78% ont mis en place des systèmes de paiement électronique en vue de faciliter les paiements. Dix-sept de l'ensemble des pays des PFA, ont confirmé l'utilisation des divers couloirs de dédouanement, notamment, les couloirs rouge, jaune, bleu et vert, en vue de simplifier leurs procédures douanières.

Le dédouanement des importations et des exportations passe par les quatre couloirs.

Contrôle fiscal à des fins de discipline fiscale et d'application des mesures douanières

En 2015, les pays des PFA ont basé leur ratio Contribuable / Contrôleur fiscal sur les différents types d'impôts enregistrés. En 2016, en phase avec les bonnes pratiques, il a été décidé de baser l'indice sur le nombre de contribuables enregistrés plutôt que sur les types d'impôts. Cependant, il est ressorti que le manque de personnel restait un défi majeur pour les pays des PFA avec un ratio moyen Contribuable / Contrôleur fiscal de 1044 : 1 qui n'est pas tenable. L'Ouganda et la Zambie comptaient le plus grand nombre de contribuables par contrôleur fiscal, avec respectivement 4421 et 2762. Le ratio moyen Personnel / Contrôleur fiscal des pays des PFA est de 20% inférieur à la référence internationale de 30%.

1. Les dépenses fiscales ont été incluses comme chapitre thématique des PFA, mais de nombreux pays n'ont pas été en mesure de collecter l'ensemble des données souhaitées conformément à la demande de l'ATAF.

Les pays des PFA sont confrontés à une lourde tâche de suppression des arriérés d'impôts. Le ratio moyen des PFA Arriérés / Recettes fiscales nettes est passé de 19,17% en 2015 à 20% en 2016. Ce résultat s'est avéré défavorable en comparaison à la recommandation de l'outil diagnostic d'évaluation de l'administration fiscale du FMI (TADAT) selon laquelle, le ratio Stock / flux des arriérés d'impôts / Total des recettes devrait être inférieur à 10%. Toutefois, la Zambie et le Zimbabwe ont affiché les taux Recouvrement d'arriérés / Recettes nettes les plus élevés, respectivement avec 82% et 93%, contre une moyenne de 20% dans l'ensemble pays des PFA.

Dans la région des pays des PFA, les infractions douanières se manifestent sous forme de contrebande, de sous-déclaration, de non-déclaration et de classification erronée. Les statistiques des pays des PFA sur les saisies douanières sont un défi, car plusieurs pays ne parviennent toujours pas à ventiler les saisies douanières. Toutefois, en ce qui concerne les saisies globales, l'Ouganda, le Nigéria et le Rwanda enregistrent le plus grand nombre de saisies douanières. En ce qui concerne les saisies ventilées, d'autres saisies sont répandues en Angola et au Cameroun, suivies par des saisies de contrebande au Nigéria et en Ouganda.

Défis en termes de ressources humaines

Les ressources humaines (RH) dans les pays des PFA devraient s'accorder avec la direction afin d'identifier le personnel nécessaire à l'exécution des plans d'activités stratégiques et opérationnels.

Disparités entre les sexes

Le déséquilibre entre les sexes reste élevé, le ratio Hommes / Femmes ayant légèrement augmenté, passant de 1,83 en 2015 à 1,84 en 2016. Des facteurs tels que la culture, les exigences professionnelles et l'environnement de travail qui entravent la parité hommes-femmes, doivent être pris en compte par les pays des PFA. L'emploi des cadres supérieurs basculait davantage vers les hommes que vers les femmes. Il faudrait également répondre à cet enjeu dans un monde moderne où il est nécessaire de rechercher l'égalité entre les sexes.

Différences d'âge

En moyenne, les employés de la région des PFA sont

des professionnels plus expérimentés, âgés de 30 à 55 ans. 4% seulement ont moins de 25 ans. Le fait que plus de 5% des employés des PFA aient plus de 55 ans et dans certains pays, aucun employé n'ait moins de 25 ans, pourrait constituer une menace pour la préparation de la relève future au sein des administrations fiscales.

Niveau d'éducation

Aucune méthode standard n'a été utilisée pour établir les niveaux d'éducation dans les éditions précédentes des PFA, en raison des systèmes d'enseignement supérieur non standard entre les pays francophones et anglophones. En moyenne, les employés détenteurs de diplôme de premier cycle sont plus nombreux que ceux qui détiennent un diplôme d'enseignement secondaire ou un Master. Cependant, il a été estimé que la simple possession d'un diplôme universitaire ne constituait pas un indicateur de l'efficacité et de l'efficacité du personnel. Cela est dû au fait que le personnel des administrations fiscales doit être doté d'un savoir-faire technique, vu le domaine hautement technique que représente la fiscalité.

Couverture du personnel d'administration fiscale

Une analyse du ratio Population / Employé d'administration fiscale dans la région des PFA a indiqué que la région manquait cruellement de personnel avec une moyenne de 10 506 Personnes / Employé d'administration fiscale. Curieusement, lorsque le ratio Contribuable / Personnel d'administration fiscale a été calculé, il est tombé en-dessous du seuil de 150-250, qui est la référence internationale. Lorsque le ratio général Personnel / Personnel de base a été calculé, il s'est avéré que les administrations fiscales de la région des PFA étaient en situation de sureffectif au niveau du personnel d'appui.

Fidélisation et motivation des employés

Dans un souci de fidéliser et de motiver leurs employés, les administrations fiscales de la région des PFA ont recours à diverses tactiques et programmes d'incitation. Il s'agit notamment : des avantages sociaux, des primes de performance, de couvertures d'assurance santé, d'offrir un bon environnement de travail, des visites de postes, de récompenses pour longs services et de l'octroi de bourses d'études.



INTRODUCTION



Introduction

ANGOLA	Administration fiscale d'Angola
BENIN	Direction générale des impôts du Bénin (DGI Benin)
BURUNDI	Office Burundais des Recettes (OBR)
BOTSWANA	Service Uni des recettes du Botswana (BURS)
CAMEROUN	Direction générale des impôts du Cameroun (DGI)
TCHAD	Administration fiscale du Tchad (DGI-Tchad)
GHANA	Autorité fiscale du Ghana (GRA)
GAMBIE	Autorité fiscale de la Gambie (GRA)
KENYA	Autorité fiscale du Kenya (KRA)
LESOTHO	Autorité fiscale du Lesotho (LRA)
LIBÉRIA	Autorité fiscale du Libéria (LRA)
MALAWI	Autorité fiscale du Malawi (MRA)
MAURICE	Autorité fiscale de Maurice (MRA)
MOZAMBIQUE	Autorité fiscale du Mozambique (ATM)
NIGER	Administration fiscale du Niger (DGI-Niger)
NIGERIA	Service fédéral des recettes (FIRS)
RWANDA	Office Rwandais des Recettes (RRA)
SÉNÉGAL	Direction générale des impôts et des domaines (DGID Sénégal)
SEYCHELLES	Commission des recettes fiscales des Seychelles (SRC)
AFRIQUE DU SUD	Service sud-africain des recettes (SARS)
SWAZILAND	Autorité fiscale du Swaziland (SRA)
TANZANIE	Autorité fiscale de la Tanzanie (TRA)
TOGO	Autorité fiscale du Togo (TRA)
OUGANDA	Autorité fiscale de l'Ouganda (URA)
ZAMBIE	Autorité fiscale de la Zambie (ZRA)
ZIMBABWE	Autorité fiscale du Zimbabwe (ZRA)



**26 “pays
des PFA”**
qui ont
contribué à
l'édition des
Perspectives
fiscales
africaines 2018



1. Introduction

L'objectif principal des Perspectives fiscales africaines est de fournir des informations et des données fiables sur la fiscalité, qui serviront de référence à l'échelle du continent africain et au niveau mondial dans la formulation des politiques fiscales et des réformes de l'administration fiscale sur le continent africain.

Quinze pays ont participé à la réalisation de la première édition des PFA, lancée en 2016, tandis que 21 pays ont participé à l'édition 2017. L'édition 2018 a vu l'arrivée de cinq nouveaux pays, soit 26 au total. Ces pays qui participent aux PFA sont présentés au Tableau 1-1. Ce nombre devrait croître au cours de la prochaine édition, vu que de plus

en plus de pays continuent d'adopter le projet des PFA. Cette initiative basée sur la collaboration au profit des administrations fiscales africaines, a été lancée afin de fournir une plate-forme continentale permettant de partager des statistiques fiscales fiables, d'améliorer les décisions en matière de politiques et d'administration fiscales et de maximiser la perception des recettes. La publication est unique en ce sens qu'elle ne se limite pas au partage des statistiques fiscales entre les différentes juridictions. Elle sert d'outil de conseil pour les administrations fiscales en Afrique et au-delà en matière de politique et d'administration fiscales.

Tableau 1.1: Pays des PFA qui ont contribué à l'édition des Perspectives fiscales africaines

Angola Administration fiscale d'Angola	Bénin Direction générale des impôts du Bénin (DGI Bénin)	Burundi Office Burundais des Recettes (OBR)
Botswana Service Uni des recettes du Botswana (BURS)	Cameroun Direction générale des impôts du Cameroun (DGI)	Tchad Administration fiscale du Tchad (DGI-Tchad)
Ghana Autorité fiscale du Ghana (GRA)	Gambie Autorité fiscale de la Gambie (GRA)	Kenya Autorité fiscale du Kenya (KRA)
Lesotho Autorité fiscale du Lesotho (LRA)	Libéria Autorité fiscale du Libéria (LRA)	Malawi Autorité fiscale du Malawi (MRA)
Maurice Autorité fiscale de Maurice (MRA)	Mozambique Autorité fiscale du Mozambique (ATM)	Niger Administration fiscale du Niger (DGI-Niger)
Nigeria Service fédéral des recettes (FIRS)	Rwanda Office Rwandais des Recettes (RRA)	Sénégal Direction générale des impôts et des domaines (DGID Sénégal)
Seychelles Commission des recettes fiscales des Seychelles (SRC)	Afrique du Sud Service sud-africain des recettes (SARS)	Swaziland Autorité fiscale du Swaziland (SRA)
Tanzanie Autorité fiscale de la Tanzanie (TRA)	Togo Autorité fiscale du Togo (TRA)	Ouganda Autorité fiscale de l'Ouganda (URA)
Zambie Autorité fiscale de la Zambie (ZRA)	Zimbabwe Autorité fiscale du Zimbabwe (ZRA)	



Le processus de compilation pour l'édition 2018 des PFA a débuté avec un atelier consultatif, qui s'est tenu en Afrique du Sud en 2017. Les participants, Directeurs des études et de la planification, provenaient des administrations fiscales des pays des PFA. Ils ont discuté de la faisabilité des indicateurs collectés pour la première et la deuxième édition des PFA et les participants à l'atelier ont convenu de continuer à collecter la plupart des mêmes indicateurs pour l'édition 2018. Les autres indicateurs qui se sont révélés irréalisables, parce qu'ils étaient difficiles à collecter et ou à interpréter, ont été soit retirés de l'édition de 2018, soit suspendus². Les indicateurs qui ont été suspendus, sont reportés jusqu'à ce que la méthode de collecte et / ou d'interprétation des données s'améliore avec le temps et l'expérience.

En outre, lors d'un atelier tenu au Niger, en septembre 2017, les Directeurs des études et de la planification ont accepté d'inclure de nouveaux indicateurs, tels que la détermination des dépenses fiscales des taux de TVA nuls, des exonérations de TVA, des accords commerciaux, des droits de douane, des rabais et des suspensions. Certains des indicateurs proposés, en particulier, ceux qui mesurent plus en détail les recettes tirées des biens domestiques et importés, sont considérés comme des améliorations par rapport aux précédents et sont donc réservés aux futures éditions des PFA.

Les statistiques obtenues des 26 pays des PFA ont été saisies sur le portail de données des Perspectives fiscales africaines, confirmées par les collecteurs de données des administrations fiscales et validées par les Directeurs des études dans l'ensemble des pays des PFA. Pour s'assurer que tous les indicateurs sont compris et interprétés de la même manière, des points d'interrogation avec des infobulles ont été apportés au portail de données des PFA. Les infobulles sur le portail de données, ont été élaborées à partir du guide, mis à jour et examiné avec les points

focaux lors d'un atelier de collecte de données qui s'est tenu au Ghana, en avril 2018. Par ailleurs, le guide³, qui est toujours disponible, sera remplacé par les infobulles à l'avenir. Le portail de données des PFA contient des statistiques qui ont été collectées sur une période de six exercices fiscaux ou années civiles s'étalant de 2011 à 2016, par des personnes de chaque pays, nommées pour la circonstance, désignées sous le nom de points focaux.

La vérification et la validation des données sur le portail de données des PFA ont été bouclées en janvier 2018. Cependant, la date butoir pour la révision des données avait été fixée pour la fin du mois de février 2018. Les révisions et corrections apportées après cette période, n'ont pas pu être intégrées dans l'édition 2018 des PFA, mais seront incorporées dans les prochaines éditions.

Parties I et II

L'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines est divisée en deux parties. La partie I comprend les chapitres 2 à 5 et traite des recettes et de ses déterminants.

L'édition examine dans un premier temps le total des recettes fiscales, puis les recettes sous différentes rubriques fiscales, pour ensuite explorer les recettes non fiscales et enfin les dépenses fiscales. La partie II comprend les chapitres 6 à 9 et traite des questions ayant trait à l'administration fiscale. Pour ce faire, il faudra d'abord analyser la structure organisationnelle des administrations fiscales, puis passer aux services de gestion des contribuables et enfin à la gestion de la discipline fiscale des contribuables. Le dernier chapitre traite des questions de ressources humaines au sein des administrations fiscales, allant de la formation, la motivation et la rétention du personnel, aux disparités entre les sexes.

2. Les indicateurs déterminants dont les données sont insuffisantes, comme par exemple: le type de contribuable inscrit dans le registre des contribuables (contribuables ayant une déclaration nulle, contribuables actifs, contribuables non déclarants); les contrôles fiscaux (contrôles fiscaux évalués, rendement du contrôle fiscal, recettes collectées auprès des contribuables contrôlés); nombre d'enquêtes fiscales effectuées; nombre d'affaires pénales émanant de contrôles fiscaux; délai moyen de traitement des remboursements de TVA et des arriérés du gouvernement.

3. Le guide des PFA définit la portée des indicateurs des PFA qui mèneraient à l'harmonisation de la collecte de données de tous les pays participants. Le guide a été divisé en deux parties principales; une qui définit les indicateurs et permet aux collecteurs de données de mieux comprendre ce que signifie chaque indicateur; et l'autre qui montre l'importance de chaque thème, sous-thème et indicateur.





TOTAL DES RECETTES FISCALES



Total des recettes fiscales

Performance économique

MESURANT PAR LE PRODUIT INTÉRIEUR BRUT, LA CROISSANCE VARIE À TRAVERS LA RÉGION DES PFA



9.7%

[Mesurant par le
produit intérieur brut, la
croissance varie à travers
la région des PFA]



1.4%

[Mesurant par le
produit intérieur brut, la
croissance varie à travers
la région des PFA]



Parmi les 26
pays des PFA, 10
ont réalisé une
croissance réelle
négative des
recettes



BURUNDI



LESOTHO



SWAZILAND



NIGERIA

Le PIB négatif entre

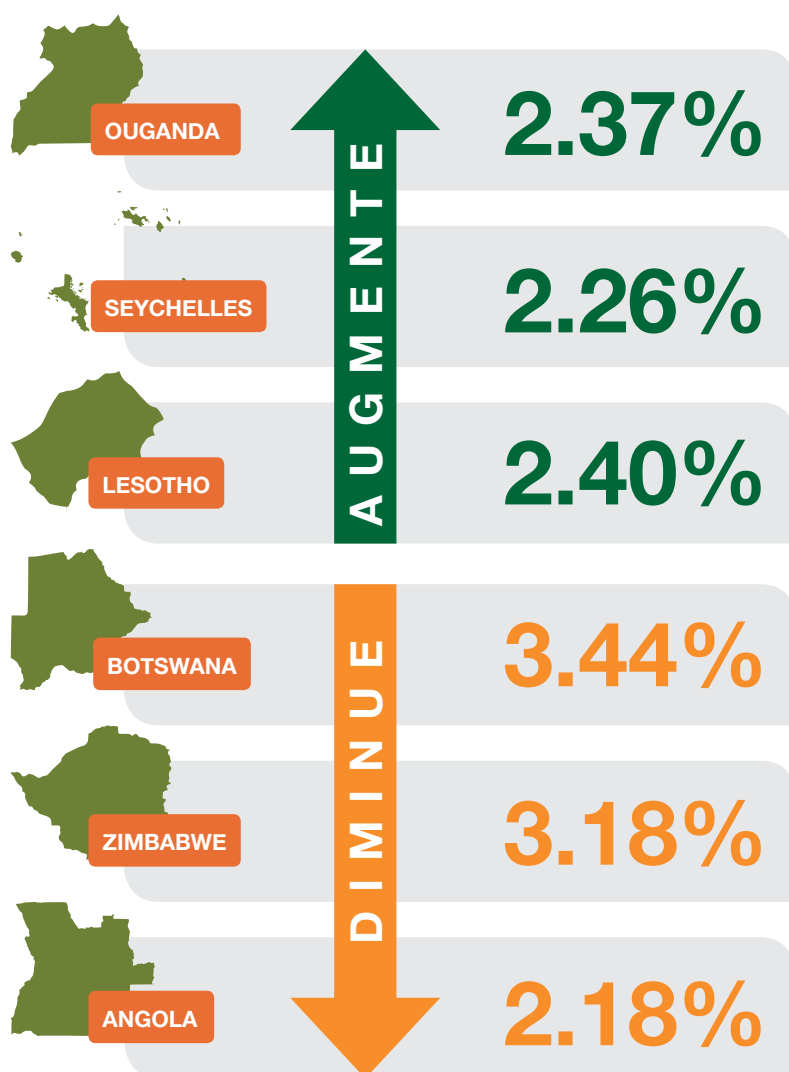
3% & 9%



LES PAYS PFA
sont classés en 3
groupes regionaux



Ratios du PIB



L'Ouganda, le Seychelles et le Lesotho ont réalisé respectivement une hausse de **2,37%**, **2,26%** et **2,4%** de ratio d'impôt sur le PIB de 2015 à 2016

Botswana, Zimbabwe et Angola ont expérimenté de baisse de **3,44%**, **3,18%** et **2,18%** respectivement comme ratios de leurs impôts sur le PIB

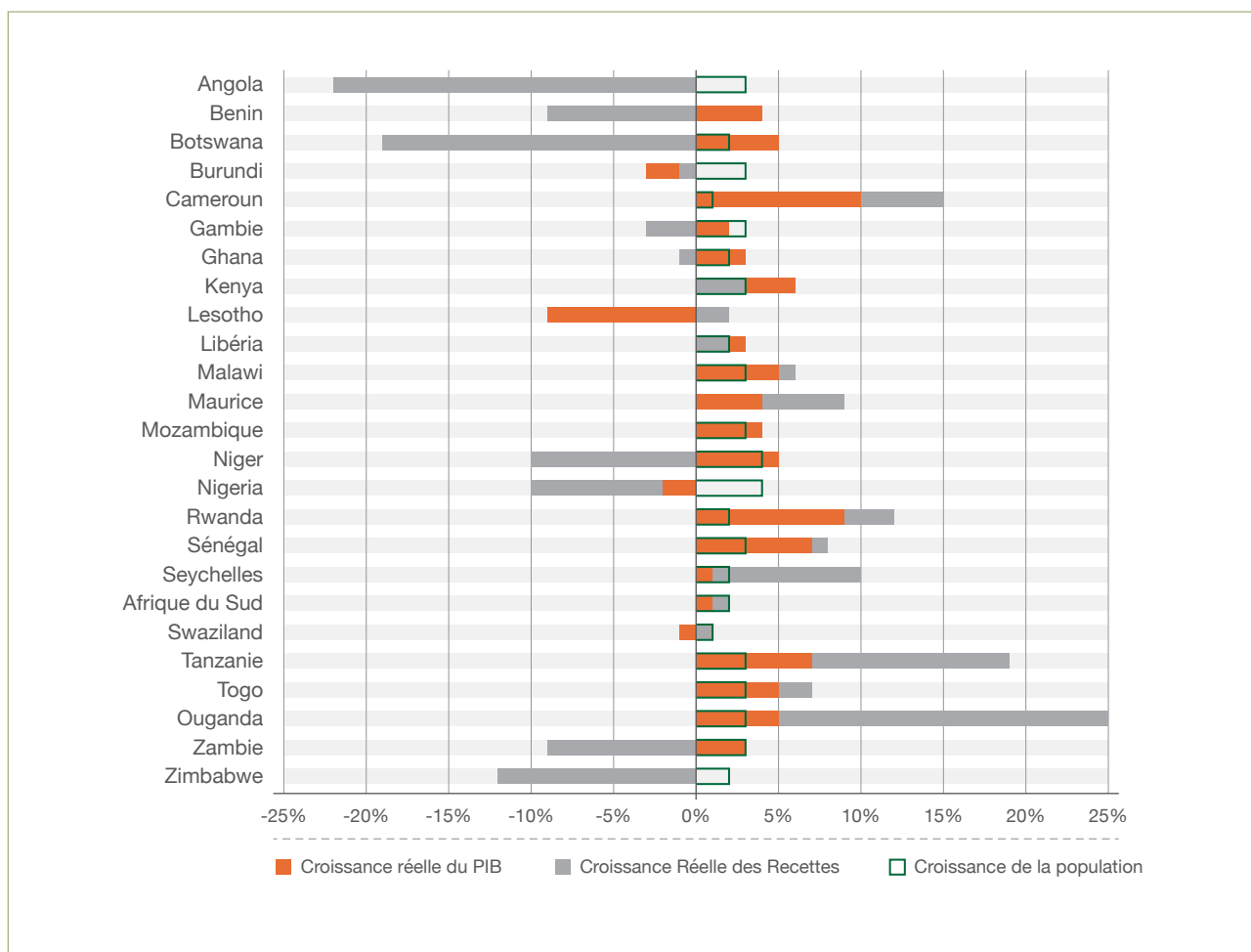
2. Total des recettes fiscales

2.1. Croissance du PIB et des recettes

La croissance de la performance économique, telle que mesurée par le Produit intérieur brut (PIB) réel, varie au sein de la région des PFA. Des pays comme le Rwanda ont enregistré une croissance de 8,64% en 2016, ce qui était supérieur à la moyenne de 1,4% pour l'Afrique subsaharienne en 2016 (FMI, 2018). En revanche, le Burundi, le Lesotho, le Nigéria et le Swaziland ont enregistré une croissance négative du PIB réel comprise entre 9% et 3%. Sur les 26 pays des PFA, 10 ont enregistré ou connu une croissance réelle négative de leurs recettes. De fortes disparités sont évidentes en termes de croissance réelle des recettes, la Tanzanie enregistrant la plus forte croissance réelle positive de 18,7% contre une croissance négative

de 21,7% en Angola. Les performances des recettes réelles sont influencées par le PIB réel, en d'autres termes, les pays qui enregistrent une croissance du PIB réel plus élevée, connaissent également une croissance réelle des recettes plus élevée. Les performances du Botswana, du Bénin, de la Gambie, du Niger et de la Zambie ont mis en évidence une croissance négative des recettes en dépit de la croissance du PIB réel, ce qui constitue en soi une exception vu les attentes en termes de normes de performance. Pour assurer le développement économique et la disponibilité des services publics, la croissance des recettes réelles doit être supérieure à la croissance du PIB réel. La croissance du PIB doit également être supérieure à la croissance démographique pour déclencher une croissance du revenu par habitant.

Figure 2.1: Croissance du PIB réel et des recettes réelles, 2016

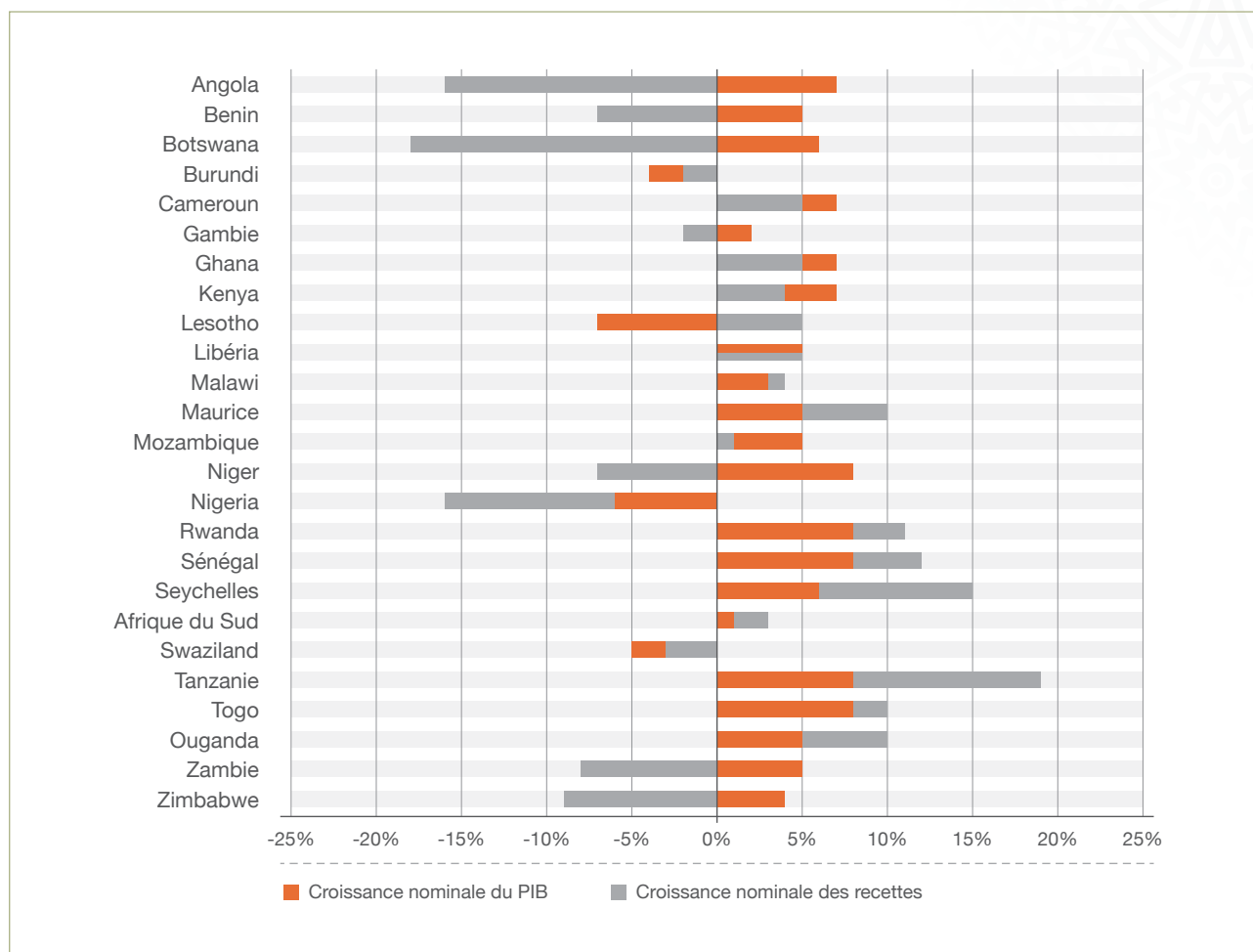




Vu que le suivi de la croissance des recettes est réalisé en termes nominaux par la plupart des agences de collecte des recettes, il est important de noter que plusieurs pays des PFA ont enregistré une croissance nominale positive de leurs recettes, à l'exception de dix (10) pays ; à savoir, l'Angola, le Bénin, le Botswana, le Burundi, la Gambie, le Niger, le Nigéria, le Swaziland, la Zambie et le Zimbabwe. Lorsque la croissance des recettes fiscales est supérieure à celle du PIB, cela signifie que les recettes fiscales sont soutenues. En 2016, seuls 10 pays de l'ensemble des pays

des PFA ont enregistré des recettes soutenues, avec la plus forte élasticité observée en Tanzanie. L'évolution du PIB est également importante pour déterminer les recettes, car les recettes fiscales ont tendance à augmenter en période de bonnes performances économiques et à diminuer en cas de difficultés économiques. Dans l'ensemble, la capacité des contribuables à payer les impôts diminue en période de récession, tandis que les cas de fraude fiscale et d'évasion fiscale augmentent pendant cette période.

Figure 2.2: Croissance du PIB nominal et des recettes au sein des PFA, 2016



2.2. Ratios Impôt / PIB

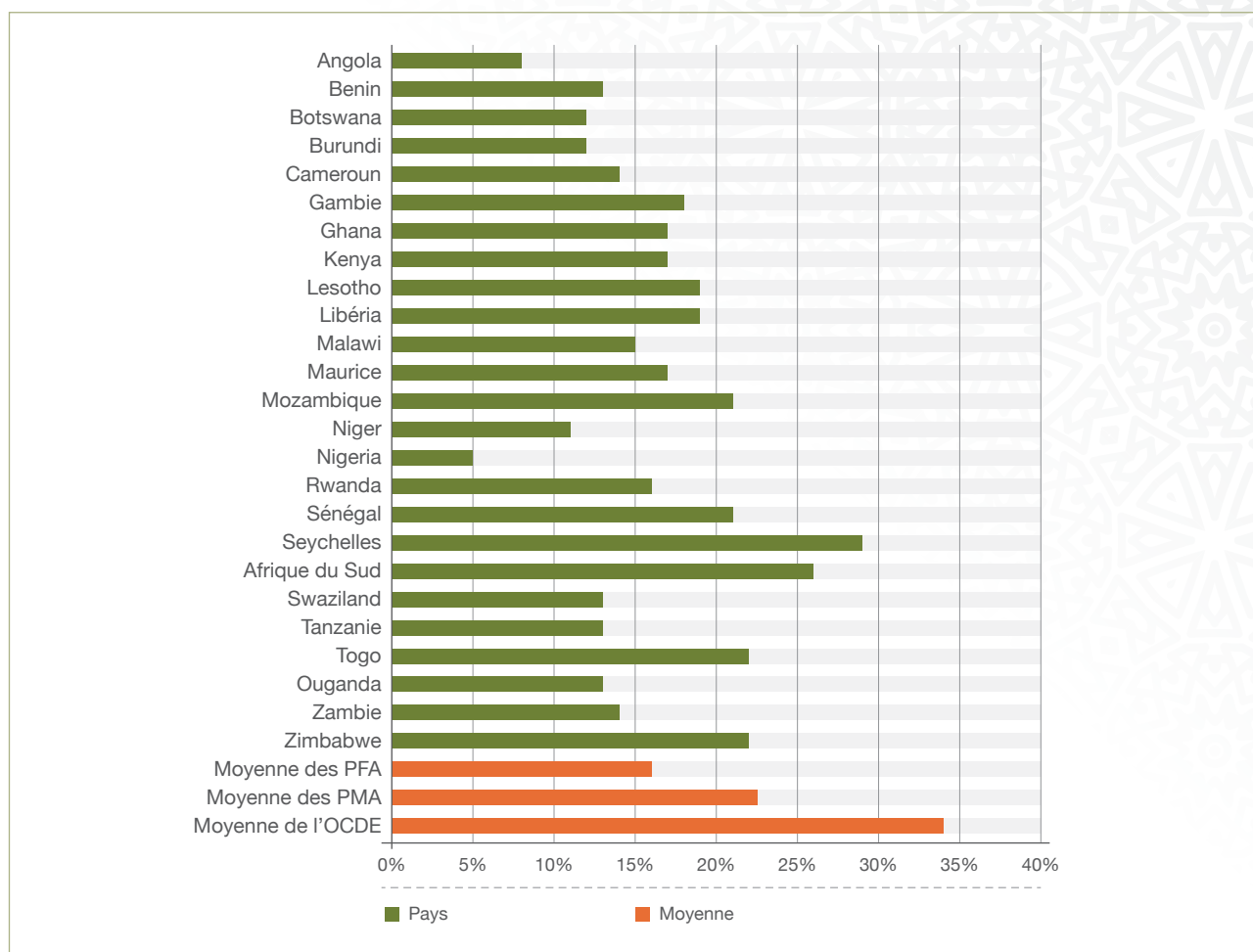
Le ratio Impôt / PIB est le total des recettes fiscales d'un pays divisé par le PIB / les extrants de ce pays en particulier. C'est un moyen de mesurer l'étendue de collecte des impôts par rapport à la capacité économique disponible. Le ratio reflète à la fois la solidité d'une élaboration de politique fiscale et l'efficacité de l'administration des recettes. Il ne s'agit pas d'un ratio Impôt / PIB parfait, mais les recettes dégagées à un taux donné devraient pouvoir soutenir le développement économique et favoriser la disponibilité des services sociaux requis. Parmi les facteurs qui influent le ratio Impôts / PIB, il y a entre autres les facteurs économiques, politiques, législatifs et sociaux. La structure de l'économie limite la mesure dans laquelle un pays peut augmenter ses recettes. Les économies essentiellement agricoles ont tendance à avoir un ratio Impôt / PIB inférieur, comme l'indique la deuxième édition des PFA. Les économies dont les recettes dépendent essentiellement des revenus du pétrole ont tendance à avoir des ratios Impôts / PIB inférieurs, car la plupart de leurs besoins budgétaires sont financés principalement par les revenus du pétrole plutôt que par les recettes fiscales. Des revenus par habitant plus élevés sont également associés à des ratios Impôts / PIB plus élevés, car ils augmentent la capacité fiscale d'un pays. L'élaboration du système fiscal, comportant la fourchette des impôts et la part des différents impôts dans la composition fiscale totale, a également un impact sur les ratios Impôt / PIB. La morale fiscale est parmi les autres acteurs sociaux qui jouent un rôle important sur le plan social et qui vise à influencer sur le niveau des recettes fiscales. Pour augmenter les ratios Impôts / PIB, les pays devraient donc être conscients de ces facteurs lors des réformes.

Le ratio Impôt / PIB au sein des pays des PFA se situe à 16,4% pour 2016. Soit une diminution de 0,3 points

de pourcentage comparé aux 16,7% observés en 2015. Cette diminution du ratio Impôt / PIB était principalement due à la diminution du ratio Impôts sur le revenu / PIB. La moyenne des pays des PFA est inférieure de 17,9 points de pourcentage à la moyenne de l'OCDE et n'est que de 6,4 points de pourcentage inférieure à la moyenne des pays d'Amérique latine (ALC). L'OCDE et l'ALC ont enregistré des augmentations respectives de 0,6 et 0,3 points de pourcentage au cours de la même période. Le ratio inférieur Impôt / PIB des pays des PFA pourrait être dû à la forte dépendance aux impôts sur le commerce, comparé à celui de l'OCDE ; au vaste secteur informel et à l'élaboration des politiques fiscales (dépenses fiscales, taux d'imposition et à la plage d'impôts prélevés).

Les variations significatives du ratio Impôt / PIB, demeurent encore une caractéristique des pays des PFA, avec les Seychelles, l'Afrique du Sud et le Sénégal respectivement à 28,5%, 25,9% et 24,6%, soit parmi les ratios Impôt / PIB les plus élevés au sein des pays des PFA. Toutefois, le ratio Impôt / PIB le plus élevé au sein des pays des PFA est inférieur de 5,77 points de pourcentage à la moyenne de l'OCDE. Les ratios Impôt / PIB dans les pays les plus performants sont soutenus par un revenu par habitant plus élevé, des taux d'imposition relativement plus élevés, une gamme plus large d'impôts et la structure de leurs économies (part plus faible en termes d'agriculture et part importante du secteur tertiaire). Les pays qui enregistrent les ratios Impôt / PIB les plus faibles sont le Nigéria, l'Angola et le Niger, respectivement avec 5%, 8% et 11%. La baisse des ratios Impôt / PIB est attribuée à certains facteurs, notamment des bases fiscales étroites, la dépendance à l'égard des revenus du pétrole pour financer le fisc et les défis économiques que ces pays avaient encourus au cours de cette période. Onze (11) pays étaient situés au-dessus de la moyenne des pays des PFA, la plupart d'entre eux, étant regroupés autour de la fourchette allant de 12% à 15% du ratio Impôt / PIB.

Figure 2.3: Ratio Impôt / PIB, pays des PFA, 2016



Remarque : Les ratios Impôt / PIB des pays de la SACU (Afrique du Sud, Botswana, Lesotho et Swaziland), excluent les parts de recettes reçues de la SACU, résultant de la répartition des recettes de la SACU, mais incluent les recettes des droits d'accise et de douane collectées par ces pays.

Les performances sont restées divergentes au sein des pays des PFA, certains pays observant de fortes augmentations des ratios Impôts / PIB, comme c'est le cas pour l'Ouganda, les Seychelles et le Lesotho, qui ont respectivement enregistré une augmentation de 2,37%, 2,26% et 2,4 points de leur ratio Impôts / PIB. En revanche, des pays comme le Botswana, le Zimbabwe et l'Angola ont enregistré des baisses respectives de 3,44 ; 3,18 et

2,18 points de pourcentage de leurs ratios Impôts / PIB. L'Ouganda a bénéficié d'une augmentation de son ratio IRP / PIB grâce aux efforts de renforcement en matière de discipline fiscale, ce qui a eu pour effet d'accroître son ratio Impôts / PIB, tandis que le ratio au Botswana a été affecté par une forte baisse des recettes de l'impôt sur les sociétés (IS).

Figure 2.4: Croissance du ratio Impôt / PIB, 2015-16

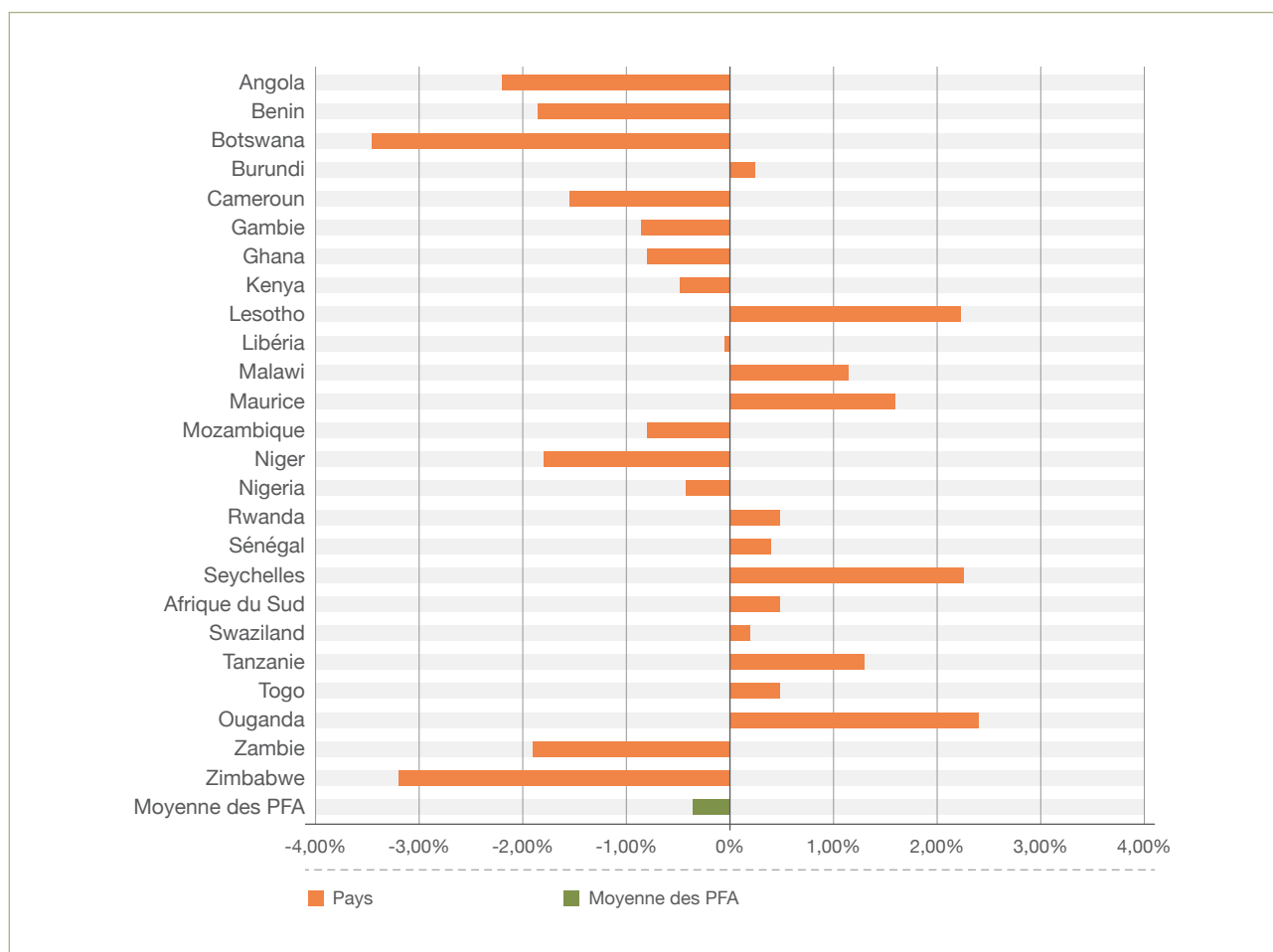
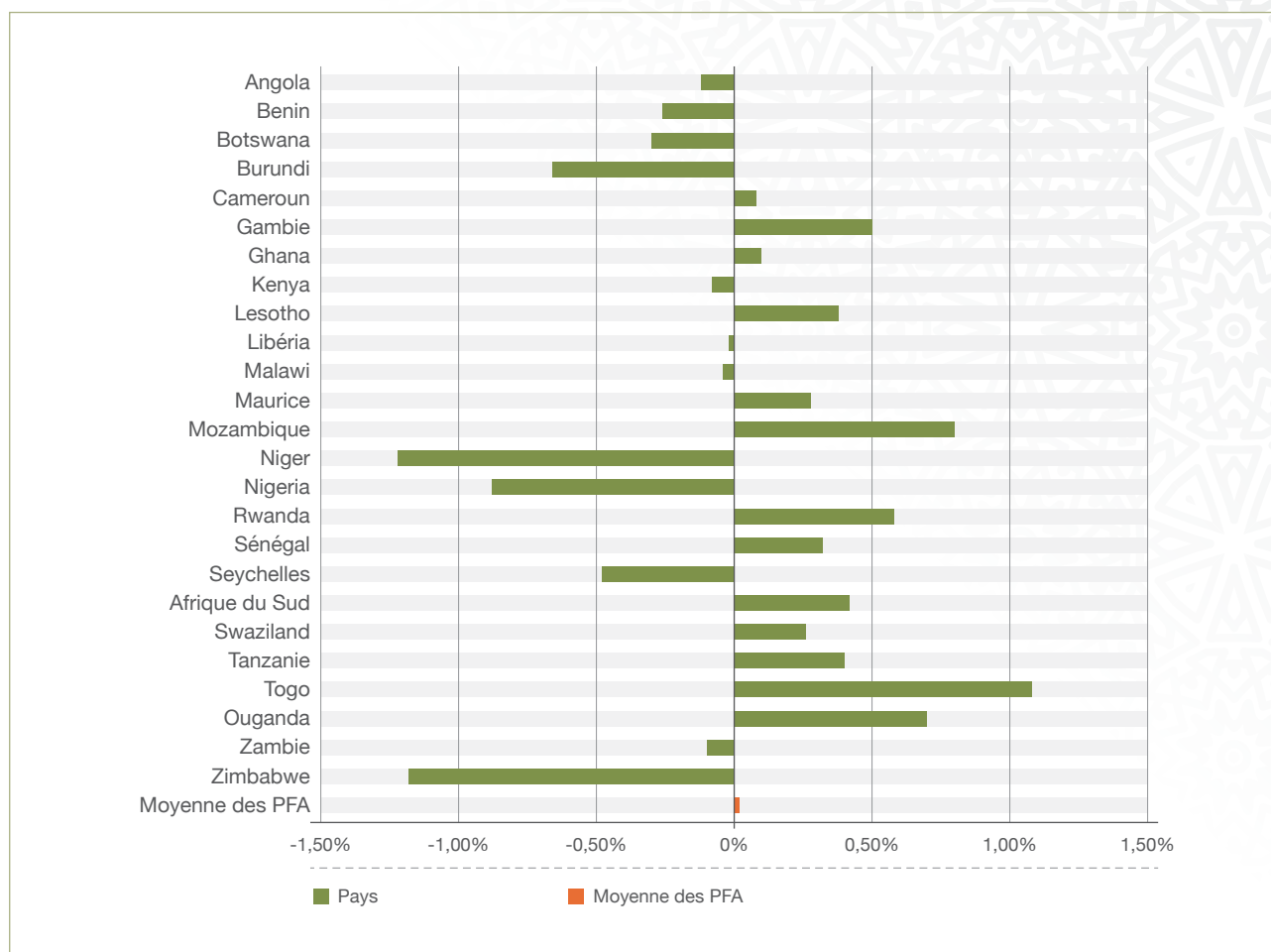


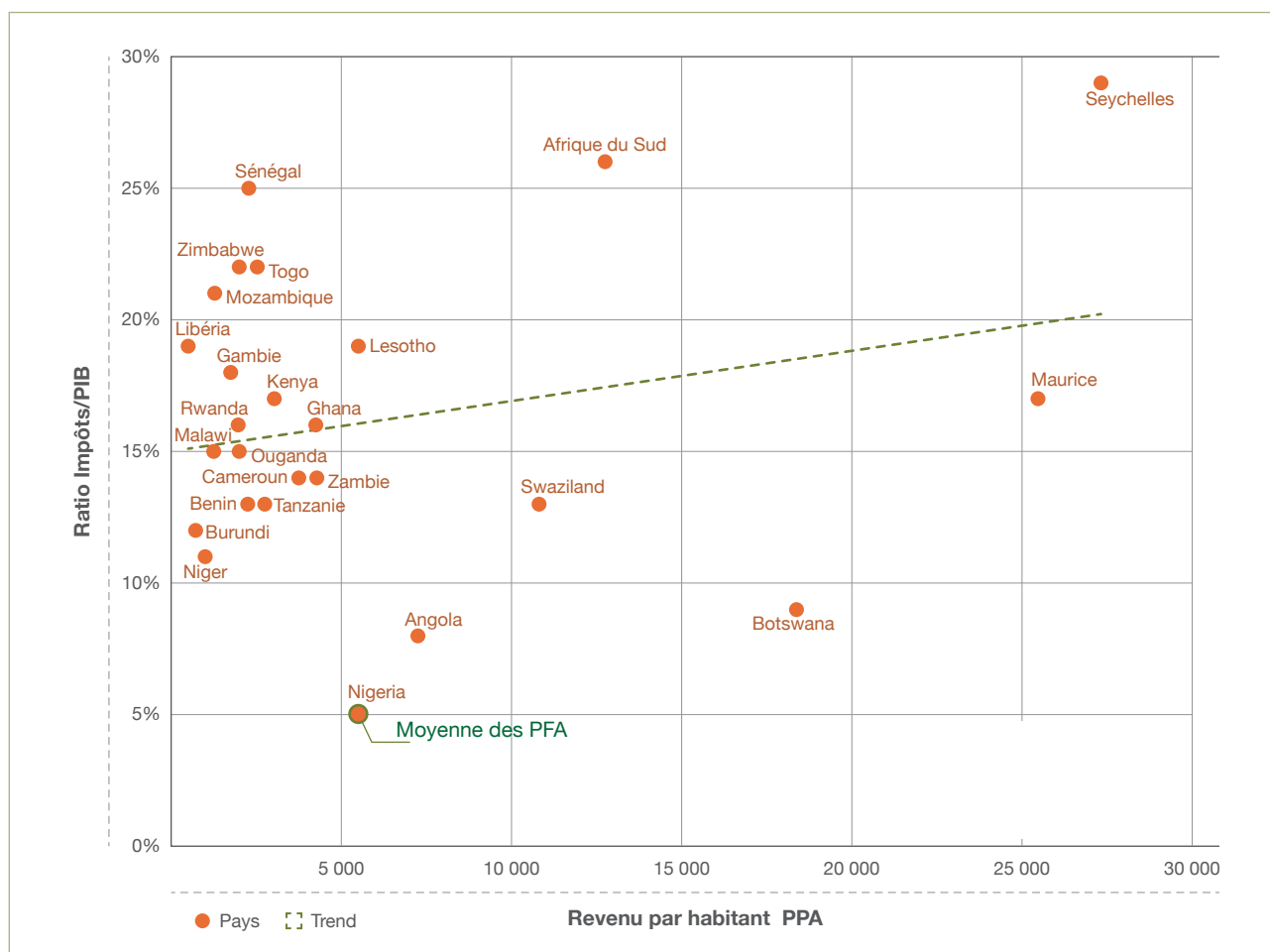
Figure 2.5: Croissance moyenne du ratio Impôt / PIB 2011-16



Entre 2011 et 2016, le ratio Impôt / PIB au sein des pays des PFA n'a cessé d'augmenter, passant de 16,3% en 2011 à 16,8% en 2014. Un léger recul a été observé en 2015, lorsque le ratio est passé à 16,7%, puis à 16,4% en 2016. Ces tendances des ratios Impôts / PIB, reflètent les conditions économiques variables et difficiles dans lesquelles se sont trouvés les pays des PFA au cours de cette période. Les pays au sein des PFA qui ont connu des variations moyennes significatives des ratios Impôts / PIB, étaient le Togo, le Mozambique et l'Ouganda, avec des croissances moyennes respectives de 1,07, 0,79 et 0,70 points de pourcentage. Les pays qui ont réussi à

augmenter leurs ratios Impôts / PIB sont ceux qui ont réussi à augmenter leur part des taxes intérieures dans le total des impôts. Il y a eu une augmentation du ratio Impôt / PIB dans treize (13) pays. Le Niger, le Zimbabwe et le Nigeria ont enregistré des baisses significatives des ratios Impôts / PIB, estimés respectivement à 1,22 ; 1,16 et 0,88 points de pourcentage. La conjoncture économique difficile, la baisse des ratios IS, TVA et IRP / PIB a contribué à la baisse moyenne au Zimbabwe tandis que le Nigeria a souffert de la chute des prix du pétrole, qui a entraîné une baisse des recettes et un ralentissement économique.

Figure 2.6: Ratios Impôt / PIB et PIB par habitant



La Figure 2-6 montre que les pays des PFA qui ont un revenu par habitant plus élevé ont tendance à avoir des ratios Impôts / PIB plus élevés, comme c'est le cas pour les Seychelles et l'Afrique du Sud, avec des ratios Impôt / PIB élevés et un revenu par habitant élevé. Le Swaziland et le Botswana ont un revenu par habitant élevé par rapport aux autres pays des PFA, mais leur ratio Impôts / PIB reste faible, tandis que le Sénégal a un revenu par habitant faible et l'un des ratios Impôt / PIB les plus élevés des pays des PFA. Les revenus par habitant augmentent non seulement la capacité à collecter des impôts mais également la facilité avec laquelle ils peuvent être collectés grâce à une infrastructure améliorée qui accompagne le développement.

La stabilité et la prévisibilité des recettes fiscales sont essentielles au processus de budgétisation des gouvernements. Si le processus est incertain, il perturbe l'allocation des ressources, entraîne des déficits budgétaires et entraîne d'autres problèmes sociaux liés au financement. De ce point de vue, il est souhaitable d'avoir des flux de recettes et des ratios Impôts / PIB stables. Des ratios Impôts / PIB très volatils et très imprévisibles engendrent des difficultés en matière de planification budgétaire, auxquelles il est possible de remédier par la mise en œuvre de politiques de diversification et de stabilisation des recettes.

Figure 2.7: Stabilité des recettes fiscales au sein des PFA

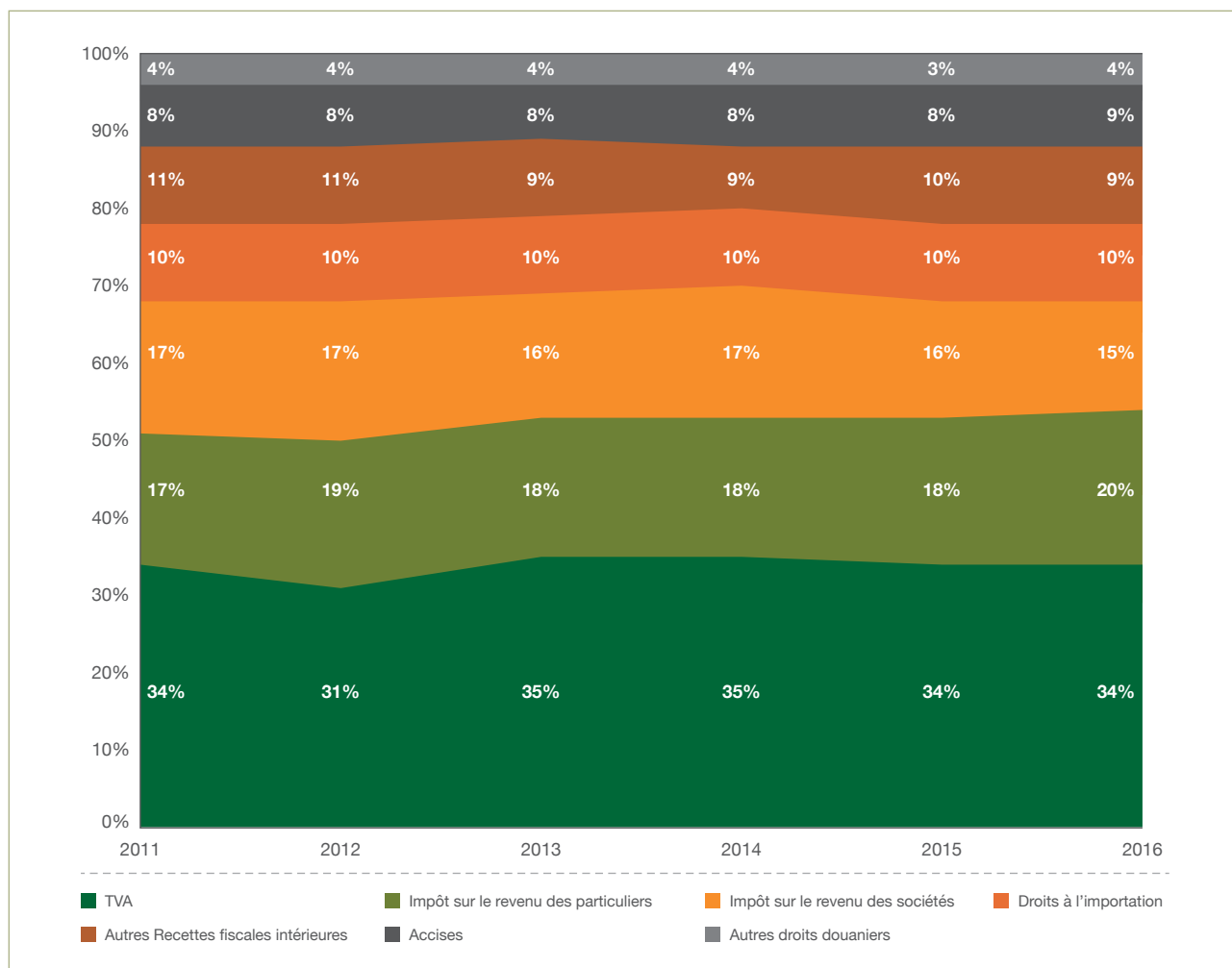


Les Figures 2-7 révèlent la volatilité des ratios Impôt / PIB tels que mesurés par la variance des ratios Impôts / PIB pour la période 2011-2015. Le Mozambique et le Togo ont enregistré la plus forte volatilité des ratios Impôts / PIB, tandis que Maurice et le Kenya avaient enregistré les ratios les moins volatils. La forte volatilité des ratios au Mozambique, au Togo, au Niger et au Zimbabwe reflète des augmentations positives du ratio Impôts / PIB sur la période. Au Mozambique et au Togo, les augmentations

significatives sont dues à la performance positive des impôts sur le revenu, tandis qu'au Zimbabwe, elles reflètent les conditions économiques instables de la période. Après avoir fait quelques ajustements pour les pays périphériques dans les données, il a été révélé que les pays avec une plus grande part de recettes des droits de douane dans le total des recettes, avaient tendance à avoir un niveau de volatilité plus élevé dans leurs ratios Impôts / PIB.

2.3. Composition fiscale

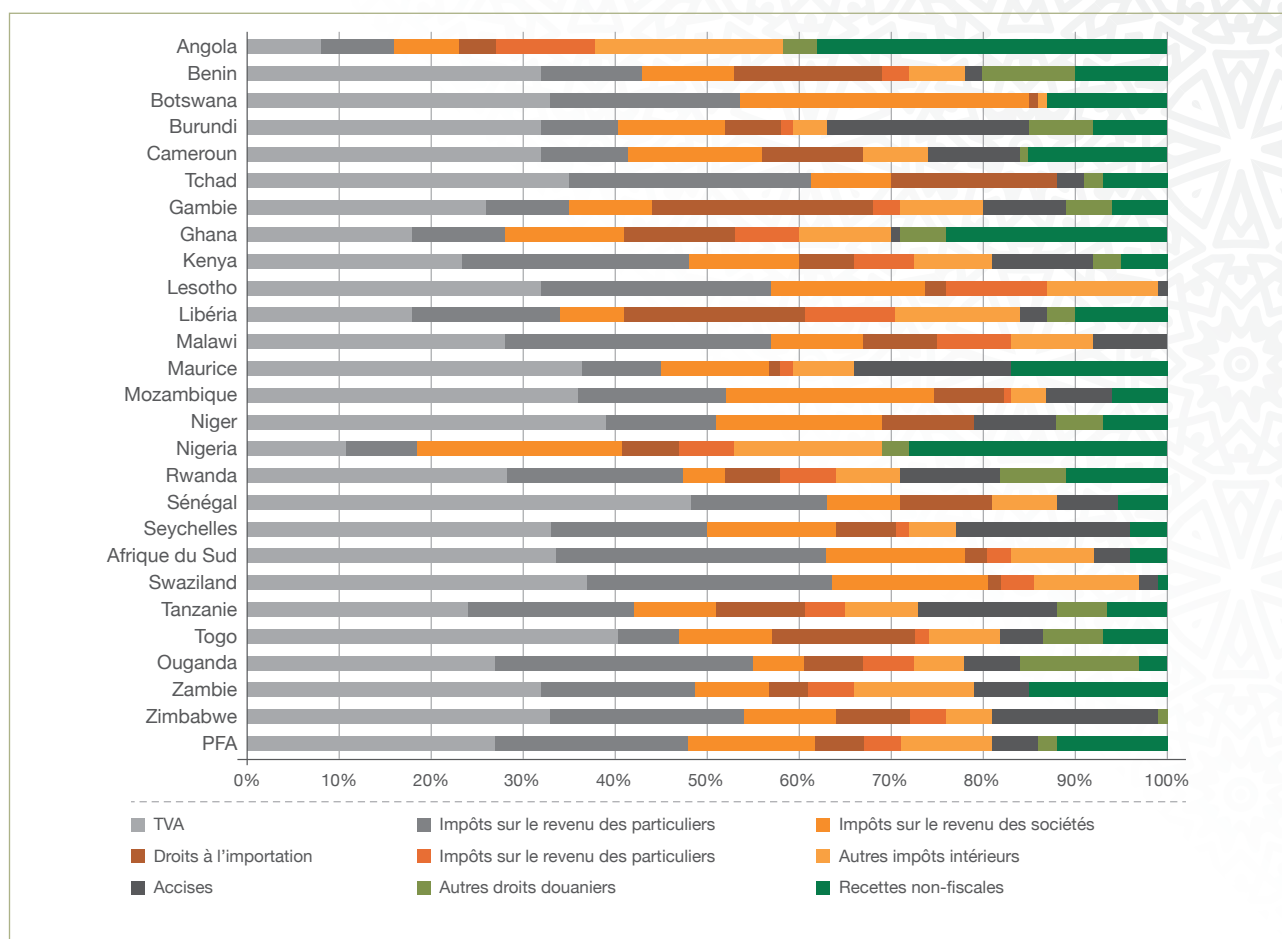
Figure 2.8: Tendances dans la composition des recettes au sein des PFA (2011-2016)



La composition relative des recettes fiscales au sein des pays des PFA est restée presque identique, avec de légères variations observées. La plus importante contribution aux recettes fiscales des pays des PFA en 2016 est provenue de la TVA avec 34%, puis de l'IRP avec 20%. L'importance relative du ratio Impôt sur le revenu des particuliers / Total des recettes fiscales a augmenté au sein des pays des PFA, passant de 17% en moyenne en 2011 à 20% en 2016, tandis que les recettes des IS ont connu une baisse du ratio Contribution relative / Total des recettes en passant de 17% à 15% en 2011. Le ratio Contribution des droits

d'accise / Total des recettes a également légèrement augmenté, passant de 8% à 9% entre 2015 et 2016. Il ressort de ces contributions relatives que les individus et les consommateurs commencent à contribuer plus qu'avant au fisc, comparé aux entreprises. Cela peut être dû à l'augmentation du nombre de contribuables individuels et / ou à la hausse des taux d'imposition sur les particuliers (notamment un manque d'ajustement en termes de glissement d'une tranche d'imposition à l'autre) avec une rentabilité en baisse ou des taux d'imposition sur les entreprises (notamment une augmentation dans les allègements fiscaux).

Figure 2.9: Contribution au total des recettes au sein des pays des PFA par pays (2016)



L'analyse des recettes par secteur économique est un aspect important du suivi des recettes. Les administrations fiscales qui investissent à cet égard, sont en mesure d'évaluer et de relier la performance des recettes aux évolutions économiques. Seuls quatorze (14) pays des PFA ont pu fournir cette ventilation pour 2016. Le secteur tertiaire a joué un rôle important dans les économies des pays des PFA, car il a contribué pour 64% aux recettes des pays des PFA, suivi du secteur secondaire avec 22%. Seuls la Tanzanie et le Cameroun n'entraient pas dans la moyenne des pays des PFA, avec une part des recettes du secteur secondaire sensiblement supérieure à 64% et 37% respectivement. Les données, en ce qui concerne la Zambie, doivent être traitées avec prudence, car certaines données d'autres secteurs n'étaient pas disponibles.

Les pays des PFA considèrent les recettes des droits de douane comme toutes recettes collectées par les autorités

douanières. Elles englobent toutes les recettes collectées dans les bureaux de douane ou les points d'entrée. Cela peut différer des autres définitions des impôts sur le commerce, comme ce serait par exemple classifié par l'OCDE. Un regroupement des impôts en taxes intérieures et douanières, selon cette définition, indique que la majeure partie des recettes des pays des PFA provient des recettes intérieures avec la plus grande part Recettes intérieures / Total des recettes, observée respectivement au Swaziland, en Afrique du Sud et au Lesotho avec 88%, 84 % et 82%. Cette généralisation exclut toutefois d'autres pays comme le Togo, le Bénin et la Gambie, qui dépendent davantage des recettes provenant des droits de douane avec un ratio Contributions / Total des recettes respectivement de 57%, 52% et 44%. En moyenne, 66% des recettes des pays des PFA provenaient des douanes et 34% des douanes.

Figure 2.10: Contribution au total des recettes fiscales par secteur au sein des pays des PFA (2016)

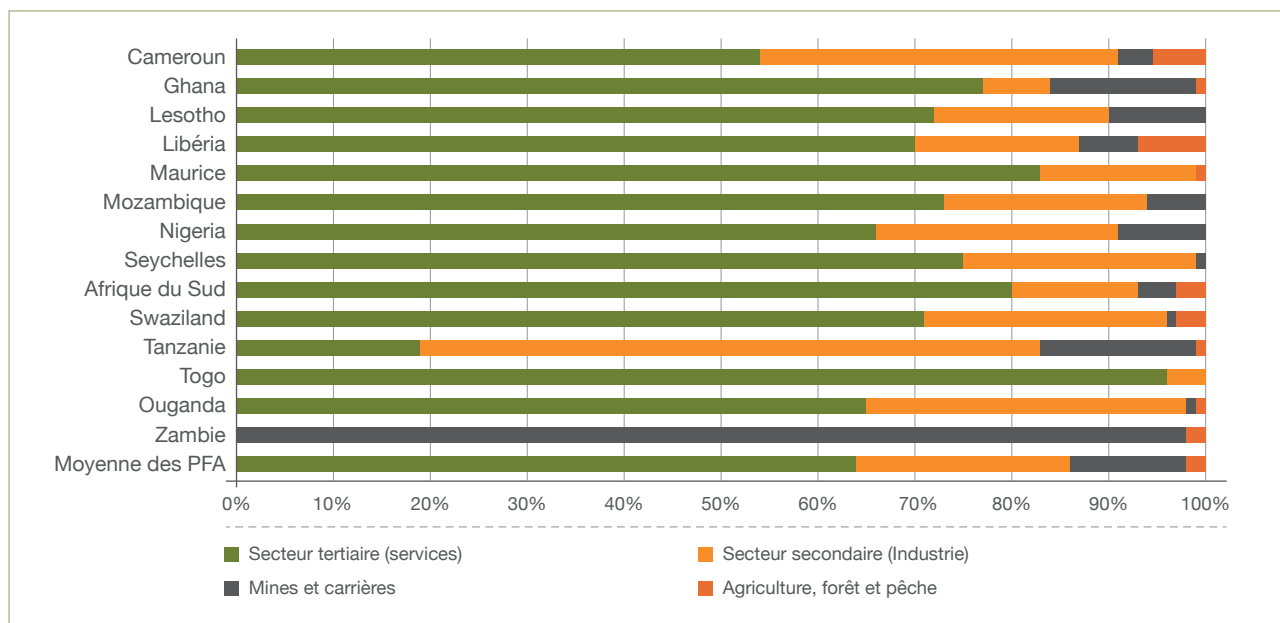
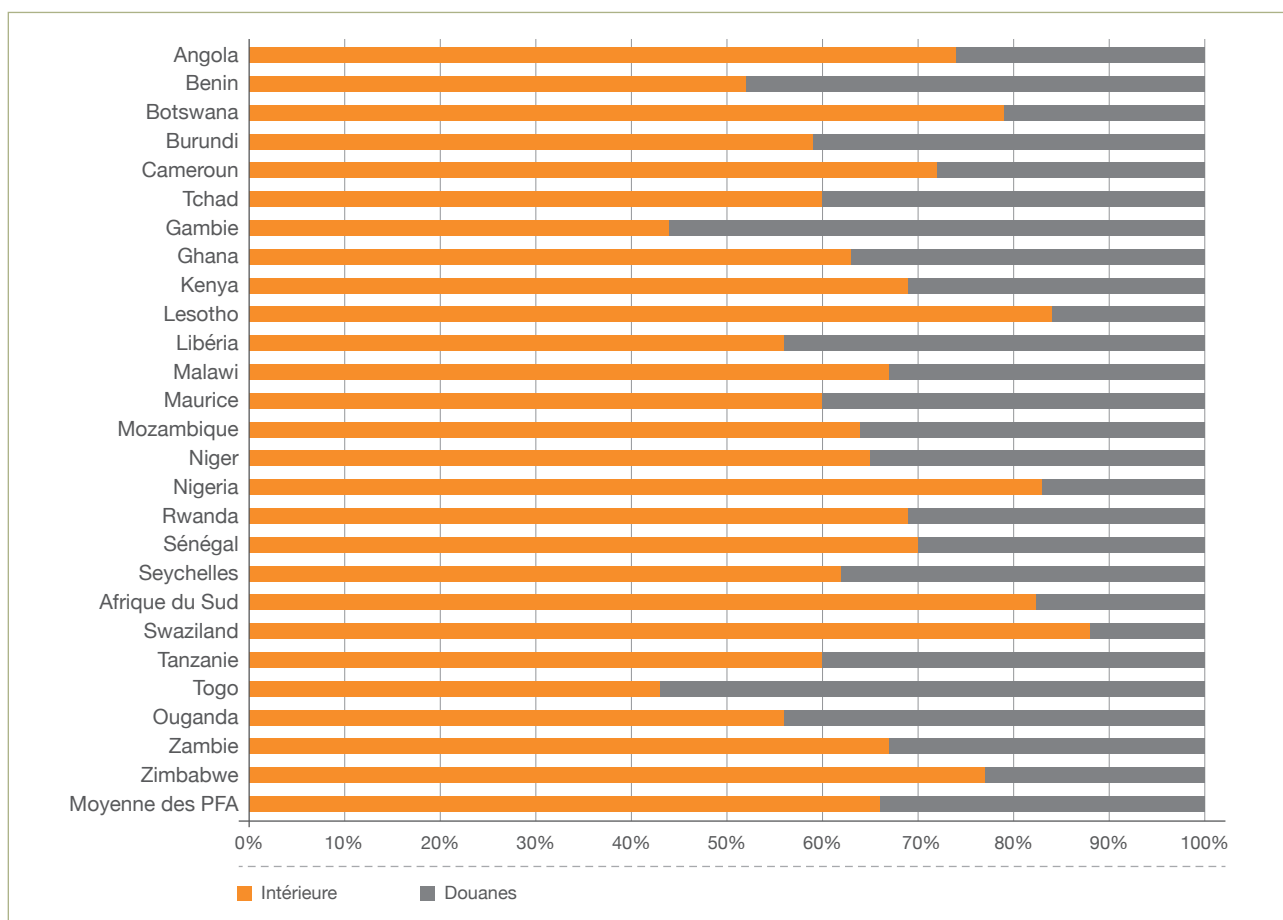


Figure 2.11: Part des recettes des droits de douane et des recettes intérieures au sein des pays des PFA, 2016



Encadré 2.1.

Impôts spécifiques vs impôts Ad Valorem

Un impôt spécifique est un impôt indirect facturé à un taux fixe sur les ventes d'un bien ou la prestation d'un service. Les recettes provenant de ce type d'impôt augmenteront uniquement si le nombre d'unités taxables vendues / produites augmente. De cette façon, l'inflation ou la hausse des prix n'affectera pas les impôts collectés. Un impôt ad valorem est un impôt indirect facturé en pourcentage du prix d'un bien ou d'une prestation de service. Les recettes provenant des impôts ad valorem augmenteront à la fois au niveau du volume et au niveau du prix. Les impôts indirects sont souvent prédominants dans la mobilisation des recettes, car la charge fiscale peut être dissimulée et ils donnent un choix aux consommateurs (Jensen, 1997).

En créant un mélange et un niveau appropriés d'impôts ad valorem qui ne modifient pas le comportement des contribuables, le gouvernement peut générer des recettes fiscales plus importantes en utilisant un système composé uniquement d'impôts ad valorem plutôt que d'utiliser un système composé uniquement d'impôts spécifiques (Jensen et Schjelderup, 2009).

Avantages des impôts ad valorem :

- Les recettes augmentent automatiquement avec l'accroissement de la production
- Ils réduisent le besoin d'ajuster en permanence les taux d'imposition pour suivre la variation des prix
- Ils sont plus faciles à administrer car le taux d'imposition reste fixe.
- Ils ajustent automatiquement la charge fiscale.

Advantages of specific taxes:

- Pas besoin de définir la valeur de référence d'un impôt.



2.4. Analyse régionale

Les pays des PFA sont divisés en 3 groupes régionaux, notamment, la CEDEAO, la SADC, la CAE et l'UDAA. Certains pays sont membres de plus d'un groupement régional. Par exemple, tous les membres de l'UDAA sont membres de la SADC et, par ailleurs, le Swaziland et la Zambie bénéficient du bloc COMESA. L'intégration régionale accroît les échanges, élargit les marchés, favorise la croissance économique et la stabilité macroéconomique. Cela entraîne toutefois un coût

pour l'autonomie fiscale, car l'harmonisation des taux d'imposition réduit la mesure dans laquelle les pays peuvent manipuler les taux d'imposition et les produits / services imposables, en vue d'augmenter les recettes fiscales et, par conséquent, les ratios Impôt / PIB. Cette harmonisation détermine également en partie la composition des impôts par pays au sein du groupe régional, certaines dispositions dépendent davantage des impôts sur le commerce, tandis que d'autres en sont moins dépendants.

Figure 2.12: Ratio Impôts / PIB pour les pays membres des PFA-SADC

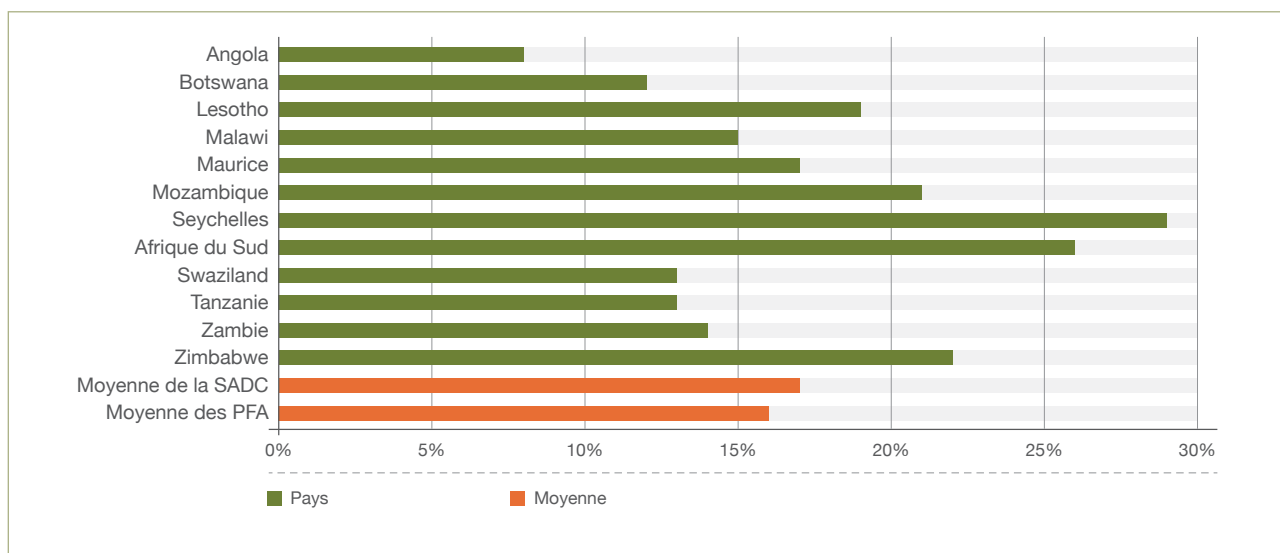
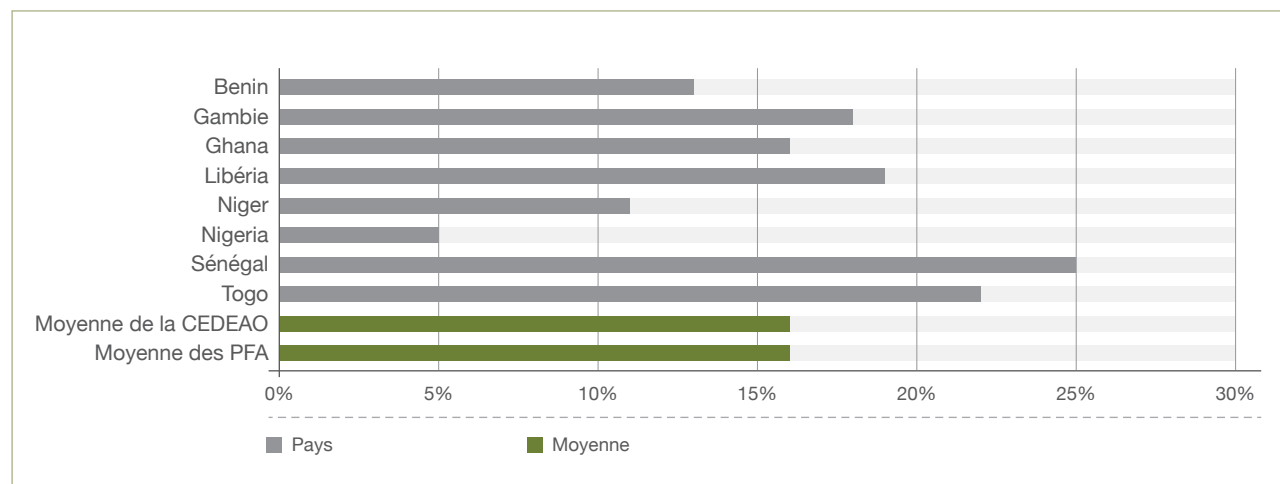


Figure 2.13: Ratios Impôt / PIB pour les pays membres des PFA-CEDEAO



Une analyse des ratios Impôt / PIB par groupement régional a montré que la SADC affichait le ratio Impôt / PIB le plus élevé, avec 17%, suivi de la CEDEAO avec 16%. La moyenne de la CAE était la plus faible avec 15%. Le ratio de la SADC était supérieur de 1% par rapport à la moyenne de 16% des pays des PFA. Au sein de la SADC, les pays de la SACU avaient un ratio Impôts / PIB relativement plus élevé que celui de leurs homologues avec une moyenne de 17%. Ce ratio plus élevé s'explique

par les ratios Impôts / PIB relativement plus élevés en termes d'impôts sur le revenu des particuliers par rapport à d'autres régions. Au sein des diverses régions, les différences entre les ratios subsistent considérablement comme c'est le cas aux Seychelles avec 29% et en Angola avec 8%. Au sein de la CEDEAO, le Sénégal a le ratio le plus élevé, avec 25%, tandis que le Nigéria, dans le même groupe, a un ratio Impôts / PIB de 5%.

Figure 2.14: Ratio impôts / PIB pour les pays membres des PFA-CAE

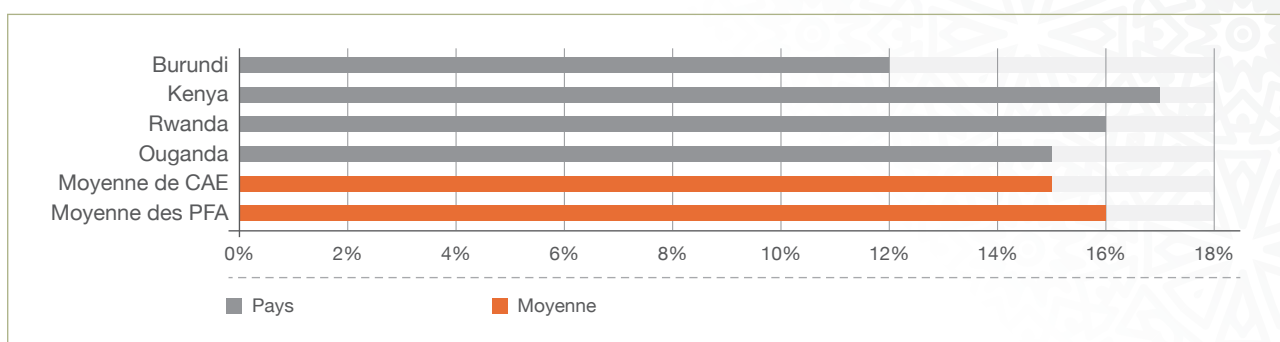
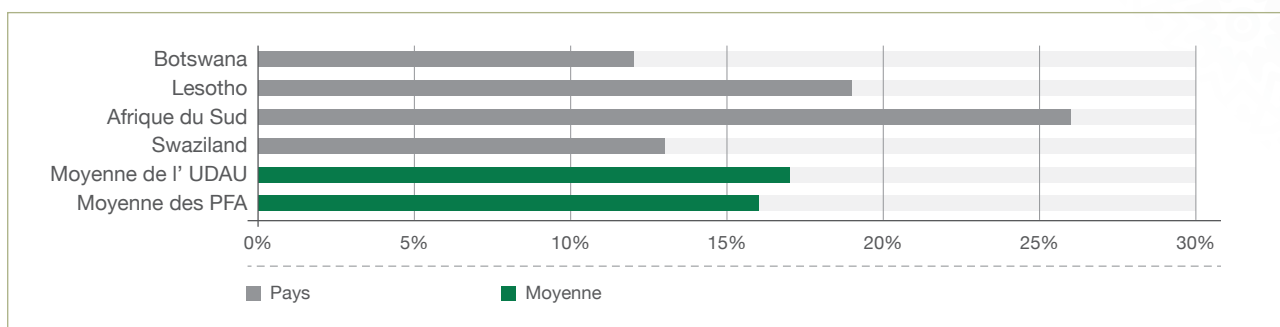


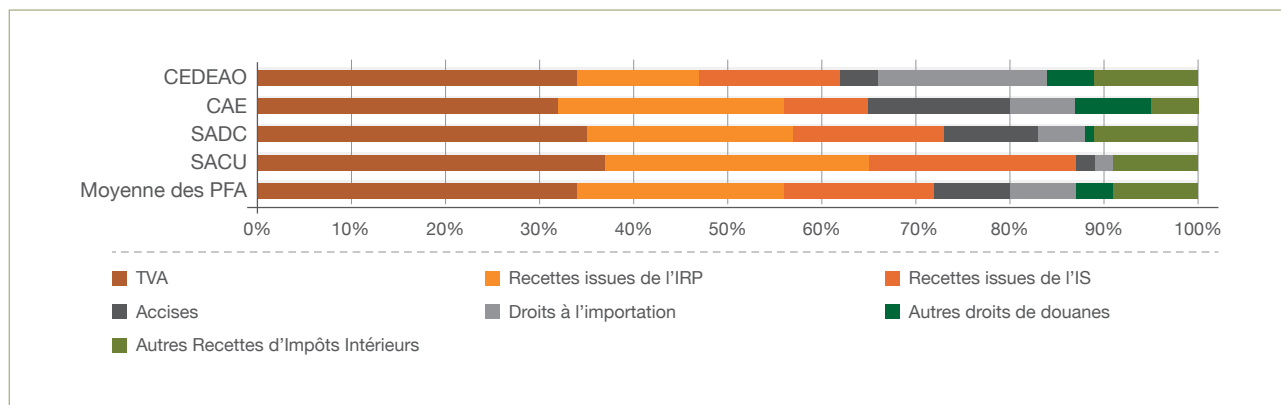
Figure 2.15: Ratio impôts / PIB pour les pays membres des PFA-UDAA



La composition des impôts par groupement régional montre également l'hétérogénéité des régions au sein des pays des PFA. Tandis que toutes les régions dépendent essentiellement de la TVA pour les recettes, la SADC (et surtout la SACU) et la CEDEAO sont plus dépendantes que le reste des régions, la TVA représentant respectivement 35% et 34% du total des recettes fiscales. Ceci en dépit du fait que la moyenne du taux de TVA standard au sein de la SADC soit inférieure à celle des autres régions. L'impôt sur le revenu des particuliers est le deuxième contributeur aux recettes fiscales des pays des PFA, mais l'importance relative des IRP est plus faible au sein de la CEDEAO avec seulement 13% contre 23% au sein de la SADC et de la

CAE. Les tendances indiquent que la région de la CEDEAO dépend essentiellement des impôts provenant des droits de douane, les droits à l'importation représentant 17% des recettes, ce qui en fait le deuxième contributeur aux recettes dans la région de la CEDEAO. Les droits d'accise jouent un rôle plus important dans les recettes fiscales de la CAE que dans les autres régions, représentant 15% du total des recettes, contre moins de 10% dans les autres régions. Ces différences dans la composition par région illustrent l'impact que l'harmonisation pourrait avoir sur la composition globale des recettes fiscales des pays membres.

Figure 2.16: Contribution fiscale par groupement régional au sein des pays des PFA



2.5. Conclusion

La croissance nominale des recettes est généralement en phase avec la croissance économique, reflétant l'élasticité des recettes, tandis que les recettes réelles ont tendance à baisser même lorsqu'une augmentation des recettes nominales est observée, ce qui laisse penser que les systèmes fiscaux pourraient être ajustés de manière à devenir plus sensibles à la performance économique et à la variation des prix. Dans de tels cas, il est recommandé d'avoir recours aux impôts ad valorem plutôt qu'aux impôts spécifiques. Les ratios Impôts / PIB

/ Contributions varient selon les groupements régionaux. Les régions dont le ratio Impôts / PIB est inférieur, peuvent tirer des enseignements de celles dont les ratios sont plus élevés en raison de politiques d'harmonisation efficaces des recettes. En augmentant les recettes intérieures grâce à l'élargissement de la base d'imposition, les pays participants des PFA augmenteront sensiblement les ratios Impôt / PIB mais assureront également la stabilité des ratios Recettes / Impôts / PIB. La contribution relative de l'impôt sur le revenu des sociétés / Total des recettes fiscales est en baisse, il faudrait peut-être envisager des mesures politiques et administratives à cet égard.





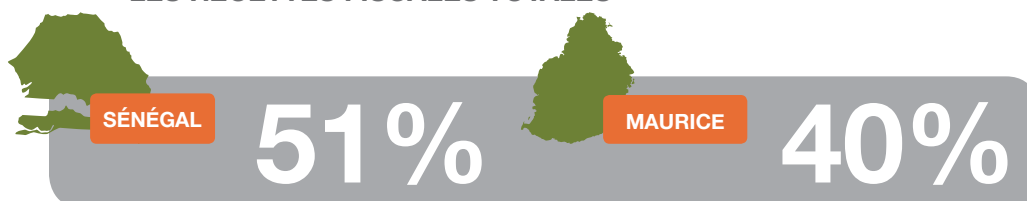
ANALYSE DES DIFFÉRENTS TYPES D'IMPOTS



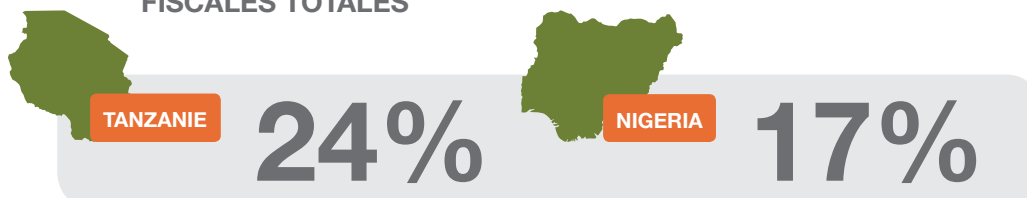
Analyse des différents types d'impôts

LA MOYENNE DE PFA POUR LE RATIO DE TVA SUR LES RECETTES FISCALES TOTALES **31%**

LES RATIOS LES PLUS ÉLEVÉS DES RECETTES TVA SUR LES RECETTES FISCALES TOTALES



LES RATIOS LES PLUS BAS DES RECETTES TVA SUR LES RECETTES FISCALES TOTALES



IL EST RECOMMANDÉ QUE LE RATIO DES TVA INTÉRIEURES SUR LES TVA À L'IMPORTATION SOIT AU MOINS 100%

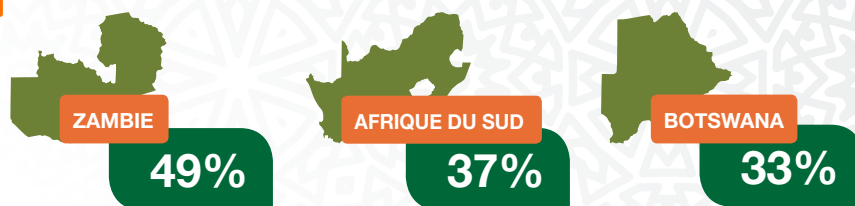


En moyenne, le ratio TVA intérieure sur TVA sur les importations était de 143% dans les pays PFA, ce qui dépasse la référence internationale de 100%.

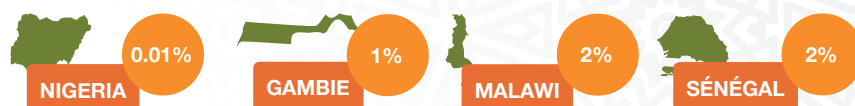
Ratios de remboursements de TVA sur la TVA collectée de 2016

Concernant les ratios de remboursement de TVA à la TVA collectée, la moyenne PFA pour 2016 était à 15%, alors que pour la période 2011-2016, la moyenne PFA était de 14%.

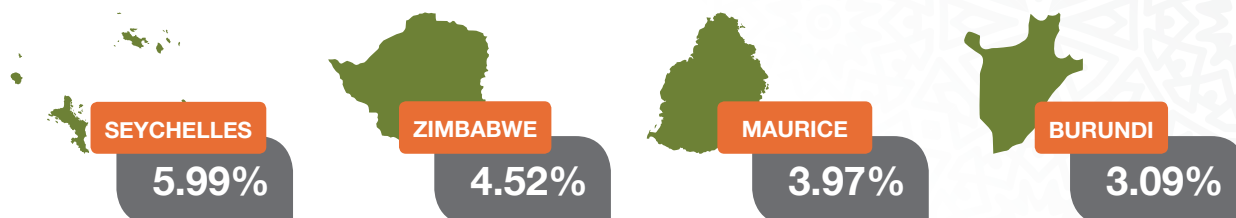
LES RATIOS LES PLUS



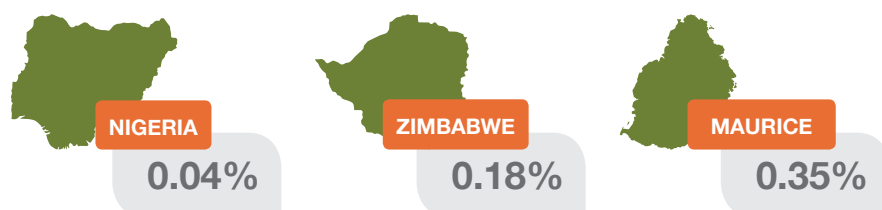
LES RATIOS LES MOINS



LES RATIOS LES PLUS ÉLEVÉS DES RECETTES SUR LES PIB



LES RATIOS LES MOINS ÉLEVÉS DES RECETTES SUR LES PIB



Contre une Moyenne PFA de **1,76%** et une Moyenne de l'OCDE de **2,6%**

Le ratio d'IPP par rapport au PIB était au-dessus du niveau OCDE dans la région PFA.



Taux marginal supérieur (41%)



Taux marginal inférieur (18%)

Zimbabwe, Zambie, Ouganda, Seychelles, Lesotho et Kenya ont un taux de

5%

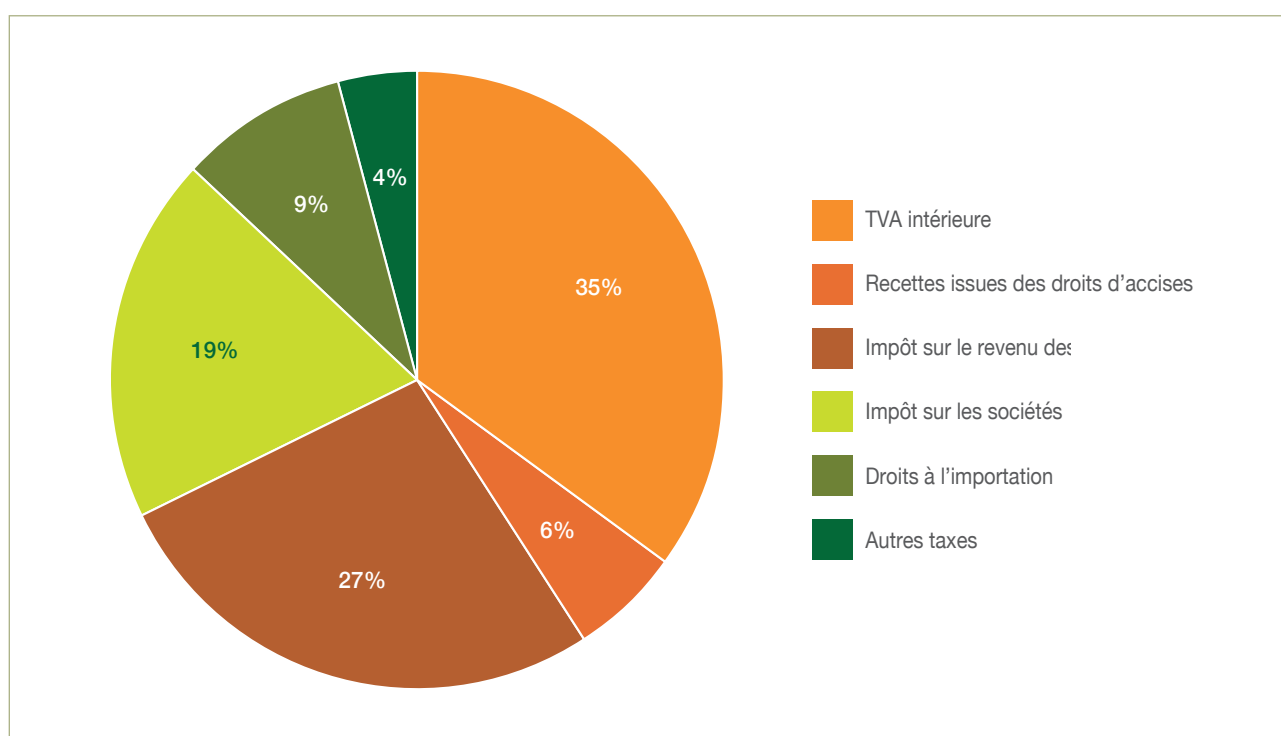
Tous les pays restant sont en **dessous de 5%**

3. Analyse des différents types d'impôts

Les principaux types d'impôts individuels au sein des pays des PFA ont été répartis en deux grandes catégories, à savoir, les impôts indirects et les impôts directs. Les impôts indirects comprennent la TVA, les droits d'accise et les droits à l'importation, tandis que les impôts directs

englobent les impôts sur le revenu des sociétés et les impôts sur le revenu des particuliers, également appelés impôts sur le revenu. En 2016, la ventilation des principaux types d'impôts individuels était telle qu'illustrée à la Figure 3-1.

Figure 3.1: Ventilation des principales rubriques fiscales dans un pays moyen des PFA, 2016



Remarque : Les chiffres bruts ont été utilisés pour calculer la TVA et, dans la Figure 3-1, les recettes de la TVA comprenaient l'Angola, qui administre toujours un impôt sur la vente au détail.

La TVA et les droits d'accise sont imposés sur les biens au niveau national et sur les biens importés, tandis que les droits à l'importation ne sont imposés que sur les biens importés. Les impôts directs sont imposés sur le revenu ou la richesse.

D'après la Figure 3-1, la TVA a généré le plus de recettes (35%) au total, suivie des impôts sur le revenu des particuliers, qui ont contribué à hauteur de 27%. Les droits d'accise ont contribué pour 6%, tandis que les autres

impôts, qui comprenaient tous les types d'impôts mineurs combinés, avaient apporté la plus faible contribution estimée à 4%. Il est intéressant de noter que la moyenne au sein des pays des PFA en termes de Recettes de TVA incluant des impôts (35% en incluant l'Angola) et 36% sans l'Angola, se situaient toutes deux à l'échelle de la référence internationale de 35% (Gallagher, 2004). L'Angola est le seul pays de la région des PFA à ne pas administrer de TVA, mais plutôt un impôt sur les ventes au détail.



3.1 Taxe sur la valeur ajoutée

TVA et taxes sur les ventes

Vingt-cinq des vingt-six pays des PFA ont mis en place un système de TVA. L'Angola est le seul pays sans TVA. La TVA demeure l'impôt sur la consommation qui permet de réaliser le plus de recettes dans les pays des PFA. La rubrique fiscale a été introduite en 2013 en Gambie, aux Seychelles et au Swaziland.

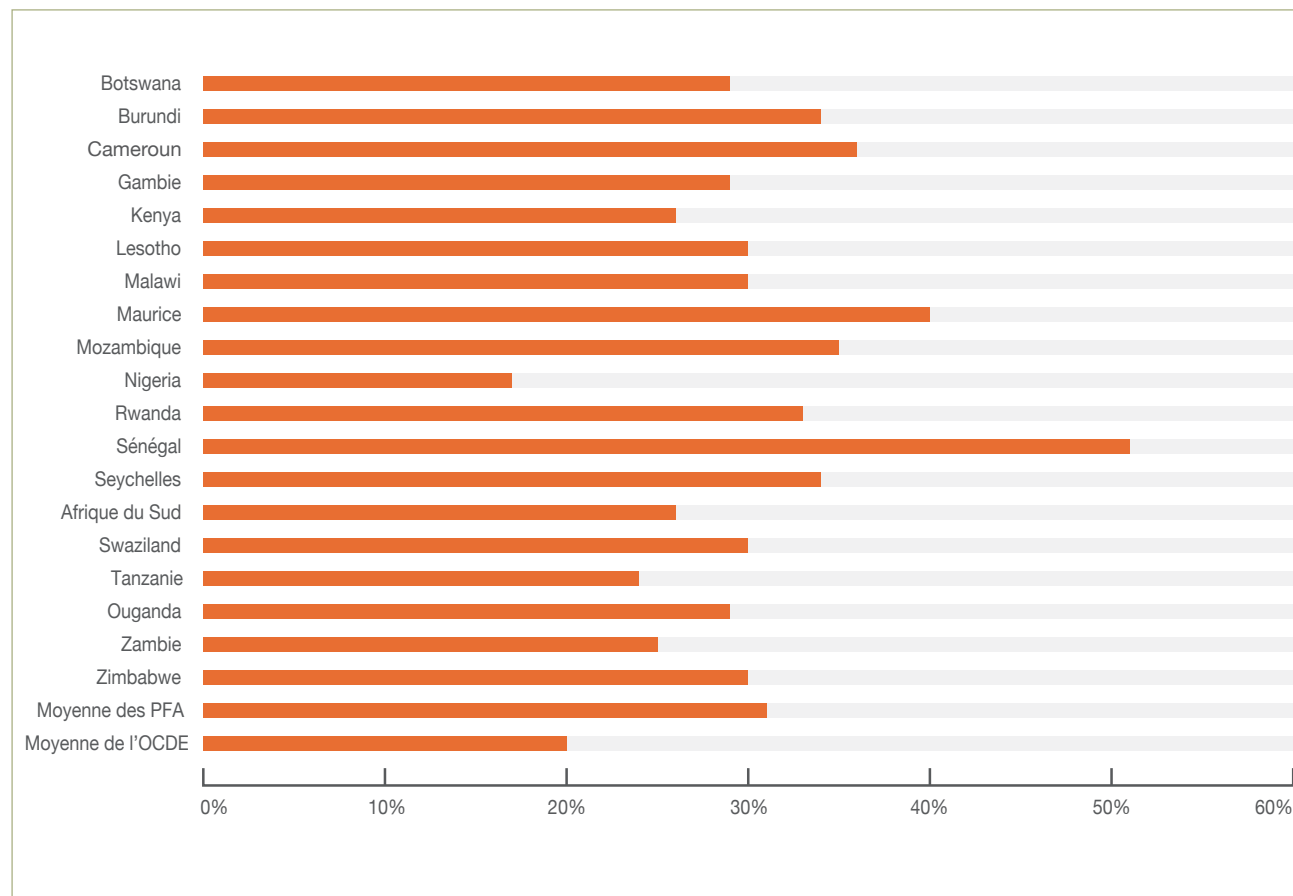
Bird et Gendron (2007, p. 10) définissent une taxe sur la valeur ajoutée comme une taxe généralisée prélevée à de multiples stades de la production et de la distribution avec des impôts essentiels sur les intrants crédités contre les impôts sur les extrants. L'avantage de la TVA est qu'elle est imposée aux acheteurs tout au long de la chaîne d'approvisionnement. Par conséquent, les recettes sont obtenues en étant collectées tout au long du processus de production, contrairement à une taxe sur les ventes, où les recettes sont collectées une fois à la fin de la chaîne de production. La TVA est collectée sur la valeur ajoutée à chaque étape de la chaîne de production et de distribution.

La principale différence entre la TVA et la taxe sur les ventes au détail (TVD) est le mécanisme de suppression de la taxe sur les ventes des intermédiaires (Krever, 2008). D'une part, la TVD suspend la taxe si des éléments de preuve prouvent que l'entreprise est enregistrée et que l'achat sera utilisé à des fins commerciales. En revanche, la TVA impose la taxe comme si l'acheteur était un consommateur final et permet ensuite à l'acheteur de réclamer la taxe, si l'achat a été fait à usage commercial, aux fins de l'entreprise immatriculée.

Parmi les facteurs qui influent sur la performance de la TVA, citons : le niveau de croissance économique du pays ; l'ouverture au commerce ; les caractéristiques de conception de la TVA, telles que les tarifs standard ; les seuils de TVA ; les dépenses de TVA (taux d'imposition nul et exemptions) ; l'inflation et l'efficacité administrative de l'autorité fiscale en matière d'indiscipline fiscale et de fraude à la TVA. La Figure 3-2 montre les ratios recettes de TVA / total des impôts dans 19 pays participants des PFA sélectionnés, tandis que la Figure 3-3 montre la croissance des recettes totales de TVA pour 25 pays au cours de la période 2015-2016.



Figure 3.2: Ratio Recettes de la TVA / Total des impôts, 2016



Remarque : Le Bénin, le Tchad, le Ghana, le Libéria, le Niger et le Togo n'ont pas pu fournir de données sur les remboursements de TVA. Les chiffres de TVA nets ont été utilisés dans les calculs.

La moyenne des PFA pour le ratio TVA / Total des recettes fiscales était de 31% et supérieure à la moyenne de 20% de l'OCDE en 2015. Le Sénégal (51%) et Maurice (40%) affichaient les ratios Recettes / Total des impôts les plus élevés, tandis que la Tanzanie (24%) et le Nigéria (17%) affichaient les ratios les plus bas. La performance de Maurice aurait pu être influencée par une variété de facteurs allant des croissances positives des recettes de la TVA au niveau national et des importations, à la baisse des ratios remboursement de la TVA / collectes de la TVA de 21% en 2014 à 16% et 17% en 2015 et 2016, respectivement. Il est également intéressant de noter que Maurice avait le seuil le plus élevé dans la région des PFA, soit 361 000 dollars américain (conversion en

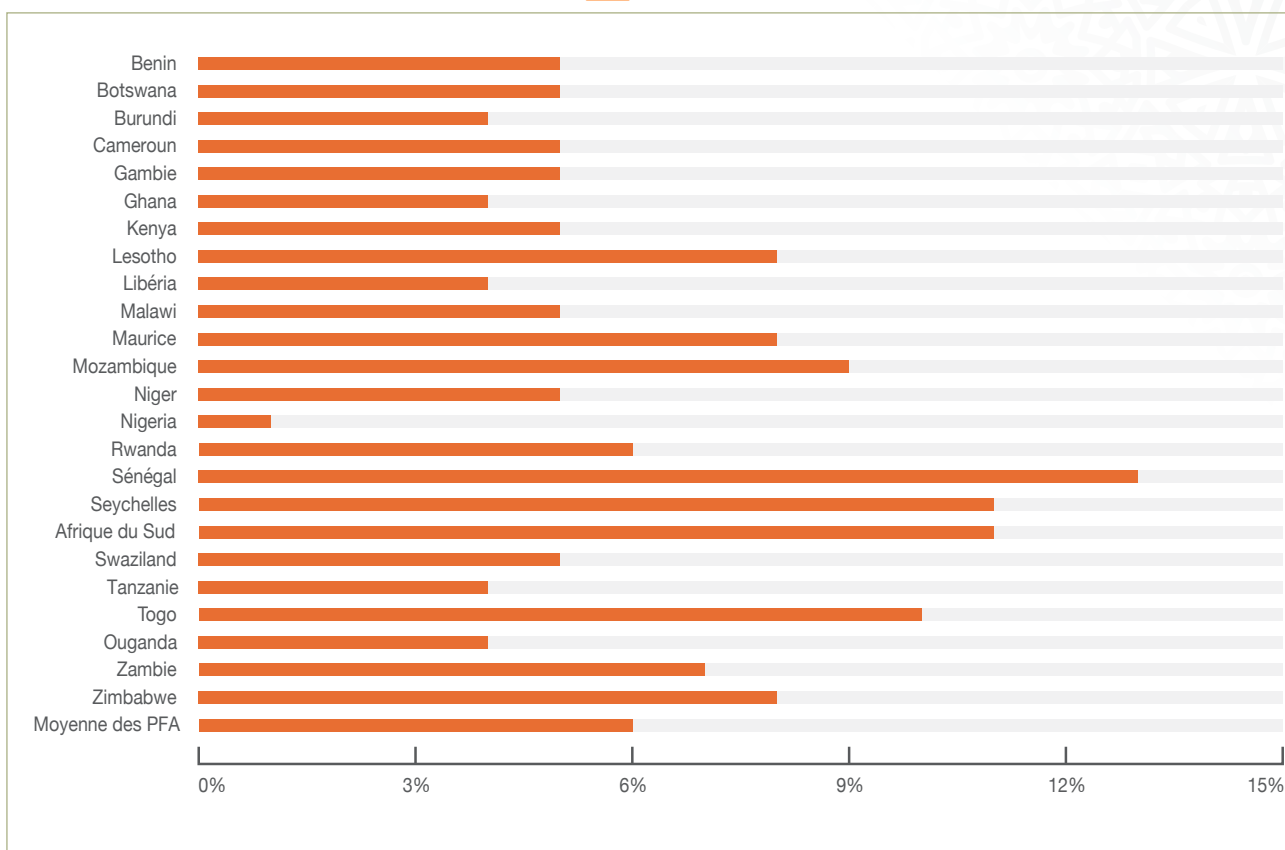
PPA). Le nombre de contribuables assujettis à la TVA a également augmenté de 17253 en 2015 à 18202 en 2016. Les réformes entreprises au Sénégal et à Maurice sont d'autres exemples intéressants à relever où les deux pays ont entrepris dans le passé de rationaliser les dépenses fiscales et la transparence dans la façon dont les dépenses de TVA sont régulièrement publiées au niveau national à Maurice (CRC Sogema, 2013). Le Sénégal avait l'un des ratios Remboursements de la TVA / Collecte de la TVA les plus bas parmi les pays des PFA, avec 2% contre 13% en moyenne. En outre, la performance du Sénégal pourrait également avoir été influencée par le taux élevé de TVA de 18%, contre un taux de TVA moyen des PFA de 15%.

Il est intéressant de noter que, lorsqu'on utilise les ratios Recettes brutes de la TVA / Total des impôts (calculés séparément mais qui ne reflètent pas ici), le Sénégal (52%) et la Zambie (49%) sont classés en tête du classement, tandis que le Nigéria (17%) et le Libéria (23%) sont classés parmi les derniers. La Zambie a été fortement touchée par ses ratios élevés Remboursement / Collecte de la TVA, essentiellement, en raison des énormes exportations à taux d'imposition nul du secteur minier, par conséquent sujettes à des remboursements de la TVA. Le faible ratio du Nigéria aurait pu être influencé par le fait qu'en tant que nation riche en ressources, le pays a le taux de TVA

le plus bas de la région des PFA, 5% contre une moyenne de 15% pour les PFA. En outre, le Nigeria exploite son système de TVA sans seuil.

En ce qui concerne la part des recettes nettes de TVA dans le total des recettes fiscales, seuls quatre pays (Cameroun, Mozambique, Maurice et Sénégal) ont dépassé la référence internationale de 35%, (Gallagher, 2004), tandis qu'un seul pays (le Sénégal) était au-dessus de la moyenne de référence de l'Amérique centrale, qui est de 45% (ibid). La moyenne des PFA de 31% était également inférieure à la référence internationale.

Figure 3.3: Ratios Recettes de la VAT / PIB, 2016



Comme le montre la Figure 3-3, le ratio TVA / PIB des PFA pour 2016 était de 6,3%, ce qui est comparable à la moyenne de l'OCDE de 6,8% (OECD, 2017). Les ratios Total des recettes de la TVA / PIB, étaient les plus élevés au Sénégal, aux Seychelles et en Afrique du Sud où ils

dépassaient 10%. Le Nigéria avait le plus faible ratio TVA / PIB (1%), en raison du faible taux de TVA de 5%, qui ne pouvait être compensé par l'absence de seuil de TVA. Les mêmes points mentionnés pour le Sénégal et Maurice dans la discussion précédente sur les ratios TVA

Le total des impôts, s'appliquent aux ratios TVA. En ce qui concerne l'Afrique du Sud, la rationalisation des incitations fiscales en matière de TVA (taux d'imposition nul et exemptions) a aidé à améliorer son ratio Recettes de la TVA, outre le fait que son économie soit plus avancée que celle de ses homologues des PFA.

TVA sur les biens nationaux et importés

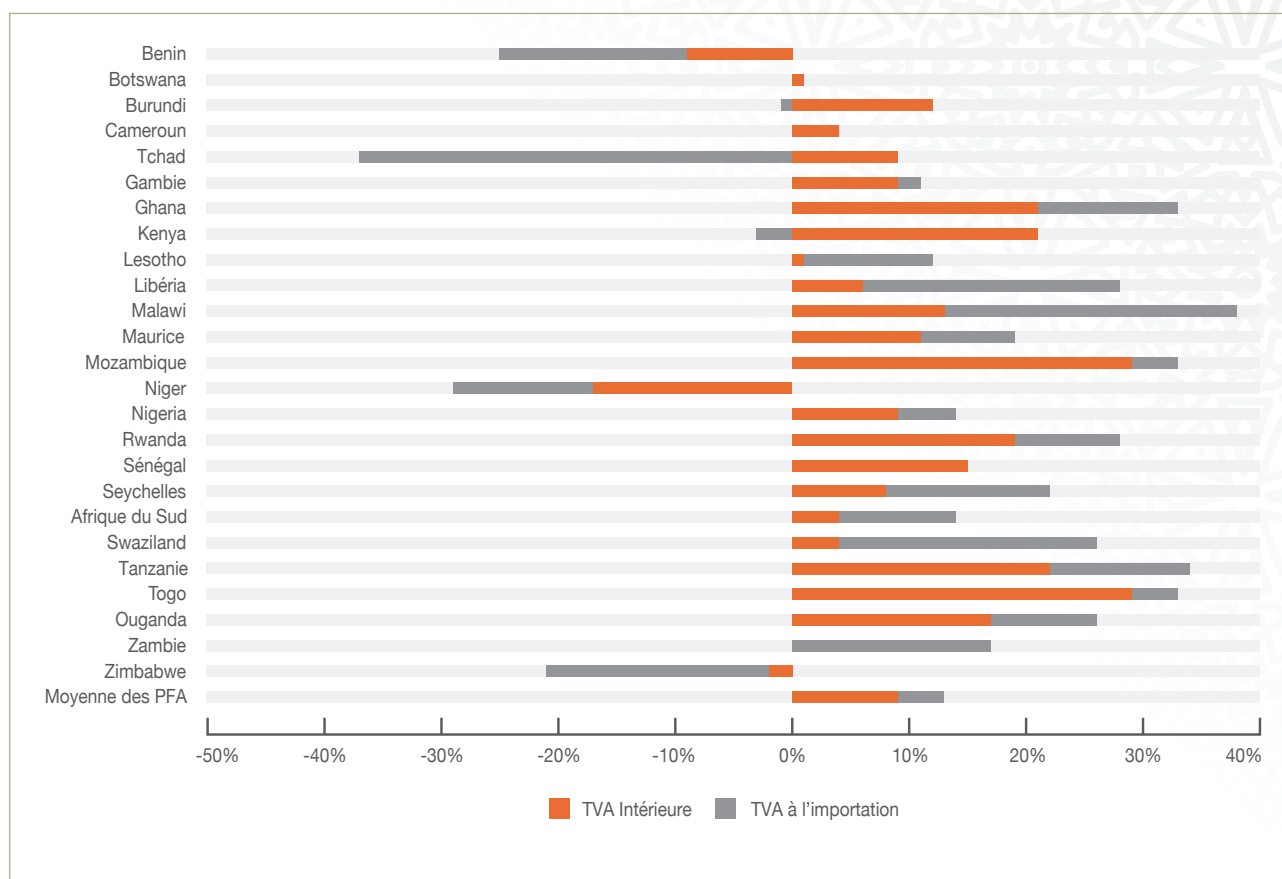
Les pays des PFA font la distinction entre la TVA sur les biens nationaux et la TVA sur les importations, bien qu'un même taux soit appliqué aux deux. Dans vingt-et-un d'entre eux, les recettes de la TVA sur les biens nationaux représentaient entre 40% et 60% des recettes totales de TVA et dans dix de ces mêmes pays, la TVA intérieure a contribué pour au moins 60% de la TVA (Cameroun (64%) (62%), au Lesotho (65%), au Niger (60%), au Nigéria (79%), au Rwanda (69%), au Sénégal (68%), en Afrique du Sud (66%), au Swaziland (77%) et au Zimbabwe

(69%)). Dans quatre pays (Burundi (64%), Gambie (61%), Libéria (70%) et Togo (67%)), la TVA sur les biens importés représentait plus de 60% des recettes totales de TVA (voir la Figure A3-1 en Annexes). En règle générale, il est recommandé que le ratio TVA intérieure/TVA sur les importations soit d'au moins 100%. (Gallagher, 2004). En moyenne, le ratio TVA intérieure / TVA sur les importations était de 143% dans les pays des PFA, dépassant ainsi la référence internationale de 100%. Quinze sur vingt-cinq des pays ont dépassé la référence internationale de 100%, le Nigéria et le Swaziland étant respectivement en tête avec 366% et 327%. Le Botswana, le Burundi, la Gambie, le Ghana, le Libéria, le Malawi, le Mozambique, le Togo, l'Ouganda et la Zambie étaient en dessous du niveau de référence international (voir la Figure A3-2 des annexes).

La Figure 3-4 montre le ratio Recettes de la TVA / PIB par type de TVA pour l'année 2016.



Figure 3.4: Ratio recettes de la TVA / PIB par type de TVA

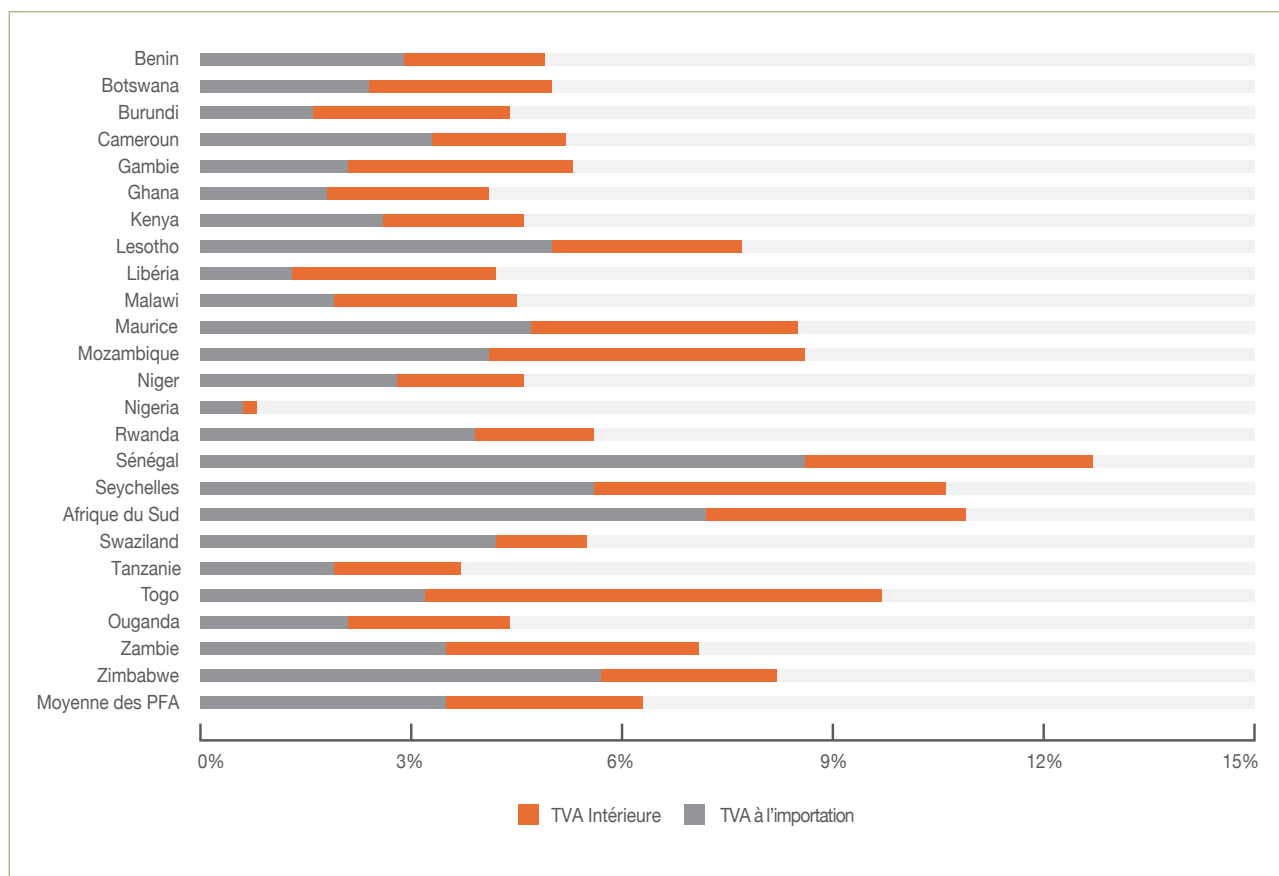


Des ratios élevés Recettes de la TVA intérieure / PIB de 5% et plus, ont été observés au Lesotho (5%), au Sénégal (8,6%), aux Seychelles (5,6%), en Afrique du Sud (7,2%) et au Zimbabwe (5,7%). Des ratios inférieurs à 2% ont été observés au Burundi (1,6%), au Ghana (1,8%), au Libéria (1,3%), au Malawi (1,9%), au Nigéria (0,6%) et en Tanzanie (1,9%). En ce qui concerne les ratios TVA à l'importation / PIB, les Seychelles (5%) et le Togo (6,5%) étaient les seuls pays à dépasser 5%. Des ratios inférieurs à 2% ont été observés au Cameroun (1,9%), au Kenya (1,97%), au Niger (1,8%), au Nigéria (0,2%), au Rwanda (1,7%), au Swaziland (1,3%) et en Tanzanie (1,8%). Il est intéressant de noter que la plupart des pays dont le PIB par habitant est élevé, comme le montre la Figure 2-6 au Chapitre 2, présentaient également les ratios Recettes de TVA

intérieure / PIB les plus élevés du pays. C'est fondamental parce que les PIB élevés par habitant impliquent un revenu disponible élevé, ce qui permet aux consommateurs de se procurer des biens avec TVA appliquée au prix des biens qu'ils consomment. Les pays en question sont l'Afrique du Sud, les Seychelles, le Lesotho, Maurice et le Swaziland. Les cas particuliers qui ont obtenu de bons résultats en termes de recettes de TVA intérieure, mais avec des ratios de PIB par habitant faibles, étaient le Sénégal et le Zimbabwe. Bien que le Botswana soit l'un des pays avec les ratios de PIB par habitant les plus élevés, son ratio de la TVA intérieure / PIB était de 2,4%.

La Figure 3-5 montre les taux de croissance de la TVA par type de TVA pour la période 2015-2016.

Figure 3.5: Taux de croissance des recettes de la TVA par type de TVA, 2015-16



Remarque : Des chiffres bruts ont été utilisés dans les calculs pour que tous les pays puissent se retrouver.

Les plus fortes croissances de la TVA intérieure ont été observées au Ghana (21%), au Kenya (21%), en Tanzanie (22%), au Mozambique (29%) et au Togo (29%), tandis que le Libéria (22%) et le Malawi (25%) et le Swaziland (22%) ont enregistré les plus fortes croissances de la TVA sur les importations, contre une moyenne de 9% pour la TVA intérieure et 4% pour la TVA à l'importation au sein des PFA. Des baisses des recettes de la TVA intérieure n'ont été observées que dans trois pays, à savoir le Zimbabwe (-2%), le Bénin (-9%) et le Niger (-17%). Pour ce qui est de la TVA sur les importations, les taux de croissance négatifs supérieurs à 15% ont été enregistrés au Bénin (-16%), au Tchad (-37%) et au Zimbabwe (-19%). Au Zimbabwe, les recettes de la TVA sur les importations ont baissé en raison de l'Instrument statutaire 64 de 2016, qui a été mis

en place, en vue d'empêcher l'importation de certains biens produits localement sur le marché zimbabwéen. Par contre, l'augmentation négative importante au Tchad pourrait être en partie attribuée à la prévalence des exemptions de TVA, qui représentaient environ 3% du PIB en 2016.

En moyenne, le total brut de la TVA dans les pays des PFA est passé à 6% entre 2015 et 2016. Des taux de croissance supérieurs à 15% ont été enregistrés au Libéria (17%), au Rwanda (16%), en Tanzanie (17%) et au Malawi (20%). Des augmentations négatives en TVA brute au-delà de -10% ont été enregistrées au Niger (-15%), au Tchad (-15%) et au Bénin (-12%).

Taux et seuils de TVA

Les taux de TVA standard pour 25 pays des PFA varient de 5 % (au Nigéria) à 19,25 % (au Cameroun), avec une moyenne de 15 %, contre le référentiel international de 16 % et le référentiel d'Amérique centrale de 13% (Gallagher, 2004). Sept pays, à savoir le Botswana, le Ghana, le Lesotho, le Libéria, le Nigéria, l'Afrique du Sud et le Swaziland ont enregistré des taux de TVA standard inférieurs à la moyenne des PFA et à la référence internationale (voir la Figure A3-3 dans les Annexes). Quatorze pays ont enregistré des taux de TVA supérieurs à la moyenne des PFA et à la référence internationale, tandis que quatre pays ont présenté des taux situés entre la moyenne des PFA et la référence internationale. Six pays des PFA, à savoir, le Burundi, le Ghana, le Lesotho, le Libéria, le Niger et le Sénégal ont plusieurs taux de TVA, ou du moins un autre taux spécial de TVA en vigueur. Toutes autres choses étant constantes, la TVA génère des recettes plus élevées dans les pays à taux unique de TVA que dans les pays à taux multiples (Bogetie & Hassan, 1993). Il a été observé que sur les six pays à taux multiples de TVA, quatre (le Burundi, le Ghana, le Libéria et le Niger) avaient un ratio TVA / PIB inférieur à la moyenne des PFA de 6%.

Lorsque la TVA a été introduite, les experts étaient tous d'avis de fixer les seuils aussi bas que possible (Bird & Gendron, 2007, p. 115). L'idée était d'intégrer de nombreuses transactions auxquelles la TVA pourrait être imposée au champ de la TVA, élargissant ainsi l'assiette de la TVA. Cependant, avec le temps, il s'est avéré que les seuils pouvaient atteindre jusqu'à 100 000 dollars américain par an (ibid.). Le seuil optimal est déterminé en équilibrant coûts de collecte / valeur marginale des recettes fiscales supplémentaires (Keen & Mintz, 2004). Un seuil de TVA plus élevé est toujours souhaitable même si certaines recettes sont sacrifiées en laissant tomber de nombreux petits contribuables. La perte de recettes est en définitif amortie si l'effort administratif s'éloigne du traitement de nombreux contribuables à faible rendement et se tourne vers les grands contribuables et les moyens contribuables qui représentent la majorité des recettes de TVA. Les Tableaux 3-1 et 3.2 présentent les seuils de TVA pour 25 pays des PFA. Il convient de rappeler que Maurice, avec le seuil le plus élevé de la région des PFA, a affiché le deuxième ratio le plus élevé recettes de la TVA / total des impôts.



Tableau 3.1: Seuils de TVA, régions de la SADC & de l'UDAA, 2016

Région	Pays	Seuils de TVA en monnaie locale	Seuils de TVA en US PPA (converti)	Taux de TVA
SADC	Botswana	1 000 000.00	219 250.16	12%
	Lesotho	850 000.00	178 533.92	14%
	Malawi	10 000 000.00	53 917.95	16.50%
	Maurice	6 000 000.00	360 728.67	15%
	Mozambique	750 000.00	38 173.77	17%
	Seychelles	2 000 000.00	269 142.78	15%
	Afrique du Sud	1 000 000.00	170 386.78	14%
	Swaziland	500 000.00	99 760.57	14%
	Tanzanie	40 000 000.00	57 943.39	18%
	Zambie	800 000.00	240 312.41	16%
	Zimbabwe	60 000.00	120 481.93	15%
SADC/SACU	Botswana	1 000 000.00	219 250.16	12%
	Lesotho	850 000.00	178 533.92	14%
	Afrique du Sud	1 000 000.00	170 386.78	14%
	Swaziland	500 000.00	99 760.57	14%

Remarque : L'Angola n'a pas de système de TVA en place et le taux de taxes sur les ventes s'élève à 10%.

Tableau 3.2: Seuils de TVA, régions de la CEDEAO & de la CAE, 2016

Région	Pays	Seuils de TVA en monnaie locale	Seuils de TVA en US PPA (converti)	Taux de TVA
CEDEAO	Bénin	40 000 000.00	185 514.13	18%
	Gambie	1 000 000.00	80 899.60	15%
	Ghana	90 000.00	65 028.90	12.50%
	Libéria	34 806.82	34 806.82	7%
	Sénégal	30 000 000.00	136 328.93	18%
	Togo	50 000 000.00	221 432.94	18%
CAE	Burundi	100 000 000.00	151 157.18	18%
	Kenya	5 000 000.00	106 794.25	16%
	Rwanda	20 000 000.00	68 863.17	18%
	Tanzanie	40 000 000.00	57 943.39	18%
	Ouganda	150 000 000.00	144 511.45	18%
Autre	Cameroun	50 000 000.00	221 741.29	19.25%
Moyenne des PFA	Moyenne des PFA	Non applicable	146 355. 03	15.45%

Des seuils supérieurs à 200,000.00US\$ ont été constatés dans la région de la SADC, au Botswana, à l'Ile Maurice, aux Seychelles et en Zambie. Dans la région de la CEDEAO, le Togo a dépassé les 200 000 dollars américains.

Tous les pays des PFA, à l'exception du Niger et du Nigéria ont des seuils de TVA en place. Le Burundi, la Gambie, l'Afrique du Sud et la Tanzanie disposent au moins d'un autre seuil. Au cours des trois dernières années, seuls trois pays ont révisé leurs seuils, à savoir, Maurice, les Seychelles et l'Ouganda. Pour le cas l'Ouganda, le seuil a été révisé à la hausse trois fois. Dans la première publication des PFA, l'Ouganda a fait part de son intention de quadrupler son seuil de TVA.

Un seuil de TVA optimal est l'une des caractéristiques de conception essentielles d'une TVA. Des enseignements peuvent être tirés de l'Ouganda, qui a triplé son seuil de TVA en 2016, ainsi que du Niger et du Nigeria qui ne disposent pas de seuils de TVA (voir Encadré 3.1).

Encadré 3.1.

Ouganda - Seuil de TVA triplé en 2015

Exemples de pays illustrant comment des seuils élevés de TVA peuvent influencer la performance de la TVA Ouganda

Dans la première publication des PFA, l'Ouganda a fait part de son intention de quadrupler son seuil de TVA en 2015. La révision du seuil a finalement été effectuée en 2016, lorsque le pays a triplé son seuil de TVA. Ce qui n'est pas clair, c'est l'effet que cela a eu sur sa performance en matière de TVA. Le pays a connu une croissance à la fois de la TVA intérieure (15%) et de la TVA sur les importations (7%). La TVA totale a également augmenté de 11% en 2016. La performance de l'Ouganda en matière de TVA pourrait être attribuée à plusieurs facteurs, dont la révision du seuil de TVA, bien que le montant imputable à la révision du seuil ne soit pas évident. Il a également été établi à partir du cas de Maurice, qu'un seuil élevé pourrait avoir des effets positifs sur les recettes de la TVA.

Niger et Nigeria

Il est intéressant de noter que les pays sans seuil de TVA ont été parmi les pays qui n'ont pas enregistré de croissance significative des recettes de la TVA en 2016. Par exemple, le Niger a atteint le taux de croissance négatif le plus élevé de 15% en matière de TVA intérieure. Au Niger, la TVA sur les importations a chuté de 10%, tandis que les recettes totales de TVA ont enregistré une croissance négative de 13%. Le Nigéria a enregistré une croissance dérisoire de 1% de la TVA intérieure, tandis que la TVA sur les importations a diminué de 3% et 0,2% respectivement. Cependant, outre le seuil, d'autres facteurs ont également contribué à ce résultat, comme par exemple, le faible taux de TVA de 5% au Nigéria. Par ailleurs, en tant que pays riche en pétrole, les recettes du Nigéria proviennent davantage des recettes non fiscales que des recettes fiscales.

Remboursement de la TVA

Le système de facturation de la TVA a une particularité importante, à savoir, que certaines entreprises paieront plus d'impôts sur leurs intrants que ce qui est dû sur leur extrant, et devraient donc en principe recevoir des remboursements de la TVA (Ebrill, Keen, Bodin, & Summers, 2001). Williams (Thuronyi, 1996) affirme que les remboursements de la TVA peuvent également provenir du fait que la législation sur la TVA prévoit une remise des impôts aux exportateurs. Le principe de destination de la TVA implique que la TVA sur les exportations devrait être à taux d'imposition nul. Cela a été confirmé (Le, 2003) par le fait que plusieurs pays développés, notamment, la Nouvelle-Zélande, le Canada et les pays de l'Union européenne, autorisent un remboursement complet de tous les crédits d'impôt en excès, tandis que les pays en développement adoptent souvent un système hybride de remboursement et de disposition de report du crédit en excès. Cependant, (Le, 2003) s'est opposé au report du remboursement de la TVA, affirmant que les retards dans les remboursements de la TVA ajoutent une couche de coûts cachés aux entreprises enregistrées et découragent ainsi les investissements.

En ce qui concerne le niveau idéal de remboursement de la TVA, ceux-ci peuvent être substantiels, représentant en moyenne 30% ou plus de la collecte de la TVA brute (Krever, 2008). Dans certaines économies, les niveaux de remboursement de la TVA peuvent atteindre jusqu'à 50% de la collecte brute de la TVA (Harrison & Krelove, 2005).

Toutefois, les taux de remboursement de la TVA sont généralement faibles en Afrique, en Asie et en Amérique latine (ibid.).

Il est essentiel que les administrateurs fiscaux aient une idée du niveau de remboursement qu'ils pourraient raisonnablement s'attendre à payer. Selon Harrison et Krelove (2005), les remboursements en proportion des recettes de la TVA sous une TVA à taux unique, de facturation de TVA pleinement opérationnel, seraient comme suit :

$$\frac{(ai+(1-\lambda)z)}{e}$$

où *i* et *z* désignent respectivement les parts de l'investissement et les produits à taux d'imposition nul (*y* compris les exportations) dans le PIB ; *a* est la proportion des investissements qui génèrent des crédits en excès (une quantité qui devrait être plus élevée dans les économies à croissance rapide) ; et *λ* représente le rapport entre la valeur ajoutée et les ventes dans le secteur à taux d'imposition nul et *e* le ratio d'efficacité.

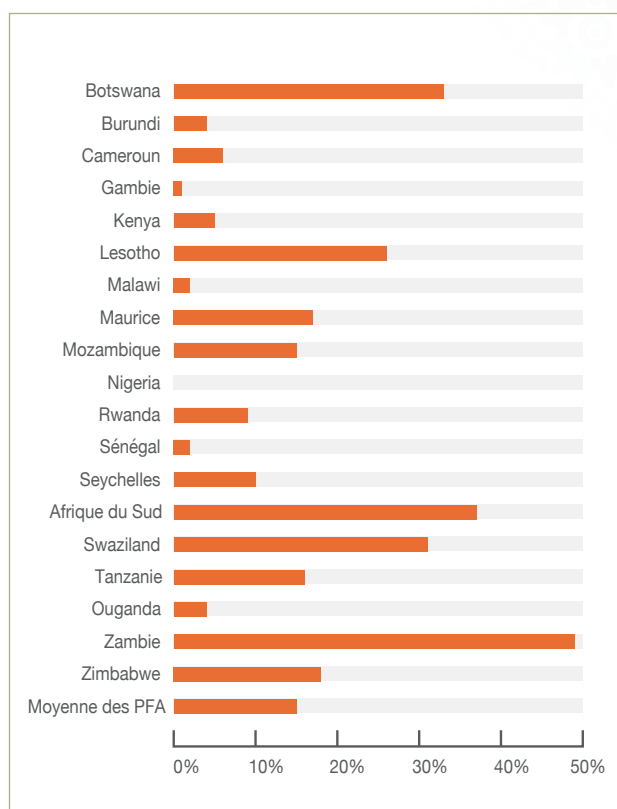
Les remboursements de TVA constituent le talon d'Achille du système de TVA (Bird & Gendron, 2007) et (Harrison & Krelove, 2005). De nombreux pays des pays PFA n'ont

pas pu fournir d'estimation quant au temps nécessaire de traitement de remboursement de la TVA. Seuls dix pays ont fourni des informations et, sur ces dix pays, 70% de situaient hors de la norme internationale de 25 jours (Gallagher, 2004), tandis que seulement 20% (Zambie et Malawi) se situaient hors de la référence de l'Amérique centrale de 30 à 90 jours (ibid.). Le délai moyen de traitement d'un remboursement de TVA variait de quatre jours en Ouganda à quatre mois au Malawi. Le délai moyen de traitement des remboursements de TVA par les PFA était de 43 jours, ce qui était supérieur à la norme internationale de 25 jours, mais dans la fourchette des 30 à 90 jours de la référence en Amérique centrale. Ces éléments confirment l'affirmation de (Tanzi & Zee, 2000), selon laquelle, dans les pays en développement, le mécanisme de crédit de la TVA est excessivement restrictif, en ce sens qu'il y a des refus ou des retards dans l'octroi approprié de crédits de TVA sur les intrants, notamment en ce qui concerne les biens d'équipement.

La Figure 3-6 montre les ratios Remboursement de la TVA / Recettes brutes de la TVA pour dix-neuf pays des PFA qui ont soumis leurs statistiques sur les recettes et les remboursements de TVA pour 2016. La Figure 3-7 montre les ratios moyens Remboursement de la TVA / recettes brutes de la TVA pour la période allant de 2011 à 2016.

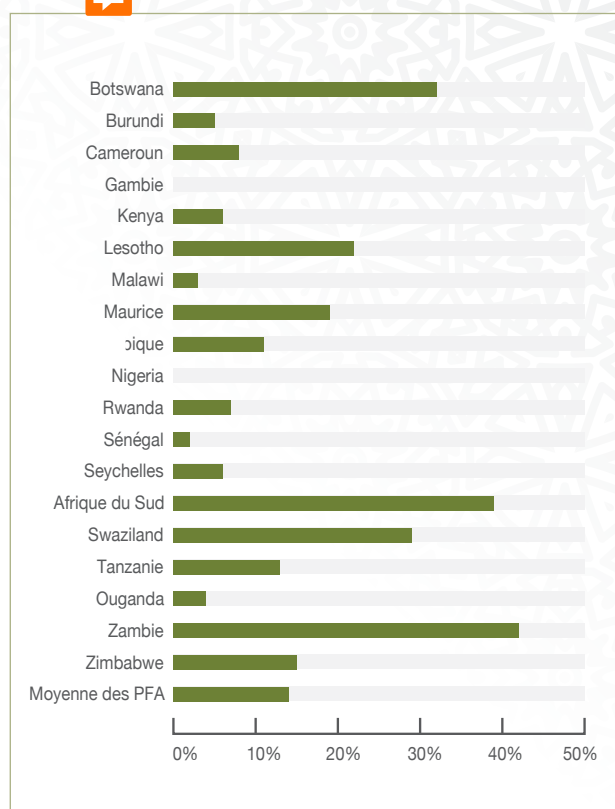


Figure 3.6: Ratios remboursement de la TVA / recettes de la TVA, 2016



En termes de ratios Remboursements de la TVA / Collecte de TVA, la moyenne des PFA pour 2016 était de 15%, tandis que pour la période 2011-2016, la moyenne des PFA était de 14%. La Zambie a enregistré le ratio le plus élevé (49 %) en 2016 et, en moyenne, 42 % entre 2011 et 2016. L'Afrique du Sud et le Botswana avaient respectivement 37% et 33% en 2016 et 39 % et 32% entre 2011 et 2016. De faibles ratios ont été constatés au Nigéria, en Gambie, au Malawi et au Sénégal, chacun

Figure 3.7: Ratios moyens remboursement de la TVA / Recettes de la TVA, (2011-2016)



respectivement avec 0,01 %, 1%, 2%, et 2% en 2016. Leurs moyennes pour la période 2011-2016 étaient respectivement de 0,15 %, 0,24 %, 3% et 2 %. Le Bénin, le Tchad, le Ghana, le Libéria, le Niger et le Togo n'ont pas fourni de statistiques sur les remboursements de la TVA et ont donc été exclus de l'analyse. Le Tableau 3-3 présente les ratios Remboursements de TVA / Recettes de la TVA par année, pour la période 2011-2016 dans dix-neuf pays des PFA.

Tableau 3.3: Ratios Remboursement de la TVA / Recettes de la TVA, 2011-2016

Années	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Moyenne
Botswana	27%	38%	29%	37%	30%	33%	32%
Burundi	3%	3%	5%	5%	9%	4%	5%
Cameroun	11%	10%	8%	7%	8%	6%	8%
Gambie				1%	0%	1%	0%
Kenya	7%	7%	7%	6%	5%	5%	6%
Lesotho	19%	21%	25%	20%	19%	26%	22%
Malawi	0%	0%	8%	4%	5%	2%	3%
Maurice	22%	20%	18%	21%	16%	17%	19%
Mozambique	10%	11%	9%	7%	11%	15%	11%
Nigeria	0%	0%	0%	0%	1%	0%	0%
Rwanda	7%	6%	6%	7%	7%	9%	7%
Sénégal	2%	1%	3%	2%	1%	2%	2%
Seychelles			3%	4%	8%	10%	6%
Afrique du Sud	36%	41%	39%	40%	38%	37%	39%
Swaziland			26%	28%	33%	31%	29%
Tanzanie	7%	7%	10%	17%	19%	16%	13%
Ouganda	5%	7%	6%	5%	0%	4%	4%
Zambie	49%	51%	36%	26%	42%	49%	42%
Zimbabwe	11%	12%	10%	18%	22%	18%	15%
Moyenne des PFA	13%	15%	14%	13%	14%	15%	14%

Remarque : Les chiffres sont arrondis au pourcentage le plus proche

Dix pays sur 19 ont enregistré un ratio Remboursement de la TVA / Recettes de la TVA, en moyenne inférieur à 10%, sur au moins cinq des six années, de 2011 à 2016. Trois pays, à savoir le Botswana, l'Afrique du Sud et la Zambie, ont affiché des ratios supérieurs à 30%, tandis que six pays avaient des ratios compris entre 10 et 30%.

Ces éléments ont confirmé les constats d'Harrison et Krelove (2005) selon lesquels les remboursements de TVA sont plus faibles dans les économies en développement. Bien que d'un côté, cela puisse sembler comme une bonne évolution pour les économies africaines, en ce sens qu'elles perdent moins de recettes à travers les remboursements,

cela souligne, en revanche, les inefficiences des systèmes de TVA des pays des PFA. Comme l'indiquent Harrison et Krelove (2005), les remboursements de TVA sont élevés dans les pays à économie plus ouverte et à croissance plus rapide, ainsi que dans les pays dotés de systèmes modernes d'administration fiscale.

Les ratios élevés Remboursement de la TVA / Collecte de la TVA en Zambie peuvent être corroborés par le fait que la plupart des demandes de remboursement de TVA en provenance de Zambie proviennent du secteur minier. Les exportations sont à taux d'imposition nul et en Zambie, les principales exportations proviennent du secteur minier. Cela signifie qu'ils demandent

la TVA en amont pour les exportations effectuées. L'amendement portant modification au Règlement 18 sur la TVA en 2013 a également apporté deux prescriptions supplémentaires ; notamment, une facture fiscale pour les biens exportés ; et des pièces justificatives qui prouvent que le paiement des biens exportés avait été effectué sur le compte bancaire de l'exportateur en Zambie. Cependant, cela s'est avéré peu pratique et a retardé le traitement des remboursements de TVA. Cela a créé un retard dans le remboursement de la TVA. C'est dans ce contexte que le Règlement 18 sur la TVA a de nouveau été modifié, avec effet au 8 septembre 2014, entraînant une augmentation des remboursements de TVA, comme c'est le cas en 2015 et 2016.

Encadré 3.2:

Le Zimbabwe a-t-il réduit les remboursements de TVA frauduleux à travers l'automatisation ?

Nonobstant un contexte économique morose, la TVA sur les ventes locales pour H1- 2016 était de 38,82% supérieure à celle de l'année précédente. Cette augmentation considérable s'explique par les avantages de l'automatisation, notamment l'efficacité qui découle de la finalisation du projet de fiscalité et du déploiement du système de gestion fiscale (SGF). L'automatisation complète des systèmes de ZIMRA devrait améliorer les flux de recettes et la discipline fiscale à tous les niveaux de taxation. Cela rendrait également plus difficile de commettre une fraude ou de se livrer à la corruption (ZIMRA, 2016).

Le Zimbabwe est un pays confronté aux défis des remboursements de TVA frauduleux. Toutefois, le ratio remboursement de la TVA / collecte de la TVA du pays est passé de 22% en 2015 à 18% en 2016. En janvier 2016, l'Administration fiscale zimbabwéenne avait mis en place le système de gestion fiscale (SGF) conformément à l'Article 80D de la loi zimbabwéenne concernant l'impôt sur le revenu (chapitre 23 :06). Le SGF est un système de gestion électronique des factures qui surveille les transactions de vente en temps réel des clients au serveur de la ZIMRA, dans le cadre d'un effort visant à réduire l'indiscipline fiscale. Le SGF a permis à la ZIMRA de collecter des données,

d'enregistrer des clients supplémentaires qui se trouvaient hors du réseau fiscal, de démêler les cas de contrôles fiscaux et de réduire les remboursements de TVA. Il a joué un rôle déterminant dans la collecte d'informations visant à dresser le profil des contribuables en vue de contrôles fiscaux.

Le SGF a été introduit pour de nombreuses raisons, notamment :

réduire les coûts des clients en matière de tenue de dossiers; améliorer et renforcer la fiscalisation existante; créer une base de données nationale sur les ventes des entreprises aux fins de planification économique et de décisions politiques; exploiter les plateformes de TIC afin d'accroître les recettes à travers l'automatisation; puis enregistrer et faire un suivi de toutes les transactions de vente à des fins fiscales (Zimbabwe Revenue Authority, 2017).

Le SGF implique l'emploi de certains des appareils électroniques qui suivent :

- Les caisses enregistreuses agréées, utilisées pour générer des transactions de vente telles que des factures, des reçus, des notes de crédit et des notes de débit.
- Les disques de transmission utilisés pour déclarer les données capturées sur les caisses enregistreuses agréées et saisir les numéros de facture électronique du serveur de la ZIMRA aux caisses enregistreuses.
- Les machines de recettes automatisées, utilisées pour télécharger des données à partir d'appareils fiscaux via des disques de transmission vers des serveurs IMS (déclaration de données). Ils servent également à authentifier les factures générées par les caisses enregistreuses fiscales et à soumettre des déclarations d'impôts telles que le Prélèvement à la source (PS) et la TVA.

Les pays des PFA pourraient imiter l'action du Zimbabwe, vu que l'utilisation de la technologie a été recommandée comme l'un des meilleurs moyens de faire face aux défis de la fraude en matière de remboursement de la TVA (Madzivanyika, Kadenge, & Zhou, 2015).

3.2 Droits d'accises

Les droits d'accise ont été surnommés les orphelins de la politique fiscale, car ils sont généralement peu pris en compte dans la politique fiscale (Cnossen, 2006). La logique économique de l'imposition de droits d'accise est différente de celle qui consiste à imposer un impôt général sur la consommation telle que la TVA, qui met l'accent sur la génération de recettes. Les droits d'accise devraient être très sélectifs, ciblant étroitement quelques biens, essentiellement parce que leur consommation implique des effets externes négatifs sur la société (Tanzi & Zee, 2000). Cependant, certains systèmes de droits d'accise incluraient également divers articles de luxe

tels que des produits de toilette, des cosmétiques, des parfums, des bijoux, des montres, des téléviseurs, des bateaux de plaisance, des peintures, des antiquités, des armes à feu et des munitions (Cnossen, 2006). Dans plusieurs pays des PFA, les biens soumis à l'accise compris dans la base de droits d'accise sont les produits du tabac, les boissons alcoolisées, les produits pétroliers et les véhicules à moteur. Les droits d'accise sur le tabac, l'alcool et les produits pétroliers sont des sources de recettes productives dans les pays des PFA, bien que leur objectif alternatif soit de décourager la consommation de ces produits jugés indésirables et dangereux pour la société.

Figure 3.8: Ratios recettes issues des droits d'accise/ PIB, 2016

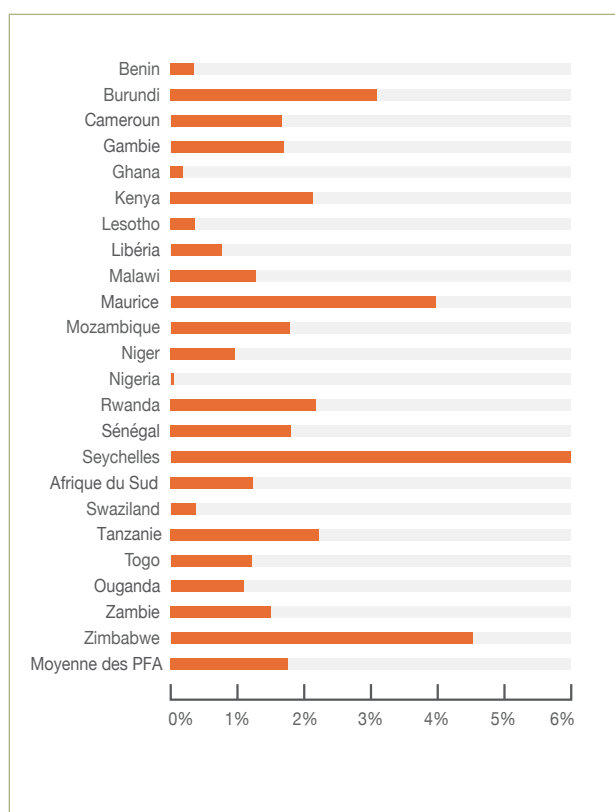
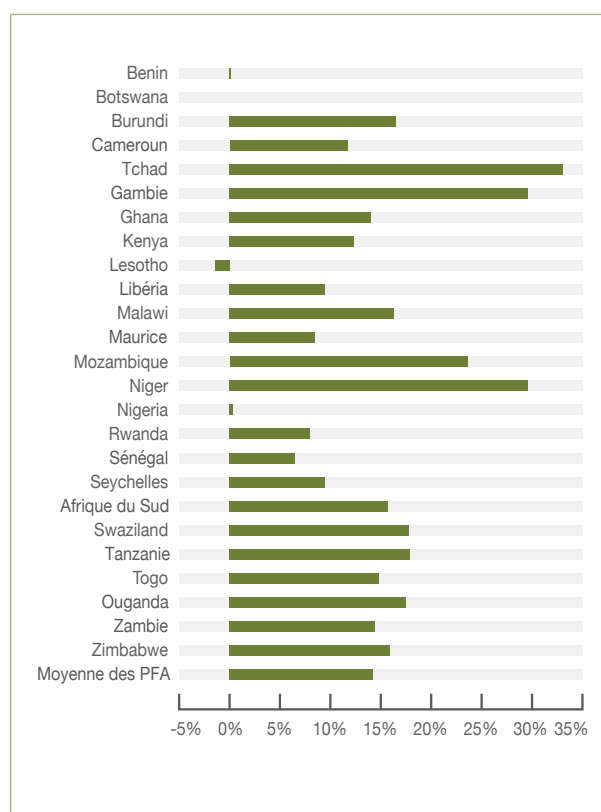


Figure 3.9: Croissance des recettes fiscales issues des droits d'accise, 2011-2016



Les Seychelles (5,99%), le Zimbabwe (4,52%), Maurice (3,97%) et le Burundi (3,09%) ont dépassé les pays des PFA en termes de ratio Recettes des droits d'accise / PIB (voir la Figure 3-8).

Les pays présentant les ratios les plus faibles étaient le Nigéria (0,04%), le Ghana (0,18%) et le Bénin (0,35%), contre une moyenne des PFA de 1,76% et une moyenne de 2,6% au sein de l'OCDE. La contribution élevée Recettes des droits d'accises / PIB du Zimbabwe a été renforcée par le carburant, dont la contribution au total des droits d'accise a été de 79,31% en 2016 (Zimbabwe Revenue Authority, 2017).

Tous les pays de la région des PFA, à l'exception du Lesotho, ont enregistré une croissance positive de leurs recettes d'accises pour la période 2011-2016 (Figure 3-9). Bien que le taux de croissance moyen des PFA ait été de 14,2%, les taux de croissance les plus élevés ont été observés au Tchad (33,1%), au Niger (29,6%), en Gambie (29,6%) et au Mozambique (23,6%). Le taux de croissance moyen du Nigéria pour la période 2011-2016 n'a été que de 0,3%.

Figure 3.10: Croissance dans les ratios moyens
Recettes issues des droits d'accise / PIB,
2011-16

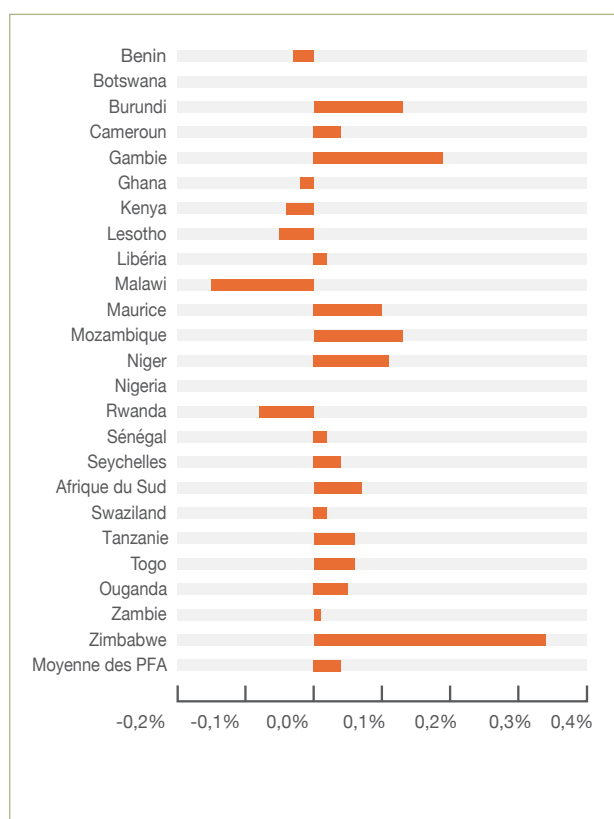
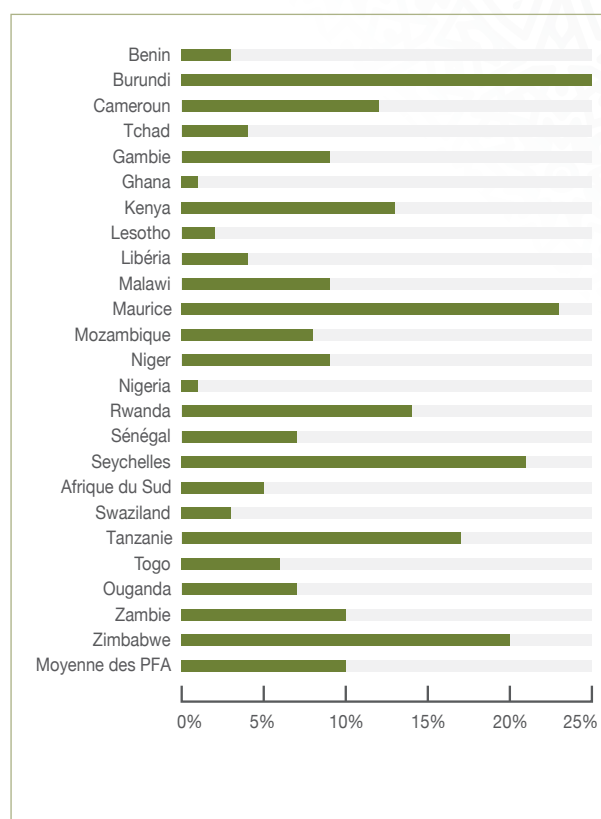


Figure 3.11: Part des recettes issues des
Droits d'accise / Total des impôts, 2016

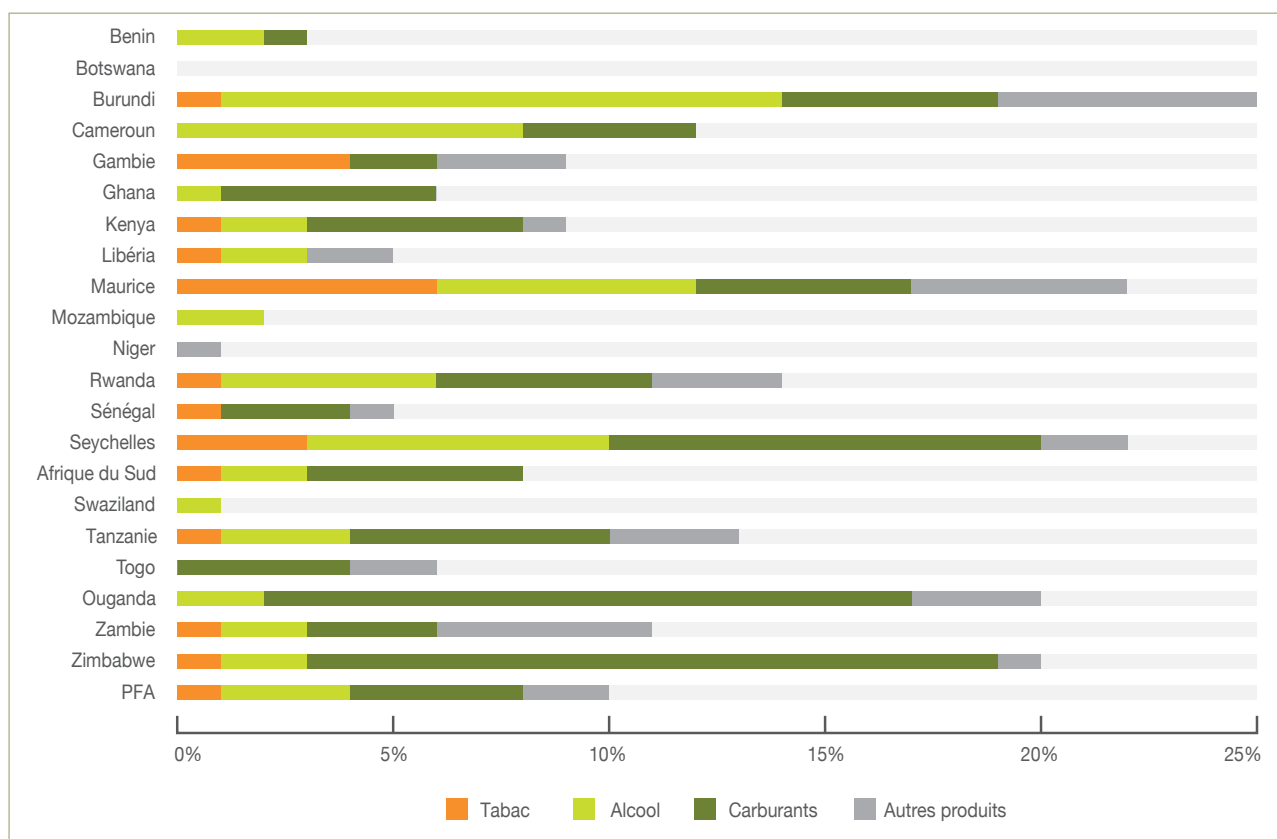


La croissance des ratios Recettes des droits d'accise / PIB indique l'importance relative des droits d'accise (Figure 3-10). Le ratio moyen Droits d'accise / PIB des pays des PFA était de 0,04 point de pourcentage pour la période 2011-2016. Le ratio moyen Droits d'accise / PIB des PFA a maintenu une trajectoire ascendante d'amplitudes variées, augmentant de 0,06 point de pourcentage en 2016, contre 0,02 point de pourcentage et 0,08 point de pourcentage respectivement en 2013 et 2014. La plus forte augmentation en points de pourcentage (0,11) a été enregistrée en 2015. Au-delà de l'agrégation, seuls sept pays (Bénin, Ghana, Kenya, Lesotho, Malawi, Nigéria et Rwanda) ont enregistré des réductions de leurs ratios moyens Droits d'accises / PIB de 2011 à 2016, tandis que le reste des pays ont enregistré des augmentations. Bien que le Zimbabwe présente la croissance moyenne la plus élevée du ratio moyen Droits d'accise / PIB (0,34 point de pourcentage) au sein des pays des PFA, en 2014 et 2016,

il a enregistré respectivement des réductions de -0,10 et -0,16 points. Dans le cas du Zimbabwe, la moyenne a été améliorée par ses performances en 2012 et 2013, où la croissance moyenne des ratios droits d'accises / PIB a augmenté respectivement de 0,40 et 0,58 point de pourcentage. La croissance dans la part des Droits d'accise / Recettes totales est reflétée dans la Figure A3-4 en annexe.

Le Burundi (25%), Maurice (23%), les Seychelles (21%) et le Zimbabwe (20%) ont enregistré les contributions les plus élevées en termes de recettes des Droits d'accise / Total des impôts, contre une moyenne de 10% au sein des PFA (Figure 3-11). Des ratios plus faibles ont été observés pour le Nigéria (1%), le Ghana (1%) et le Lesotho (2%). Les contributions Recettes des droits d'accise / Total des impôts par type de droits d'accise sont illustrées à la Figure 3-12.

Figure 3.12: Ratio Droits d'accise / Total des impôts par type d'impôt, 2016



Il y a eu de grandes variations dans les parts des Recettes d'accise / Total des impôts par type de droits d'accise dans les pays des PFA. Le carburant avait la plus forte contribution au total des impôts, dix pays contribuant chacun à hauteur d'au moins 5%. L'alcool est placé en deuxième position avec cinq pays, chacun dépassant la barre des 5%. Le Burundi, Maurice et la Zambie étaient les seuls pays à détenir au moins 5% des droits d'accise sur les autres biens, tandis que Maurice était le seul pays à dépasser les 5% d'accise sur le tabac.

En ce qui concerne la part des Droits d'accise / PIB par type d'accise, le plus grand contributeur a été le carburant, qui a occupé le premier rang au Zimbabwe, en Ouganda, au Togo, en Tanzanie, en Afrique du Sud, aux Seychelles, au Sénégal, au Kenya et au Ghana (voir la Figure A3-5 dans les annexes). Les droits d'accise sur les carburants ont représenté 3,58% du PIB au Zimbabwe, tandis qu'aux Seychelles, en Ouganda et en Afrique du Sud, les contributions ont été respectivement de 2,78%, 2,16% et 1,37%. L'alcool était le deuxième plus grand contributeur aux Seychelles, avec 1,87% du PIB. Au Rwanda, à Maurice, au Cameroun et au Burundi, les ratios Droits d'accise sur l'alcool / PIB, étaient respectivement de 0,81%, 1,13%, 1,04% et 1,59%.

Impôts liés à l'environnement

Les impôts liés à l'environnement sont un type de droits d'accise prélevés sur des bases environnementales. Sans la participation du gouvernement, les entreprises et les ménages ne seraient pas incités à prendre en compte les dommages environnementaux résultant de leurs actions. Cela tient essentiellement au fait que l'impact soit réparti entre de nombreuses personnes et n'ait que peu ou pas de coût direct pour le pollueur. Au cours des décennies passées, la politique environnementale a été dominée par les réglementations en matière d'ordre et de contrôle, mais au cours des dernières décennies, l'utilisation d'instruments basés sur le marché, tels que les impôts et les permis négociables et d'émission, a

augmenté (OECD, 2011). Selon l'OCDE, les impôts liés à l'environnement sont privilégiés pour une ou plusieurs des raisons suivantes :

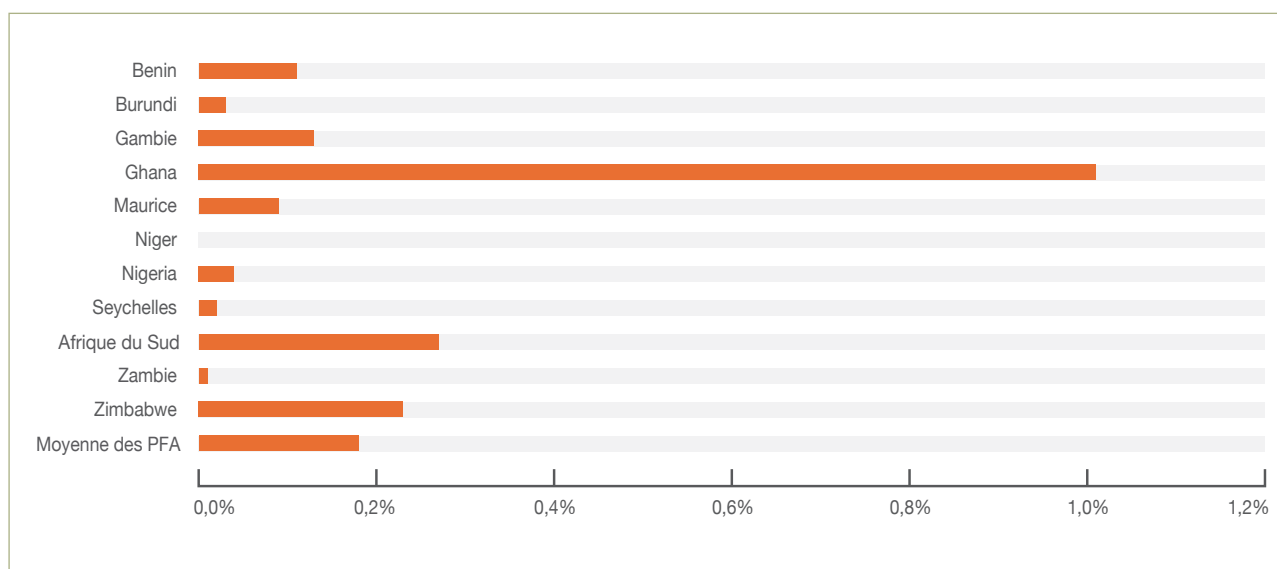
- Ils ont pour effet direct de remédier à la défaillance du marché en fixant le prix des coûts environnementaux.
- A travers les impôts liés à l'environnement, les consommateurs et les entreprises ont toute latitude pour décider du moyen le moins coûteux de réduire les dommages sur l'environnement.
- Les impôts entraînent une hausse des coûts pour le pollueur et incitent donc à l'innovation, par exemple en proposant des véhicules économes en carburant dans l'industrie automobile, ou même en concevant des véhicules alimentés par d'autres sources d'énergie.
- Les impôts liés à l'environnement sont transparents en termes de coûts et de couverture.

Smith (2006), (Smith 1992; OCDE 1993; Cnossen 1995 et Braathen 2005), soutient que bien que les impôts liés à l'environnement soient susceptibles de contribuer à une politique environnementale plus efficace et plus efficace, ils ne sont pas la panacée à tous les problèmes environnementaux. Bien qu'ils arrivent à traiter de manière effective un groupe de problèmes environnementaux, d'autres problèmes environnementaux sont mieux abordés avec d'autres instruments économiques, tels que les permis et réglementations négociables.

La Figure 3-13 montre les ratios Impôts sur l'environnement / PIB dans les pays des PFA.

Parmi les 26 pays des PFA, seuls onze ont soumis des statistiques sur les impôts liés à l'environnement. Le Ghana avait le ratio le plus élevé Impôt sur l'environnement / PIB de 1%, tandis que l'Afrique du Sud et le Zimbabwe suivaient respectivement avec 0,3% et 0,2%. Le Bénin,

Figure 3.13 : Ratio impôts liés à l'environnement / PIB, 2016



la Gambie et Maurice étaient à égalité, chacun avec 0,1% du PIB. Plusieurs pays des PFA sont riches soit en pétrole soit en minéraux et cela a un impact sur leur environnement qui s'en trouve gravement menacé. Aussi, serait-il prudent pour eux de continuer à réfléchir aux moyens de réorganiser leurs systèmes fiscaux, en intégrant davantage d'impôts liés à l'environnement, à la fois en vue de décourager la pollution et comme mesure potentielle d'amélioration des recettes.

Conception des droits d'accises

Lors de la conception des droits d'accise, il est nécessaire de déterminer si les taux doivent être spécifiques (montants fixes par quantité) ou ad valorem (pourcentage fixe du prix marchand). Le choix entre les deux taux est axé sur l'objectif principal de la politique fiscale, c'est-à-dire, si l'objectif est de décourager la consommation ou d'augmenter les recettes. Il est également nécessaire d'examiner le degré d'harmonisation souhaitable à des fins d'intégration régionale, par exemple, entre les États membres de la SACU ou de la CEDEAO.

Taxation de l'alcool

Partant de l'intérêt général, l'alcool est considéré à la fois comme un méchant et un héros: en tant que méchant, il

contribue à des problèmes sociaux et, en tant que héros, il vient à la rescousse grâce à de nombreux rendements fiscaux (Bird & Wallace, 2006).

Le droit d'accise sur l'alcool présente les avantages suivants:

- L'élasticité de la demande d'alcool en fonction du prix est relativement faible, ce qui réduit le coût social de l'impôt et en fait donc une source de recettes durable.
- La taxation de l'alcool est plus facile à gérer administrativement que l'imposition de beaucoup d'autres choses.
- Les droits d'accise, qu'ils soient ad valorem ou spécifiques, peuvent être différenciés avec une certaine aisance et peuvent cibler des populations spécifiques.

Les impôts sur l'alcool doivent rester aussi simples que possible pour permettre une administration efficiente. Les taux spécifiques sont privilégiés par rapport aux taux ad valorem, mais les taux doivent être ajustés périodiquement, afin de tenir compte de l'inflation. Les droits d'accise devraient être définis en fonction de la teneur en alcool, en vue de gérer les différentes boissons

alcoolisées de la même manière. Toutefois, il convient de noter qu'en Afrique, des impôts plus élevés sur la bière pourraient emmener de nombreux consommateurs à opter pour des brasseries locales moins taxées, voire des bières fait-maison produites en dehors du secteur formel.

Cigarettes / Tabac

Les méfaits pour la société, voire pour le fumeur, sont étroitement liés à la quantité de cigarettes fumées et non au montant dépensé sur les cigarettes. Par conséquent, une taxe unitaire par paquet de cigarettes constitue un recours plus approprié qu'une taxe ad valorem. Étant donné que les cigarettes moins chères peuvent présenter de grands risques, une taxe ad valorem aura des effets disproportionnés sur les cigarettes relativement sûres mises sur le marché. La structure des taxes sur les cigarettes devrait également pouvoir s'adapter aux innovations technologiques.

La taxation des cigarettes comporte certains défis notamment au niveau des cigarettes de contrebande (Viiscussi, 2006). L'Afrique du Sud, le Zimbabwe et le Malawi figurent parmi les pays des PFA touchés par le commerce illicite induit par les droits d'accise.

Carburant

La taxation du carburant n'est pas uniforme parmi les pays des PFA. Il y a des pays qui ne perçoivent pas de droits d'accise sur le carburant, bien que la majorité des pays des PFA aient des droits d'accise sur le carburant. Les pays qui ne perçoivent pas de droits d'accise sur les carburants ont enregistré des ratios droits d'accise / total des Impôts / PIB faibles. Au Zimbabwe, la taxation du carburant est basée sur les volumes d'importation de diesel et d'essence. Bien que les volumes de diesel soient passés de 863,69 millions de litres en 2015 à 826,12 millions de litres en 2016 (Zimbabwe Revenue Authority, 2017), le Zimbabwe était toujours en deuxième position en termes de contribution globale des ratios droits d'accise / total des impôts dans les pays des PFA. La fraude aux régimes de transit a eu un effet négatif sur les droits d'accise du Zimbabwe sur le carburant, certains importateurs ayant déclaré leur cargaison en transit, alors qu'elle était destinée à la consommation domestique. Vers la fin de 2016, le Zimbabwe a lancé un projet pilote sur le système de suivi électronique des cargaisons qui a permis au pays de lutter contre la fraude aux régimes de transit.

3.3 Les impôts sur le commerce (impôts sur les exportations et droits à l'importation) dans les unions douanières des PFA

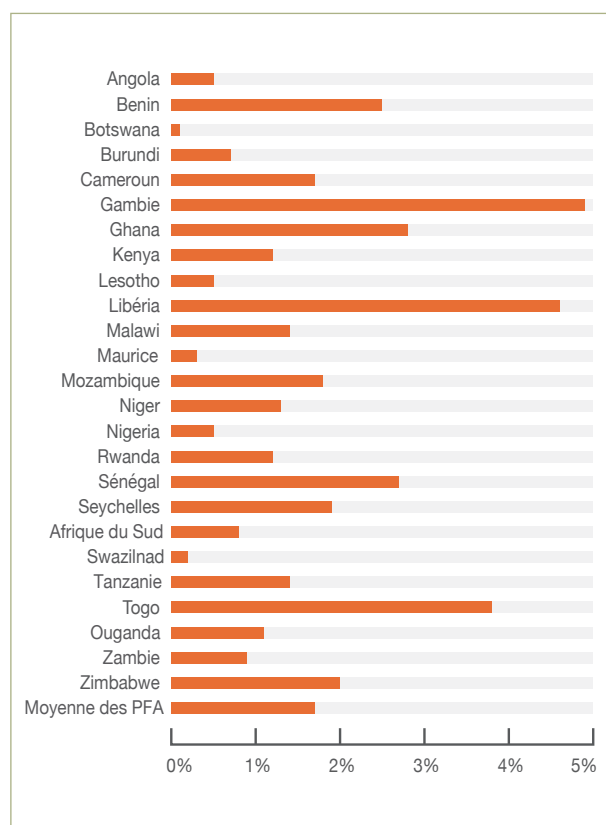
Les impôts sur le commerce peuvent être imposés sur les importations ou les exportations. Par le passé, ils constituaient les sources de recettes les plus importantes, mais, à l'heure actuelle, ils n'occupent plus de place importante dans la structure des recettes. Avec la mondialisation et la libéralisation des échanges, la nécessité de prendre des mesures visant à réduire les droits de douane, dans le cadre d'un programme global de libéralisation des échanges, devient imminent pour les pays en développement, bien que cela comporte des défis, tels que les pertes de recettes à court terme. Pour compenser les pertes de recettes résultant des baisses des droits de douane, les pays en développement devraient réduire le champ d'application des exemptions en matière de droits de douane dans le système existant (Tanzi & Zee, 2000). En outre, il est nécessaire de compenser les réductions des droits de douanes sur les importations soumises à accises, en augmentant proportionnellement leurs taux d'accise et en ajustant le taux de l'impôt général à la consommation, telle que la TVA, afin de remplir les exigences applicables aux recettes restantes. En référence à Emran et Stiglitz (2005), (ATAF, 2017) ces derniers ont réaffirmé que le passage des impôts sur le commerce, aux impôts sur la consommation est généralement considéré comme un élément avantageux, vu que les droits de douane sur les échanges faussent les échanges internationaux et réduisent ainsi les perspectives de croissance. Toutefois, Emran et Stiglitz (2005) ont indiqué que dans les pays en développement, une réforme fiscale combinant réduction des impôts sur le commerce et augmentation de la TVA afin d'accroître les recettes, n'améliorerait pas nécessairement les perspectives de croissance dans le secteur informel.

Impôts sur les exportations

L'argument en faveur des impôts sur l'exportation comporte deux volets, selon qu'un pays détienne ou non, un pouvoir de marché sur la marchandise à l'exportation (Devarajan, Go, Schiff, & Suthiwart-Narueput, 1996). Pour les pays sans pouvoir de marché, les impôts sur l'exportation peuvent affaiblir la structure d'incitation

à l'échelle nationale et entraver le développement économique. Cependant, pour les pays dotés d'un pouvoir de marché, ils peuvent contribuer efficacement à la taxation de certaines industries importantes telles que l'exploitation minière. En Zambie, l'industrie du cuivre a produit une valeur ajoutée nationale importante et représentait la plus grande part des recettes d'exportation, mais elle n'aurait pas généré beaucoup de recettes pour le gouvernement si un impôt sur l'exportation n'avait pas été imposé. Le Zimbabwe perçoit également des impôts sur l'exportation de produits non enrichis tels que les peaux brutes, le minerai de platine non transformé et les diamants bruts. Cependant, les impôts sur l'exportation peuvent entraîner de graves distorsions économiques et sont considérés comme un instrument insuffisant pour encourager les activités à forte valeur ajoutée (Devarajan, Go, Schiff, & Suthiwart-Narueput, 1996).

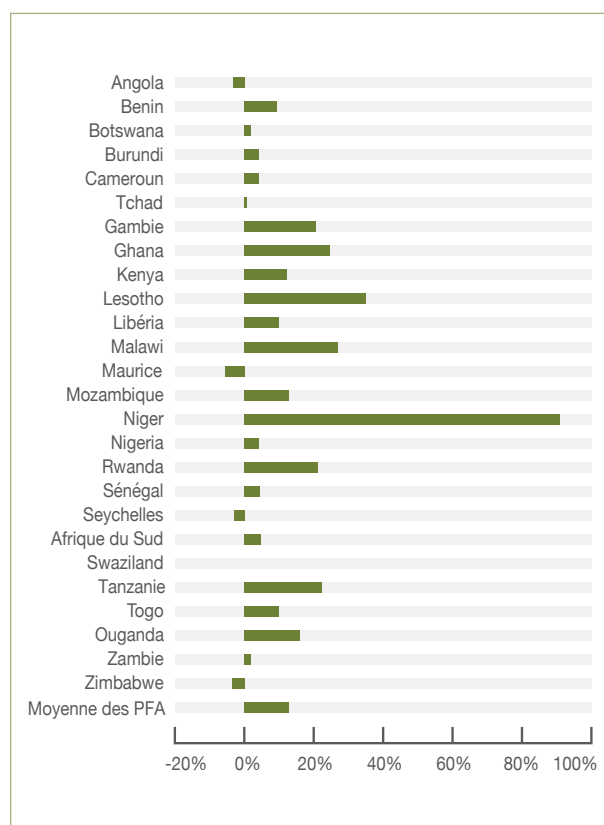
Figure 3.14: Ratio recettes des droits à l'importation / PIB, 2016



Droits à l'importation

Les droits à l'importation ont trois rôles principaux, à savoir : servir de source de recettes, protéger les industries nationales et servir de recours face aux distorsions commerciales. En principe, les droits à l'importation ne devraient pas être considérés comme une source majeure de recettes fiscales en raison de leurs effets non neutres. Cependant, dans la pratique, ils remplissent toujours ce rôle si aucun autre traitement fiscal approprié n'est disponible. Autrefois, la fonction des recettes était l'une des principales raisons justifiant la perception des droits à l'importation. Face à l'intégration régionale, à la croissance économique et à l'amélioration de l'efficacité de l'administration des taxes intérieures, la part des droits à l'importation / PIB est en baisse dans la plupart des pays des perspectives fiscales africaines.

Figure 3.15: Croissance moyenne dans les recettes des droits



La Figure 3-14 montre les ratios Recettes des droits sur l'importation / PIB dans les pays participants des PFA, tandis que la Figure 3-15 montre la croissance des recettes des droits sur l'importation pour la période 2011-2016.

Le ratio moyen des droits à l'importation / PIB des PFA était de 1,68%. Ce n'est qu'au Togo (3,76%), en Gambie (4,88%) et au Libéria (4,59%), que les recettes provenant des droits à l'importation représentaient entre 3% et 5% du PIB (Figure 3-14). Les ratios droits à l'importation / PIB étaient situés au-dessus de 2% mais en dessous de 3% au Bénin (2,51%), au Ghana (2,75%) et au Sénégal (2,69%). Les autres pays des PFA affichaient des ratios droits à l'importation / PIB peu élevés, les plus faibles, inférieurs à 0,3%, ayant été enregistrés au Botswana, à Maurice et au Swaziland.

En ce qui concerne la croissance des recettes des droits à l'importation pour la période 2011-2016, la moyenne des PFA était de 12,9% (Figure 3-15). Le Niger était l'exception, en raison de son très faible taux de droits à l'importation pour 2011, qui ne cadrait pas avec celui des années suivantes. Quatre pays, à savoir ; la Tanzanie (22,4%) ; le Ghana (24,5%) ; le Malawi (26,8%) ; et le Lesotho (35,1%) étaient classés en tête de la région, en termes de croissance des recettes provenant des droits à l'importation. Des taux de croissance négatifs ont été observés aux Seychelles, en Angola, au Zimbabwe et à Maurice.

Partant de la croissance moyenne des ratios droits à l'importation / PIB (variations moyennes des ratios impôts / PIB⁴) (voir les Figures A3-6 en Annexes), le constat est que les pays des PFA continuent de réduire leur dépendance aux droits à l'importation et d'accroître plus en plus leur utilisation de la TVA et des impôts directs. 57% des pays des PFA qui ont été analysés ont connu une baisse de l'importance relative des droits à

l'importation telle que mesurée par la variation moyenne du ratio droits à l'importation / PIB pour la période 2011-2016. La moyenne des PFA à -0,01% était également négative. Seuls 10 pays ont connu une amélioration de l'importance relative des droits à l'importation. Les plus fortes hausses ont été enregistrées en Gambie (0,35%), au Libéria (0,12%), au Rwanda et en Tanzanie, chacune avec 0,08%. Les plus fortes baisses ont été observées aux Seychelles (-0,29%), au Zimbabwe (-0,22%) et en Zambie (-0,12%), principalement en raison de la révision des taux d'importation, de la réduction des volumes d'importation et du passage des droits de douane aux impôts alternatifs tels que les droits d'accise.

Pays et unions douanières des PFA

Une union douanière constitue la troisième étape de l'intégration économique, après la zone d'échanges préférentiels et la zone de libre-échange. Elle est composée d'une zone de libre échange (ZLE), avec un tarif extérieur commun. Les unions douanières créent des marchés intérieurs sans contrôles physiques aux frontières. Les pays des PFA ont été classés en quatre groupes régionaux, dont trois sont déjà des unions douanières, tandis que le quatrième (SADC) est toujours une ZLE.

Communauté économique des états d'Afrique de l'Ouest CEDEAO

La Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) comprend 15 États, dont 8 pays sont des pays des PFA, à savoir : Le Bénin, le Libéria, le Niger, le Nigéria, le Sénégal, la Gambie, le Ghana et le Togo. Le premier traité a été signé en 1975. Un traité révisé a ensuite été signé en 1993 par 15 États membres. La CEDEAO perçoit une taxe de 0,5% sur les biens en provenance des pays non membres de la CEDEAO. La région était

4. Les variations des ratios impôt / PIB résultent de l'évolution relative des recettes fiscales nominales et du PIB nominal. Au fil des ans, si les recettes fiscales augmentent plus que le PIB (ou diminuent moins que le PIB), le ratio impôts / PIB augmentera. À l'inverse, si les recettes fiscales augmentent moins que le PIB ou diminuent davantage, le ratio impôts / PIB diminuera. (OECD, 2017)

déterminée à aller de l'avant avec l'union douanière, c'est ainsi qu'au 1er janvier 2015, les activités de la CEDEAO se sont concentrées sur les travaux conduisant à un tarif extérieur commun.

Communauté d'Afrique de l'Est (CAE)

La Communauté de l'Afrique de l'Est (EAC) comprend le Burundi, le Kenya, le Rwanda, la Tanzanie et l'Ouganda. Un protocole relatif à la création de l'Union douanière de la CAE a été signé le 2 mars 2004 par la Tanzanie, le Kenya et l'Ouganda. Le Rwanda et le Burundi ont rejoint l'Union douanière en 2008, mais ont commencé à mettre ses instruments en application en 2009. L'Union douanière de la CAE comprend une structure à trois bandes pour les matières premières et les biens d'équipement (0%), les biens intermédiaires (10%) et les produits finis (25%), ainsi que la liste des articles sensibles, avec des exceptions au régime à trois bandes pour ce qui est des produits de base à des taux de droits élevés, supérieurs à 30%.

Union douanière d'Afrique australe (SACU)

L'Union douanière de l'Afrique australe (SACU) comprend le Botswana, le Lesotho, la Namibie⁵, l'Afrique du Sud et le Swaziland. La SACU est la plus ancienne union douanière, qui date de 1889, bien qu'un nouvel accord ait été signé plus tard en 1910. La SACU de 1910 était en vigueur jusqu'en 1969 et elle a créé : un tarif extérieur commun sur tous les biens importés du reste du monde, dans les unions membres ; la libre circulation des produits manufacturés au sein de la SACU ; et une formule de partage des recettes pour la distribution des recettes douanières et des recettes d'accise collectées par l'union. En 1969, le Botswana, le Lesotho, le Swaziland et l'Afrique du Sud ont signé un accord sur la SACU, qui a abouti à deux changements par rapport à l'ancienne SACU, à savoir : l'inclusion des droits d'accise dans le pool de recettes ; et un multiplicateur dans la formule de partage des recettes qui a augmenté les recettes annuelles du

Botswana, du Lesotho et du Swaziland de 42%. La SACU actuelle a été signée en 2002, avec la Namibie comme cinquième État membre et elle a soulevé trois questions en suspens, à savoir : le processus de prise de décision conjointe ; la nouvelle formule de partage des recettes ; et la question du commerce extérieur (hors de la SACU)..

Encadré 3.3:

Quand la SADC passera-t-elle d'un accord de libre-échange à une union douanière ?

La Communauté de développement de l'Afrique australe (SADC) n'est pas encore une union douanière. Sa zone de libre-échange s'est concrétisée en 2008, lorsqu'un programme progressif de réductions des droits de douane, lancé en 2001 a abouti à la réalisation minimale des conditions minimales de ZLE. Cependant, la libéralisation maximale des échanges n'a été réalisée qu'en 2012, lorsque le processus de réduction des droits de douane pour les produits sensibles fut terminé. L'union douanière de la SADC a été initialement conçue pour 2010, puis renvoyée à 2013, mais jusqu'à ce jour, elle n'a pas encore été réalisée.

D'aucuns suggèrent que l'incapacité de la SADC à réaliser l'intégration régionale dans les délais proposés, pourrait résulter de plusieurs facteurs, parmi lesquels : la définition d'objectifs trop ambitieux comme feuille de route pour l'intégration économique régionale; des appartenances multiples et simultanées de différentes communautés économiques régionales; la nature hétérogène des économies de la SADC qui ont créé un contexte économique contrasté; le dédoublement émanant des activités de la SACU et de la SADC; la complexité des règles d'origine de la SADC; et les différents niveaux de développement économique au sein des États membres de la SADC. (Mapuva & Muyengwa-Mapuva, 2014)

5. La Namibie n'était pas encore membre des PFA en 2016..

Comme indiqué dans les PFA (ATAF, 2017), il existe différentes unions douanières africaines dont les prises de décisions en matière d'harmonisation des taux d'imposition diffèrent. Au sein de l'Union douanière d'Afrique australe (SACU) et de la Communauté d'Afrique de l'Est (CAE), les taux de TVA sont assez similaires. Au sein de la SACU, le Botswana a un taux de TVA de 12% tandis que les trois autres pays des PFA appliquent un taux de 14%. Au sein de la CAE, le taux de TVA au Kenya est de 16% et de 18% dans les quatre autres pays. Parmi les 8 pays des PFA au sein de la CEDEAO, le Bénin, le Togo et le Sénégal ont le même taux de TVA de 18%, la Gambie a 15%, le Ghana a 12,5%, le Niger a 19%, le Libéria et le Nigeria ont respectivement 7% et 5%. Parmi les 12 pays de la SADC, trois pays appliquent le même

taux de 14%, tandis que les trois autres appliquent un taux de 15%. Les six autres pays ont des taux différents. .

3.4 Impôts sur le revenu des particuliers

Les discussions au sujet de l'impôt sur le revenu des particuliers dans les pays en développement devraient commencer par le constat que cet impôt a généré très peu de recettes dans la plupart de ces pays et que le nombre de personnes soumises à cet impôt, notamment le taux d'imposition le plus élevé, est très faible (Tanzi & Zee, 2000). Tanzi et Zee ont réitéré que la faible productivité des recettes des IRP dans les économies en développement provient du fait que les gouvernements utilisent souvent l'IRP pour souligner leur engagement en faveur de la

Figure 3.16: Ratios Recettes de l'IRP / PIB, 2016

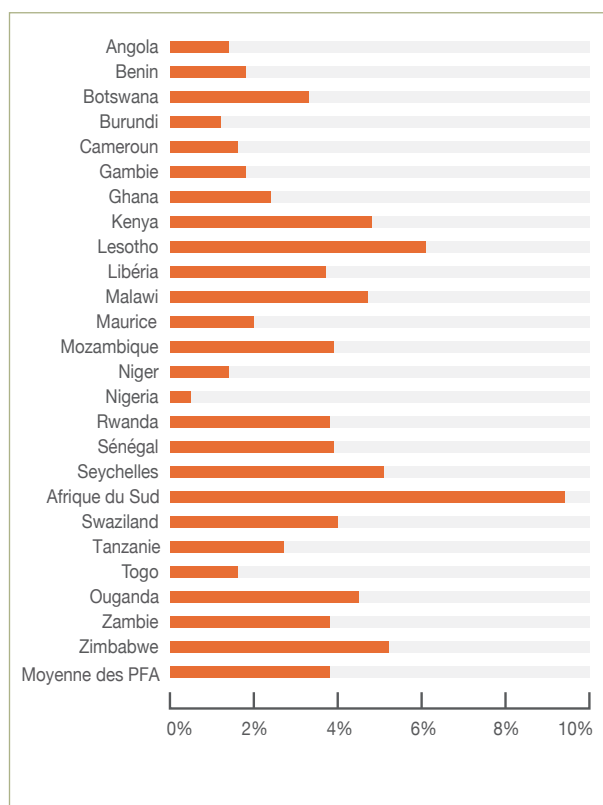
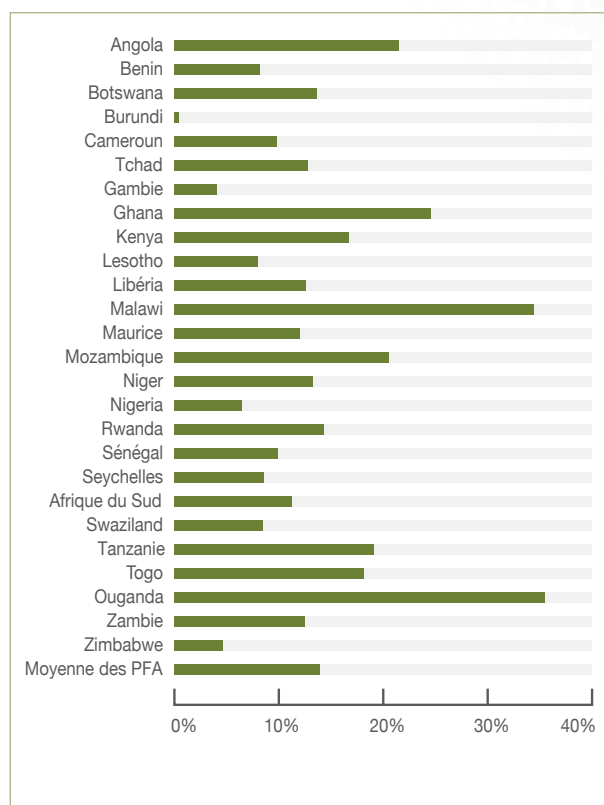


Figure 3.17: Croissance des recettes issues des impôts sur le revenu des particuliers, 2011-2016



justice sociale, gagnant ainsi un kilométrage politique en faveur de leurs politiques. Cette affirmation semble à ce jour, tenir la route, vu que les ratios IRP / PIB dans les pays des PFA sont encore relativement bas, la moyenne des PFA étant de 3% en 2016, contre une moyenne de 8,4% dans les pays de l'OCDE en fin 2015 (OECD, 2017).

Le ratio IRP / PIB de l'Afrique du Sud était supérieur à celui de l'OCDE dans la région des PFA. Comme indiqué précédemment, l'Afrique du Sud applique l'un des taux marginaux les plus élevés (18%), supérieur à la moyenne des PFA de 13% et son taux marginal le plus élevé (41%) est supérieur à la moyenne des PFA de 32% (ATAF, 2017). Le Zimbabwe, la Zambie, l'Ouganda, les Seychelles, le Lesotho et le Kenya ont géré des ratios recettes de l'IRP / PIB de 5%, tandis que les autres pays étaient en dessous de 5%. Il est intéressant de noter que les pays qui ont dépassé la barre des 5% appliquent des taux d'imposition marginaux minimums de 10% et plus. Quatre d'entre eux, à l'exception du Kenya et de l'Ouganda, appliquent des taux d'imposition marginaux minimums qui sont au-dessus de la moyenne des PFA de 13%.

Les faibles ratios IRP / PIB dans les pays des PFA sont attribués aux faibles revenus et aux taux d'imposition marginaux minimums bas, comme en Angola, au Botswana, en Gambie, au Ghana, au Libéria, au Niger, au Nigeria et au Togo. Tous ces pays appliquent des taux d'imposition marginaux bas en dessous de 10%. Les taux marginaux de l'IRP influencent la progressivité et l'efficacité du système fiscal. Les taux d'imposition marginaux élevés à quelques exceptions près devraient accroître le ratio impôt / PIB. Ils peuvent également accroître les recettes par unité de travail imposée. Les taux marginaux les plus élevés ont influencé les ratios impôt / PIB des pays des PFA. Cependant, il pourrait y avoir des exceptions, car d'autres facteurs tels que les taux marginaux bas, la progressivité du système IRP et les exemptions peuvent également influencer sur le montant de l'impôt pouvant être perçu.

Comme l'ont fait remarquer Tanzi et Zee (2000), les pays en développement, tels que ceux de la région des PFA, ont des structures de taux d'IRP avec de nombreuses fourchettes de taux et des exonérations personnelles élevées. Ces exonérations peuvent représenter plusieurs fois le revenu par habitant des pays. Dans certains pays des PFA, les niveaux d'IRP marginaux supérieurs

dépassement de beaucoup le taux d'imposition sur le revenu des sociétés, ce qui incite inévitablement les contribuables à choisir la forme sociale, à des fins purement fiscales. Une bonne politique fiscale consiste à veiller à ce que les taux d'IRP marginaux les plus élevés ne diffèrent pas sensiblement des taux d'IS (ibid).

Tous les pays ont connu des croissances positives des recettes issues de l'impôt sur le revenu des particuliers (Figure 3-17). Les taux de croissance étaient les plus élevés en Ouganda (35,5%), au Malawi (34,4%) et au Ghana (24,6%), tandis que les taux de croissance les plus faibles ont été enregistrés au Burundi (0,4%), en Gambie (4,1%) et au Zimbabwe (4,6%). Le taux de croissance moyen des PFA enregistré était de 14%. Il est intéressant de noter que l'Ouganda a connu un taux de croissance élevé de l'IRP de 126% entre 2015 et 2016. Cette performance remarquable résulte en partie de l'initiative visant à taxer les individus à valeur nette élevée (Kangave, Nakato, Waiswa, Nalukwago, & Zzimbe, 2018).

Encadré 3.4:

Tirer des leçons de l'Ouganda sur la taxation des individus à valeur nette élevée

En Ouganda, les individus à valeur nette élevée (IVNE) étaient assujettis à une imposition, tout comme dans de nombreux pays des PFA, en raison de : la tendance des autorités fiscales à se concentrer sur les grandes entreprises et l'emploi formel; l'influence politique de nombreux IVNE; et le manque de partage de données entre les divers ministères.

Conformément (Kangave, Nakato, Waiswa, Nalukwago, & Zzimbe, 2018) au processus entrepris par l'administration fiscale ougandaise (URA), ce qui suit, a permis d'attirer les IVNE dans le réseau fiscal:

- Création d'une unité IVNE en août 2015.
- Parvenir à un registre de 117 IVNE, en partant d'un total de 17 personnes avant l'initiative.

- L'URA s'est rapprochée de la Commission électorale avant les élections présidentielles et législatives de 2016 et a demandé qu'il soit requis de ceux qui ont l'intention de briguer des mandats politiques, d'avoir une attestation justifiant de la régularité de leur situation fiscale. Cela a poussé plusieurs politiciens à demander une attestation justifiant de la régularité de leur situation fiscale et à effectuer certains paiements.
- Pour faire face à la sensibilité politique de taxer les IVNE, l'unité a été transférée du Bureau chargé des grands contribuables au Bureau du secteur public, qui a acquis de l'expérience dans les relations avec les politiciens.

Le nombre d'individus inscrits à l'IRP est passé de 566 658 en 2015 à 669 651 en 2016. Les recettes de l'IRP ont également augmenté de 126% entre 2015 et 2016. Les recettes issues des IVNE sont notamment passées de 390 000 dollars US avant la création de l'unité IVNE à 5,5 millions de dollars US en impôt issu des loyers, de l'IRP, de la TVA et des droits de timbre, six mois seulement après la création de l'unité IVNE (Kangave, Nakato, Waiswa, Nalukwago, & Zzimbe, 2018). Le ratio recettes fiscales de l'IRP / PIB est passé de 2% en 2015 à 5% en 2016. En outre, le dépôt de déclarations d'impôts sur le revenu s'est beaucoup amélioré.

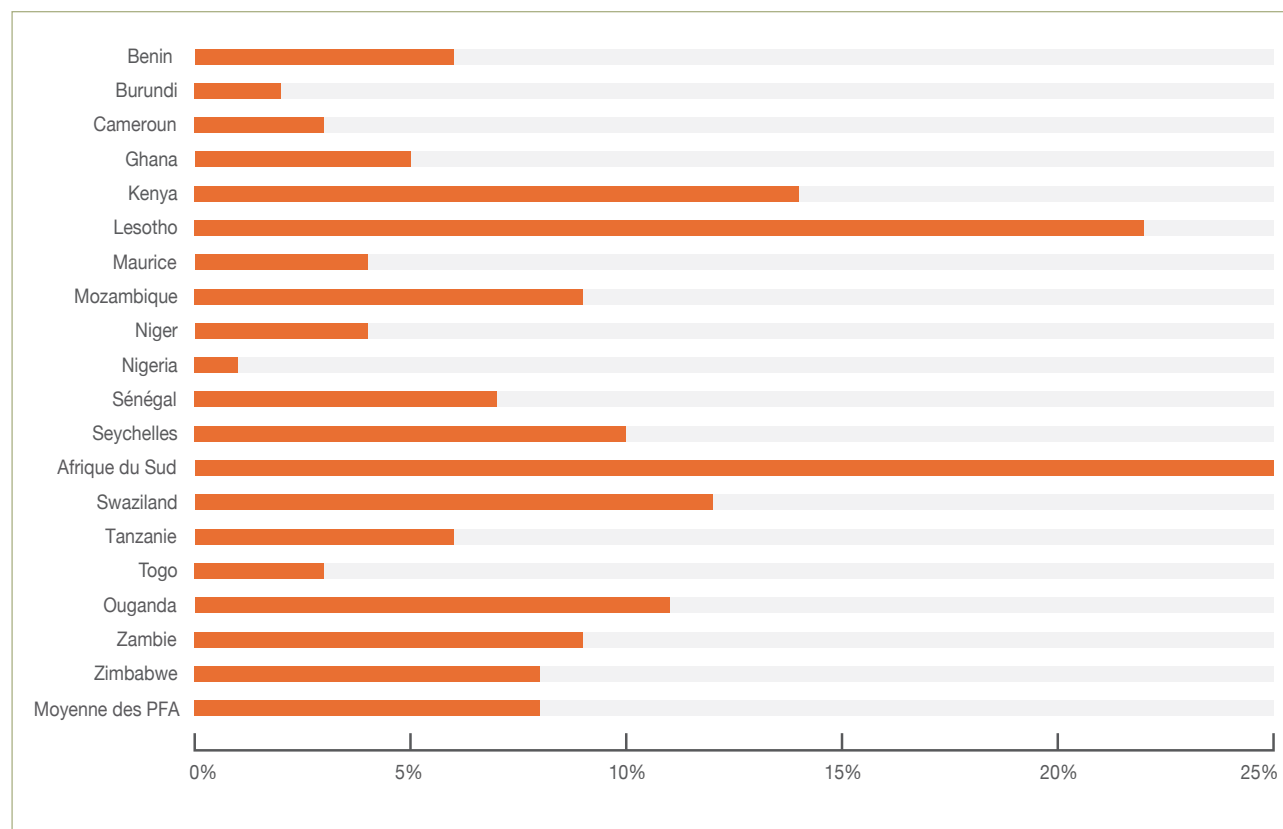
Il convient de noter que l'Afrique du Sud, avec le ratio recettes de l'IRP / PIB le plus élevé dans la région des PFA, est l'un des rares pays (4) de la région des PFA à disposer d'unités spécifiques pour les IVNE.

Le Tableau 3-4 montre les revenus par main-d'œuvre en 2016, tandis que la Figure 3-18 montre les taux effectifs d'IRP / PIB par habitant en 2016.

Tableau 3.4: Recettes par main d'œuvre, 2016

Pays	Recettes par main d'œuvre	PIB par habitant (PPA converti)
Bénin	133	2 167
Burundi	15	711
Cameroun	114	3 772
Ghana	214	4 188
Kenya	428	3 143
Lesotho	681	3 132
Maurice	899	20 720
Mozambique	117	1 328
Niger	45	1 034
Nigéria	68	5 577
Sénégal	179	2 675
Seychelles	2 843	27 144
Afrique du Sud	3 081	12 564
Swaziland	1 142	9 829
Tanzanie	151	2 736
Togo	54	1 648
Ouganda	226	2 096
Zambie	359	4 088
Zimbabwe	166	1 994
Moyenne des PFA	575	5669

Figure 3.18: Taux effectifs d'IRP / PIB par habitant, 2016



Les revenus par unité de travail constituent le montant des recettes à collecter auprès de chaque travailleur indépendant en supposant que toutes les personnes ont gagné un même revenu. Les revenus par personne ont tendance à augmenter avec les hauts revenus par habitant (Voir Tableau 3-4). Les pays à revenu élevé par habitant ont tendance à avoir plus de revenus par unité de travail (Seychelles, Afrique du Sud et Swaziland) Maurice a enregistré le deuxième plus grand revenu par habitant avec des revenus faibles par unité de travail, en raison de

l'abaissement des taux d'imposition, par rapport au reste de la région. Le taux d'imposition effectif sur le revenu par habitant est obtenu en divisant le revenu par habitant au PIB par habitant (voir la Figure 3-18). C'est une mesure indirecte en vue de l'efficacité du système IRP. L'Afrique du Sud, le Kenya, le Swaziland et les Seychelles ont le taux d'imposition le plus élevé par unité de travail, bien que leurs taux marginaux ne soient pas les plus élevés de la région. Le Nigéria, le Burundi et le Cameroun ont le plus faible taux effectif d'imposition sur le revenu par habitant.

3.5. Impôt sur le revenu des sociétés

Les pays développés et les pays en développement diffèrent sensiblement au niveau de leur ratio IS / IRP. Comme (Tanzi & Zee, 2000) il a été affirmé, les pays développés tirent environ quatre fois plus de recettes de l'IRP que de l'IS, tandis que les pays en développement tirent davantage de fonds de l'IS. En effet, les revenus salariaux représentent généralement une faible part du revenu national dans les pays en développement. D'autres facteurs sont également intervenus tels que la

sophistication des administrations fiscales et le pouvoir politique des déciles les plus riches entre les pays en développement et les pays développés. Dans les pays en développement, certains individus à valeur nette élevée ont un certain pouvoir politique et ne seraient pas disposés à coopérer avec leurs administrations fiscales en matière fiscale. Parallèlement à l'affirmation de Tanzi et Zee, les ratios IS / PIB pour 2016, dans un grand nombre de pays des PFA, se situaient dans la moyenne de l'OCDE de 2,8% (voir la Figure 3-19).

Figure 3.19: Ratio impôts sur le revenu des sociétés / PIB, 2016

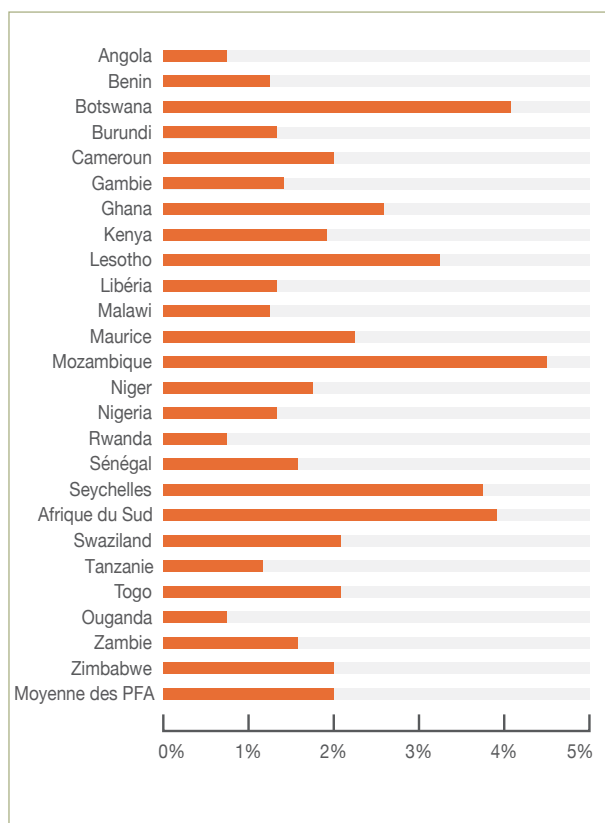
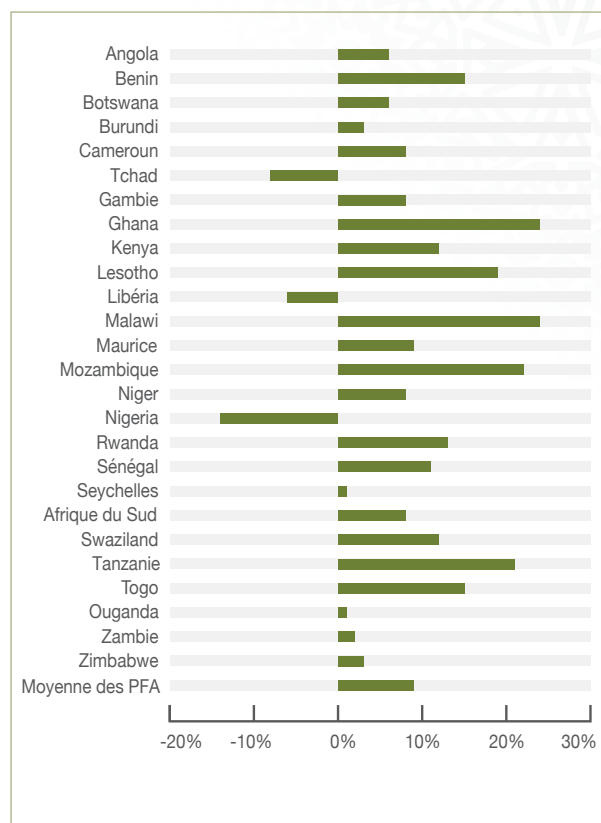


Figure 3.20: Croissance moyenne dans les recettes issues de l'IS -



Six pays des PFA ont enregistré un ratio IS / PIB supérieur à 3%, certains atteignant même 5%, dépassant ainsi la moyenne de l'OCDE de 2,8%. Au total, huit pays ont enregistré un ratio recettes de l'IS / PIB d'au moins 3% et plus. Le Mozambique a enregistré le ratio IS / PIB le plus élevé, qui s'explique (au moins en partie) par le fait d'avoir également le taux d'imposition le plus élevé de 32% (ATAF, 2017). Les ratios les plus bas à 1% ont été enregistrés en Angola, au Rwanda et en Ouganda. Les autres pays des PFA ont enregistré des ratios de 2%.

En ce qui concerne la croissance de l'IS sur la période de 6 ans (2011-2016), des taux de croissance négatifs ont été observés au Libéria (-6%), au Tchad (-8%) et au Nigéria (-14%). Les Seychelles et l'Ouganda ont connu les plus faibles croissances positives estimées à 1%, tandis que la Tanzanie (21%), le Mozambique (22%), le Malawi (24%) et le Ghana (24%) ont enregistré les taux de croissance les plus élevés.

Selon eux (Tanzi & Zee, 2000), l'unification des multiples taux de l'impôt sur le revenu des sociétés dans les secteurs où ils existent, constitue un problème majeur en matière de politique fiscale pour les économies en développement. En faisant référence à la Zambie comme exemple, Tanzi et Zee déclarent que les pays en développement ont tendance à avoir des taux multiples différenciés de façon sectorielle. Bien que la plupart des pays des PFA perçoivent des taux d'IS uniformes dans les secteurs où ils exercent leurs activités, le Kenya, le Lesotho, l'Afrique du Sud, les Seychelles, la Tanzanie, l'Ouganda, la Zambie et le Zimbabwe appliquent encore des taux d'IS multiples basés sur les secteurs ou les zones économiques.

Une telle pratique est souvent critiquée sur la base du principe d'équité et du fait qu'elle crée des distorsions sur le marché et augmente davantage le coût de l'administration.

3.6 Conclusion

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) reste la vache à lait dans la plupart des pays des PFA, avec un ratio moyen TVA / Total des recettes fiscales de 31% supérieur à la moyenne de l'OCDE de 20%. À l'inverse, les pays des PFA continuent de réduire leur dépendance à l'égard des droits à l'importation, dans la poursuite de leur programme d'intégration régionale. Par conséquent, il est essentiel que les pays des PFA continuent à développer des moyens novateurs en vue de mobiliser des recettes intérieures, en particulier, à travers la TVA et les impôts directs, qui se révèlent être des sources de recettes durables. Cependant, les pays des PFA doivent faire face de manière décisive au talon d'Achille de la TVA, à savoir les remboursements de TVA. Plusieurs pays des PFA, connaissent des ratios Remboursement de TVA / Collecte de TVA très bas, certains atteignant 1%, contre un taux de 30% observé par Harrison & Krelove (Harrison & Krelove, 2005). En outre, plusieurs de ces pays passent du temps à traiter les remboursements de TVA, ce qui ne correspond pas à la norme internationale de vingt-cinq jours.

Les ratios IRP / PIB pour les pays des PFA, sont encore très bas comparés à ceux des pays de l'OCDE. Cela pourrait être attribué principalement aux niveaux à faible revenu de ces pays, comparés à ceux des économies développées. En outre, certains riches des pays en développement usent de leur influence politique pour échapper à l'impôt. Par conséquent, les pays des PFA devraient s'inspirer de l'Afrique du Sud et de l'Ouganda, qui ont augmenté les recettes générées par l'IRP en créant un registre des individus à valeur nette élevée. Cette catégorie spéciale de contribuables exige un traitement spécialisé, à des fins fiscales.



RECETTES NON-FISCALES



Recettes non-fiscales



24 pays de PFA ont un système de santé publique

5 pays sont entièrement financés par les impts,
11 sont partiellement financés les impôts, et 8 sont partiellement financés par les cotisations obligatoires



LES REGIMES DE PENSIONS DE VEILLESSE

3 Pays de PFA sont complètement financés par les impôts

9 pays sont partiellement financés par les impôts

14 pays sont financés par les contributions obligatoires.



Le ratio des redevances
sur le PIB est de **0.49%**

 Le ratio est **0.44%** des recettes provenant de
frais et licences sur le PIB

0.28%  de ratio des recettes
pétrolières

4. Recettes non fiscales

Un nombre non négligeable de pays des PFA ont accès à des recettes non fiscales importantes. Les recettes non fiscales proviennent de transactions autres que les recettes fiscales constituées de contributions, de ventes de biens et services, de revenus de l'immobilier, d'amendes, de pénalités, de redevances et de toutes recettes non définies.

4.1. Sécurité sociale

En Afrique, les pays sont à différentes phases d'élaboration de systèmes de sécurité sociale complets et inclusifs. Bien que certains soient plus avancés dans cette voie que d'autres, la plupart ont mis en place une forme ou une autre de dispositions en matière de pension ou ont pour objectif stratégique la sécurité sociale. 20 des 26 pays des PFA sont dotés d'un système public de sécurité sociale. Cependant, il n'y en a que 3 où le système de santé publique est financé par leur système de sécurité sociale. La plupart des systèmes de sécurité sociale en Afrique sont soutenus par les gouvernements, la santé publique provenant des impôts ou en partie financée par des contributions obligatoires sous forme de recettes

publiques (essentiellement le PS). Une grande partie des travailleurs du secteur formel étant concentrés dans la fonction publique, les régimes de retraite des travailleurs du secteur public sont bien établis et les avantages sont souvent plus importants que ceux du secteur privé. Les employeurs et les employés sont soumis à ces contributions à un certain pourcentage et en fonction de chaque pays.

Une autre forme importante de sécurité sociale organisée par les gouvernements est la pension vieillesse et celle-ci n'est pas entièrement financée par l'impôt, mais en partie financée par des cotisations obligatoires pour un nombre important de pays (voir Tableau 4-1). Ces pensions sont couvertes par les employés conformément à leurs obligations statutaires et même aux employeurs pour certains pays. En général, presque tous les pays des PFA ne disposent pas d'assurance chômage. Cela est dû aux circonstances exceptionnelles en Afrique, telles qu'un secteur de l'emploi informel important, la migration avec une transférabilité limitée des pensions, une énorme population jeune au chômage et aux dépends des finances publiques.

Tableau 4.1: Systèmes de sécurité sociale et pension vieillesse dans les pays des PFA sélectionnés, 2016

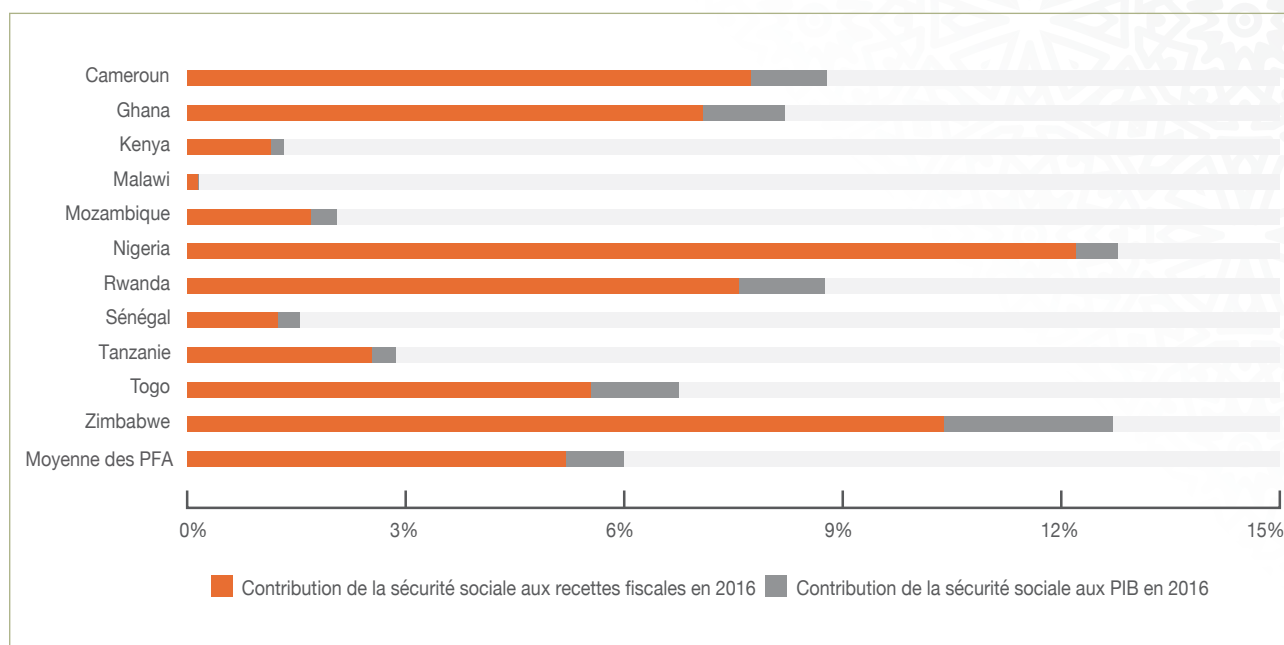
Pays avec système de santé publique			Pays avec systèmes de pension vieillesse		
Entièrement financé par l'impôt	Partiellement financé par l'impôt	En partie financé par les contributions obligatoires	Complètement financé par l'impôt contributions obligatoires	Partiellement financé par l'impôt	En partie financé par les contributions obligatoires
Angola Malawi Maurice Seychelles Afrique du Sud	Botswana Burundi Cameroun Ghana Kenya Lesotho Niger Nigeria Sénégal Togo Zambie	Burundi Ghana Kenya Mozambique Niger Nigéria Rwanda Togo	Malawi Maurice Afrique du Sud	Angola Botswana Ghana Kenya Lesotho Niger Nigeria Sénégal Zambie	Bénin Burundi Tchad Kenya Lesotho Mozambique Niger Nigéria Rwanda Sénégal Seychelles Tanzanie Togo Zambie Zimbabwe



Le Tableau 4-1 montre que 24 pays des PFA disposent d'un système de santé publique, bien que 5 soient entièrement financés par l'impôt, 11 en partie financés par l'impôt et 8 en partie par des contributions obligatoires. En ce qui concerne les régimes de pension vieillesse, trois pays sont totalement financés par l'impôt, neuf partiellement financés par l'impôt et quatorze financés par des contributions obligatoires (voir également le Tableau 4-1).

Des réformes sont nécessaires pour améliorer la viabilité financière et l'efficacité administrative en réponse au climat économique complexe sur le continent (lutte contre la pauvreté chez les personnes âgées, couverture retraite, etc.) Pour relever ce défi, l'Afrique a entrepris de concevoir, financer et livrer la sécurité sociale sur le continent. La Figure 4-1 montre les ratios cotisations de sécurité sociale / PIB pour certains pays des PFA en 2016.

Figure 4.1: Ratios cotisations de sécurité sociale / PIB pour certains pays des PFA en 2016.

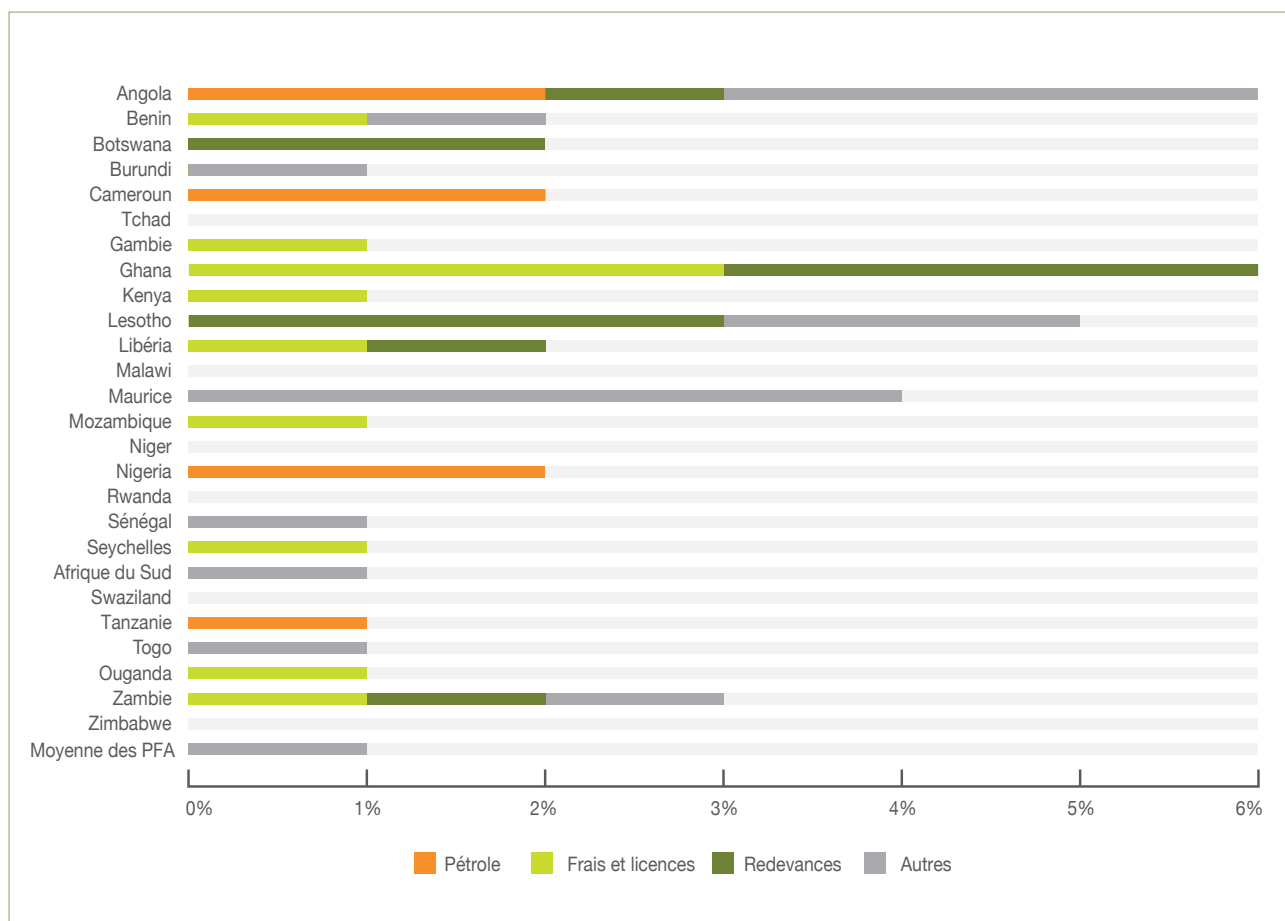


Comparée au ratio contribution de sécurité sociale / PIB de 2015 (1,4%), l'année 2016 a été marquée par une baisse de 0,79% de la moyenne des PFA contre 9,15% pour les pays de l'OCDE. Ce faible chiffre s'explique par le fait que 5 autres pays ont rejoint les pays des PFA et n'avaient pas encore communiqué assez de statistiques en matière de sécurité sociale au moment de la rédaction de l'édition 2018. En raison de ses réserves importantes de pétrole, le Nigeria a enregistré le plus grand ratio contribution

sociale / recettes fiscales, suivi du Zimbabwe. Les performances du Zimbabwe en matière de recettes non fiscales ont été renforcées par les redevances minières, qui sont classées comme recettes fiscales au Zimbabwe. La plupart des programmes de sécurité sociale des pays des PFA ne couvrent qu'un petit nombre de travailleurs, essentiellement ceux qui sont en zones urbaines et au sein d'entreprises modernes.



Figure 4.2: Ratios recettes non fiscales / PIB dans les pays des PFA, 2016



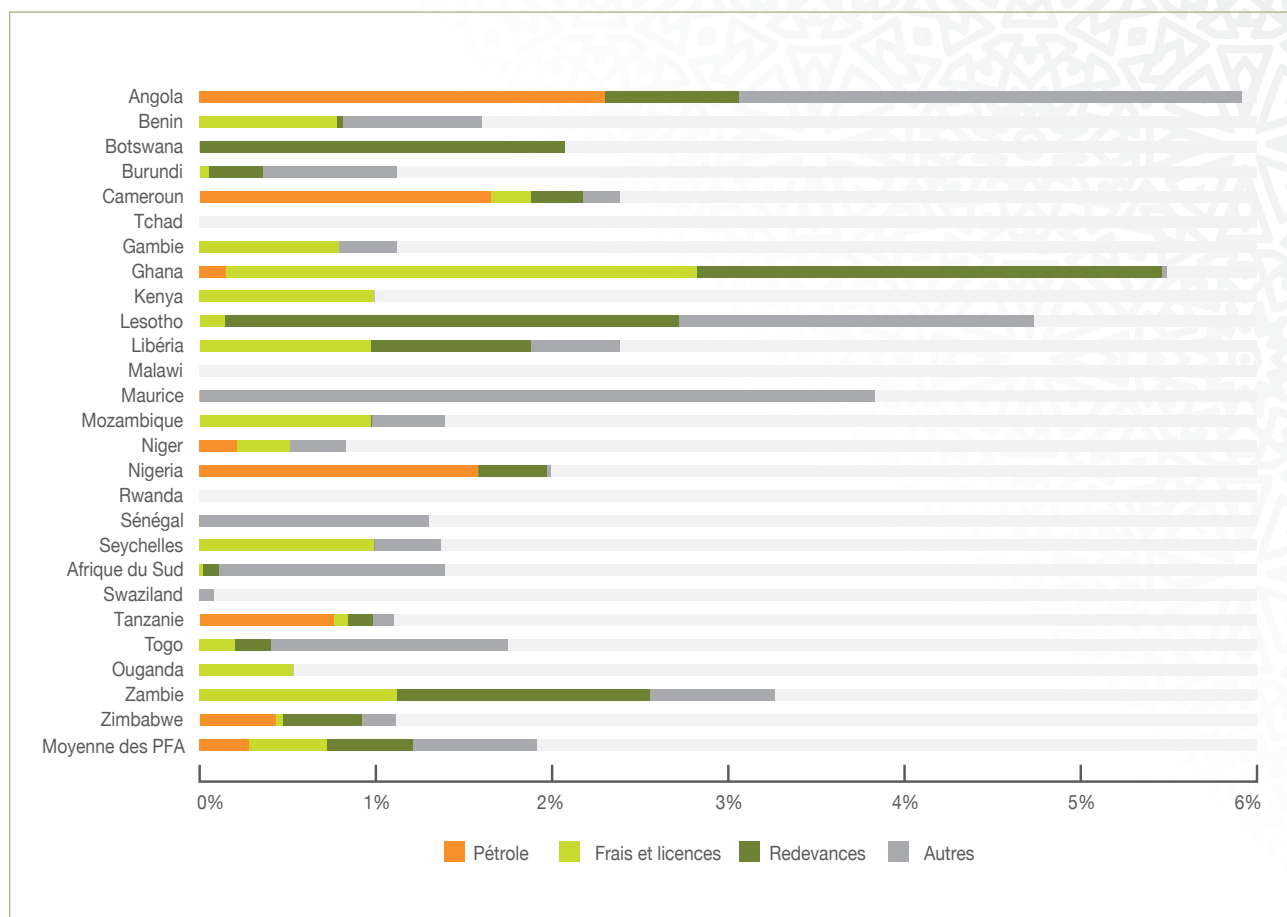
4.2. Autres recettes non fiscales

Outre les contributions à la sécurité sociale, les pays des PFA ont d'autres formes de recettes non fiscales, notamment les recettes découlant du pétrole, des droits et licences, des redevances et des loyers et autres recettes non affectées. Les pays africains sont considérablement riches en ressources naturelles et, en tant que tels, le potentiel de recettes non fiscales des pays des PFA est énorme. Les pays des PFA ont en moyenne un large éventail de recettes non fiscales, comme indiqué ci-après en pourcentage du PIB pour les 26 pays en 2016.

Le ratio entre 2015 et 2016 a augmenté et atteint 1,91%, comme le montrent les principales catégories de recettes non fiscales présentées à la Figure 4-2. Les principaux contributeurs sont les recettes issues du ratio recettes non affectées / PIB avec 0,70% ; suivis des recettes du ratio redevances / PIB qui était de 0,49% ; puis des recettes des droits et licences avec 0,44% ; et enfin, des recettes du pétrole enregistré à 0,28%.

La Figure 4-3 montre les ratios recettes non fiscales / total des impôts pour certains pays des PFA en 2016.

Figure 4.3: Ratios Recettes non fiscales / Total des recettes fiscales, 2016



Les gouvernements africains employés à diversifier leurs sources de recettes, les Perspectives fiscales africaines ont permis un examen des données, qui a indiqué que les ratios recettes non fiscales / total des recettes fiscales pour 2016 s'élevaient à 13,41%. L'Angola (76%), le Nigéria (43%) et le Ghana (34%) étaient respectivement les trois pays affichant les ratios recettes non fiscales / recettes fiscales les plus élevés (voir la Figure 4-3). Les recettes pétrolières, suivies d'autres recettes non affectées

constituent les principaux contributeurs pour l'Angola et le Nigéria, tandis que pour le Ghana, les principaux contributeurs sont les droits et les licences combinés aux redevances. Maurice a enregistré ratio autres recettes non fiscales / total des recettes fiscales élevé de 20% sur ses recettes fiscales totales, probablement tiré des recettes de l'immobilier, des ventes de biens et services, des intérêts et des dividendes.

4.3. Conclusion

Pour la plupart des pays des PFA, leurs programmes de sécurité sociale sont financés par les contributions de l'employé et de l'employeur, le taux de contribution dans la plupart des pays étant plus élevé pour l'employeur (Turner, 2002). Dans la plupart de ces pays, le taux combiné des contributions totales est inférieur à 10%. Pour des pays tels que Maurice et l'Afrique du Sud, le gouvernement subventionne le système, complètement en dehors des recettes fiscales. En bref, il est nécessaire d'étendre la couverture de la sécurité sociale dans les pays participants des PFA en améliorant le fonctionnement administratif des institutions de sécurité sociale, en soutenant la croissance économique et en formalisant l'économie.

Les pays des PFA qui dépendent des recettes du pétrole, comme c'est le cas de l'Angola, du Tchad et du Nigéria, ont vu leurs recettes diminuer en raison des fluctuations des prix sur les marchés internationaux du pétrole. Ils ont procédé à d'importantes réductions des dépenses dans les ministères et les organismes, en raison de la baisse des recettes du pétrole. Une augmentation des recettes intérieures, qu'elles soient fiscales ou non, peut permettre aux pays de réduire leur dépendance vis-à-vis de l'aide étrangère. Par conséquent, face à la diminution de l'aide étrangère, il est essentiel que les pays des PFA renforcent leurs initiatives de mobilisation des recettes intérieures.





DEPENSES FISCALES



Depenses fiscales

Dépenses de TVA qui ont été analysés, étaient les sommes de manque à gagner à partir de TVA au **taux zero et des exonérations de TVA**

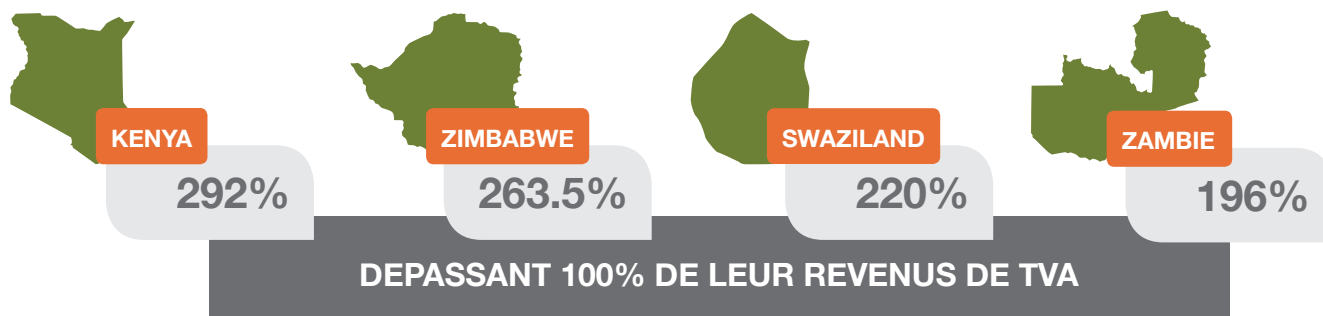


de PFA ont soumis les statistiques des dépenses de TVA

152%

des recettes brutes de TVA ont été perdues à travers l'octroi des dépenses de TVA

RATIOS LES PLUS ÉLEVÉS DES RECETTES TVA PERDUES A TRAVERS LES DÉPENSES TVA





18.03%

AFRIQUE DU SUD



18.03%

MAURICE



18.03%

MALAWI

Faible ratio des recettes de TVA perdues,
inférieur à 100%

5. Dépenses fiscales

5.1. Informations générales

Comme l'a fait remarquer Bratic (2006) le nombre et la portée croissants des dépenses fiscales, leur bon usage, la qualité de l'administration et la tenue des registres, constituent certains des principaux défis pour les administrations fiscales et les gouvernements. Bien qu'il n'existe pas de définition arrêtée des dépenses fiscales, l'OCDE (OECD, 1996) définit les dépenses fiscales comme des concessions qui ne relèvent pas de la norme ou du seuil fiscal. Bratic (2006) les définit comme des instruments utilisés par le gouvernement pour favoriser certaines catégories de contribuables et inciter certaines activités économiques ou branches d'activité. Bien que les définitions des dépenses fiscales diffèrent, la plupart d'entre elles sont liées par un dénominateur commun, à savoir qu'un allègement est accordé à une personne, un secteur ou une activité, ce qui se traduit par l'annulation d'impôts de la part du gouvernement, afin de parvenir à la réalisation de l'objectif d'une politique fiscale donnée. Parmi les catégories de dépenses fiscales, il y a les abattements fiscaux ou abattements d'impôts, les taux réduits d'impôts, les exonérations fiscales, les exceptions fiscales (exclusions), les incitations fiscales et les crédits d'impôt. Ils ont été classés en cinq groupes, à savoir les exemptions, les allocations, les déductions, les allègements tarifaires et les reports d'impôt (Stanford, 2000).

Les dépenses fiscales ont des effets positifs et négatifs. L'aspect positif est que les dépenses fiscales telles que les exonérations fiscales, les taux d'imposition réduits et les amortissements fiscalement admis peuvent attirer des investissements directs étrangers (James et Van Parys, 2009 ; Bolnick, 2004 ; Calitz, Wallace et Burrows, 2013). Même si les chercheurs continuent de s'interroger à ce propos, ils ont également salué son potentiel dans l'amélioration de la croissance économique (Madzivanyika, Kadenge et Zhou, 2015 ; Bolnick, 2004). Les dépenses fiscales encouragent la participation du secteur privé aux programmes économiques et sociaux. Ils réduisent davantage la nécessité d'une supervision gouvernementale étroite des dépenses publiques (Polackova & Valenduc, 2004).

L'effet négatif des dépenses fiscales est que de nombreuses administrations fiscales dans les pays membres des PFA

et au-delà, perdent des recettes fiscales considérables à travers elles. En outre, en plus de fausser la neutralité du système fiscal, elles augmentent également le coût de l'administration et réduisent davantage la transparence du système fiscal. Les dépenses fiscales n'étant pas toujours enregistrées, leurs coûts et leurs avantages ne sont pas toujours clairs. Par ailleurs, il leur est souvent reproché d'avoir des effets de distorsion sur l'équité, l'égalité et l'efficacité d'un système fiscal. Pour des raisons d'équité, il leur est reproché d'être régressives dans la modification de la charge fiscale des contribuables (équité tant horizontale que verticale).

Les comparaisons entre pays des dépenses fiscales sont limitées étant donné que les codes fiscaux et les systèmes fiscaux sont définis de manière hétérogène dans différentes juridictions. Les méthodes de calcul des dépenses fiscales varient également d'un pays à l'autre. Trois moyens de mesurer les dépenses fiscales ont été proposés (CRC Sogema, 2013). Ceux-ci incluent l'approche par recettes sacrifiées, qui compare le traitement à caractère prospectif et le traitement à caractère référentiel, en supposant que le comportement du contribuable soit statique. Il y a également l'approche par hausse de recettes, qui mesure la manière dont les recettes pourraient augmenter si une concession était supprimée et ensuite l'approche d'équivalence des dépenses, qui mesure le montant des dépenses directes nécessaires pour fournir un avantage équivalent à la dépense fiscale.

Au fait de ces défis auxquels s'ajoutent des contraintes de temps, les pays membres des PFA ont convenu de se concentrer dans un premier temps sur les dépenses de TVA et les dépenses en droits à l'importation. L'analyse couvrira d'autres types d'impôts au cours des prochaines années. Les taux de TVA nuls et les exonérations de TVA ont été analysés sous le système de TVA, tandis que les dépenses en droits à l'importation qui ont été analysées comprenaient des accords commerciaux, des rabais et des suspensions de droits. La Figure 5-1 présente des statistiques agrégées sur les réponses des pays des PFA en matière de dépenses fiscales, tandis que le Tableau 2 présente les réponses ventilées par pays.



Figure 5.1: Réponses consolidées des pays en matière de dépenses fiscales

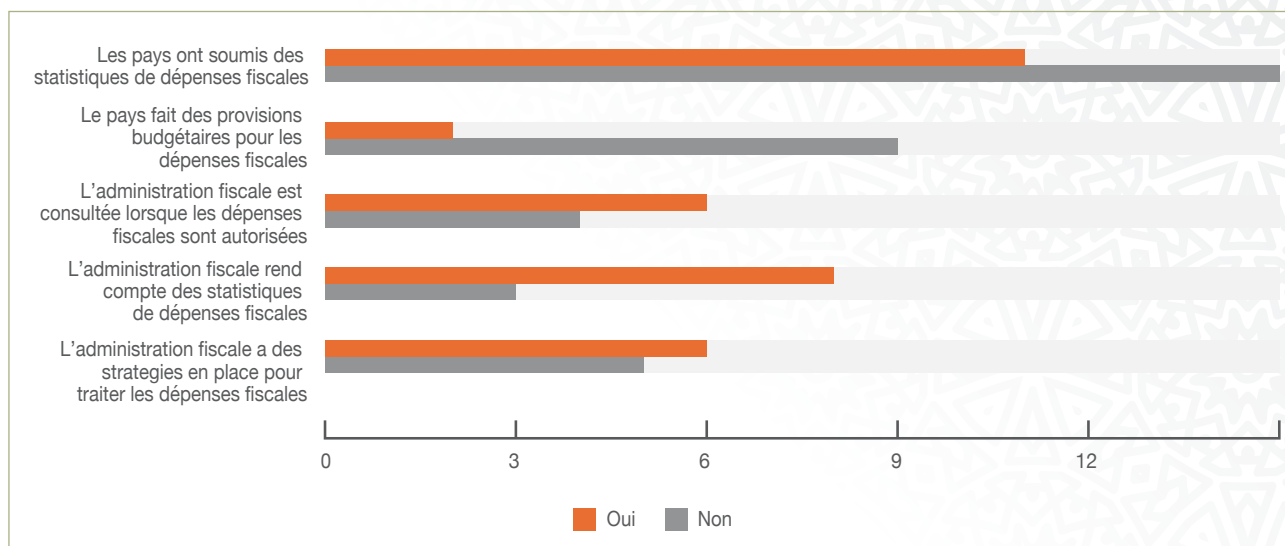


Tableau 5: Réponses par pays en matière de dépenses fiscales

Country	Availability of Tax expenditure budget	Is the TA Consulted by Government	Report on Tax Expenditures	Have strategies
Gambia	No	Yes, but for customs only	Yes	No
Zambia	No	Yes, but not always	Yes, but not on revenue reports	Yes
Mauritius	Yes	Yes	No	No
South Africa	No	Yes	Yes	No
Burundi	No	Yes	Yes	Yes
Kenya	No	No	Yes	Yes
Swaziland	No	No	Yes	No
Ghana	Yes	No Information	Yes	Yes
Zimbabwe	No	Yes	Yes	Yes
Malawi	No	No	No	No
Cameroon	No	No	No	Yes

Dans une analyse des dépenses fiscales de l'OCDE (2010), seuls sept des trente-quatre états membres ont produit des données sur leurs dépenses fiscales, ce qui indique la difficulté d'obtenir des informations sur les dépenses fiscales des États membres de l'OCDE (Collins & Walsh, 2011). De même, dans les États membres des PFA, seuls onze pays sur vingt-six ont soumis des statistiques sur les dépenses fiscales (voir la Figure 5-1). Ces déficits d'information pourraient compromettre la capacité des systèmes fiscaux à fonctionner de manière efficiente et pourraient compromettre l'aptitude des décideurs à concevoir, contrôler et évaluer les interventions fiscales (Collins & Walsh, 2011). D'après les statistiques soumises par les pays des PFA, 2 pays (18%) ont indiqué avoir un budget pour les dépenses fiscales alors que les autres (82%) ont indiqué ne pas en avoir pour les dépenses fiscales. Sept pays sur onze sont consultés par leurs ministères de tutelle pour l'octroi des dépenses fiscales. En outre, huit pays rendent compte de leurs dépenses fiscales, tandis que six pays ont mis en place des stratégies pour faire face aux dépenses fiscales.

5.2. Les dépenses de TVA

En s'appuyant sur les définitions des dépenses fiscales fournies précédemment, les dépenses de TVA (incitations) ont été classées en trois catégories, à savoir les taux de TVA nuls, les exonérations de TVA et les reports de TVA (Madzivanyika, 2016). Cependant, les pays membres des PFA ont convenu de limiter l'analyse de l'édition 2018 des Perspectives fiscales africaines aux taux de TVA nuls et aux exemptions de TVA.

Une fourniture à taux d'imposition nul est une fourniture imposable et les opérateurs inscrits qui font des fournitures à taux d'imposition nulle peuvent demander un crédit d'impôt sur les intrants à l'égard de biens ou de services acquis pour faire des fournitures à taux d'imposition nul. Le taux d'imposition nul s'applique principalement aux exportations et aux autres types de transactions qui ne devraient pas être assujetties à la TVA pour des raisons sociales et économiques. Les taux d'imposition nuls et les exemptions de TVA diminuent l'assiette de la TVA, réduisant ainsi les recettes et augmentant le montant des remboursements.

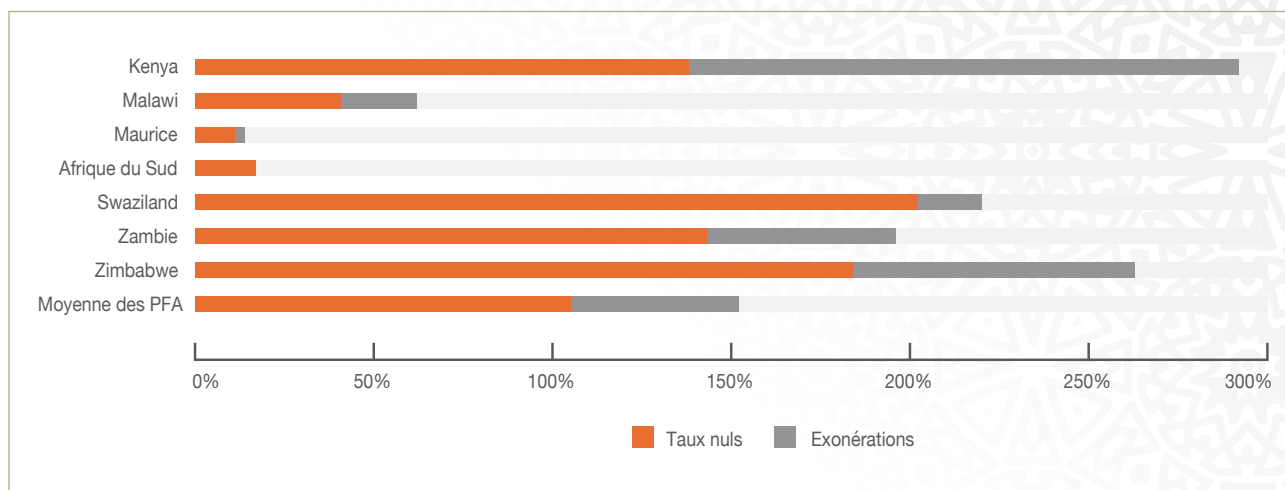
Les fournitures exonérées sont des fournitures sur lesquelles aucune TVA n'est facturée. Un commerçant

de fournitures exonérées n'est pas tenu de s'inscrire à la TVA même si ces dernières atteignent le seuil. La TVA payée sur l'achat des intrants utilisés dans la production de fournitures exonérées n'est pas exigible. En principe, la TVA devrait être large, avec un taux uniforme unique et très peu d'exemptions, peut-être pour les denrées alimentaires (Bird & Gendron, 2007) (Krever, 2008). Les exonérations de TVA rendent le code des impôts plus complexe, en augmentant le temps et les ressources nécessaires en matière de contrôles fiscaux et d'activités éducatives. Elles augmentent également le poids de discipline fiscale en augmentant le temps et les ressources que les entreprises doivent consacrer aux activités de comptabilité et de tenue de dossiers. Selon De la FERIA & Van Kesteren, (2011, p. 300), les exemptions constituent l'imperfection fondamentale du système commun de TVA. Maurice Lauré, surnommé le père de la TVA pour avoir élaboré la TVA en France, a qualifié les exonérations de cancer du système de TVA (De la FERIA & Krever, 2010). En effet, les exemptions brisent la chaîne de TVA. Cette imperfection dans la conception de la TVA entraîne une série de problèmes d'administration de la TVA dans de nombreux pays où les exemptions sont très répandues.

La Figure 5-2 montre les ratios dépenses de TVA intérieure / recettes de la TVA intérieure pour certains pays des PFA. Il convient de noter que les exemptions de TVA utilisées dans l'analyse n'étaient que les exemptions enregistrées. Plusieurs des exemptions ne sont même pas prises en compte par les administrations fiscales car elles ne sont pas enregistrées.

Les dépenses de TVA qui ont été analysées étaient les sommes de recettes perdues des taux d'imposition nuls et des exemptions de TVA. Seuls sept sur vingt-six pays des PFA ont soumis des statistiques sur les dépenses en matière de TVA. Plusieurs pays n'ont pas pu en soumettre, en raison du manque de données enregistrées et facilement disponibles sur les dépenses en matière de TVA. En moyenne, pour les pays qui ont soumis des statistiques sur les dépenses de TVA, 152% des recettes brutes de TVA ont été perdues par l'octroi de dépenses de TVA (taux d'imposition nul et exonérations combinées). Le Kenya (292%), le Zimbabwe (263,5%), le Swaziland (220%) et la Zambie (196%) ont affiché les ratios les plus élevés recettes de TVA perdues / dépenses de TVA. Ces pays avaient tous des dépenses de TVA supérieures à 100% de leurs recettes de TVA. L'Afrique du Sud (18,03%), Maurice (14,57%) et le Malawi (62%)

Figure 5.2: Ratios dépenses de TVA intérieure / recettes de la TVA intérieure, 2015



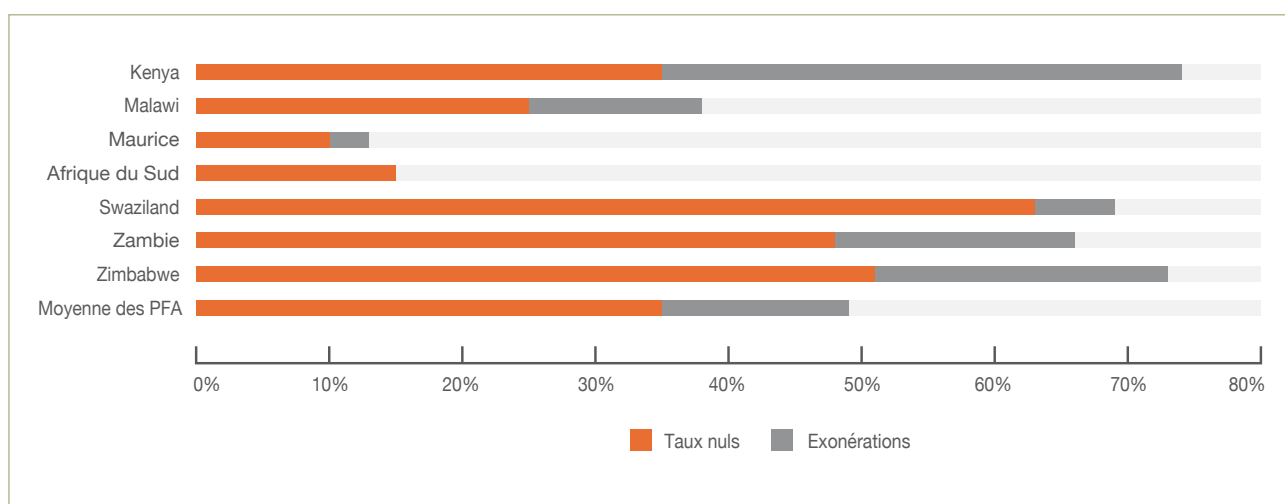
Remarque : Plusieurs pays n'ont pas pu séparer les taux d'imposition nuls de TVA de ceux des fournitures nationales / locales. L'Afrique du Sud a soumis des statistiques pour 2015.

ont enregistré de faibles ratios recettes de TVA perdues, inférieurs à 100%.

Il est également intéressant de noter que les taux d'imposition nul, ont représenté une plus grande part des dépenses de TVA dans la région des PFA. En moyenne, ils ont constitué 105% des recettes brutes de la TVA intérieure, tandis que les exemptions n'ont représenté que 47%. Ce n'est qu'au Kenya que la part des exemptions

dans les dépenses totales de TVA a été supérieure à celle des taux nuls. La Zambie et le Zimbabwe ont inclus des taux nuls pour les ventes et les exportations locales, et leurs ratios étaient très élevés puisque leurs secteurs miniers ont beaucoup d'exportations de minéraux à taux d'imposition nul. Les faibles ratios de dépenses de TVA de Maurice ont été influencés par le fait que le pays n'incluait que des taux nuls de fournitures locales.

Figure 5.3: Ratios dépenses de TVA / Recettes potentielles de la TVA, 2016



Une analyse plus approfondie a été effectuée sur les recettes de TVA perdues sous forme de ratio des recettes potentielles de TVA (voir la Figure 5-3). Les recettes potentielles de TVA ont été définies comme suit : recettes brutes de TVA + dépenses totales de TVA intérieure). La moyenne des PFA était de 49% pour les dépenses de TVA intérieure combinées. Il a été constaté que le Kenya (74%), le Zimbabwe (72%), le Swaziland (66%) et la Zambie (66%) avaient les ratios les plus élevés de recettes de TVA perdues comme ratios de leurs recettes potentielles de TVA. Les ratios de recettes perdues de ces pays, par les dépenses en matière de TVA, dépassaient 50% de leurs recettes potentielles de TVA intérieure. Le Malawi (38%), Maurice (13%) et l'Afrique du Sud (15%) ont affiché les ratios les plus bas. Lorsque les dépenses de TVA ont été ventilées comme ratios recettes potentielles de TVA, la moyenne des PFA pour les taux nuls était de 35%, tandis que la moyenne pour les exemptions était de 14%. Encore une fois, le Kenya était le seul pays des PFA avec une part élevée d'exemption de TVA, par rapport aux taux nuls de TVA dans les dépenses totales de TVA et les recettes potentielles de TVA.

Bien que l'Ouganda n'ait pas soumis de statistiques sur les dépenses fiscales, SEATINI(2012) a fait valoir qu'en raison des nombreuses incitations à la TVA, le taux de discipline fiscale en matière de TVA en Ouganda était de 26,5%, ce qui est flagrant, par rapport aux moyennes globales et sahariennes, respectivement de 65,48% et 38,45%. En faisant référence à un rapport du FMI, SEATINI a révélé en introduction, qu'en Ouganda, les recettes de la TVA reflétaient les bonnes pratiques internationales, avec un taux positif unique, une base large et des exemptions limitées. L'assiette de la TVA a ensuite été diluée par une multitude d'exemptions, en particulier pour les biens intermédiaires qui ont fait apparaître la TVA comme la taxe sur les ventes, qu'elle a remplacée. Même au Tchad, il a été observé que le pays perdait beaucoup de recettes, en raison des dépenses fiscales, TVA incluse (International Monetary Fund, 2017).

5.3. Dépenses en droits à l'importation

Les pays des PFA accordent un traitement préférentiel aux tarifs qu'ils appliquent entre eux, dans le cadre des accords commerciaux bilatéraux et régionaux, qui se recoupent en termes de partenaires commerciaux. Ces accords visent à encourager les échanges commerciaux entre les pays, par l'élimination des droits de douane et autres obstacles

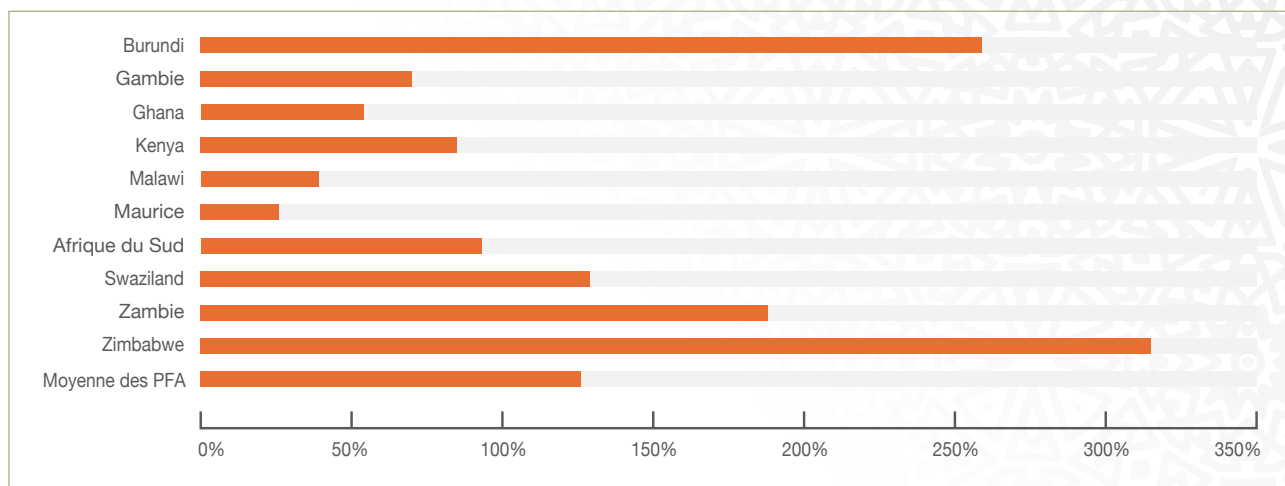
non tarifaires au commerce. Les accords permettent aux acheteurs / importateurs de se procurer des biens du pays signataire sans payer de droit d'importation (ou de payer un faible taux de droit convenu), si les biens en question remplissent les conditions de l'accord et sont enregistrés comme tel auprès des autorités compétentes.

Outre les tarifs préférentiels, les incitations douanières prennent également la forme de rabais, de suspensions et de remises. Un rabais est une renonciation des droits à payer. Les rabais s'appliquent aux importations et aux exportations. Un rabais des droits exonère les bénéficiaires du paiement des droits d'importation, de la TVA et de la surtaxe, tandis qu'une suspension n'exempte que le paiement des droits à l'importation.

Keen et Ligthart (2002) soutiennent que les retraits tarifaires peuvent entraîner la réduction des droits d'importation et sont par conséquent liés à la réduction des recettes fiscales provenant du commerce international. Toutefois, la relation n'est pas toujours simple et dépend d'autres facteurs tels que la structure du système fiscal et ses capacités administratives. Agbeyegbe, Stotsky et Aseggedech (2004) soutiennent que l'effet des réductions tarifaires dépend de la manière dont le niveau et la couverture des droits de douane changent. CRC Sogema (2013) suggère que le recours à des exemptions de droits de douane dans les pays en développement a nui aux économies des pays et à leurs trésors publics. L'étude reconnaît également les limites rencontrées lors de la réalisation de l'inventaire des exemptions fiscales en raison d'informations limitées. La Figure 5-4 présente les statistiques sur les dépenses en droits d'importation pour certains pays des PFA en 2016, y compris les accords commerciaux.

Les dépenses totales en droits à l'importation ont été définies comme suit (Accords commerciaux + rabais et suspensions des droits). Seuls dix sur vingt-six pays des PFA ont soumis des statistiques sur les dépenses en droits à l'importation, certains des dix pays n'ayant soumis qu'une partie des statistiques requises. En ce qui concerne les ratios dépenses totales des droits sur l'importation / recettes réelles des droits sur l'importation, le Zimbabwe était en tête avec 315%, suivi du Burundi avec 259% et la Zambie avec 188% contre une moyenne des PFA de 126%. Ces statistiques suggèrent qu'en moyenne, les pays des PFA ont consacré 126% de leurs recettes de droits d'importation / dépenses liées aux droits d'importation. Les ratios les plus faibles ont été observés à Maurice (26%) et au Malawi (39%), ces faibles ratios étant influencés par le fait que ces pays

Figure 5.4: Incitations en matière de droits à l'importation, y compris les accords commerciaux, 2016



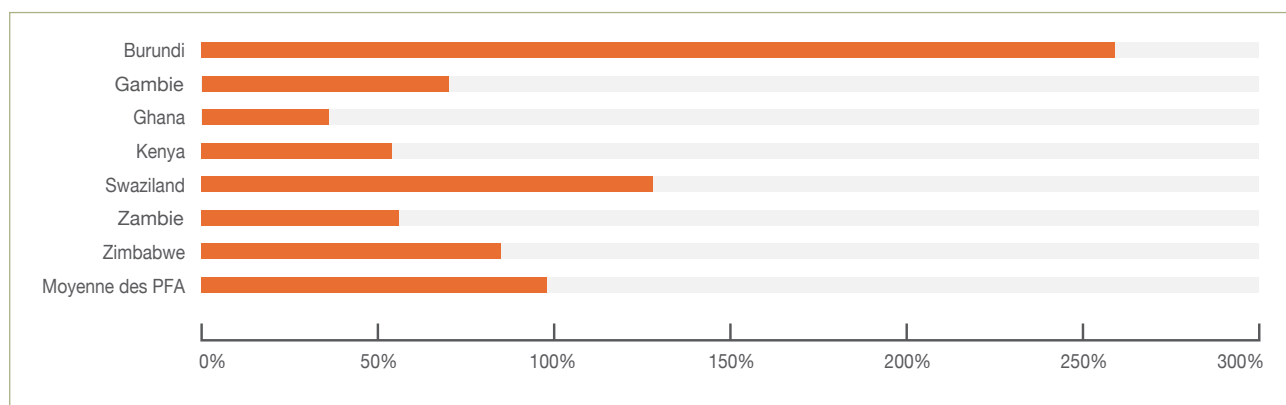
Remarque: Les chiffres pour l'Afrique du Sud se rapportent à 2015. Le Burundi, la Gambie, le Ghana et l'Afrique du Sud ont fourni des statistiques uniquement sur les rabais et les suspensions. Le Malawi n'a pas pu fournir de statistiques sur les rabais et les suspensions.

n'ont fourni qu'une partie des statistiques requises. La Gambie, le Burundi et l'Afrique du Sud n'ont fourni que des statistiques sur les rabais. Les pays de la région de la SACU, tels que l'Afrique du Sud et le Swaziland, n'ont pas d'accords bilatéraux en raison de dispositions dans leur union douanière, où des accords sont conclus en bloc. Les accords multilatéraux incluent les biens approuvés pour exemption par les États membres de la SACU. La Figure 5-5 montre les dépenses en droits à l'importation, excluant les accords commerciaux.

Lorsque les accords commerciaux ont été retirés de l'analyse et que seuls les rabais et suspensions de droits

d'importation ont été inclus comme ratios de recettes réelles des droits à l'importation, les trois principaux pays en tête, en termes de recettes perdues par l'octroi de dépenses sur les droits à l'importation étaient le Burundi (259%), le Swaziland (128%) et le Zimbabwe (85%). Le Ghana (36%), le Kenya (54%) et la Zambie (56%) étaient les trois pays au bas de l'échelle. Maurice et l'Afrique du Sud ont été retirés de l'analyse car il n'y avait pas de ventilation des rabais sur leurs données. Le Kenya n'a fourni qu'une partie des rabais sur les droits d'importation, contribuant ainsi à sa position au bas de l'échelle dans les trois catégories.

Figure 5.5: Dépenses en droits à l'importation, rabais et suspensions pour certains pays des PFA, 2016



Encadré 5 -1

Apprendre des stratégies de la Zambie sur les dépenses fiscales

La Zambie a mis en place quelques stratégies pour faire face au défi des dépenses fiscales. Celles-ci sont décrites ci-dessous:

- Effectuer des vérifications après dédouanement pour assurer le respect des dispositions relatives aux dépenses fiscales.
- L'administration fiscale fait partie d'un comité qui approuve les incitations fiscales.
- Révocation des licences d'investissement pour les investisseurs qui ne remplissent pas leurs engagements d'investissement.
- Application de la réglementation régissant l'octroi des dépenses fiscales.
- Limiter l'octroi des dépenses fiscales au MFEZ, aux parcs industriels, aux zones prioritaires et aux zones rurales.

5.4. Conclusion

L'absence de données sur la dépense fiscale continue de poser un défi majeur au sein de plusieurs pays des PFA. Bien que certains pays tels que l'Afrique du Sud et le Ghana soient plus transparents en ce qui concerne leurs budgets et les rapports sur la dépense fiscale au niveau national, plusieurs pays des PFA, plusieurs autres pays des PFA ne disposent pas de budget sur la dépense et ne produisent pas de rapports à cet égard. La perte de recettes due aux droits sur les importations et aux dépenses en TVA était très élevée au sein des pays des PFA. Cependant, cette perte n'était pas adéquatement représentée certains pays ne faisant pas la distinction entre le taux nul des ventes à l'exportation de celui des ventes intérieures, pour ce qui est des dépenses de TVA. De même, les dépenses liées aux droits sur les importations n'étaient pas adéquatement calculées ns les accords commerciaux et les rabais. Des pays tels que la Zambie et le Zimbabwe avaient un grand volume d'exportations à taux nul sur notamment les produits miniers, et avaient par conséquent des taux de dépenses fiscales élevés, sous la forme de ventes à taux nul. Le constat général indiquait que les administrations fiscales qui budgetisent leurs dépenses fiscales ont tendance à avoir des taux dépenses fiscales - collecte de recettes plus faibles.





STRUCTURES ET FONCTIONS DES ADMINISTRATIONS FISCALES ET DOUANIÈRES



Structures et fonctions des administrations fiscales et douanières

2016

Les pays membre de
PFA ont été évalués
en ce qui concerne leur
mise en place



20% des 25 pays de PFA qui se sont prononcés, fonctionnent sous la tutelle des ministères des finances



**D'AUTRE PART, 80% DES PAYS MEMBRES DE PFA SONT
SEPARÉS ET FONCTIONNENT INDEPENDAMMENT DE
LEURS MINISTÈRES DES FINANCES RESPECTIFS.**



19/26

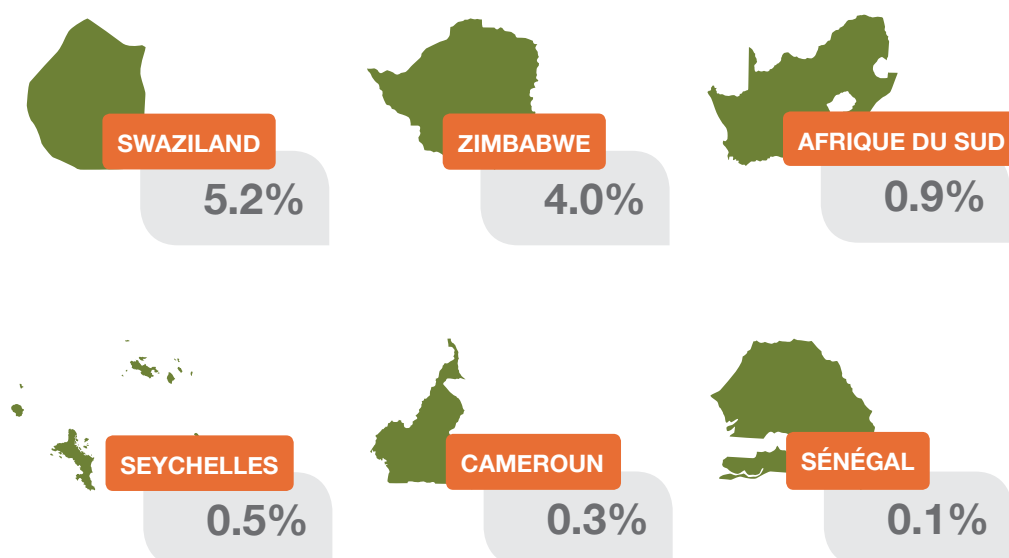
PAYS MEMBRES DE PFA

ont une
administration
intégrée
(impôts et
douanes)

EN MOYENNE DE

2016

Les administrations fiscales dépensent 1,6% des recettes perçues sur les coûts opérationnels **qui représentaient une augmentation marginale sur la proportion moyenne enregistrée entre 2011 et 2016**



6. Structures et fonctions des administrations fiscales et douanières

Selon les diverses philosophies de gestion et les structures organisationnelles, les administrations fiscales peuvent être structurées de différentes façons. Leurs structures présentent certaines exigences fondées sur la coordination, la division du travail et l'intégration. La philosophie adoptée par chaque administration fiscale nécessite que des réponses adéquates soient fournies de manière rentable. Une administration fiscale fonctionnant de manière optimale doit très souvent faire usage du principe de travail d'équipe pour être efficace. Dans ce modèle, les responsabilités suivantes doivent être partagées: planification et organisation de l'équipe; identification des ressources requises; identification des clients; fixation des objectifs de performance/rendement; résolution des problèmes; et développement de stratégies d'amélioration.

6.1 Structure organisationnelle des administrations fiscales des PFA, 2016

Le principal mandat de chaque administration fiscale de tout pays consiste à optimiser la perception des recettes pour leurs gouvernements respectifs. D'autres fonctions secondaires telles que la protection des frontières et la facilitation des échanges entre autres, peuvent être confiées à l'administration fiscale de temps à autre. Dans leur livre *Hand Book on Tax Administration*, Alink & Kommer (2016, p.163) notent que les principales fonctions d'une administration fiscale sont centrées sur la mise en œuvre et l'application de la législation et de la réglementation fiscales. Ces activités incluent l'identification et l'enregistrement des contribuables, le traitement des déclarations de revenus et des informations provenant de tierces personnes, l'examen de l'exhaustivité et de l'exactitude des déclarations fiscales, l'évaluation des obligations fiscales, (l'administration) de la perception des impôts et la fourniture de services aux contribuables (Alink & van Kommer, *Handbook on Tax Administration (Second Revised Edition)*, 2016, p. 163).

Le degré d'efficacité dans l'exécution de ces mandats dépendra largement de la structure organisationnelle de l'administration fiscale concernée.

Les pays des PFA ont été évalués en fonction de leur

structure. En 2016, il a été établi que 20% des 25 pays des PFA opéraient sous les ministères des finances. Il s'agissait du Bénin, du Cameroun, du Mozambique, du Niger et du Sénégal. Par contre, 80% des pays des PFA opéraient indépendamment et hors de leurs ministères des finances.

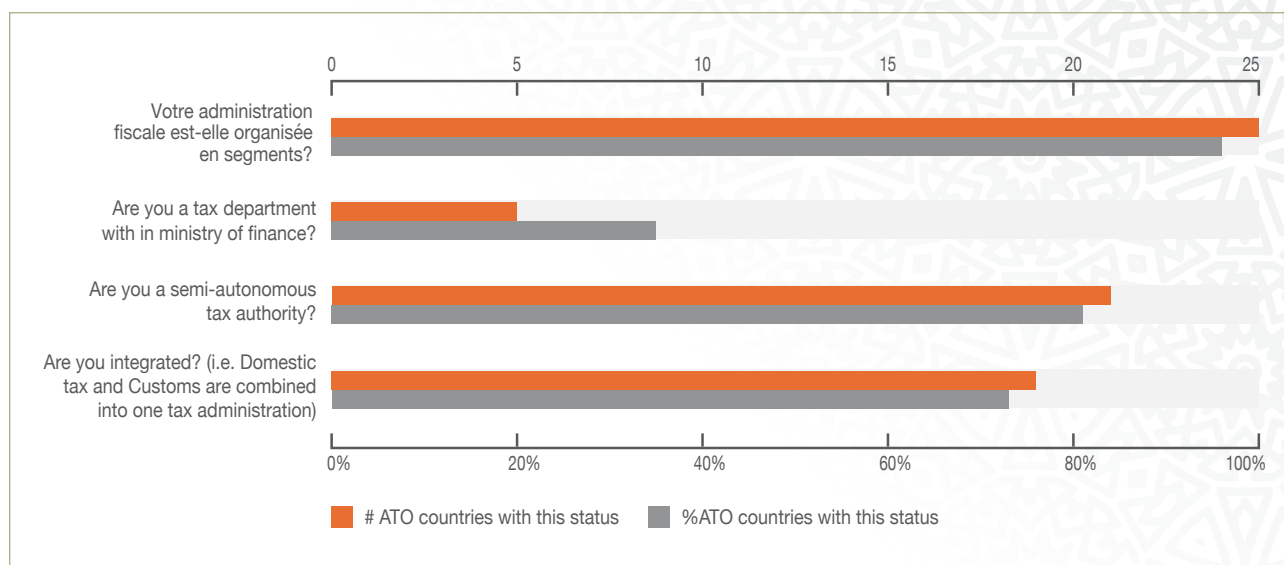
Comparés à leurs pairs, les pays ayant une administration fiscale au sein du ministère des Finances avaient un ratio impôt / PIB légèrement supérieur (2%) à celui de leurs pairs. Toutefois, contrairement à l'idée selon laquelle les administrations fiscales semi-autonomes ont un effet fiscal positif supérieur à celui de celles qui ne le sont pas, Dom, en utilisant un ensemble de données de 46 pays sur la période 1980-2012 et en tenant compte de la dynamique des recettes, n'a pu établir l'impact de la structure semi-autonome des autorités fiscales sur les efforts fiscaux, la volatilité des recettes et la corruption. Il conclut qu'il existe peu de preuves statistiques d'un rapport systématique entre les autorités fiscales semi-autonomes et la capacité fiscale en Afrique subsaharienne (Dom, 2017).

Cependant, certaines des faiblesses des administrations fiscales non semi-autonomes comprennent une bureaucratie lourde, des pouvoirs discrétionnaires et des bases d'imposition étroites (Taliervo, 2004). Les services d'impôts rattachés aux ministères des finances doivent faire avec l'ingérence politique, qui affecte particulièrement le contrôle des grands contribuables, très souvent associés au pouvoir. Les hauts fonctionnaires du fisc sont souvent désignés sur des bases politiques, tandis que les bureaux des impôts disposent de peu de marge pour établir des échelles salariales compétitives afin d'attirer et de retenir du personnel qualifié (ATAF, 2017).

En 2016, 80% (20 pays sur 25) des pays des PFA ont déclaré être semi-autonomes tandis que 20% des pays des PFA (à savoir le Bénin, le Cameroun, le Tchad, le Niger et le Sénégal) ont déclaré être un département du ministère des Finances. On peut dire que la région de la CEDEAO compte moins de pays dotés d'administrations fiscales semi-autonomes, tandis que la région de la SADC a plus d'administrations fiscales intégrées que toute autre région des PFA. Une administration fiscale jouissant d'une autonomie plus grande que la norme selon divers aspects relatifs à



Figure 6 1: Structure et configuration des administrations fiscales des PFA



la structure organisationnelle, notamment le caractère juridique, le financement, la gouvernance, la politique du personnel, la politique d'approvisionnement et les relations de responsabilité, est dite semi-autonome.

Dix-neuf des 26 pays des PFA (73%) qui ont répondu à la question de savoir s'ils avaient ou non une administration intégrée (impôts intérieurs et douanes) ont répondu par l'affirmative, tandis que seulement 27% ont répondu non. Les exceptions dans ce cas étaient le Bénin, le Cameroun, le Tchad, le Mozambique, le Niger, le Nigéria et le Sénégal. Il convient de noter qu'au Nigéria, alors que la FIRS et les douanes sont distinctes, le Nigéria étant un État fédéré, les états et les gouvernements locaux ont le

pouvoir constitutionnel de percevoir des recettes fiscales et non-fiscales (droits de douane, droits de timbre, tarifs de location etc.) dans leur juridiction.

Il a été observé qu'une seule institution qui enregistre, perçoit et audite obtient une administration et une discipline fiscale des contribuables plus rentables. Ces institutions sont censées normaliser les processus de base, éliminer les doublons dans les fonctions d'appui, améliorer les flux d'information et la prestation de services, réduire les coûts administratifs, promouvoir le professionnalisme du personnel et utiliser efficacement les ressources. (ATAF, 2017).



Tableau 6.1 : Structure et configuration des administrations fiscales des PFA

Pays	Situation de l'administration fiscale		
	Département au sein du ministère des finances	Sémi-autonome	Intégré (Impôts intérieurs et douanes)
Angola	×	√	√
Bénin	√	×	×
Botswana	×	√	√
Burundi	×	√	√
Cameroun	√	×	×
Gambie	×	√	√
Ghana	×	√	√
Kenya	×	√	√
Lesotho	×	√	√
Libéria	×	√	√
Malawi	×	√	√
Maurice	×	√	√
Mozambique	√	√	×
Niger	√	×	×
Nigeria	×	√	×
Rwanda	×	√	√
Sénégal	√	×	×
Seychelles	×	√	√
Afrique du Sud	×	√	√
Swaziland	×	√	√
Tanzanie	×	√	√
Togo	×	√	√
Ouganda	×	√	√
Zambie	×	√	√
Zimbabwe	×	√	√

Légende: √ signifie oui, x signifie non

Différentes administrations fiscales des PFA ont segmenté leurs contribuables en fonction de leurs besoins et de leurs exigences. Dans de nombreux cas, les critères de segmentation dépendent d'une combinaison de caractéristiques des contribuables telles que la nature des activités du contribuable, le chiffre d'affaires, l'activité économique/industrielle, etc. On entend par segmentation l'identification et la classification de groupes de clients mutuellement exclusifs (Dorhmann & Pinshaw, 2009). La segmentation est importante pour les administrations fiscales car elle les aide à adapter leurs services, leur communication et leurs stratégies d'administration des impôts et de profilage des risques.

La segmentation des contribuables n'est pas souvent statique dans les pays des PFA. Certains pays des PFA ont récemment révisé leur segmentation des contribuables. Le Ghana, par exemple, n'a révisé et mis en œuvre une nouvelle segmentation des contribuables qu'en 2012, tandis que le Lesotho et le Burundi ont révisé et mis en œuvre la leur en 2013.

L'un des critères communs utilisés pour segmenter les contribuables consiste à utiliser un seuil de chiffre d'affaires prédéterminé. Ainsi, les contribuables sont classés comme en micro, petits, moyens ou grands. Les caractéristiques de ces segments de contribuables et les risques associés sont présentés dans le tableau 6-2 ci-dessous.

Outre les principes établis dans le tableau ci-dessous, il a été établi que des pays tels que le Nigéria et l'Ouganda ont ajouté des segments qui définissent et concernent les contribuables du secteur public. En Ouganda, ceci s'est avéré très efficace pour faire face à ce groupe de contribuables avec comme impact estimatif une augmentation des recouvrements de 239%, passant de 62,3 millions USD en 2014/15 à 211,0 millions USD au cours de l'exercice financier 2015/16 (ATAF, 2017). De plus, certaines administrations fiscales combinent les contribuables moyens et petits et les traitent collectivement. C'est le cas des pays tels que la Gambie, le Libéria, le Lesotho, Maurice, le Mozambique, le Rwanda, le Swaziland et le Zimbabwe.

Le Bénin, le Cameroun et le Nigéria ont par ailleurs adopté des dispositions relatives à la segmentation des micro-entreprises. Le Nigerian Federal Inland Revenue Service (FIRS)/Service fédéral des recettes intérieures du Nigéria (FIRS) a un autre segment appelé le segment des revenus individuels et d'entreprises. La Gambie classe tout contribuable appartenant au secteur informel comme personne non-assujettie à l'impôt et non-contrôlée par une forme quelconque de gouvernement. C'est le seul pays à disposer de cette rubrique dans sa segmentation des contribuables.



Tableau 6.2 : Segmentation des contribuables et risques associés dans les pays des PFA

Segment	Degré de risque	ATO countries with this segmentation
Grands contribuables	- Faible risques de sous-déclaration - Risque de planification fiscale élevé - Faible risque de classification erronée	Bénin, Botswana, Burundi, Cameroun, Gambie, Ile Maurice, Kenya, Lesotho, Liberia, Malawi, Mozambique, Nigeria, Rwanda, Ouganda, Sénégal, Seychelles, Swaziland, Tanzanie, Togo, Zambie et Zimbabwe.
Moyens contribuables	Risque de sous-déclaration et de classification erronée modéré	Bénin, Burundi, Cameroun, Kenya, Malawi, Nigeria, Sénégal Seychelles, Tanzanie, Togo, Ouganda et Zambie
Petits contribuables	- Risques de sous-déclaration élevés - Difficilement traçable - Déclarations inexactes - Changement constant de la Classification internationale type, par industrie (CITI), ce qui les rend difficile à contrôler	Bénin, Burundi, Cameroun, Kenya, Malawi, Nigeria, Sénégal Seychelles, Tanzanie, Togo, Ouganda et Zambie
Micro contribuables	- Risque de sous-déclaration très élevé - Détermination des revenus difficile - Côuts d'administration de la discipline fiscale élevés - Très difficiles à traçer	Bénin, Cameroun et Nigéria

En revanche, l'Afrique du Sud ne semble pas suivre les critères de segmentation du tableau 6-1; elle a ses propres caractéristiques, fondées sur la nature de l'activité : Entreprises et Employeurs; Centre des grandes entreprises; Petites entreprises; Organisations exemptes d'impôts; Ambassades; et Particuliers

Quelle que soit la segmentation des contribuables, il est essentiel que les administrations fiscales élaborent des modèles commerciaux en fonction des caractéristiques de leurs contribuables, car ceci leur permettra d'améliorer leur efficacité et leur efficience. Le FMI reconnaît la segmentation des contribuables comme outil essentiel de lutte contre l'indiscipline fiscale (International Monetary Fund, 2015) et il est encourageant de constater que toutes les administrations fiscales des PFA ont emprunté cette voie dans leur gestion des contribuables.

Un des avantages directs de la segmentation des contribuables est la capacité des administrations fiscales

à adapter leurs efforts d'application des règles et lois fiscales aux différents besoins de leurs clients. Cela peut impliquer d'avoir des unités dévouées spécifiquement aux besoins du client ou la mise en œuvre de programmes adaptés à chaque segment de contribuables. Dans de nombreux pays des PFA, les administrations fiscales ont par exemple mis au point des initiatives spéciales axées sur la conformité/discipline fiscale et ciblant le secteur informel - un secteur souvent difficile à taxer. En 2016, 65% des administrations fiscales des PFA avaient mis en place un programme spécial pour faire face au secteur informel. Ceci est important lorsqu'on sait que le manque à gagner résultant de la non-imposition du secteur informel est estimé à environ 42% dans certains pays tels que la Zambie (Phiri & Nakamba-Kabaso, 2012). L'Angola, le Botswana, le Tchad, le Lesotho, Maurice, le Mozambique et les Seychelles font partie des pays des PFA encore sur le point de développer des programmes spéciaux ou des initiatives pour faire face au secteur informel.

Toutefois, Maurice a déjà fait des progrès dans le sens où toute personne se livrant à une activité commerciale doit obligatoirement obtenir un numéro d'enregistrement auprès de la division des entreprises de Maurice. Une fois le contribuable enregistré, l'administration fiscale saisit ses informations par voie électronique. Cette pratique a eu pour effet d'intégrer les acteurs du secteur informel dans le processus formel

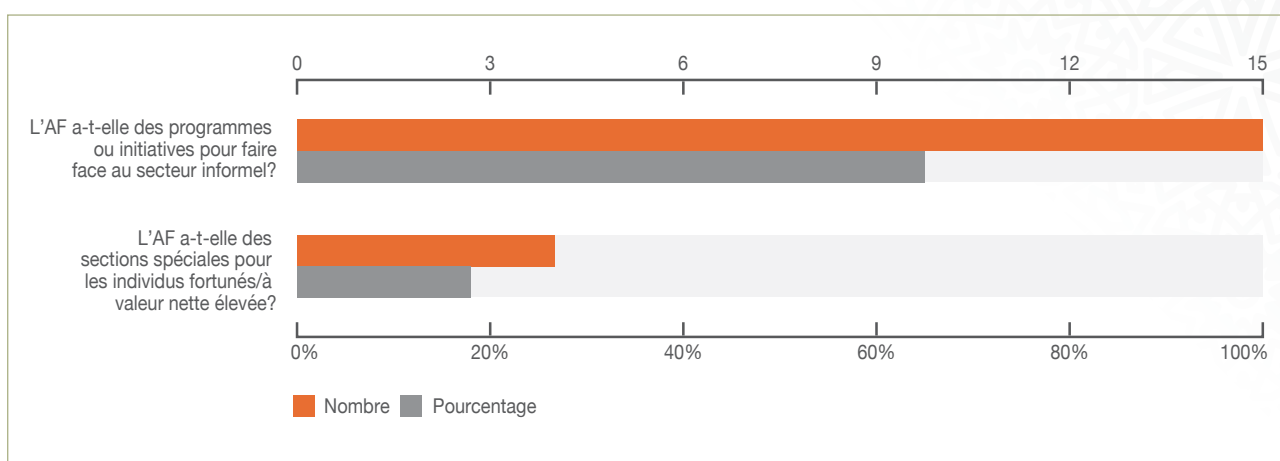
De même, certains pays membres des PFA, tels que le Kenya, l'Ile Maurice, l'Afrique du Sud, le Swaziland et l'Ouganda, ont créé des sections / unités spéciales

chargées de traiter avec les individus à valeur nette élevée (IVNE) Ces initiatives doivent être louées et encouragées dans tous les pays des PFA. Les administrations des économies plus avancées, telles que celles des pays de l'OEDC sont connues pour leurs unités spécialisées sur les IVNE, car contribuables sont considérablement nombreux et paient des impôts importants dans leurs juridictions.

6.2 Coûts de l'administration fiscale

Le coût de l'administration fiscale correspond au rapport entre les coûts d'exploitation récurrents et les recettes

Figure 6.2 : Segmentation des programmes des contribuables dans les administrations des PFA



nettes perçues. C'est un indicateur d'efficacité des autorités fiscales qui évalue leur structure institutionnelle, la portée de leurs activités, les systèmes de d'évaluation de la performance et les différentes stratégies d'administration. Les coûts administratifs internationaux varient considérablement, les pays les plus riches ayant les coûts d'exploitation les plus faibles par rapport aux recettes perçues, alors que les pays les plus pauvres ont les coûts d'exploitation les plus élevés (Gallagher, 2004). Cependant, il existe également des variations considérables entre les pays ayant des niveaux de développement similaires.

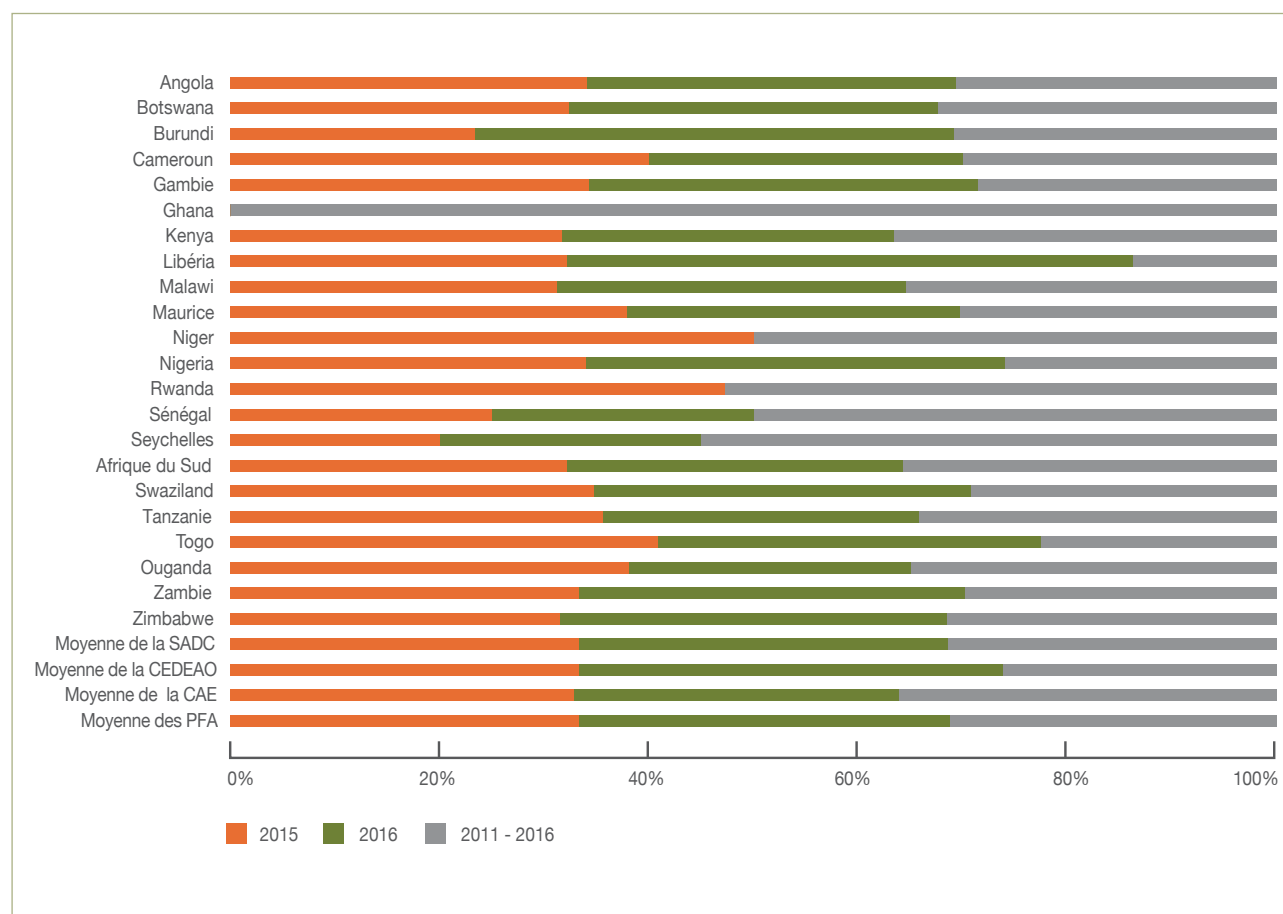
Selon les données, les administrations fiscales ont dépensé en moyenne 1,6% des recettes perçues sur les coûts opérationnels en 2016, ce qui représente une

augmentation marginale par rapport à la proportion moyenne enregistrée entre 2011 et 2016.

Le Swaziland affiche le taux de recouvrement le plus élevé par rapport à ses pairs (5,2%), suivi du Zimbabwe (4,0%), tandis que le Sénégal, le Cameroun, les Seychelles et l'Afrique du Sud affichent les ratios coûts / revenus les plus faibles soit 0,1%, 0,3%, 0,5% respectivement.

En comparaison, la SADC et la CAE affichaient le ratio coûts / revenus le plus élevé (1,9%), suivi de la région de la CEDEAO (1,4%). Cela pourrait être dû en grande partie à la structure des administrations fiscales dans la région de la CEDEAO. Le Zimbabwe, le Burundi, le Libéria et le Swaziland ont enregistré des coûts d'administration fiscale équivalant à 4% ou plus des recettes fiscales. Ces

Figure 6.3: Coûts d'administration fiscale, relativement aux recettes dans les pays des PFA, moyenne 2011 - 2015



coûts administratifs élevés pourraient s'expliquer en partie par le taux d'investissements élevé dans les réformes et la modernisation, qui n'ont pas encore porté leurs fruits. Le coût de l'administration fiscale est inférieur à 0,5% aux Seychelles, au Cameroun et au Sénégal. Dans ces deux derniers pays, ces taux bas pourraient être attribués au fait que les services fiscaux se trouvent au sein des ministères des finances, ce qui limite leur capacités de recrutement et restreint leur budget.

Changement dans les couts de perception

Les coûts de recouvrement des recettes entre 2015 et 2016 dans les pays des PFA ont augmenté de 4,5% en moyenne. Cependant, 7 des 26 pays des PFA ont connu une baisse de leur coût de perception d'impôts, tel que mesurée par les ratios coûts / recettes, la plus forte baisse

étant observée en Ouganda (29,8%), suivie de Maurice (14,9%) et de Tanzanie (12,1%). Le Burundi, quant à lui, a enregistré la plus forte augmentation de son ratio coûts / perception de 90,7%, suivi du Libéria et du Nigéria. Ceci peut être attribué à des changements structurelles au sein des administrations fiscales concernées.

Au niveau régional, la CAE a enregistré la plus forte augmentation des ratios coûts / recettes (12,1%) entre 2016 et 2015, suivie par la région de la SADC (3,6%). De toutes les régions des PFA, la CEDEAO présentait la plus faible variation du ratio coûts / recettes (3,3%). Au cours des six dernières années (2011 - 2016), le coût de la collecte a augmenté en moyenne de 1,5% dans les pays des PFA. Les taux de croissance les plus faibles ont été observés dans la région de la CEDEAO, avec une augmentation de 1,1%, suivis de la SADC (1,7%), la CAE affichant le taux de croissance le plus élevé (2,2%).

Au niveau des pays, le Sénégal a enregistré le taux de croissance des coûts le plus faible sur la période de six ans (0,2%), suivi du Cameroun (0,3%). Les taux de croissance les plus élevés ont été observés au Swaziland (4,2%), suivis du Zimbabwe (3,4%) et de la Gambie (3,0%).

Tel qu'anticipé, les différentes administrations fiscales des PFA étaient conscientes de leurs coûts dans leur processus d'optimisation de la perception des recettes. Les taux de croissance observés restent dans des limites raisonnables, avec un potentiel d'amélioration manifeste dans certaines administrations fiscales.

6.3 La gestion des risques et la lutte contre la corruption dans les administrations fiscales

Le risque peut être défini comme la menace ou la probabilité qu'une action ou un événement nuise à la capacité d'une organisation à atteindre ses objectifs. Il a toujours été caractérisé par l'incertitude et l'exposition à la perte (Alink & van Kommer, Handbook on Tax Administration (Second Revised Edition), 2016). La gestion des risques doit toujours constituer un élément fondamental de l'exécution stratégique des activités de

Figure 6.4: Variations des coûts de perception 2015/2016

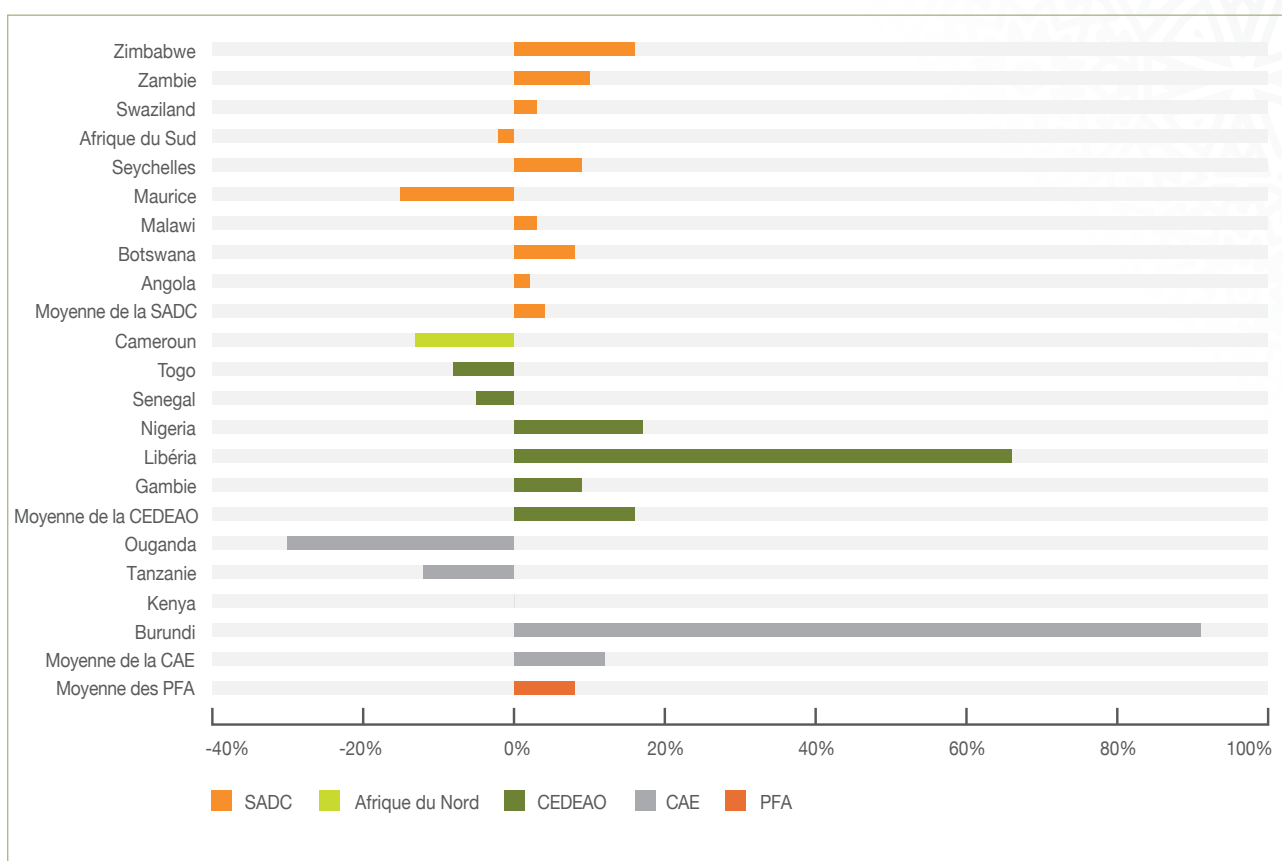
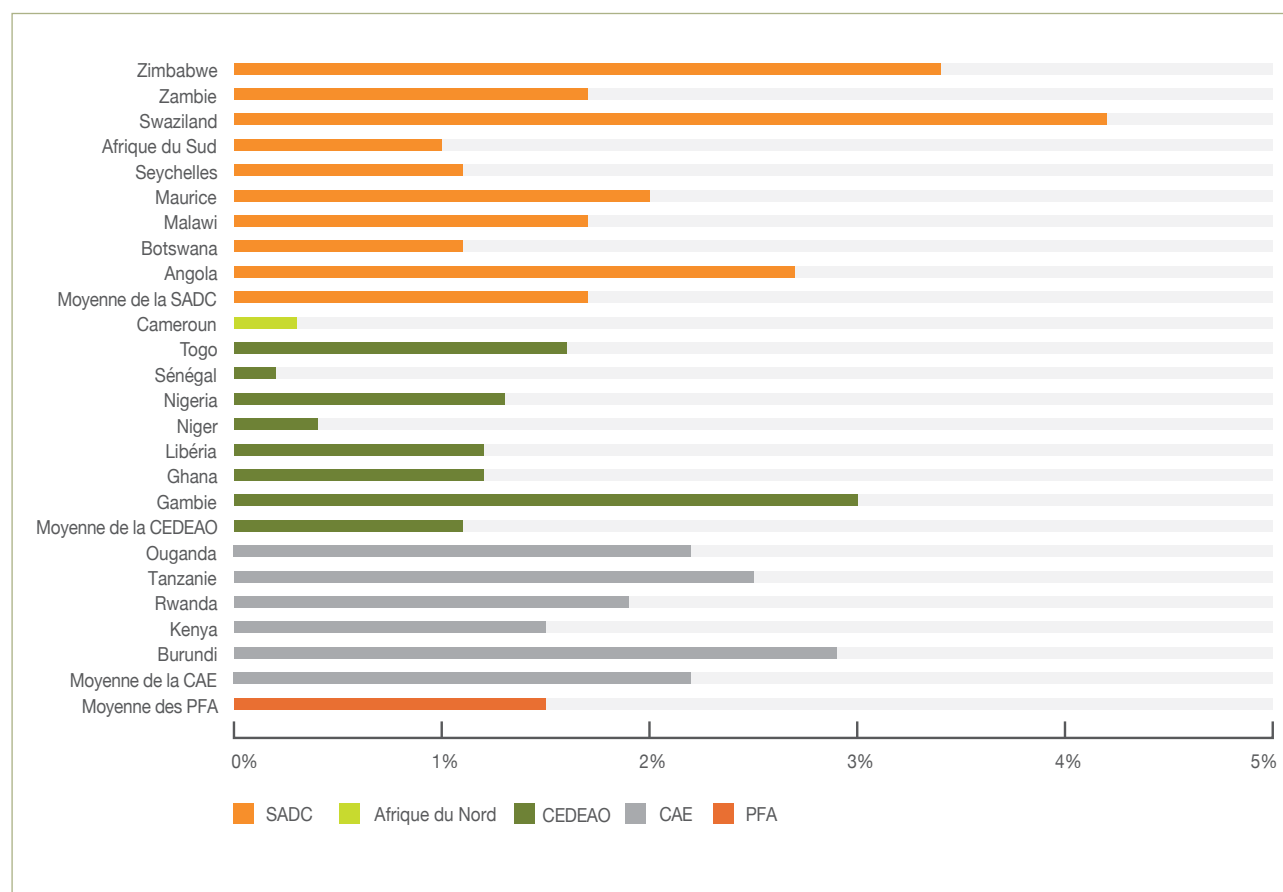


Figure 6.5: Croissance moyenne des coûts de perception 2011 - 2016



toute administration fiscale afin de protéger ses valeurs, sa vision et ses objectifs fondamentaux. La gestion des risques est reconnue comme une partie intégrante de la gestion responsable et toute entreprise qui adopte une méthodologie et une philosophie agréées de gestion des risques à l'échelle d'entreprise doit garantir une gestion des risques adéquate et efficace. On s'attend à ce que tous les départements ou toutes les sections, toutes les opérations et tous les processus adhèrent à la stratégie de gestion des risques. L'intention est que ces départements ou sections collaborent de manière cohérente et intégrée, l'objectif global étant d'atténuer les risques.

La gestion des risques d'entreprise (GRE) est définie comme un processus mis en oeuvre par le conseil d'administration, la direction et les autres membres du personnel de l'entité, a dans la exécuté dans le cadre

de la stratégie et dans l'ensemble de l'entreprise en vue d'identifier d'éventuels événements pouvant affecter l'entité et afin de gérer son appétit pour le risque, de fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation des objectifs de l'entité

(Protiviti Independent Risk Consulting, 2006). La GRE consiste à mettre en place et à appliquer les mécanismes de surveillance, de contrôle et de discipline nécessaires pour améliorer de manière continue les capacités de gestion des risques d'une entité dans un environnement opérationnel en mutation. Elle promeut la maturité des capacités de l'entreprise en matière de gestion des risques prioritaires (Ibid, 2006).

L'objectif ultime de la mise en oeuvre de la GRE dans une administration fiscale est de fournir une assurance raisonnable à la direction et au conseil d'administration

que les objectifs commerciaux de l'administration fiscale sont atteints. La gestion des risques aide les différentes organisations à faire face aux risques qui semblent menacer leur mission et fournit une assurance de la qualité des initiatives organisationnelles. Ainsi, l'application de la gestion des risques permet aux administrations fiscales de réaliser leur mandat de perception des recettes en permettant à la direction de prendre des décisions plus avisées.

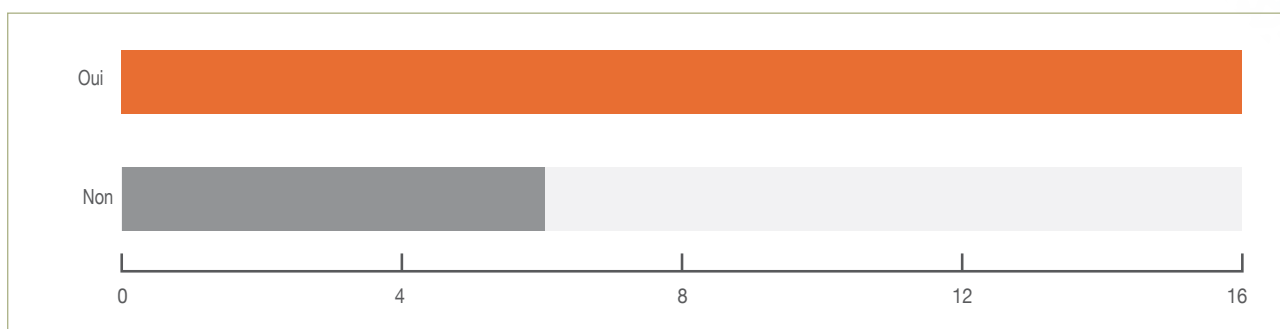
Les administrations fiscales sont confrontées à des risques relevant de trois grandes catégories; Risques stratégiques, risques opérationnels et risques financiers. Plus être plus spécifiques, certains des risques communs à de nombreuses administrations fiscales incluent le risque de non-conformité/indiscipline fiscale, plus particulièrement la fraude fiscale et l'insolvabilité des contribuables. Les risques sont en outre alimentés par divers facteurs tels que la complexité et l'innovation des structures d'entreprise, les nouveaux produits financiers, le grand nombre de personnes et de services imposables et l'évolution du commerce électronique. De même, les administrations

fiscales sont souvent confrontées à la nécessité de travailler plus efficacement, non seulement du fait de l'opinion publique qui exige des niveaux d'efficacité et de responsabilité des services publics avancés, mais aussi à cause des des réductions de budgets et des restrictions quant au recrutement de nouveaux membres du personnel. Ainsi, la gestion des risques permet aux administrations fiscales de gérer ces risques. (European Commission - Taxation and Customs Union, 2006).

Le TADAT (2015) note qu'un système de GRE bien intégré atténue les risques en améliorant l'allocation des ressources, promeut le traitement juste et équitable des contribuables et rend plus efficace l'audit des contribuables non conformes.

La figure 6-6 montre que 16 des 22 ou 73% des pays des PFA avaient une politique de risque à l'échelle de l'entreprise. Parmi ces pays figurent la Gambie, le Ghana, le Kenya, le Lesotho, le Libéria, le Malawi, Maurice, le Niger, le Nigéria, le Rwanda, l'Afrique du Sud, le Swaziland, la Tanzanie, l'Ouganda, la Zambie et le Zimbabwe. Cependant, six des vingt-deux (ou 27%) pays PFA ayant déclaré avoir utilisé le système de

Figure 6.6: L'administration fiscale a une politique de risque à l'échelle de l'entreprise?



GRE ont déclaré ne pas avoir de politique de risque à l'échelle de l'entreprise.

Une GRE efficace nécessite une collecte et un suivi compétents de tous les risques au fur et à mesure de leur déroulement, conformément à une procédure établie. À cet effet, les registres de risque jouent un rôle cardinal. Les registres de risques sont des outils - opérationnels, tactiques et d'entreprise - conçus pour surveiller et

évaluer les risques et permettre aux administrations fiscales de les gérer progressivement et de développer des mesures proactives. Elles incluent généralement le nom et la nature du risque identifié, ses conséquences ou opportunités éventuelles, le propriétaire du risque et les mesures prises ((ATAF, 2017).

Toutes les administrations fiscales des pays des PFA à l'exception de quatre d'entre elles (Angola, Burundi,

Mozambique et Sénégal) ont déclaré avoir mis en place des registres des risques d'entreprise qui permettent de hiérarchiser les risques affectant les objectifs opérationnels et stratégiques (voir tableau 6-3).

Tableau 6.3: Outils de gestion des risques d'entreprise dans les pays des PFA, 2016

Pays	L'administration fiscale a une politique de risque à l'échelle de l'entreprise?	L'administration fiscale dispose d'un registre de risques d'entreprise?
Angola	Non	Non
Botswana	Non	Oui
Burundi	Non	Non
Gambie	Oui	Oui
Ghana	Oui	Oui
Kenya	Oui	Oui
Lesotho	Oui	Oui
Libéria	Oui	Oui
Malawi	Oui	Oui
Maurice	Oui	Oui
Mozambique	Non	Non
Niger	Oui	
Nigeria	Oui	Oui
Rwanda	Oui	Oui
Sénégal	Non	Non
Seychelles	Non	Oui
Afrique du Sud	Oui	Oui
Swaziland	Oui	Oui
Tanzanie	Oui	Oui
Ouganda	Oui	Oui
Zambie	Oui	Oui
Zimbabwe	Oui	Oui

Risques d'entreprise

Conformément aux directives de la gestion des risques de l'entreprise, les administrations fiscales des PFA ont identifié et classé leurs principaux risques d'entreprise. Les risques d'entreprise sont les principaux risques stratégiques susceptibles d'affecter les recettes des

administrations fiscales. Il a été établi que les principaux risques comprenaient les perturbations du système informatique et les menaces à la sécurité, suivis des risques liés aux ressources humaines, aux ressources financières, aux conditions externes et les risques liés à la planification.

Figure 6.7: Les cinq plus grands risques d'entreprise auxquels doivent faire face les pays des PFA



Tableau 6.4: Risques d'entreprise et risques stratégiques auxquels sont confrontés les pays des PFA

Type de risque	Description détaillée du risque	Pays
Risques liés au système informatique 	• Procédures manuelles dans l'administration fiscale; • Menaces liées à la sécurité informatique, notamment la cybercriminalité en raison de la faiblesse des contrôles du système; • Temps d'arrêt imprévu du système informatique; • Utilisation inefficace du système technologique	Gambie, Libéria, Malawi, Afrique du Sud, Swaziland, Zambie et Zimbabwe
Risques liés aux ressources humaines 	• Effectifs insuffisants; • Taux d'attrition élevés parmi le personnel qualifié, entraînant des pertes d'expertise; • Incapacité d'attirer et de retenir les talents requis; • Faible satisfaction / motivation des employés; • Intégrité du personnel	Gambie, Ghana, Kenya, Libéria, Malawi, Rwanda, Swaziland, Tanzanie, Ouganda, Zimbabwe
Risques liés aux ressources financières 	• Financement insuffisant des opérations d'assistance technique et de la mise en œuvre des objectifs de gestion de projet et des initiatives prioritaires; • Allocation de ressources et initiatives de gestion stratégique	Kenya, Lesotho, Libéria, Malawi, Nigeria, Ouganda
Risques liés à la planification 	• Absence de plans de continuité des activités; • non-réalisation des objectifs de gestion de projet en raison d'une planification et d'un suivi inefficaces; • Incapacité d'identifier les secteurs à haut rendement, causant des contrôles inappropriés des revenus corrects; • Absence d'analyse des écarts fiscaux; • Processus et procédures complexes; • Résistance au changement • Transition vers le nouveau modèle d'exploitation;	Gambie, Lesotho, Libéria, Malawi, Nigeria, Afrique du Sud, Swaziland, Tanzanie, Rwanda, Zambie
Risques externes 	• Législation caduque; • Interprétation incorrecte de la loi; • Instabilité politique, fraude fiscale; • Pression sur la perception des recettes pour financer les projets du gouvernement; • Des services d'eau et d'électricité irréguliers à travers l'ensemble du réseau; • Perception publique défavorable de la mauvaise prestation de l'État et de la corruption; • Perception publique défavorable, secteur informel large et croissant; • Chocs économiques externes; • Tendances politiques	Gambie, Kenya, Lesotho, Libéria, Nigéria, Seychelles, Afrique du Sud, Ouganda, Zambie, Zimbabwe

Perturbations grandissantes des systèmes informatiques et menaces à la sécurité

Afin de réaliser leurs objectifs commerciaux, les administrations fiscales s'appuient fortement sur des systèmes informatiques efficaces, intégrés, modernes et sécurisés. Toutefois, les administrations fiscales des pays des PFA subissent des perturbations telles que des pannes de courant, des surcharges du système et un appui peu fiable des prestataires de services. D'autres ont été victimes de menaces à la sécurité. Les risques inhérents à l'informatique ont pour conséquence de longues périodes d'indisponibilité qui érodent la confiance des contribuables, ternit l'image publique de l'autorité fiscale et peut avoir un impact financier dévastateur sur l'administration fiscale. Les temps d'arrêt imprévus du système informatique ont affecté les opérations au Zimbabwe, tandis que l'Afrique du Sud et la Zambie ont été confrontées à des menaces à la sécurité, notamment la cybercriminalité. En outre, le manque d'automatisation de certains processus commerciaux a menacé les opérations au Swaziland.

Risques liés aux ressources humaines

Les administrations fiscales des pays des PFA ont été confrontées à des risques importants liés à leurs ressources humaines. Beaucoup ont perdu un personnel qualifié et compétent au profit d'organisations locales et internationales, de cabinets comptables, de cabinets de conseil fiscal et de services au sein des grandes entreprises privées, qui offrent de meilleurs salaires.

De nombreuses administrations fiscales des pays des PFA ont indiqué qu'elles avaient des taux d'attrition élevés, notamment parmi les fonctions spécialisées telles que les audits. Cela s'est traduit par des pertes d'expertise et de faibles effectifs bien en-dessous des niveaux de tolérance dans des pays comme le Zimbabwe et le Swaziland. Certaines des conséquences notées en raison des risques liés aux ressources humaines incluent:

- Une base de connaissances en déclin, par exemple, dans les AF du Rwanda, de la Tanzanie et de l'Ouganda.
- Des effectifs inadéquats par rapport au contexte commercial en évolution rapide et trop bas pour collecter efficacement les recettes. Il est probable que la politique fiscale et les initiatives stratégiques soient affectées, un risque identifié au Kenya et en Ouganda.

- À mesure que le roulement du personnel augmente, les administrations fiscales manquent de plus en plus de personnel qualifié et compétent. Il faut du temps pour former de nouvelles recrues, ce qui complique les stratégies de relève. Les fonctions critiques, telles que celles liées à la stratégie d'entreprise, à la perception des recettes et aux relations avec les parties prenantes, sont très affectées, de même que l'image publique. Telle a été l'expérience des autorités fiscales en Afrique du Sud, au Kenya et au Libéria (ATAF, 2017).

Risques liés aux ressources financières

Les finances restent essentielles aux opérations de nombreuses organisations. Les administrations fiscales n'en sont pas épargnées; elles dépendent des fonds publics car ne générant pas de fonds propres. Les activités d'exécution nécessitent un financement adéquat, tout comme les investissements dans les TIC, qui sont essentiels à la réduction des coûts de discipline fiscale. Cependant, des allocations budgétaires limitées impliquent que certains programmes clés doivent être annulés, ce qui affecte à la fois l'efficacité de l'administration fiscale et les recettes fiscales. Peu d'autorités fiscales ont le droit de conserver des pourcentages des recettes collectées. Au lieu de cela, elles comptent sur les allocations gouvernementales. Les ressources approuvées par le parlement et les ministères des finances sont rarement suffisantes - d'où des déficits de fonds de financement les coûts opérationnels et les investissements, surtout dans les domaines prioritaires. En 2016, le Kenya, le Lesotho, le Libéria, le Malawi, le Nigéria et l'Ouganda ont tous cité les problèmes financiers parmi leurs principaux risques d'entreprise.

Risques liés à la planification

La planification au sein des administrations fiscales occupe une place centrale et joue un rôle crucial pour ces organisations. On dit souvent que échouer dans la planification équivaut à planifier d'échouer. La plupart des administrations fiscales ont ainsi des unités dédiées à la fonction de planification. Malgré cela, les pays des PFA ont cité de nombreux risques systémiques liés à la planification. Les principaux risques liés à la planification incluent l'absence de plans de continuité des activités et l'incapacité à atteindre les objectifs de gestion de projet à cause de la planification et de la surveillance

inefficaces. Cet aspect a été particulièrement souligné par l'administration fiscale du Malawi.

Dans certains pays des PFA, les risques de planification sont liés à l'incapacité de l'administration à identifier correctement les secteurs à haut rendement, ce qui entraîne un contrôle indu de revenus correctement déclarés. Certains pays ont indiqué qu'ils n'avaient pas effectué d'analyse des écarts fiscaux, ce qui a affecté leur capacité à déterminer les domaines dans lesquels les efforts de respect des obligations fiscales devaient être dirigés. Les écarts fiscaux reflètent la différence entre le montant de l'impôt qui devrait, en théorie, être recouvré par une administration fiscale, compte tenu de l'assiette fiscale, et le montant effectivement perçu. (Burke, 2017, p. 3). L'analyse des écarts fiscaux fournit aux administrateurs fiscaux, aux décideurs et à leurs parties prenantes une mesure du montant des recettes fiscales perdues du fait

de l'indiscipline fiscale, l'optimisation fiscale et l'impact des choix stratégiques. (Eric, 2017). Penser à l'écart fiscal aide les administrations fiscales à comprendre comment se produit la non-conformité et comment les causes peuvent être résolues, et fournit en outre des informations sur les stratégies les plus efficaces pour réduire l'écart fiscal.

Les autres risques de planification identifiés dans les pays ATO sont liés à la lourdeur des processus et des procédures qui découragent la conformité des contribuables. En outre, des pays tels que la Zambie, l'Afrique du Sud, la Gambie et le Nigéria ont cité le manque de gestion efficace du changement comme des risques de planification essentiels. En effet, certains contribuables et le personnel des administrations fiscales ont été laissés pour compte dans la mise en œuvre d'initiatives clés et de changements de politique fiscale.

Tableau 6.5: Risque de conformité dans les pays ATO

Type de risque	Risque d'indiscipline fiscale détaillé	Initiative visant à atténuer les risques	Exemples de pays
Déclarations	Les risques liés aux déclarations incluent les déclarants, les déclarants Nil - construction et non-déclarants; Risque de non-classement dû à la fraude; nombre important de retours manquants Risques de paiement; problèmes avec la mauvaise culture de conformité fiscale; Incitations fiscales et exemptions; paiement tardif d'autres types de taxes pour les institutions gouvernementales Secteur informel en pleine croissance; Non-conformité aux exigences de tenue à jour des livres et registres (PIT, CIT, VAT)	Interfaçage avec les parties prenantes concernées, inspections continues, projets pilotes sur le non-dépôt de la TVA et analyse des lacunes en matière de TVA.	Botswana, Kenya, Nigéria, Rwanda, Zambie
Risque de conformité lié au commerce	La contrebande résulte de raisons telles que des frontières poreuses; Détournement des marchandises en transit et exportation sur les marchés intérieurs; Falsification de documents douaniers, risque d'abus de privilèges TVA et d'exonérations dues à des activités frauduleuses perpétrées par des importateurs et des contribuables; violation des contrôles à l'importation et à l'exportation et abus de rabais	Automatisation des systèmes afin de réduire l'interface entre les agents et les clients et les mises à niveau périodiques du système; Mise en place de l'unité de conformité élite Mobile	Ouganda, Malawi Zambie et Zimbabwe,

Type de risque	Risque d'indiscipline fiscale détaillé	Initiative visant à atténuer les risques	Exemples de pays
Évasion fiscale et évasion	Risque de non-enregistrement par le secteur informel; Risque de mauvaise information sur le registre; Nombre important de compagnies aériennes et fictives; nombre important de travailleurs étrangers non enregistrés. Cela inclut également le défaut d'enregistrement et le non-paiement des retenues à la source;	Education fiscale, collaboration avec la Commission des affaires corporatives pour les informations d'enregistrement des entreprises; développement du registre des risques; Sensibilisation massive au rôle et à la contribution des taxes à l'économie et aux avantages d'une bonne conformité; L'approvisionnement en IDRAS; Introduction d'un système de gestion de bloc pour traiter avec le secteur informel; Introduction d'un système d'enregistrement électronique pour les agents compensateurs avec des exigences plus strictes	Nigéria, Rwanda, Zambie, Ghana
Risque de conformité lié au commerce	Non-paiement des impôts dus par le contribuable; Répandu par la déclaration de revenu imposable et la facturation factice. Il comprend également: Sous-évaluation, sous déclaration de revenus, quantité, inexactitudes de poids et de volume; Risque de fraude fiscale due aux entreprises; Les revenus locatifs non déclarés et la valeur de vente minimisée à la disposition sont d'autres formes de risque de déclaration; Fraude commerciale à l'importation; Fraude de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA); Sur-énoncé des dépenses; Déduction non déclarée de l'impôt sur le revenu; évasion fiscale; nombre important de contribuables effectuant des transactions hors compte, des problèmes de planification fiscale,	Analyse préliminaire pour la sous-déclaration des revenus sur divers produits afin de décourager et de détecter les cas de non-conformité des contribuables (fraude et fraude); Accroître la coopération des autres organismes gouvernementaux (OGA) en vue de faciliter la conformité; nettoyage robuste de la base de données des contribuables; Augmenter le nombre de visites sur les sites pour permettre l'inscription sur place et accroître le niveau d'éducation des contribuables. Engagement des parties prenantes externes et internes Programme de dénonciation, sensibilisation et formation des courtiers en douane; Investissement dans le personnel et les infrastructures; Améliorer la couverture d'audit basée sur les risques pour une détection et une dissuasion efficaces afin de garantir que seuls les remboursements légitimes sont traités; Création de la direction de la conformité et des risques ainsi que de la cellule anti-corruption et transparence.	Nigeria, Malawi, Kenya, Lesotho, Libéria, Rwanda, Seychelles
Évasion fiscale et évasion	Le risque de prix de transfert comprend: Les systèmes financiers sophistiqués utilisés par les grandes entreprises pour éviter les taxes et les agents de compensation non professionnels; la menace de l'économie illicite et des flux financiers illicites; transactions intragroupe; Système d'évasion fiscale complexe et sophistiqué pour les particuliers fortunés	Recrutement de nouveaux membres et formation du personnel; développer et acquérir des capacités et des capacités supplémentaires pour lutter efficacement contre les IFD dans le traitement des trusts et redéfinir les contribuables dans ce segment; Accroître la capacité et la capacité des auditeurs qui traitent avec les contribuables des grandes entreprises à se doter des moyens nécessaires pour s'attaquer aux complexités de ce segment et en faciliter le règlement rapide.	Ghana, Zambie, Afrique du Sud, Ouganda

Type de risque	Risque d'indiscipline fiscale détaillé	Initiative visant à atténuer les risques	Exemples de pays
Gestion	Changement d'orientation stratégique, inefficacité dans la perception de la TVA; Inefficacité des autres organismes publics, risque de sous-perception des recettes en raison des coupures d'électricité, suspension de l'aide des donateurs, ralentissement de la croissance économique, c'est-à-dire réduction des effectifs des entreprises; Risque d'augmentation de l'encours de la dette et faible exécution.	Élaborer et mettre en œuvre un plan de continuité des activités; Sanction du personnel impliqué dans la corruption; Lancer et mettre en place un système de paiement électronique et nettoyer le registre de la dette; Mettre l'accent sur le nettoyage des comptes des contribuables; Accroître la capacité et la capacité de traiter le dossier de la dette et mettre l'accent sur un suivi adapté à l'analyse de l'âge du portefeuille de la dette; Introduire des rapports différenciés pour répartir la dette recouvrable sur la dette contestée et donner la priorité à chaque catégorie, évaluations et audits en temps opportun; Renforcer la surveillance, Recrutement de personnel supplémentaire critique;	Ghana, Lesotho, Malawi, Afrique du Sud, Zambie
Autres risques	Faible conformité au transfert de propriété et aux taxes sur les biens loués; Non-conformité aux exigences du registre électronique des taxes (ETR); Risque d'accise	Création d'une base de données pour établir et gérer les tendances en matière de non-conformité; Améliorer les règles spécifiques de risque d'accise dans les moteurs à risque du SRAS, créer une capacité d'accise spécialisée dans le régime des douanes et accises, accroître les audits et inspections ciblés aux points de fabrication et aux points d'entrée, introduire des marqueurs aider à identifier et à suivre les produits soumis à accise.	Afrique du Sud, Kenya, Botswana

Les risques externes

Les risques externes concernent les actes ou les conditions qui n'entrent pas dans le cadre de l'administration fiscale mais qui affectent toutefois leurs opérations. Ces risques doivent être anticipés et gérés car ils ont une incidence sur la capacité de l'administration fiscale à atteindre ses objectifs.

Dans l'édition 2017, certains pays ont indiqué qu'ils devaient se contenter de législations caduques et parfois insensible aux réalités actuelles dans leur domaine. C'était particulièrement le cas du Lesotho. D'autres pays des PFA ont signalé un risque d'interprétation erronée de la loi fiscale par les contribuables (Seychelles) qui, dans certains cas, menait à la fraude fiscale ou presque (Libéria).

De nombreux pays de l'ATO étant confrontés à des problèmes de financements externes limités pour leur programme de développement, les administrations fiscales ont été la seule alternative réalisable. Ce risque a été perpétué par les chocs économiques externes, en particulier dans les pays dépendant des ressources naturelles (tels que la Zambie), et causé une régression de la croissance économique attendue et modifié la dynamique politique (Lesotho et Gambie). Cela a entraîné

une pression supplémentaire sur les autorités fiscales quant à la génération de revenus parfois au-delà de leurs capacités et de celles de la base économique. Ce risque était particulièrement prononcé en Ouganda et en Afrique du Sud.

Certains pays ATO ont cité la perception négative de la corruption comme un risque auquel ils doivent faire face. Les perceptions de corruption érodent la confiance du public et réduisent la conformité des contribuables aux règles fiscales. Souvent, ces sentiments négatifs sont appuyés par une notion perçue de mauvaise prestation de services publics par l'État, qui peut parfois échapper au contrôle des administrations fiscales et présenter un risque important sur la réputation de ces institutions. Les risques de réputation ont des effets négatifs sur la confiance du public et, en fin de compte, sur la discipline fiscale. Le Kenya, le Nigéria, l'Afrique du Sud, la Zambie et le Zimbabwe ont principalement cité ce risque. Les administrations fiscales doivent donc se méfier de ce risque. C'est pour cette raison que certaines administrations fiscales des PFA telles que la Zambia Revenue Authority, ont mis en place un comité d'intégrité chargé de mener des initiatives d'intégrité parmi les parties prenantes internes et externes.

Autres risques organisationnelles auxquelles sont confrontées les administrations fiscales des PFA

Certaines des administrations fiscales membres des PFA ont indiqué qu'elles étaient confrontées à des risques liés aux limites des infrastructures frontalières qui les exposent à des défis en termes de lutte contre les actes de contrebande, surtout au niveau des frontières, et la gestion des activités au niveau des frontières. Cela présentait un risque majeur pour les recettes fiscales, surtout au Libéria.

En outre, certaines pays des PFA ont cité la faible conformité dans les déclarations et le paiement des impôts comme risque important, car à l'origine de la détérioration des ratios coûts/recettes de ces administrations fiscales (Kenya, Rwanda, Seychelles et Swaziland). Ceci, dans plusieurs cas, était dû aux perceptions négatives des contribuables, elles-mêmes dues à l'absence de connaissances sur l'importance du respect des lois fiscales.

Il a également été noté que la planification fiscale avancée et les prix de transfert entre certaines organisations multinationales constituaient un risque pour certaines

administrations fiscales des PFA (Seychelles). Cela a affecté la gestion des remboursements par les administrations fiscales (Tanzanie), principalement exacerbée par l'insuffisance du personnel chargé de mener les audits et inspections requises.

Encadré 6.1

Traitement du risque de conformité/discipline fiscale - Le cas de l'Afrique du Sud

- 1) Le danger de l'économie illicite et des flux financiers illicites;**
 - a) Continuer à cibler l'ensemble de la chaîne d'approvisionnement du commerce illicite de cigarettes et de tabac grâce à un meilleur contrôle de nos entrepôts, à l'amélioration de nos systèmes d'accise afin d'améliorer la détection des risques et accroître notre collaboration avec les principales parties prenantes
 - b) Renforcer la coopération inter-institutions en matière de lutte contre la criminalité fiscale et financière
 - c) Renforcer les compétences et capacités internes en continuant à participer à l'Académie internationale sur les enquêtes fiscales pénales;
- 2) Les stratégies complexes utilisées par les grandes entreprises pour se soustraire et éviter les taxes;**
 - a) Accroître les aptitudes et la capacité des auditeurs à traiter avec les contribuables des grandes entreprises pour les doter de compétences nécessaires pour traiter les cas et gérer les complexités de ce segment, et ultimement faciliter une résolution plus rapide des problèmes, en particulier dans des domaines tels que le BEPS et les prix de transfert.
 - b) Travailler avec d'autres agences gouvernementales pour identifier les risques transfrontaliers;
- 3) Faible conformité/discipline fiscale des individus à Valeur nette élevée (IVNE)**
Développer et acquérir des aptitudes et des capacités supplémentaires pour lutter efficacement contre les IVNE dans le traitement

des fiducies et redéfinir les contribuables dans ce segment;

4) Important carnet de dette

- a) Mettre l'accent sur l'assainissement des comptes des contribuables, en tant qu'initiative parallèle pour le nettoyage du registre et les retours exceptionnels
- b) Accroître les aptitudes et capacités à traiter les cahiers de dette et faire un suivi adapté à l'analyse de l'âge du cahier de dettes.
- c) Introduire des rapports différenciés faisant la distinction entre la dette recouvrable et la dette contestée et ainsi, établir les priorités dans chaque catégorie

5) Fraude commerciale sur les importations

- a) Investir dans la mise en place de capacités de prix de transfert, d'évaluation et de règles d'origine renforcées et sophistiquées dans nos systèmes et chez nos employés
- b) Participer au commerce et aux organismes douaniers internationaux et aux initiatives avec d'autres pays;

6) Fraude de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA)

- a) Améliorer nos moteurs de risque pour nous assurer que seuls les remboursements légitimes sont traités et augmenter la couverture d'audit pour une détection et une dissuasion efficaces
- b) Augmenter les initiatives d'application de la loi pour faire face aux demandes frauduleuses
- c) Améliorer le processus d'enregistrement à la TVA pour garantir des comptes de contribuables précis, y compris les coordonnées bancaires
- d) Analyses croisées des données transactionnelles sur le profil d'une entité;

7) Risques liés aux accises

- a) Améliorer les règles de risques liés aux accises spécifiques dans les moteurs de risque de SARS
- b) Créer des services spécialisés d'accise au sein du régime des douanes et d'accises
- c) Accroître les audits et inspections ciblés aux points de fabrication et aux ports d'entrée
- d) Introduire des marqueurs d'accise et des mécanismes d'assurance dans le cycle de production pour aider à identifier et à suivre les produits soumis aux accises

6.4. Conclusion

L'organigramme de l'autorité fiscale est un important facteur de réussite pour les administrations fiscales. Il est encourageant de noter que la plupart des pays des PFA ont mis en place des administrations fiscales autonomes conformes aux bonnes pratiques internationales. Il existe cependant quelques administrations fiscales qui doivent être migrées vers des administrations fiscales indépendantes. En outre, il a été noté que certaines administrations fiscales fonctionnent comme des administrations douanières et fiscales distinctes. Celles-ci doivent s'intégrer de manière à pouvoir tirer parti des avantages et des efficacies de la surveillance et de la gestion intégrées de la discipline fiscale. Une autre constatation notable est que les différentes administrations fiscales ont segmenté leurs contribuables. Cela permet de mieux servir les clients et de fournir des services spécialisés et personnalisés aux contribuables, ce qui a un effet positif sur l'identification et la hiérarchisation des risques chez les contribuables.

L'édition 2017 des PFA a révélé que les pays participants contrôlaient leurs risques d'entreprise et de discipline fiscale et ont ainsi développé des stratégies pour faire face aux risques identifiés, bien que certains dépassent leur cadre d'influence.

Enfin, les administrations fiscales des PFA sont conscientes de leurs coûts opérationnels et, en 2016, elles ont dépensé en moyenne 1,6% des recettes collectées sur leurs opérations, ce qui représente une augmentation marginale par rapport aux niveaux de 2015. Sept des 26 pays des PFA ont sensiblement réduit leurs coûts de perception, tels que mesurés par l'indicateur du ratio coûts / recettes. Il est important que les administrations fiscales s'intéressent à leurs coûts de fonctionnement, tout en développant des initiatives visant à maximiser les recettes de leurs gouvernements respectifs. Cela ne peut être réalisé que lorsque les administrations fiscales gèrent leurs risques internes et externes et encouragent davantage la conformité/discipline fiscale volontaire. La conformité/discipline fiscale volontaire ne peut être atteinte que lorsque les administrations fiscales établissent un niveau de confiance entre elles et les contribuables. C'est pour cette raison que la construction et l'amélioration de la réputation des administrations ont été primordiales dans la plupart des pays des PFA.

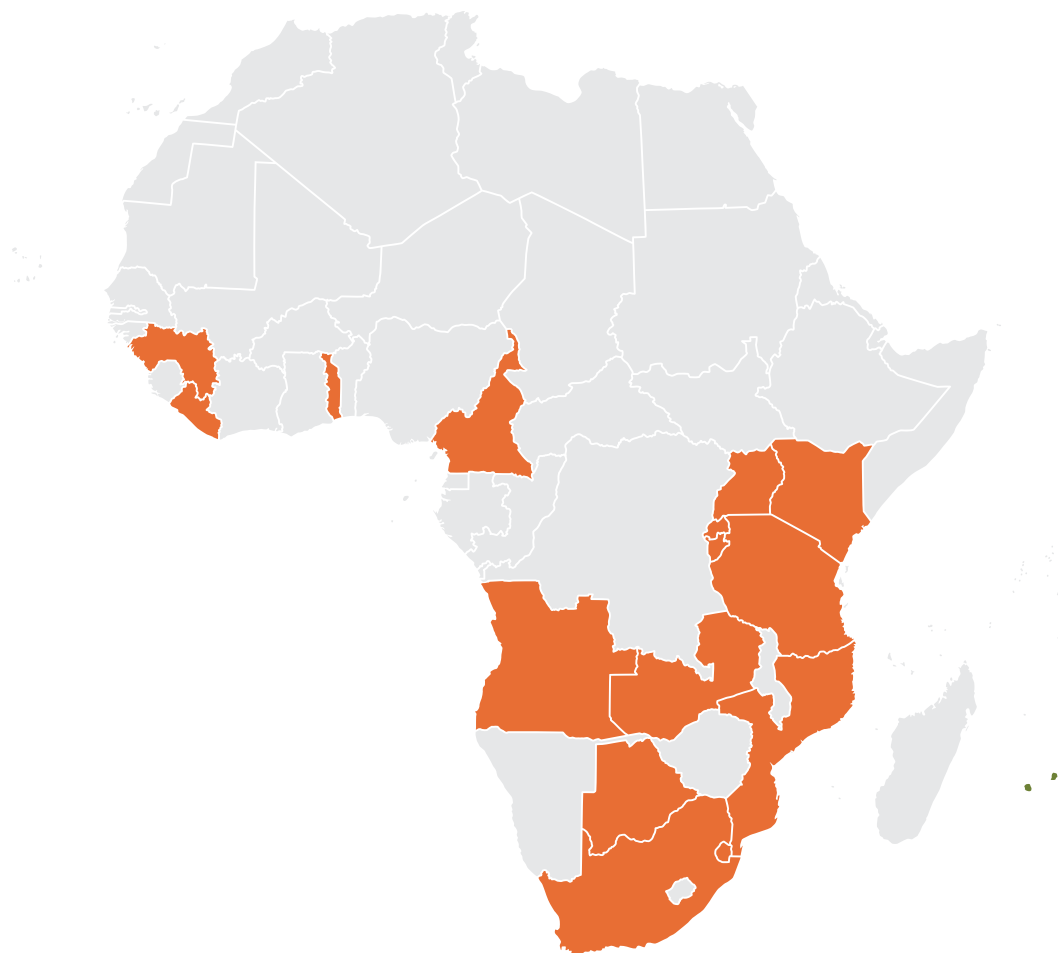


GESTION DES SERVICES AU SEIN DES ADMINISTRATIONS FISCALES



Gestion des services au sein des administrations fiscales

[16 pays PFA ont mis en place des
centres d'appels permettant de
suivre de réponses **]**



**CEUX-CI SONT : ANGOLA, BOTSWANA, BURUNDI, CAMEROUN,
KENYA, LIBÉRIA, MAURICE, MOZAMBIQUE, RWANDA, SÉNÉGAL,
AFRIQUE DU SUD, SWAZILAND, TANZANIE, TOGO, OUGANDA ET ZAMBIE.**

[17 PAYS PFA ont pu mettre en place les systèmes d'enregistrement et de paiement électroniques]



CES PAYS SONT : ANGOLA, BOTSWANA, CAMEROUN, GHANA, KENYA, MAURICE, NIGERIA, RWANDA, SÉNÉGAL, SEYCHELLES, AFRIQUE DU SUD, SWAZILAND, TOGO, TANZANIE, OUGANDA, ZAMBIE ET ZIMBABWE.

7. Gestion des services au sein des administrations fiscales

La gestion des services est cruciale pour une administration fiscale car elle favorise la conformité/discipline fiscale volontaire parmi les contribuables et est donc au centre de la performance d'une administration des recettes. Les administrations fiscales des Perspectives fiscales africaines s'adressent aux contribuables pour réduire le coût de la conformité/discipline fiscale du au faible niveau d'éducation des contribuables. En ce qui concerne les services aux contribuables, l'objectif devrait être la qualité et la modernisation des services. Afin de s'assurer que les recettes sont collectées efficacement, les centres de services aux contribuables et leurs politiques doivent soutenir l'amélioration de l'expérience client. En outre, les pays à un stade avancé du processus de modernisation ont eu recours à des processus fiscaux en ligne. Le dédouanement a connu quelques améliorations et a facilité la facilitation des échanges grâce à la décharge rapide des marchandises.

Il existe différents processus utilisés dans une administration fiscale. Certains processus sont primaires ou essentiels, tandis que d'autres jouent un rôle d'appui. Les processus primaires comprennent l'identification et l'enregistrement des contribuables, la gestion des dossiers, l'évaluation, l'audit, les recours administratifs, les enquêtes et poursuites, les services de perception et de gestion. Parmi les processus d'appui figurent les finances, les achats, les ressources humaines, l'information et l'automatisation, la recherche et le développement.

Dans ce chapitre, la gestion des services a été envisagée selon trois processus, à savoir: les centres de services aux contribuables, la modernisation et le dédouanement.

7.1. Services aux contribuables et communication

Chaque administration fiscale devrait chercher à établir et à maintenir de bonnes relations avec ses contribuables pour informer, aider et simplifier les obligations du contribuable. Pour cette raison, les contribuables doivent être conscients de leurs devoirs et être en mesure de les remplir en toutes circonstances. Les centres de services aux contribuables doivent être conçus pour être conviviaux pour les contribuables, ce qui signifie que ces services sont faciles à comprendre et sont accessibles à moindre

coût. Ces centres de services devraient être adaptés aux besoins des différents groupes et segments de contribuables en offrant la meilleure chance de résoudre leurs problèmes dès la première requête et en étant aussi efficaces que possible aussi bien pour les contribuables que pour les administrations fiscales.

Le but des centres de services aux contribuables est de susciter spontanément la conformité/discipline fiscale volontaire et réduire le degré de controverse dans les relations entre les contribuables et les administrations fiscales. Les interactions en face à face avec les contribuables dans les centres de contact publics, les réunions des parties prenantes dans d'autres lieux et espaces permettent aux contribuables d'exprimer leurs inquiétudes quant à la qualité des services (TADAT, 2015). En fournissant ces services, il faut un personnel professionnel et spécialisé dévoué, dotés des compétences et de l'attitude adéquates. Les aspects liés à la rentabilité invitent les administrations fiscales à continuer de chercher des moyens de réduire les coûts de discipline fiscale pour les contribuables dans les procédures de dépôt, les modalités de paiement et la collecte d'informations. L'utilisation de programmes de déclaration électronique qui guident facilement les contribuables à travers leurs formulaires de retour et l'utilisation de formulaires pré-remplis, sont des exemples de procédures faciles et pratiques pour les contribuables et d'un bon rapport coût-efficacité pour les deux parties.

- Seize pays des PFA ont mis en place des centres d'appels qui contrôlent les temps de réponse. Il s'agit des pays suivants: Angola, Botswana, Burundi, Cameroun, Kenya, Libéria, Maurice, Mozambique, Rwanda, Sénégal, Afrique du Sud, Swaziland, Tanzanie, Togo, Ouganda et Zambie. Par exemple, la Direction Générale des Impôts et des domaines du Sénégal, la DGID, a mis en place un centre d'appels pour fournir aux contribuables des informations fiables et précises, ainsi que l'assistance technique nécessaire pour leur permettre de répondre à leurs obligations fiscales.
- Dix pays des PFA ont créé des sites Web qui surveillent statistiquement les requêtes des contribuables. Il s'agit du Burundi, du Cameroun, du Kenya, du Libéria, du Rwanda, du Sénégal, de l'Afrique du Sud, du Togo, de l'Ouganda et de la Zambie.



- Les chiffres ci-dessus indiquent que les coûts de conformité/discipline fiscale pour les contribuables individuels sont souvent très élevés dans les autres pays et peuvent être réduits en simplifiant la législation et les procédures fiscales.

Pour faciliter l'accès aux informations fiscales et aux services qui facilitent les requêtes et la conformité/discipline fiscale, l'exemple du Sénégal mérite d'être illustré (encadré 7.1).

Encadré 7.1

Bonnes pratiques en matière de services aux contribuables - Sénégal Centres d'assistance et d'appel et autres modes de communication

La Direction générale des impôts et des domaines (DGID) du Sénégal présente un cas illustratif de réformes axées sur la communication, les contribuables du secteur informel et la gestion du renseignement. Cependant, ici, seule la communication avec les contribuables est considérée.

Un centre d'appels et d'assistance a été créé et est disponible au-delà des heures de travail. Ce numéro vert est ouvert de 7h30 à 20h30. En outre, plusieurs autres méthodes sont disponibles pour faciliter la communication:

- Il existe un système de messagerie mobile (SMS) que la DGID utilise pour faciliter la communication avec les contribuables.
- Une fois par an seulement, une journée portes ouvertes est organisée pour les contribuables.
- Plusieurs émissions de télévision appelées "minutes de la DGID, sont organisées pendant l'année. Une fois par semaine pendant une heure, une émission de télévision est réalisée et connue sous le nom de une heure de grande audience.

Un centre d'appel ou une ligne verte d'informations fiscales permet aux contribuables d'obtenir leurs informations fiscales de leur domicile ou de leur lieu de travail. En outre, ce service ne connaît pas les limitations physiques d'un bureau local qui ne dispose pas toujours de suffisamment de personnel pour répondre à tous les besoins d'information des contribuables. Les contribuables veulent que le service téléphonique soit disponible lorsque cela leur convient, y compris les fins de semaine et après les heures de bureau.

Le site Web, Internet et les services de messagerie sont d'autres aspects importants. Les administrations fiscales devraient fournir aux contribuables le service de déclaration électronique, en utilisant la technologie du site Web qui leur permet de télécharger des formulaires électroniques, d'obtenir un numéro d'identification, de vérifier le statut des remboursements et de calculer le montant de taxe à retenir. Ce processus peut être organisé sous la forme de programmes informatisés. L'utilisation du courrier électronique est une autre option qui aide les administrations fiscales à communiquer avec les contribuables, bien que cela soulève certaines préoccupations quant à la gestion efficace des courriers électroniques.

7.2. Moderniser pour améliorer l'administration fiscale

Les programmes de modernisation fiscale visent à accroître la collaboration entre l'administration fiscale, les contribuables et les organes gouvernementaux. Sachant que les administrations fiscales opèrent dans un environnement extrêmement complexe, leur faiblesse ou leur force peut facilement être attribuée aux contraintes imposées par leur environnement. L'incapacité ou la capacité à faire face à l'environnement détermine l'efficacité d'une administration fiscale. En faisant le diagnostic d'une administration fiscale certains facteurs contextuels tels que la législation, la politique fiscale, le contexte économique, les contribuables, les organes et les institutions publics, les banques, les parties prenantes et autre facteurs doivent être pris en compte. L'appel à la modernisation de l'administration fiscale nécessite souvent une refonte majeure de l'organisation actuelle et l'introduction de nouveaux mécanismes juridiques et administratifs.

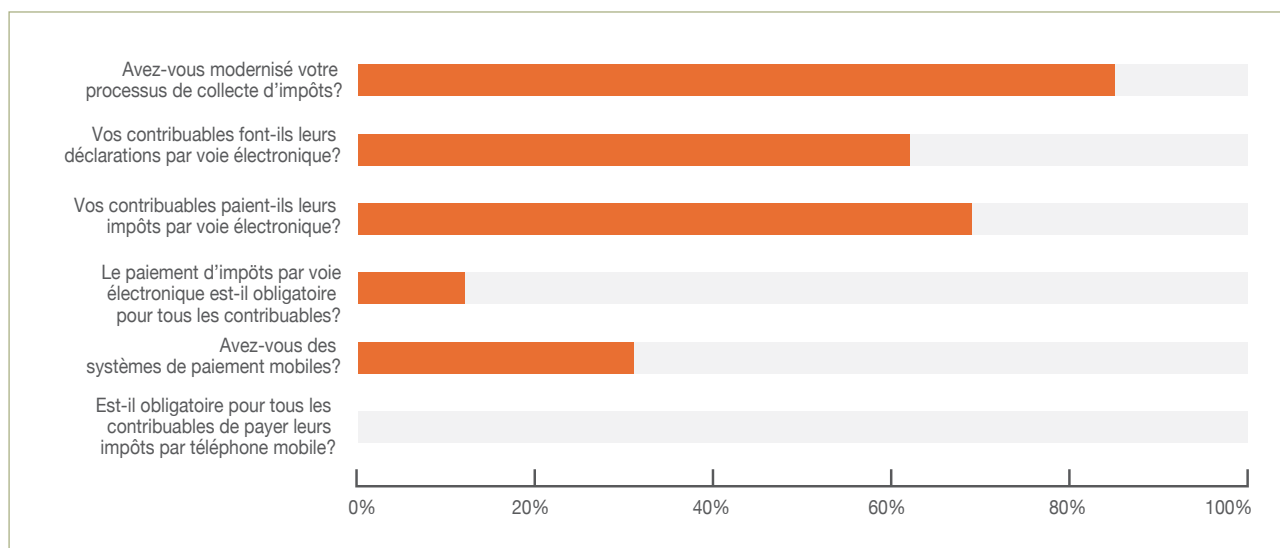
De nombreux pays des PFA ont mis en place des programmes de modernisation fiscale dans l'espoir d'améliorer la perception des recettes et l'administration fiscale et de réduire les coûts de conformité/discipline fiscale et de perception. L'objectif est donc d'aider le gouvernement à augmenter les recettes fiscales sans augmenter les taux d'imposition. La modernisation permet également aux autorités fiscales d'identifier et d'atténuer les risques liés non seulement à la conformité, mais également au personnel, à la technologie et aux processus. Par dessus tout, les pays des PFA souhaitent que les résultats de la modernisation incluent des aspects tels que l'amélioration de l'expérience des contribuables et la perception de l'administration fiscale.

L'outil diagnostic d'évaluation de l'administration fiscale (TADAT) et son équivalent, l'outil d'évaluation de la dépense publique et de la responsabilité financière (PEFA), recommandent aux administrations fiscales d'adopter des plateformes de déclaration et de paiement électroniques et autres plateformes en ligne, pour réduire les coûts de fonctionnement des contribuables, accroître le nombre de contribuables et encourager la conformité fiscale volontaire (ATAF - African Tax Outlook, 2017).

Déclarations et paiements électroniques

Selon la figure 7-1, 23 des 26 pays des PFA, soit 85%, ont confirmé avoir modernisé leurs processus de

Figure 7.1: Etat des services aux contribuables



perception des impôts. Les seules exceptions étaient le Bénin, le Burundi et le Tchad. En outre, 17 pays ont pu introduire des systèmes de déclaration et de paiement électroniques. Il s'agissait de l'Angola, du Botswana, du Cameroun, du Ghana, du Kenya, de Maurice, du Nigéria, du Rwanda, du Sénégal, des Seychelles, de l'Afrique du Sud, du Swaziland, du Togo, de la Tanzanie, de l'Ouganda, de la Zambie et du Zimbabwe.

Seuls trois pays des PFA ont obligé tous les contribuables à payer leurs impôts par voie électronique - Kenya, Ouganda et Zimbabwe. C'est une exigence dans les autres pays des PFA uniquement pour les gros contribuables et pour le paiement des principales impôts tels que l'impôt

sur le revenu, la TVA, l'impôt sur le salaire. Alors que les petits et moyens contribuables soumettent encore leurs déclarations manuellement dans certains pays des PFA, les Seychelles ont mis en place des installations de services électroniques. L'E-Service Gateway (Portail de services en ligne) regroupe les services en ligne du SRC (Administration fiscale des Seychelles) et du gouvernement - il est facile d'utiliser un portail Internet pour tous les services gouvernementaux en ligne. Il offre un processus uniforme pour établir l'identité électronique des résidents et des organisations en ligne, ainsi qu'un mécanisme de sécurité commun pour accéder à ces services gouvernementaux en ligne.

Encadré 7.2

Bonne pratique des Seychelles

La plate-forme E-Service de la Seychelles Revenue Commission (SRC) facilite le processus commercial. Elle permet aux contribuables de payer leurs impôts et de soumettre leurs déclarations en ligne. Cette plate-forme, appelée Seychelles Electronic Funds Transfer (Transfert électronique des fonds des Seychelles) (SEFT), permet de transférer des fonds entre banques commerciales via un canal de communication en ligne de manière sûre et efficace. Pour utiliser la plate-forme SEFT, les contribuables doivent se connecter au portail de services électroniques à l'aide d'une identification électronique et d'un mot de passe SRC. Après cela, ils peuvent soumettre leurs déclarations et s'acquitter de leurs obligations fiscales.

Les Seychelles ont lancé leur initiative de paiement électronique pour la mise en œuvre de la Plateforme de transfert électronique de fonds des Seychelles (SEFT) (Encadré 7.2), conjointement avec la Banque centrale des Seychelles. Le but était d'améliorer les banques et d'encourager plus de contribuables à utiliser le paiement électronique/e payment. En conséquence, il a réduit les longues files d'attente le 21 de chaque mois.

Efforts et initiatives de modernisation au sein des pays des PFA

Plusieurs des changements intervenus dans le rôle de l'administration fiscale ont déjà été entrepris par plusieurs pays, mais les pays des PFA ne peuvent pas comparer leurs expériences et leurs résultats. Au Ghana, l'administration fiscale créée en 2009 a entrepris la modernisation des opérations fiscales et douanières nationales en examinant les processus et les procédures liés aux TIC. Au Kenya, le programme de modernisation

visait à créer une efficacité opérationnelle grâce à des processus opérationnels repensés et à tirer parti de la technologie pour générer des recettes. L'objectif était de mettre en place une plate-forme d'inscription, de déclaration, de paiement et des formulaires en ligne. Parmi les défis auxquels était confrontée l'Autorité fiscale du Kenya (Kenya Revenue Authority) (KRA)⁶ figuraient les coûts élevés de la modernisation, les ressources et compétences inadéquates et la couverture limitée du réseau. La modernisation de la SRAS (South African Revenue Services) a donné des résultats incroyables, à la fois en termes d'amélioration de leur efficacité interne, d'amélioration de l'offre de services et d'élargissement de l'assiette fiscale. À l'instar de la transformation des systèmes de prélèvement à la source et des systèmes d'impôt sur le revenu, les douanes sont passées d'un environnement complexe, fonctionnant partiellement à base de papier et à forte intensité de main-d'œuvre à un environnement simplifié, automatisé et économique.

7.3. Dédouanement

Le dédouanement est la permission donnée par les autorités douanières aux importateurs de marchandises afin que les marchandises puissent entrer dans le pays ou aux exportateurs de marchandises afin que les marchandises puissent quitter le pays. Le dédouanement est l'un des éléments les plus importants de l'approche qu'un pays ou un groupe de pays peut adopter en matière de commerce. Le commerce est un moteur essentiel de la croissance et de la prospérité, car il stimule l'efficacité et la productivité. En ce qui concerne le dédouanement, certains pays veillent à ce qu'un plus grand nombre de personnes puissent accéder à un plus large choix de biens à moindre coût, les entreprises bénéficient d'intrants moins chers et de meilleure qualité, le commerce est donc vital pour la prospérité africaine.

Lors de la déclaration des marchandises, les agents des douanes sont tenus, pour assurer le respect de la législation douanière et d'autres lois connexes, de prendre certaines mesures concernant le dédouanement des marchandises: accepter et vérifier le formulaire de déclaration de marchandises et les pièces justificatives, évaluer et percevoir les droits et taxes à l'importation et libérer les marchandises. Les négociants sont par conséquent invités à coopérer avec les agents des

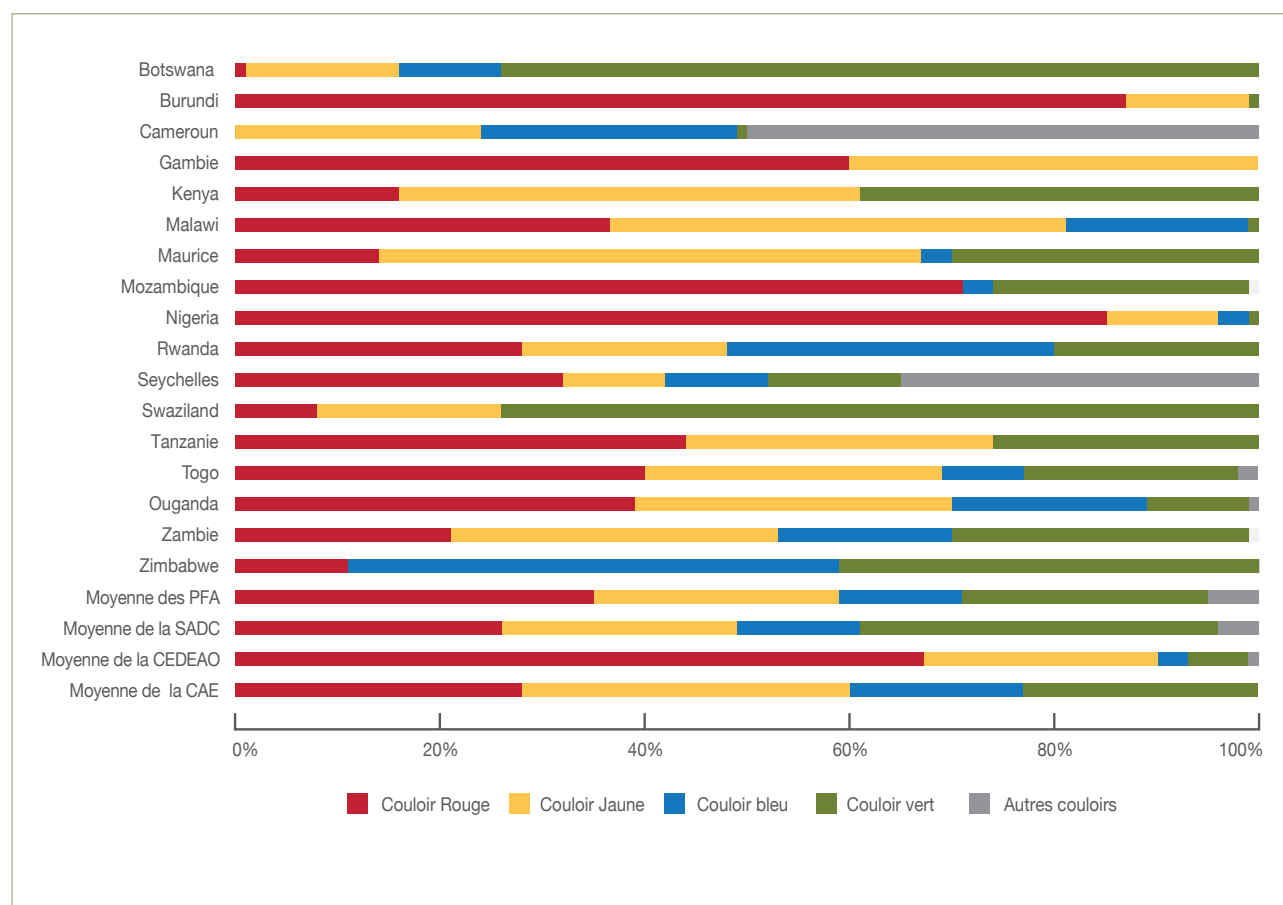
6. Ces défis ont été mentionnés entre autres, et présentés par la KRA sous le thème de la Modernisation des processus fiscaux au Kenya, en septembre 2016.

douanes dans le cadre de leurs activités afin de faciliter le dédouanement rapide des marchandises.

- Le couloir rouge est destinée aux importateurs et aux importations à haut risque. Les marchandises sont examinées physiquement et les importateurs non conformes sont audités. En moyenne, près de 34,9% des importations ont franchi le couloir rouge en 2016.
- Le couloir jaune est destiné aux importateurs à risque moyen. Les douaniers effectuent des contrôles documentaires avant de libérer les marchandises. Dans la région des PFA, il représentait 24,4% des importations en 2016.

- Le couloir bleu est destiné aux commerçants accrédités tels que les envois diplomatiques bénéficiant d'un traitement préférentiel et les grandes entreprises considérées comme des négociants à faible risque. Les marchandises sont immédiatement libérées, mais soumises à des audits après dédouanement. Il représentait près de 11,5% des biens importés en 2016.
- Le couloir vert est destinée aux cargaisons à faible risque destinées à une libération immédiate et les marchandises ne doivent pas nécessairement passer par des contrôles documentaires ou des examens

Figure 7.2: La part des produits importés et inspectés, par couleur du couloir, en 2016⁷



7. Les pays suivants ont été exclus de l'analyse pour cause de données incomplètes. Angola, Bénin, Tchad, Ghana, Lesotho, Niger, Afrique du Sud et Sénégal

physiques - 23,9% de tous les biens ont été dédouanés par le couloir vert en 2016. Les importateurs conformes sont généralement dirigés vers le couloir vert.

- Autres couloirs pour 5,2% des marchandises.

Les pourcentages moyens de marchandises passant par les couloirs dans les pays des PFA sont de 35% dans le rouge, 24% dans le jaune, 12% dans le couloir bleu, 24% dans le couloir vert et 5% dans les autres couloirs. 68% des marchandises passent par le couloir rouge dans la région de la CEDEAO et 35% des marchandises passent par le couloir vert dans la communauté de la SADC.

Quels pays utilisent quels couloirs de dédouanement

L'Organisation mondiale des douanes (OMD) est un organisme intergouvernemental dont l'objectif est d'améliorer l'efficacité des administrations douanières. Elle élabore et administre de nombreux instruments, instruments et normes internationaux visant à harmoniser et à simplifier les procédures douanières régissant les mouvements transfrontaliers de personnes et de marchandises. La Convention internationale sur la simplification et l'harmonisation des procédures douanières, telle que révisée, est l'un des instruments internationaux les plus importants élaborés par l'OMD qui oriente les processus et les procédures des douanes.

La douane introduit les informations directement dans un système appelé Système automatisé de données douanières (SYDONIA) - SYDONIA permet de vérifier la déclaration en douane avec les documents de référence dans le système et d'effectuer certains examens. Le système permet l'enregistrement des déclarations en douane lorsque les informations sont complétées et validées. En utilisant la Figure 7-2, le système les systèmes de déclarations douanières dans les pays des PFA présentent les aspects suivants:

- **Couloir Rouge:** Le Burundi, le Nigéria et le Mozambique ont le plus grand nombre de déclarations dans le couloir rouge, avec respectivement 87%, 86% et 71%, ce qui signifie que la plupart des marchandises transitant par leurs douanes sont considérées à haut risque et soumises à des examens physiques.
- **Couloir Jaune:** Maurice, le Malawi et le Kenya ont plus de marchandises dans le couloir jaune que d'autres pays des PFA. Cela signifie que la documentation doit être examinée avant le réacheminement vers le couloir vert et l'évaluation par les douanes.
- **Couloir vert:** Le Botswana et le Swaziland ont 74% de leurs biens dans le couloir vert. Celles-ci sont automatiquement évaluées et un document d'autorisation est délivré.
- **Couloir bleu:** le couloir bleu est le moins répandu dans les pays des PFA et la zone CEDEAO compte 4% de ses marchandises dans le couloir bleu. Certains pays n'ont même pas ce couloir. Comme cela a été réitéré, le couloir bleu est principalement utilisé pour les marchandises qui seront éventuellement soumises à une vérification après dédouanement.



Figure 7.3: Quels pays utilisent quels couloirs de dédouanement principalement

Couloir	Pays	Pourcentage de biens
	Burundi Nigeria Mozambique Gambie	87% 86% 71% 60%
	Maurice Malawi Kenya Gambie	53% 45% 45% 40%
	Botswana Swaziland Zimbabwe Kenya	74% 74% 41% 39%
	Zimbabwe Rwanda Cameroun	48% 32% 25%

Bonnes pratiques en matière de modernisation des douanes - Les formalités électroniques facilitent les formalités pour les commerçants

De nombreuses administrations douanières africaines reconnaissent que les technologies de l'information et de la communication (TIC) sont en train de devenir omniprésentes, affectant tous les domaines, y compris la chaîne d'approvisionnement internationale et les processus réglementaires. Ils se rendent compte de la nécessité de trouver des solutions innovantes en utilisant au maximum les TIC pour relever les défis nouveaux et émergents en facilitant la circulation transparente des biens, des personnes et des moyens de transport, tout en renforçant la gestion et le contrôle des risques. La mise

en œuvre à grande échelle du SYDONIA sur le continent pour gérer les opérations de commerce extérieur (par exemple, manifestes, déclarations en douane, procédures de transit et d'attente, etc.) est remarquable. Une version ultérieure de SYDONIA utilisée dans des pays tels que le Bénin, le Botswana, le Cameroun, la Tanzanie, la Zambie et le Zimbabwe permet une saisie directe des commerçants afin que les importateurs puissent déposer des déclarations de leurs bases et minimiser l'accumulation de documents.

Dans le cas de la Communauté de l'Afrique de l'Est, SYDONIA et d'autres systèmes douaniers sont interfacés avec un système de suivi électronique des cargaisons, le système d'échange de données numériques des autorités fiscales (RADDEX). RADDEX cherche à réduire

le temps et le coût du dédouanement des marchandises entre les pays de la CAE en fournissant une passerelle d'information sécurisée facilement accessible aux utilisateurs autorisés. Les données communiquées par l'intermédiaire de RADDEX sont les exportations, les réexportations et les déclarations de transit qui ont été dédouanées dans le pays de départ et les données de rapprochement des marchandises acceptées dans le pays d'entrée.

7.4. Conclusion

La gestion des services dans les pays des PFA comprend tous les services aux contribuables couvrant les services électroniques. La majorité des administrations fiscales des PFA ont indiqué qu'elles avaient un plan officiel pour le développement et la fourniture de services aux contribuables et que, pour certaines d'entre elles, ces plans faisaient partie de leur plan d'affaires ou plan stratégique global d'administration fiscale. Internet est devenu un outil important utilisé par les administrations fiscales pour accroître le contenu, la fonctionnalité et la convivialité de leurs sites Web.

La nature et la portée des services d'assistance fiscale ont incité les administrations fiscales à créer des centres

d'appels où les contribuables peuvent téléphoner, à leur convenance. 16 des 26 pays des PFA ont mis en place des centres d'appels pour suivre les tendances en matière de temps de réponse. Le Sénégal a mis en place un centre d'appel et de soutien qui est disponible au-delà des heures de travail. Le numéro vert est ouvert de 7h30 à 20h30.

En 2016, 92% des pays des PFA (23 administrations fiscales) avaient modernisé leurs processus de perception des impôts. Le traitement des retours et des informations de paiement est l'une des activités les plus longues des administrations fiscales. Étant donné que les modes traditionnels de soumission des déclarations et les formulaires de paiement génèrent un nombre d'erreurs impensable, les administrations fiscales s'efforcent d'utiliser des systèmes électroniques pour surmonter ces difficultés. 64% des membres des PFA utilisent les déclarations électroniques, tandis que 78% ont mis en place un système permettant à leurs contribuables d'utiliser le paiement électronique.

Parmi toutes les autorités fiscales des PFA, 17 pays ont confirmé l'utilisation de divers couloirs douaniers pour simplifier leurs procédures douanières. Les marchandises importées et exportées passent par quatre couloirs principaux: rouge, jaune, bleu et vert.







GESTION DE LA CONFORMITÉ/ DISCIPLINE FISCALE DANS L'ADMINISTRATION FISCALE



Gestion de la conformité/ discipline fiscale dans l'administration fiscale

L'éducation des contribuables peut être offerte par plusieurs voies



Consultations



Centres d'appel



Internet



Courrier électronique



Publications



Médias



Journée des
contribuables

[30/1] est le ratio recommandé au
niveau international entre le
nombre total du personnel et le
nombre des vérificateurs



Les vérificateurs des impôts représentent environ

10-15% ou moins

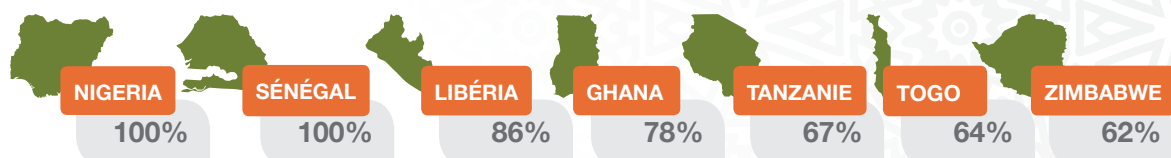
du personnel du département des impôts
dans de nombreux pays,
par rapport à la cible

souhaitable de 30%

Vérifications générales Vérifications sur pièces Vérifications ponctuelles

39% 27% 24%

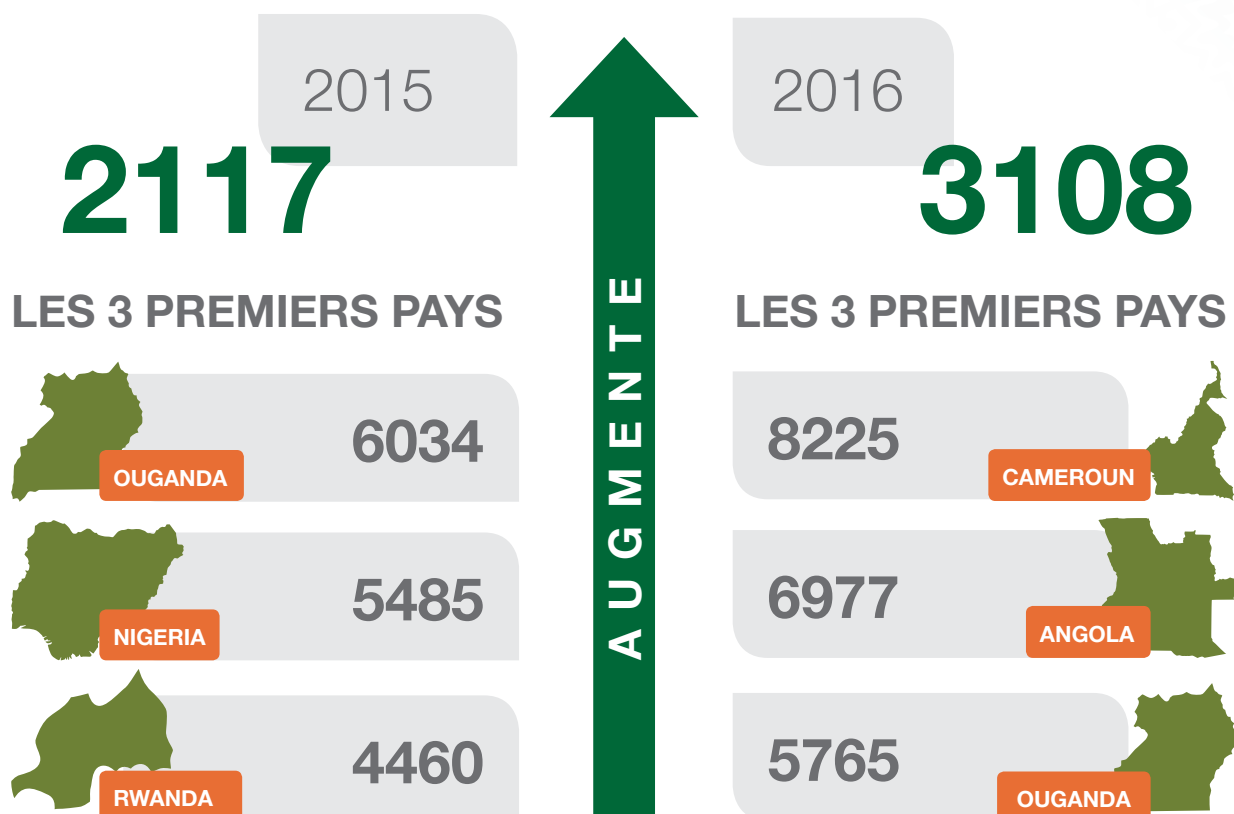
VÉRIFICATIONS GÉNÉRALES LES PLUS ÉLEVÉES



VÉRIFICATIONS GÉNÉRALES LES MOINS ÉLEVÉES



Les saisies moyennes de PFA



8. Gestion de la conformité/discipline fiscale dans l'administration fiscale

Les mécanismes de réforme visant à améliorer le respect des obligations fiscales varient selon les juridictions et les régions et peuvent être des indicateurs de disparités dans les stades de développement, la capacité administrative et la portée des abus fiscaux. (Russel, 2010). Dans ce chapitre, les analyses sur la gestion de la conformité dans les pays des PFA confirment l'affirmation de Russel. Ce chapitre présente les approches de conformité adoptées par les pays des PFA en 2016 pour améliorer la discipline fiscale. Ces mesures ont été classées en quatre groupes, à savoir l'éducation des contribuables, l'audit, la gestion des arriérés et les interventions douanières.

8.1. Éducation des contribuables

Les administrations fiscales devraient fournir aux contribuables des informations, une assistance et des

conseils sur leurs relations avec l'administration fiscale, en les informant de leurs droits et devoirs (Alink & Van Kommer, Handbook on Tax Administration, 2015, p. 536). L'éducation des contribuables peut être offerte par divers moyens, notamment les consultations personnelles, les centres d'appels, Internet, les courriers électroniques, les publications, les médias et la journée des contribuables. Tel que mentionné dans le chapitre précédent, des programmes efficaces d'éducation des contribuables menés par les administrations fiscales peuvent nécessiter la création de divisions d'éducation des contribuables à part entière, dotées de budgets adéquats. Alors que la plus grande partie des pays des PFA ont des divisions distinctes réservées à l'éducation des contribuables, d'autres n'en disposent pas. Le tableau 8-1 présente l'état des services d'éducation des contribuables dans les pays des PFA à la fin de 2016.

Tableau 8.1: Situation des services d'éducation des contribuables dans les pays des PFA

Pays	Service d'éducation des contribuables en place	Budget alloué à l'éducation des contribuables	Centre d'appels en place	Site web gérant les statistiques des requêtes des contribuables disponible
Angola	√	×	√	√
Bénin	√	×	×	√
Botswana	√	√	√	√
Burundi	√	√	√	×
Cameroun	√	/	/	/
Tchad	/	/	/	/
Gambie	√	√	×	×
Ghana	√	√	√	√
Kenya	√	√	√	√
Lesotho	√	√	×	√
Libéria	√	√	√	√
Malawi	√	√	×	√
Maurice	√	×	√	×
Mozambique	√	×	√	×
Niger	×	√	×	×
Nigeria	√	√	×	×



Pays	Service d'éducation des contribuables en place	Budget alloué à l'éducation des contribuables	Centre d'appels en place	Site web gérant les statistiques des requêtes des contribuables disponible
Rwanda	✓	✓	✓	✓
Sénégal	×	×	✓	✓
Seychelles	✓	×	×	×
Afrique du Sud	✓	✓	✓	✓
Swaziland	✓	✓	✓	×
Tanzanie	✓	✓	✓	✓
Togo	✓	✓	✓	✓
Ouganda	✓	✓	✓	✓
Zambie	✓	✓	✓	✓
Zimbabwe	×	✓	×	×

Légende: × signifie oui, ✓ signifie non et / signifie qu'il n'y a pas de données disponibles

Plusieurs administrations fiscales des PFA ont mis en place des services d'éducation des contribuables. En 2016, vingt-deux pays des PFA avaient des divisions spécialisées dans l'éducation des contribuables, tandis que trois seulement (le Niger, le Sénégal et le Zimbabwe) n'avaient pas de divisions pour l'éducation des contribuables. Cependant, il est intéressant de noter que le Zimbabwe dispose d'unités de service clientèle à part entière, dédiées à l'assistance aux clients sous tous les angles et à divers types de requêtes. Dix-huit pays avaient des budgets distincts alloués à l'éducation des contribuables. Les exceptions étaient l'Angola, le Bénin, Maurice, le Mozambique, le Sénégal et les Seychelles. Seize pays avaient des centres d'appels qui suivaient les délais d'intervention dans le but d'améliorer le service client et quinze pays avaient des sites Web qui géraient les requêtes des contribuables. Le Bénin, la Gambie, le Lesotho, le Malawi, le Niger, le Nigéria, les Seychelles et le Zimbabwe n'avaient pas de centres d'appels pour suivre les délais de réponse. Cependant, le Bénin, le Lesotho et le Malawi avaient des sites Web qui géraient les statistiques des requêtes des contribuables. Le Burundi, la Gambie, Maurice, le Mozambique, le Niger, le Nigéria, les Seychelles, le Swaziland et le Zimbabwe ne disposaient pas de sites Web gérant des statistiques sur les demandes des contribuables.

8.2. Contrôle de la discipline fiscale

Les administrations fiscales se font souvent aux vérifications fiscales pour améliorer le respect des obligations fiscales. Un contrôle fiscal implique l'examen des affaires financières d'un contribuable afin d'établir le montant exact des taxes dues par celui-ci. Comme mentionné par Alink et Van Kommer (2015), le contrôle fiscal va au-delà de la simple authentification des informations déclarées par les contribuables dans leur déclaration de revenus et de la détection des divergences entre les informations contenues dans la déclaration et les justificatifs et autres documents. Il devrait également inclure des vérifications des tierces parties. Il est essentiel que les administrations fiscales puissent légalement accéder aux informations sur les revenus et les dépenses déductibles de tierces parties. En outre, les contrôles fiscaux devraient aller au-delà du monde du papier créé par le contribuable. Les vérificateurs fiscaux devraient examiner de manière plus détaillée la façon dont l'entreprise est gérée et exploitée, évaluer sa performance par rapport à celle des concurrents du même secteur et examiner le style de vie du contribuable. Cela est essentiellement dû au fait que l'essentiel de la non-conformité ne se trouve pas dans les livres et les registres, mais dans la réalité (ibid). L'administration fiscale doit disposer de ressources suffisantes pour s'acquitter efficacement de la fonction d'audit.

Capacité et portée de l'audit

Capacités humaines

Comme souligné dans la publication précédente (ATAF, 2017), Les deux mesures de la capacité du personnel d'audit sont les suivantes:

- **Ratio du personnel de l'administration fiscale par auditeur**

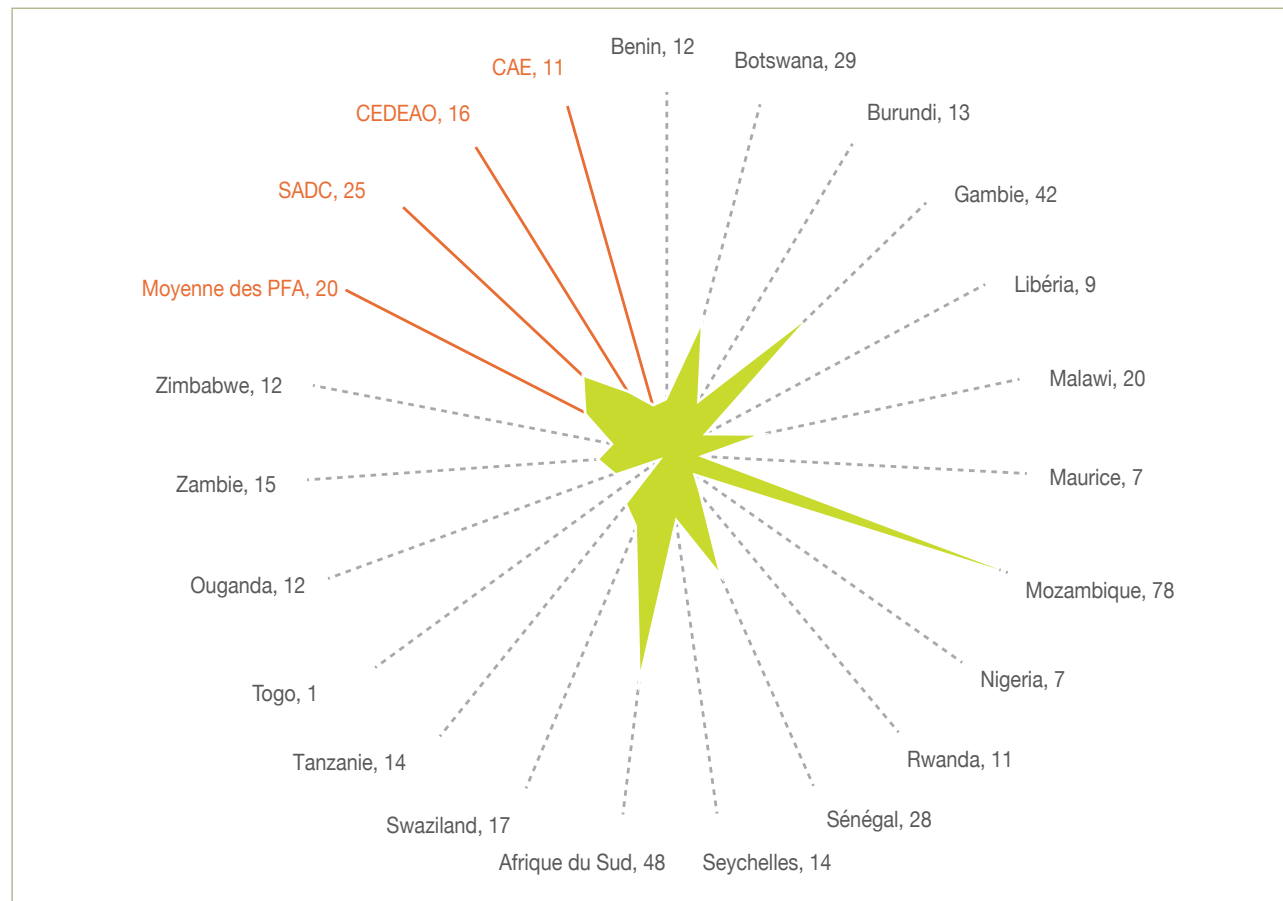
Le nombre d'employés travaillant dans les domaines de la douane et de la fiscalité nationale, divisé par le nombre total d'auditeurs, est le ratio personnel / auditeur. Un ratio élevé signifie qu'une faible proportion des employés de l'administration fiscale s'acquittent de fonctions d'exécution et de vérification.

- **Nombre de contribuables inscrits par vérificateur**

Un ratio contribuables/auditeur élevé indique que les auditeurs ont une charge de travail importante de contribuables réels ou potentiels à traiter, un faible ratio indique qu'ils ont une charge de travail minimale.

Le ratio personnel/vérificateur de référence recommandé au niveau international est de 30/1 (Gallagher, 2004). Les vérificateurs fiscaux représentent environ 10 à 15% ou moins du personnel du département des impôts dans de nombreux pays, comparativement à l'objectif souhaitable de 30%. (International Tax Administration Conference, 2010, p. 247). La figure 8-1 montre les ratios du personnel de l'administration fiscale par vérificateur dans les pays des PFA pour l'année 2016.

Figure 8.1: Ratio personnel de l'administration fiscale/vérificateur, 2016



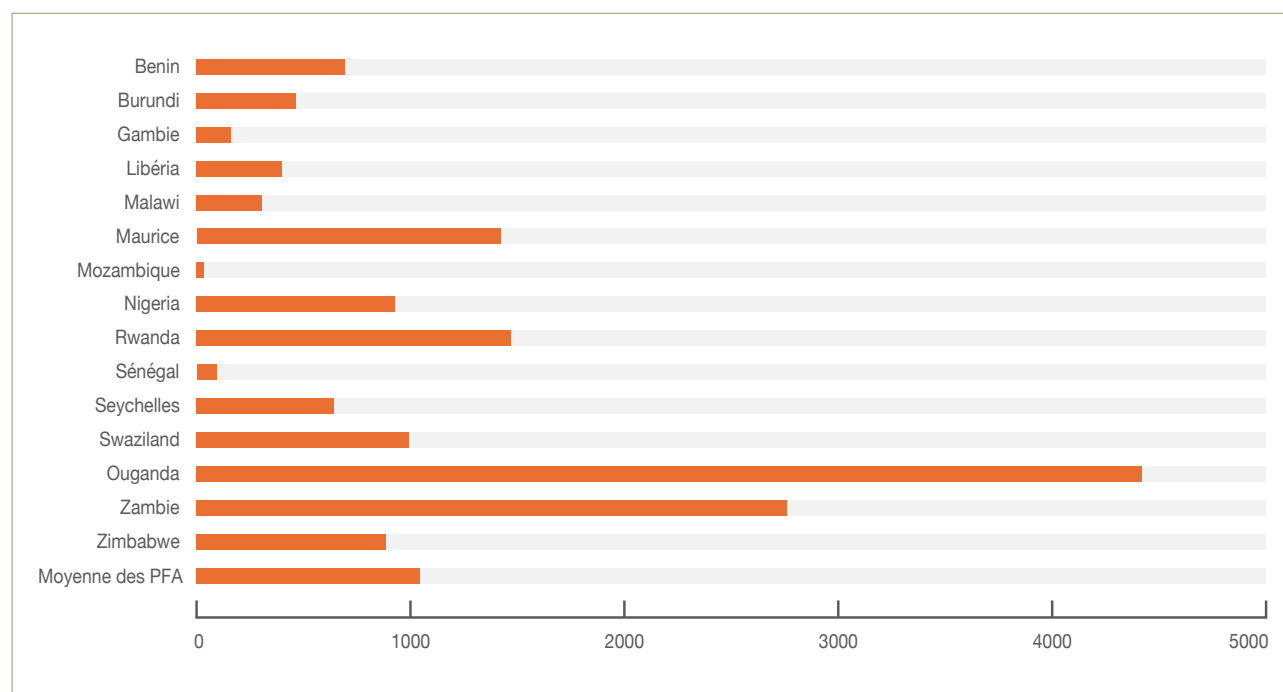
La figure 8-1 montre que, en 2016, il y avait une vingtaine d'employés par auditeur dans la région des PFA. Ce chiffre est comparable à la référence internationale proposée par Gallagher. Citant une enquête de l'OCDE menée auprès de douze administrations fiscales, il a été souligné que ces organismes allouaient des ressources en personnel à l'audit, aux enquêtes et à d'autres fonctions de vérification dépassant les 40%. (International Tax Administration Conference, 2010). D'un point de vue régional, le ratio personnel / vérificateur était le plus élevé dans la région de la SADC (25) et le plus bas dans la CAE (11). Cependant, la moyenne de la CAE doit être interprétée avec prudence car seuls deux pays sur cinq ont soumis des statistiques sur cet indice. Des ratios élevés ne sont pas souhaitables, car ils impliquent que de faibles proportions d'employés dans ces administrations fiscales travaillent dans les fonctions d'audit.

Au niveau des pays, le Togo (1 à 1) affichait le ratio personnel / auditeur le plus faible, suivi par Maurice (7 pour 1), le Nigéria (7 pour 1) et le Libéria (9 pour 1). Il convient de mentionner que le Togo se présente comme une exception car il comprend tous les agents des douanes qui effectuent des recherches et des vérifications aux points d'entrée, d'où leur faible ratio. En revanche, le Mozambique avait le ratio personnel / auditeur le plus élevé (78 contre 1), suivi de l'Afrique du Sud (48 contre 1) et la Gambie (42 contre 1). Il est intéressant de noter que seuls deux pays, le Nigéria et l'Ouganda, ont maintenu les mêmes ratios que l'année précédente, tandis que le Botswana, le Libéria, le Mozambique, le Swaziland, la Tanzanie et la Zambie avaient des ratios inférieurs à 2015, ce qui représentaient une augmentation du nombre de

vérificateurs dans ces pays. Au Bénin, au Burundi, en Gambie, au Sénégal, aux Seychelles, en Afrique du Sud et au Zimbabwe, les ratios ont augmenté, indiquant une réduction du nombre de vérificateurs ou, au contraire, une augmentation du nombre de membres du personnel. Le ratio moyen des PFA est passé de trente-quatre en 2015 à vingt en 2016.

Quinze pays ont utilisé des statistiques sur les ratios contribuable/auditeur en 2016, contre quatorze pays en 2015. Citant les douanes royales malaisiennes, Wilayah Persekutuan Kuala Lumpur (CMR-WPKL), la Conférence internationale sur l'administration fiscale (2010) a affirmé que son ratio de contribuable par vérificateur était de 411: 1 ou un auditeur par 411 contribuables en 2009. Selon la source citée, il s'agit d'un grand nombre de contribuables devant être pris en charge par un seul vérificateur. Si 411: 1 n'était pas idéal comme suggéré ci-dessus, alors plusieurs pays des PFA étaient bien loin de cet indice en 2016. Cependant, les ratios des contribuables des pays des PFA pour 2015 devraient être interprétés avec prudence, car certains pays définissent le nombre total de contribuables enregistrés comme la somme des différents comptes fiscaux par type de taxe (TVA, PIT, CIT, etc.). Cela a eu un double effet car un contribuable pouvait être enregistré pour trois ou quatre chefs d'impôts. Gallagher (International Tax Administration Conference, 2010) a argué que les administrations fiscales ne devraient pas auditer les types de taxes, mais devraient plutôt vérifier le contribuable. En 2016, cette anomalie a été corrigée. La figure 8-2 montre le ratio contribuable/auditeur pour 2016, dans certains pays des PFA.

Figure 8.2: Ratio contribuables/vérificateur dans certains pays des PFA, 2016



Remarque: Les données n'étaient disponibles que pour 15 pays des PFA. Le Mozambique et la Gambie ont laissé de côté certains contribuables, leurs chiffres doivent donc être interprétés avec prudence. Pour le contribuable burundais, les statistiques disponibles étaient pour 2015.

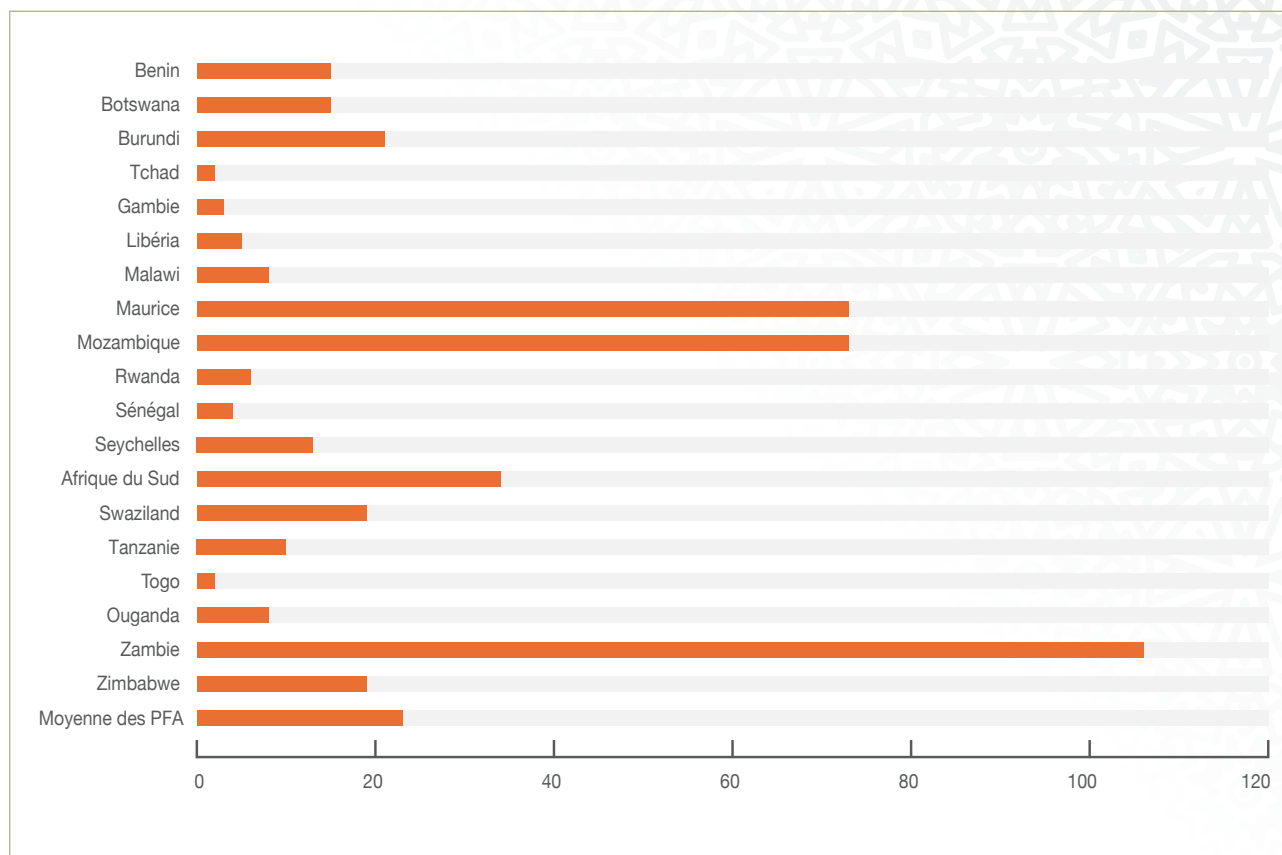
En évaluant la charge de travail de chaque vérificateur dans les pays des PFA, le ratio du nombre de contribuables par vérificateur a été calculé. En moyenne, en 2016, chaque auditeur de la région des PFA a traité 1044 contribuables, contre 411 considérés comme trop élevés dans le RMC-WPKL. L'Ouganda et la Zambie ont enregistré les ratios contribuables/auditeur les plus élevés, soit 4421 et 2762, respectivement, ce qui représente des charges de travail extrêmement élevées pour les auditeurs dans ces domaines. Le Mozambique, le Sénégal et la Gambie avaient les ratios contribuables/auditeur les moins élevés avec 34: 1, 93: 1 et 160: 1 respectivement. Toutefois, les statistiques du Mozambique et de la Gambie doivent être interprétées avec prudence car la Gambie a exclu ses contribuables régionaux, tandis que le Mozambique a exclu les PME. Il est également intéressant de noter que certains des pays des PFA avaient des ratios élevés en raison du plus grand nombre de PME dans leurs registres fiscaux, dont certains contribuaient pour moins de 20% des recettes fiscales. Par exemple, le Zimbabwe

comptait au total 211 415 contribuables, dont seulement 2502 faisaient partie du groupe des grands contribuables, générant 77% du total des recettes fiscales. Maurice ne comptait que 14766 bureaux de grands contribuables, représentant 70% du total des recettes fiscales, tandis que les petites et moyennes entreprises en constituaient 286 567.

Audits par vérificateur

Le ratio des audits par auditeur est un calcul du nombre d'audits effectués chaque année par un auditeur. Un ratio élevé peut signifier que l'auditeur de l'administration fiscale effectue de nombreux audits. Cependant, il est essentiel de noter que le nombre d'audits par auditeur peut varier d'un vérificateur à l'autre en fonction de la nature des audits. Par exemple, les audits de bureau peuvent être effectués beaucoup plus rapidement que les audits complets. La figure 8-3 montre les ratios d'audits par auditeur dans les pays des PFA pour l'année 2016.

Figure 8.3: Nombre d'audits par vérificateur dans certains pays des PFA, 2016



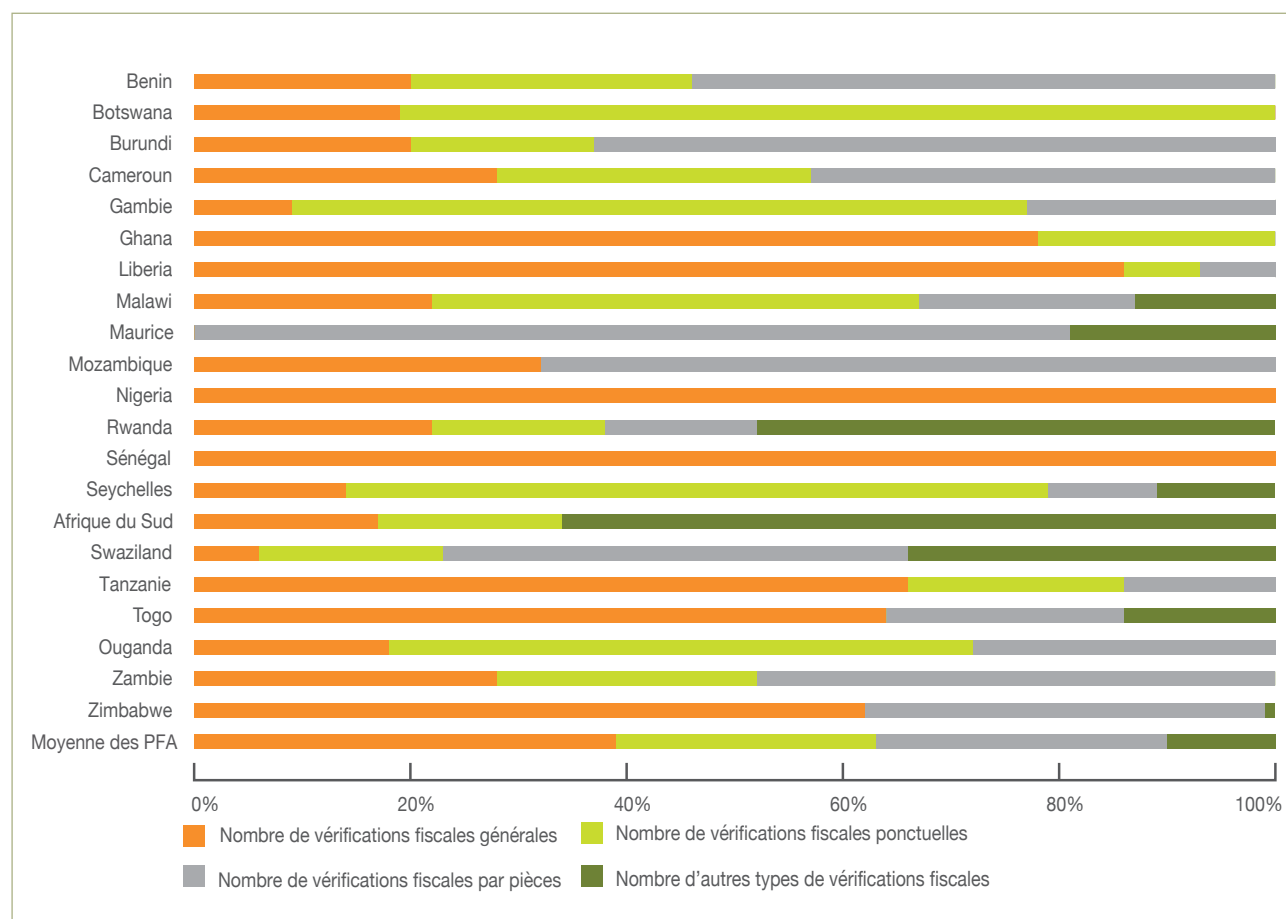
En 2016, la Zambie a enregistré le plus grand nombre d'audits par vérificateur parmi les PFA (106), suivi du Mozambique (73) et de Maurice (73). Cela était nettement supérieur à la moyenne des PFA (23). Le Mozambique et la Zambie ont enregistré une réduction du nombre d'audits par auditeur en 2016 par rapport à 2015. Le Mozambique a réalisé 128 audits par auditeur en 2015, tandis que la Zambie a effectué 118 audits. À l'inverse, Maurice, qui a réalisé 33 audits en 2015, a enregistré une augmentation de 40 audits par vérificateur, soit 73 en 2016. Le plus petit nombre d'audits par auditeur en 2016 a été observé au Tchad et au Togo (2 dans chaque cas) et en Gambie (3).

Toutefois, il ressort des explications fournies par les pays sur les statistiques qu'il est intéressant de noter

que l'Ouganda et le Rwanda n'ont inclus que des statistiques de la Division des taxes intérieures. Quant à la Gambie, le ratio était faible car les audits de questions ont été modifiés pour les audits sur le terrain et au lieu des 36 réalisés en 2015, seuls 5 audits sur le terrain ont été réalisés en 2016, réduisant ainsi le nombre total d'audits. Pour le Togo et le Libéria, les ratios ont baissé en raison d'une augmentation sans précédent du nombre d'auditeurs de 10 et 101 en 2015 à 82 et 596 en 2016, respectivement. Les statistiques malawites ne couvrent pas tout le pays mais seulement les grandes offices du Bureau des grands contribuables.

La Figure 8-4 présente les évaluations publiées par les pays ATO à partir de divers types d'audits, en 2016.

Figure 8.4: Évaluations par type d'audit dans les pays des PFA sélectionnés, 2016



Il y avait des variations parmi les pays des PFA en ce qui concerne les évaluations émises par les auditeurs. Des audits complets ont été réalisés à 39% par le groupe des PFA, suivis d'audits sur dossier (27%), puis des audits (24%). Le Nigéria (100%), le Sénégal (100%), le Libéria (86%), le Ghana (78%), la Tanzanie (67%), le Togo (64%) et le Zimbabwe (62%) ont émis les plus grands nombres d'évaluation issues d'audits complets en 2016. Maurice (0%), le Swaziland (6%) et la Gambie (9%) ont réalisé le plus faible nombre d'audits complets. D'une part, tandis que le Botswana a réalisé 81% d'audits, Maurice, le Mozambique, le Togo et le Zimbabwe avaient 0%. Alors que Maurice (81%) et le Mozambique (68%) avaient les pourcentages les plus élevés d'audits documentaires effectués, le Ghana, le Botswana, le Nigéria, le Sénégal

et l'Afrique du Sud n'en avaient aucun. L'Afrique du Sud a réalisé 66% des autres types d'audits.

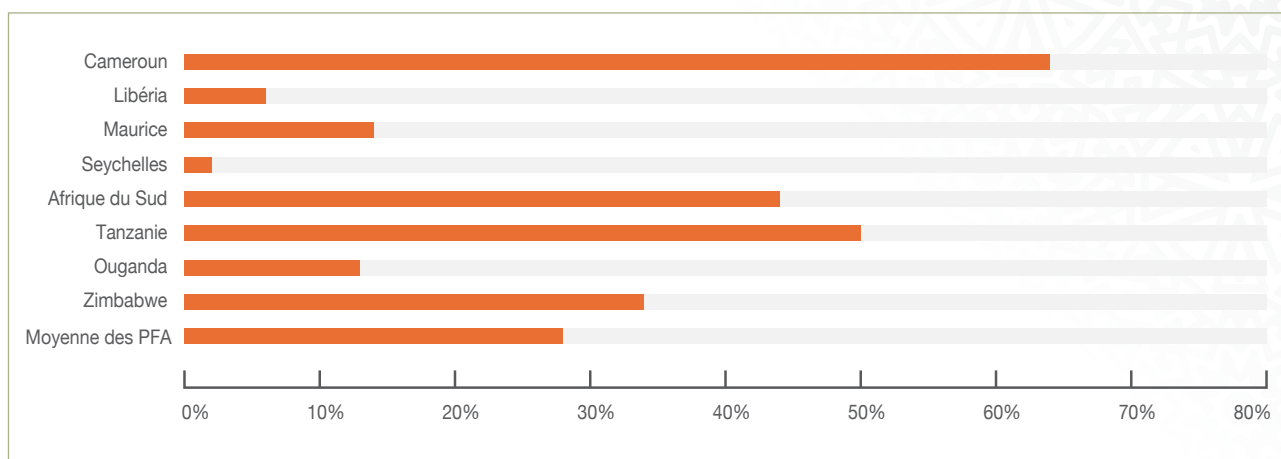
Il convient de noter que, d'après les explications fournies par les pays, le Sénégal a enregistré des audits complets à 100% auprès de centres spécialisés et ceux de la Direction du Contrôle fiscal et du Renseignement - DCFR) seulement, tandis que la FIRS du Nigéria n'a effectué que des audits complets couvrant tous les types de taxes. Le Tchad a été retiré de l'analyse car ses statistiques n'étaient pas ventilées. L'Afrique du Sud, le Botswana et la Tanzanie ont connu une rupture des audits qui ne correspondaient pas aux totaux soumis. Pour ces pays, les totaux utilisés dans les calculs étaient ceux des audits par type d'audit.

Efficacité de l'audit

Le taux de recouvrement des audits est l'un des indicateurs souvent utilisés pour évaluer l'efficacité des audits. (ATAF, 2017). Il est défini comme le rapport entre le rendement total de l'audit et le montant évalué. Le rendement total de l'audit comprend les recettes initiales et additionnelles recouvrées lors des audits au cours d'une période fiscale donnée. La figure 8-5 montre les taux de recouvrement de l'audit pour certains pays des PFA en 2016.

Le Cameroun (64%), la Tanzanie (50%), l'Afrique du Sud (44%) et le Zimbabwe (34%) ont recouvré plus que la moyenne des PFA de 28%, le Cameroun bénéficiant d'un taux de recouvrement des audits efficace des pays. Les Seychelles et le Libéria affichaient les taux de recouvrement des audits les plus faibles de 2% et 6% respectivement. Cela pourrait être une indication du niveau élevé de non-respect de la part des contribuables, de la dette fiscale contestable et de la dette accumulée résultant des audits

Figure 8.5: Taux de recouvrement des audits, pays des PFA sélectionnés, 2016



Remarque: Le Ghana, le Mozambique, le Nigéria et le Rwanda ont été exclus de l'analyse en raison d'incohérences dans les données. Leurs ratios étaient supérieurs à 100%.

retardés. Les Seychelles avaient un taux de recouvrement des audits très bas, même en 2015. Il convient de souligner que les faibles taux de recouvrement ont une incidence négative sur les portefeuilles d'arriérés, ce qui entraîne l'accumulation de montants arriérés. La conséquence pour les administrations fiscales serait de ne pas dépasser les objectifs fixés (ATAF, 2017).

8.3. Gestion des arriérés

Les arriérés sont des obligations fiscales non remplies et des taxes ou droits qui restent impayés après la date d'échéance (ATAF, 2017). Ces arriérés peuvent être catégorisés en nouveaux et anciens arriérés. En général, il est recommandé de collecter les arriérés nouveaux et non contestés en premier (Baer & Silvani, 1997). L'expérience

internationale a montré que les arriérés sont un problème fiscal crucial, car plus la dette est ancienne, plus il est difficile de récupérer. Les administrateurs fiscaux sont également encouragés à annuler les créances irrécouvrables ou, du moins, à les classer en dehors des fichiers à recouvrer (ibid.). En effet, les arriérés sont un problème majeur pour les pays membres de l'ATAF. Ils sont confrontés à un énorme portefeuille de dettes résultant de procédures d'exécution non coordonnées et d'approches inadéquates de la gestion de la dette fondées sur les risques. (ATAF, 2017)

Ratios d'arriérés et de recouvrement

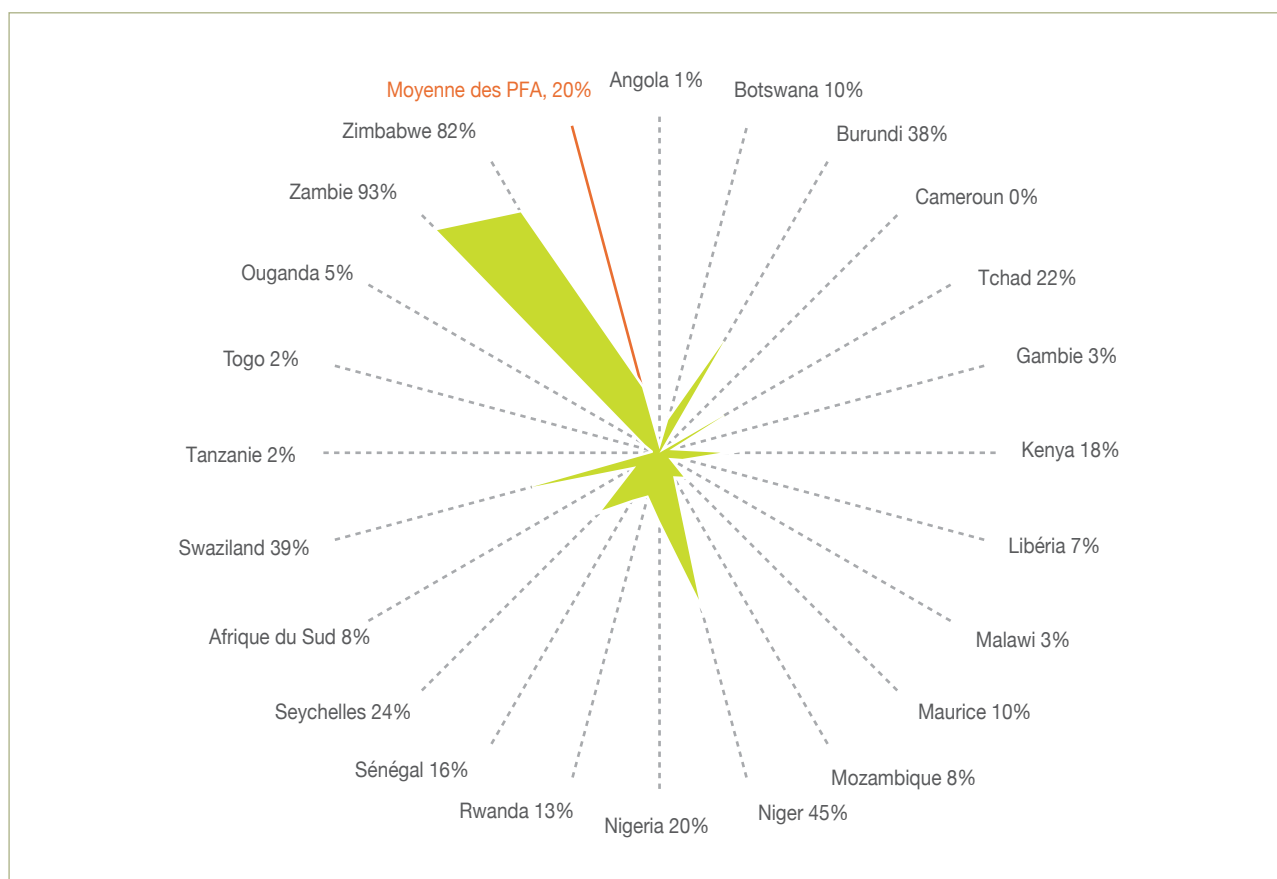
Stock d'arriérés en pourcentage des recettes fiscales nettes

Dans les pays des PFA, tout comme ailleurs, les arriérés d'impôts sont définis comme incluant également les pénalités et les intérêts, mais ils excluent les arriérés contestables. Le total des arriérés en termes de recettes fiscales nettes est simplement le montant des arriérés divisé par les recettes fiscales nettes. Le rapport entre les arriérés et les recettes perçues permet des comparaisons entre administrations fiscales en fonction de leurs pratiques et ressources en matière de recouvrement. Un ratio élevé des arriérés au recouvrement des recettes n'est pas souhaitable car cela nuit au flux normal des recettes et

contribue ainsi à l'incapacité des administrations fiscales à dépasser les objectifs fixés en matière de recettes. La figure 8-6 montre l'état des recettes fiscales totales des arriérés de paiement pour les pays des PFA en 2016.

La moyenne des PFA s'établit à 20% contre 19,2% en 2015. Les meilleures pratiques exigent que le ratio stock-flux d'arriérés d'impôts sur le total des recettes soit inférieur à 10%. (TADAT, 2015). Treize pays ont dépassé le seuil de moins de 10% en 2016, contre neuf pays en 2015. La Zambie et le Zimbabwe avaient les ratios stock

Figure 8.6: Arriérés globaux en tant que ratio des recettes fiscales nettes dans certains pays des PFA, 2016



d'arriérés-recettes fiscales les plus élevés avec 93% et 82% respectivement. Les ratios les plus bas ont été observés en Angola, au Togo et en Tanzanie, avec 1%, 2% et 2% respectivement.

Arriérés perçus en pourcentage des arriérés totaux

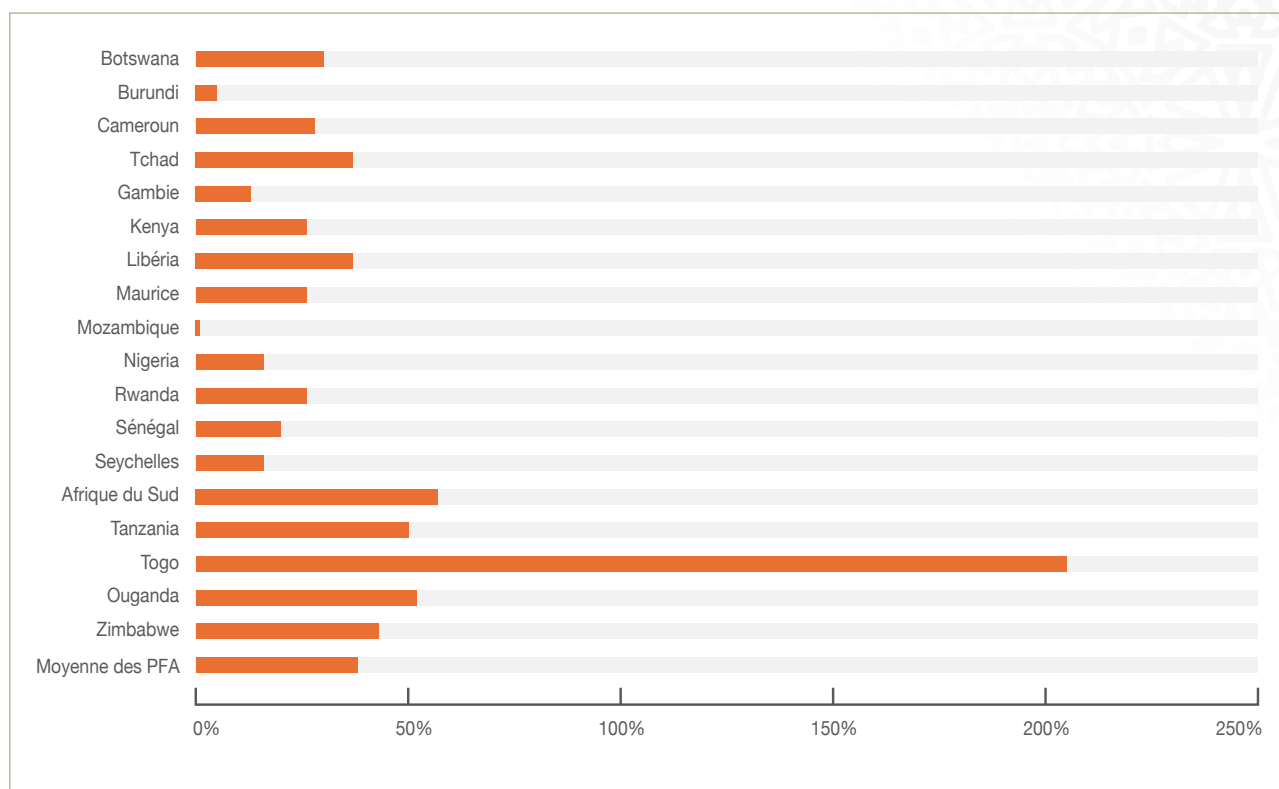
Les administrations fiscales africaines sont confrontées aux problèmes d'arriérés aussi bien de leurs contribuables loyaux que de leurs contribuables délinquants. En règle générale, un faible pourcentage de contribuables

délinquants représente un pourcentage élevé d'impôts impayés (Baer & Silvani, 1997). Le ratio arriérés perçus/ arriérés totaux permet de mesurer le montant des arriérés recouverts par rapport au total des arriérés, au terme de la période d'imposition. C'est une indication de l'étendue de la dette. Un ratio élevé suggère que les administrations fiscales ont mis en place des mécanismes efficaces de recouvrement des arriérés - p. Ex.audits, enquêtes, pénalités et intérêts. En ce qui concerne les arriérés d'impôts, l'astuce consiste à cibler en priorité les montants les plus importants. (Baer & Silvani, 1997). La

figure 8-7 montre les arriérés perçus dans les pays des PFA en proportion du stock d'arriérés en 2016.

En 2016, les pays des PFA ont recouvré en moyenne 28% de leur stock d'arriérés. L'Afrique du Sud (57%), l'Ouganda (52%) et la Tanzanie (50%) ont recouvré les montants d'arriérés les plus élevés en 2016. Il est intéressant de noter qu'en 2015, ces trois pays étaient aussi au top du group des PFA en ce qui concerne leurs taux de recouvrement à savoir 63%, 58% et 52%. Les pays des PFA devraient peut-être s'inspirer de ces pays.

Figure 8.7: Arriérés perçus en terme de ratio du stock d'arriérés dans certains pays PFA, 2016



Les recouvrement les plus faibles ont été enregistrés au Mozambique (1%), au Burundi (5%) et en Gambie (13%). A la surprise générale, le Mozambique et le Burundi avaient les taux de recouvrement les plus faibles en 2015, avec 1% et 9% respectivement.

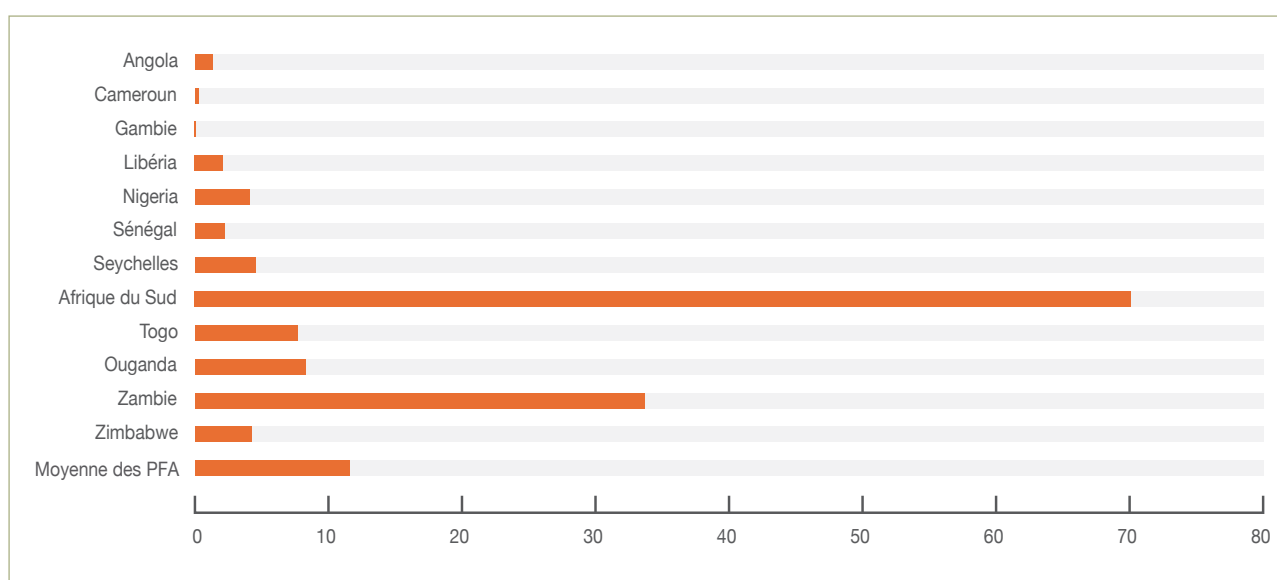
Comme cela a été réitéré dans la publication de l'ATAF de 2017, plus les arriérés sont anciens, plus ils sont difficiles à recouvrer. Les pays des PFA devraient veiller à ce que l'ancienne dette (plus de 12 mois) ne dépasse pas 25% du stock total des arriérés et, comme souligné précédemment, l'accent devrait être mis sur le recouvrement de la dette récente (TADAT, 2015).

Arriérés privés en pourcentage des arriérés du gouvernement

Il a été prouvé dans la deuxième édition de la publication des PFA que les arriérés privés représentaient la majeure partie des arriérés totaux dans les pays des PFA. En

2016, il a été observé que les arriérés privés constituaient toujours la plus grande part des arriérés totaux des pays des PFA. La figure 8-8 montre les ratios des arriérés privés dans les arriérés gouvernementaux pour certains pays des PFA.

Figure 8.8: Arriérés privés en pourcentage des arriérés du gouvernement, 2016



À l'exception du Cameroun et de la Gambie, les arriérés privés ont été plus nombreux que les arriérés publics. La moyenne des PFA était de 11,54, ce qui signifie que la part moyenne des arriérés privés dans les arriérés gouvernementaux était presque 12 fois plus élevée dans les pays des PFA. En Afrique du Sud, elles étaient 70 fois supérieures en 2016, contre 80 fois en 2015. La Zambie a également enregistré un ratio plus élevé de 33,68 fois en 2016, contre 59 fois en 2015. La plus forte baisse a été enregistrée en Gambie, où elle était plus de 43 fois en 2015, mais presque 0 en 2016.

Dans le but de réduire les arriérés privés, les pays des PFA devraient mettre en place des procédures efficaces pour recouvrer les impôts impayés et administrer méthodiquement les sanctions en vigueur (ATAF, 2017). Comme cela a été réitéré, ils devraient se concentrer sur

les nouveaux arriérés et donner la priorité aux arriérés les plus élevés en termes de valeur.

8.4. Interventions douanières

Dans la législation et la réglementation internationales, il existe certaines sources pour identifier les infractions douanières telles que la Convention de Kyoto révisée, qui comprend la Convention internationale pour la simplification et l'harmonisation des procédures douanières. La convention définit l'infraction douanière comme toute violation ou tentative de violation de la législation douanière, par exemple la tromperie des douanes. La fraude douanière couvre un éventail d'infractions fiscales, telles que la contrebande, la sous-déclaration et la classification erronée des marchandises pour échapper aux droits de douane. Ovchinnikov (2015),

(Czyzowicz & Rybaczyk, 2017) classe les caractéristiques des infractions douanières comme suit:

- Infractions matérielles/physiques- actes qui concernent le transport de marchandises à travers la frontière, par exemple la contrebande.
- Infractions documentaires de la législation douanière, par exemple falsification de factures et
- Actes procéduraux liés aux pratiques et procédures douanières.

L'édition 2017 des PFA a révélé que les pays des PFA effectuent des opérations douanières axées sur la contrebande, les classifications erronées, les fausses déclarations et la sous-déclaration. La contrebande consiste à tromper les services de douanes en transportant des marchandises à travers une frontière douanière sous une forme dissimulée (Czyzowicz & Rybaczyk, 2017). Il y a mauvaise classification lorsque les marchandises sont faussement classées dans des catégories leur permettant de bénéficier de droits de douanes à des taux erronés. Cela pourrait également être dû au fait que les importateurs ou les agents de compensation n'ont pas une bonne maîtrise de la réglementation douanière. (ATAF, 2017). La déclaration erronée est la suppression délibérée, la distorsion ou la fausse représentation des informations relatives aux marchandises importées, tandis que la sous-déclaration implique de déclarer les marchandises à une valeur inférieure à leur valeur réelle.

Dans le cadre de leurs opérations douanières, les pays des PFA doivent être conscients du besoin croissant de coopération et d'échange d'informations à tous les niveaux, tout en adoptant une approche totalement différente face aux questions douanières. (Polner, 2015). C'est essentiellement parce que dans un monde globalisé, les criminels ne sont pas uniquement le défi de l'administration fiscale d'un État, mais une menace pour la communauté mondiale dans son ensemble,

En réformant leurs opérations douanières, les responsables de la politique fiscale et les administrateurs des douanes des pays des PFA doivent se rendre compte que des tarifs plus élevés sont également une incitation à la contrebande. Une étude du FMI réalisée par (Mishra, Subramanian, & Topalova, 2007) a révélé qu'une augmentation d'un point de pourcentage des tarifs augmentait la fraude douanière d'environ 0,1%. Dans la même étude, on a également découvert que le mode d'entrée avait une incidence sur

le niveau de fraude. Les marchandises importées par voie aérienne avaient une élasticité à l'évasion inférieure à celle des marchandises provenant des ports maritimes.

Nombre de saisies provenant d'interventions douanières

Un faible nombre de saisies douanières pourrait être une indication de l'efficacité de l'administration fiscale dans le traitement des infractions douanières. Cependant, elle peut également être une indication que les infractions douanières sont en augmentation. En Afrique du Sud, la réduction du nombre de saisies entre 2016 et 2017 a été attribuée à la vigilance, à la capacité et à la formation des agents des douanes de la South African Revenue Service. (Business Day, 2017). La figure 8-9 montre le nombre de saisies effectuées par les pays membres des PFA lors de l'intervention des autorités douanières en 2016.

La moyenne des PFA est passée de 2117 saisies en 2015 à 3108 en 2016. Les trois pays en tête de liste en ce qui concerne les interventions douanières en 2015 étaient l'Ouganda (6034), le Nigéria (5485) et le Rwanda (4460). En 2016, les trois pays ayant enregistré le plus grand nombre de saisies étaient le Cameroun (8225), l'Angola (6977) et l'Ouganda (5765). À l'inverse, 3 pays ayant enregistré le plus faible nombre de saisies en 2015 étaient le Togo (146), la Tanzanie (248) et la Zambie (272). Le Malawi et la Tanzanie ont enregistré le moins de saisies en 2016, à savoir 295 et 232 respectivement. Il a été signalé que le Togo a effectué le moindre nombre d'interventions douanières en 2015 car 69% de ses marchandises ont été dédouanées dans le couloir vert où les marchandises sont immédiatement libérées et où il n'y a rien à déclarer. L'Ouganda avait la plupart de ses marchandises passant par le couloir rouge où les marchandises étaient soumises à des examens physiques.

Plusieurs pays des PFA n'ont pu désagréger leurs données sur les saisies douanières. Cependant, pour les 11 pays qui ont réussi à le faire, on a observé que d'autres saisies étaient les plus importantes pour l'Angola et le Cameroun, entraînant une moyenne élevée des pays des PFA de 2285 (Figure 8-10). La contrebande est arrivée en deuxième position avec une moyenne de 1118 saisies dans les pays des PFA, contre 898 pour les déclarations. Les sous-déclarations étaient importantes en Ouganda (3232) et au Cameroun (2671), tandis que d'autres saisies concernaient principalement l'Angola (6727) et le Cameroun (3910). En

Figure 8.9: Nombre de saisies provenant d'interventions douanières dans certains pays des PFA, 2016

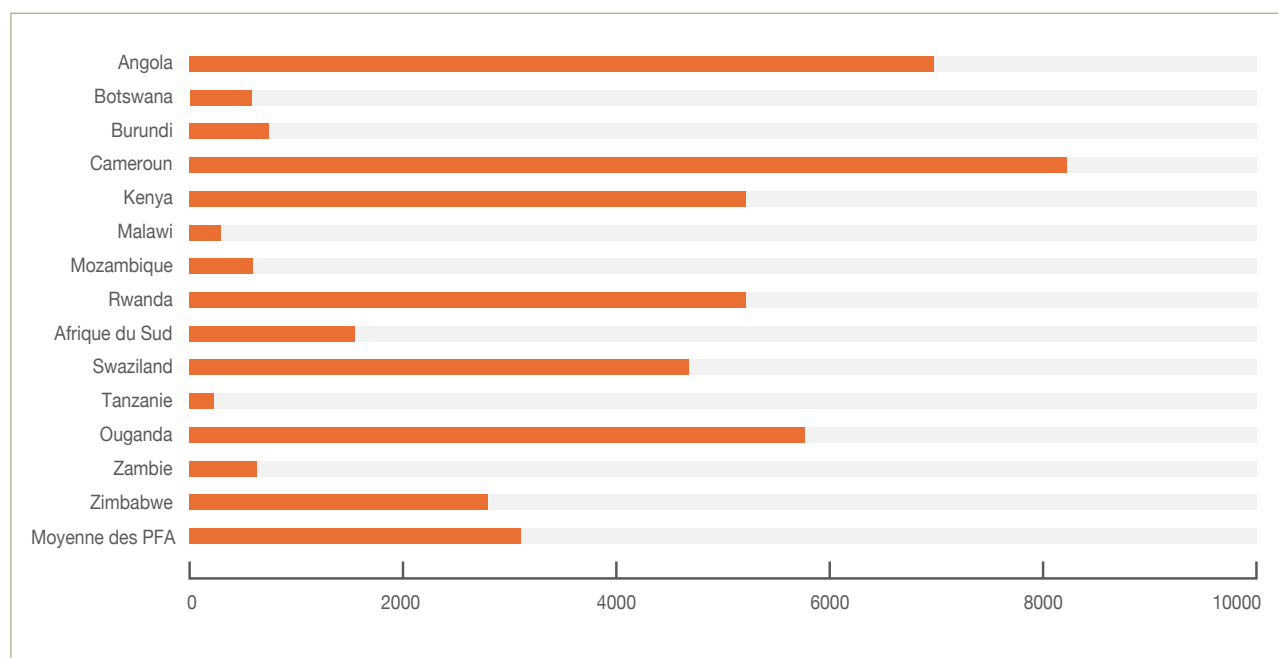
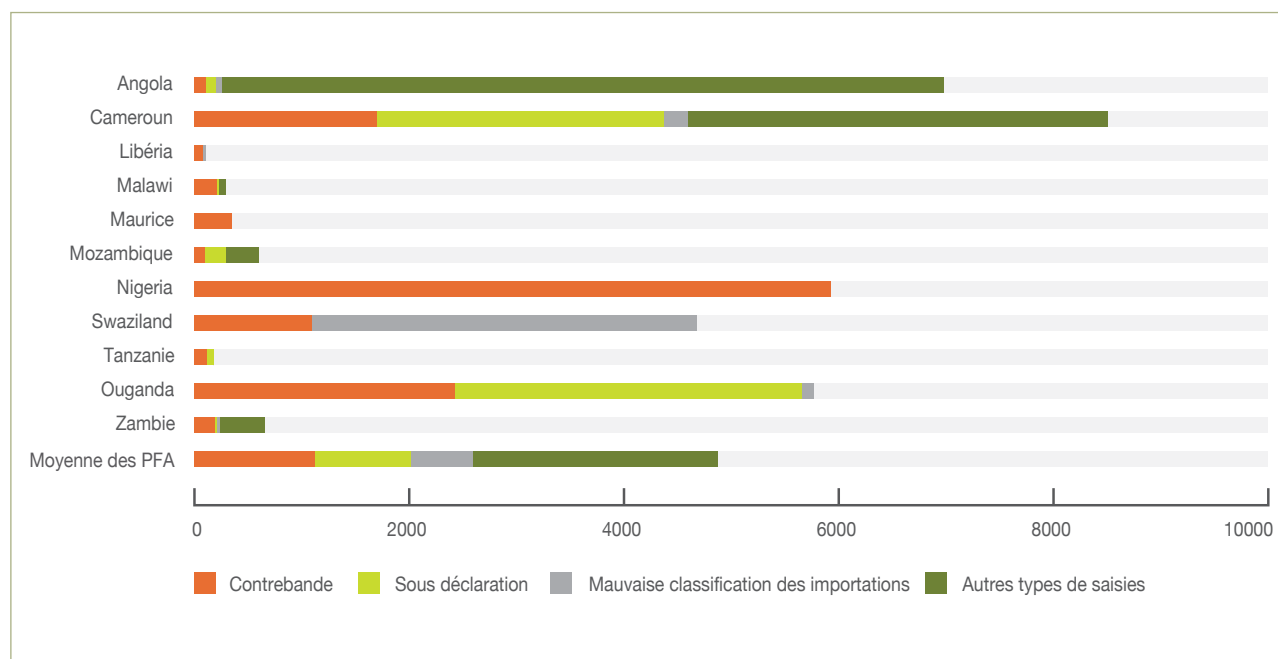


Figure 8.10: Répartition des saisies dans certains pays des PFA



termes de pourcentage, les autres saisies représentaient le pourcentage le plus élevé de saisies dans la région des PFA, avec 47%, suivi de la contrebande (23%), puis de la sous-déclaration (18%) et enfin des erreurs de classification (12%).

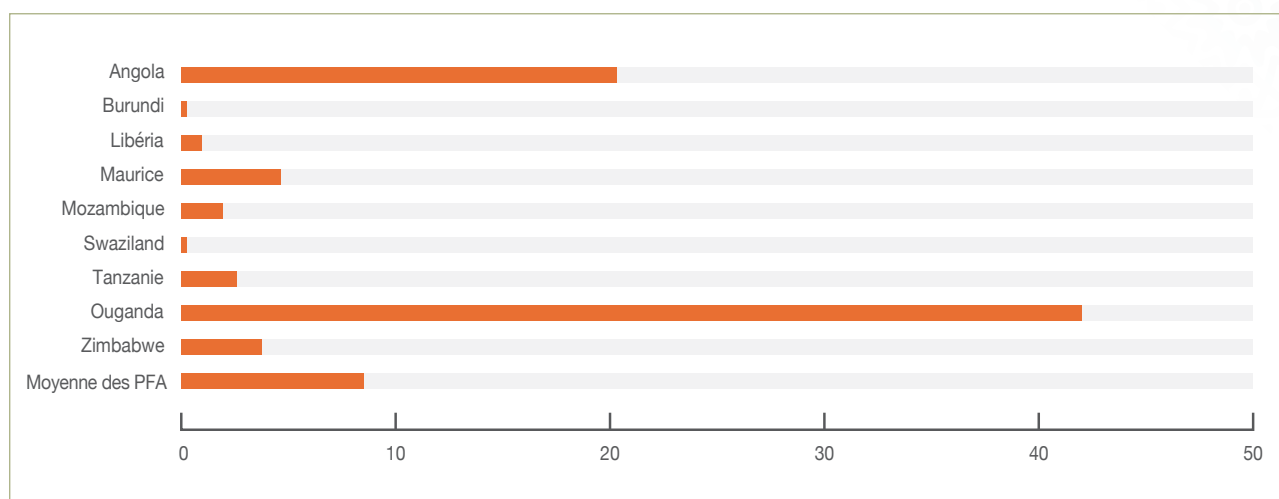
Recouvrement issus d'interventions douanières

En analysant la valeur des recouvrements à la suite de saisies douanières, il est essentiel de noter que les passeurs se sont récemment concentrés sur la contrebande de marchandises moins nombreuses mais de grande valeur. (Business Day, 2017). La saisie de marchandises passibles de droits entraîne des valeurs de récupération plus élevées que les marchandises non passibles de droits. Par conséquent, un taux de recouvrement élevé dû à l'application des droits de douane pourrait indiquer que les infractions commises concernaient des biens de

grande valeur. La figure 8-11 montre les recouvrements issus des interventions douanières pour certains pays des PFA en 2016. Les chiffres ont été convertis à partir des monnaies locales des pays respectifs en utilisant les taux de change PPP.

L'Ouganda (environ 42 millions de dollars EU) a enregistré les recouvrements les plus élevés en termes d'application des droits de douane, suivi par l'Angola avec 20 millions de dollars EU, contre la moyenne des PFA de 8,5 millions de dollars EU. En 2015, le Zimbabwe a recouvré 7,8 millions de dollars, mais en 2016, ce chiffre est tombé à 3,7 millions de dollars. Les plus faibles recouvrements en 2016 ont été enregistrés au Burundi et au Swaziland à 0 USD. 252 millions et 0 dollar. 253 millions, respectivement. En ce qui concerne les infractions, l'incidence des erreurs de classification était notable au Swaziland et en Zambie. La contrebande était plus répandue en Tanzanie et au Zimbabwe et la sous-déclaration en Gambie, à Maurice, au Mozambique et au Togo.

Figure 8 11: Recouvrements issus d'interventions douanières (en millions USD), pays des PFA sélectionnés, 2016



Remarque: 11 pays ont soumis des données sur les recouvrements provenant de la mise en application de la réglementation douanière. Cependant, le Botswana et la Zambie ont été retirés de l'analyse en raison d'incohérences de données

8.5. Conclusion

Alors que les contribuables ont l'obligation légale de se conformer à la législation et aux procédures fiscales, les administrations fiscales ont le devoir de les éduquer. Par conséquent, il est essentiel que les administrations fiscales disposent de départements autonomes disposant de budgets suffisants pour mener à bien les tâches de formation des contribuables. Le non-respect peut découler du manque de connaissances des contribuables sur les lois et réglementations fiscales. Outre l'éducation, les autorités fiscales des PFA s'efforcent de réduire les cas de non-conformité/d'indiscipline fiscale grâce à des audits de conformité, à la gestion des arriérés et à l'application des règles douanières.

En 2015, les pays des PFA ont basé leur ratio contribuable-auditeur sur les différents types de taxes enregistrées. En 2016, il a été décidé de baser l'indice sur les contribuables plutôt que sur les types de taxes, conformément aux meilleures pratiques internationales. Cependant, il a été conclu que la pénurie de personnel demeurerait un défi majeur pour les pays des PFA, 1044 étant le ratio moyen contribuable-auditeur dans la région des PFA, contre 411, qui est même considéré comme très élevé dans le RMC-WPKL. L'Ouganda et la Zambie comptaient le plus grand nombre de contribuables par auditeur, avec

respectivement 4421 et 2762. À l'inverse, le ratio moyen personnel/auditeur de 20% dans les PFA était plus sain par rapport à l'indice de référence international de 30%.

Les pays des PFA sont confrontés à une lourde tâche d'éradication des arriérés d'impôts. Le ratio moyen arriérés/recettes nettes des PFA est passé de 19,17% en 2015 à 20% en 2016. Ce résultat était défavorable par rapport à la recommandation TADAT selon laquelle le ratio stock et flux d'arriérés/total des recettes devrait être inférieur à 10%. Toutefois, la Zambie et le Zimbabwe ont affiché les taux les plus élevés de recouvrement des arriérés de recettes nettes de 82% et 93%, respectivement, contre une moyenne de 20% de l'ATO.

Dans la région des PFA, les infractions douanières se manifestent sous forme de contrebande, de sous-déclaration, de non-déclaration et de classification erronée. Les statistiques sur les saisies au sein des PFA ont été affectées par le fait que plusieurs pays sont encore confrontés à la difficulté de ne pas désagréger les saisies douanières. Toutefois, en ce qui concerne les saisies agrégées, l'Ouganda, le Nigéria et le Rwanda ont enregistré le plus grand nombre de saisies douanières. En ce qui concerne les saisies désagrégées, d'autres saisies ont eu lieu en Angola et au Cameroun, suivies des saisies de contrebande au Nigéria et en Ouganda.



LES RESSOURCES HUMAINES DANS L'ADMINISTRATION FISCALE



Les ressources humaines dans l'administration fiscale

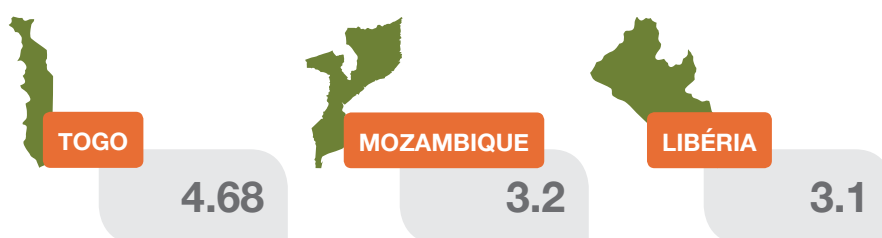


La disparité entre les sexes est restée élevée en 2016

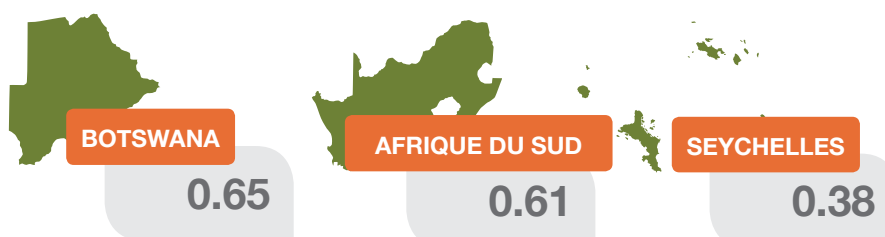
LE RATIO ENTRE L'HOMME
ET LA FEMME A AUGMENTÉ
MARGINALEMENT

1.84

RATIOS LES PLUS ÉLEVÉS



RATIOS LES MOINS ÉLEVÉS



En moyenne

36.43%

Personnel de l'administration
fiscale

35-44

Groupe d'âge

4%

Personnel de l'administration
fiscale

below 25

Groupe d'âge

En moyenne

30.91%

Personnel de l'administration
fiscale

25-34

Groupe d'âge

23.17%

Personnel de l'administration
fiscale

45-54

Groupe d'âge

Ratio moyen de PFA du personnel de fonctions
de base par rapport au personnel d'appui

2.74

est proche à la
référence internationale
de 3



SWAZILAND



MOZAMBIQUE



TANZANIE

Seuls le Swaziland, le Mozambique et la Tanzanie étaient proches du critère proposé



ANGOLA

1.48



BENIN

1.4



BURUNDI

1.38



GAMBIE

1.44



GHANA

1.36



KENYA

1.73



ZIMBABWE

1.66

Plusieurs pays de PFA ont des ratios proches de 1

9. Les ressources humaines dans l'administration fiscale

Les activités liées aux ressources humaines (RH) peuvent être classées comme suit: attirer, sélectionner, retenir, développer, motiver et utiliser efficacement le personnel (Osinski, Lethbridge, & Bond-Hinsz, 2013). Au lieu de se concentrer simplement sur les problèmes d'administration quotidienne, tels que le traitement des documents nécessaires pour que les employés rejoignent ou quittent l'administration fiscale, la fonction RH devrait aider la direction à identifier les ressources humaines nécessaires à l'exécution des plans stratégiques et opérationnels. Ce chapitre analyse les problèmes de ressources humaines dans la région des PFA, en abordant des aspects tels que la démographie des employés, la productivité du personnel, la couverture du personnel (étendue du contrôle), la formation et la rétention du personnel et la motivation.

9.1. Données démographiques des employés

L'hétérogénéité des effectifs de l'administration fiscale est un facteur de bienvenue, car elle apporte un avantage concurrentiel. Dans la deuxième édition de l'ATO, les employés étaient définis de manière à inclure le personnel permanent et temporaire, ainsi que le personnel contractuel et occasionnel. Les stagiaires ont également été inclus dans cette définition. Les données démographiques sur les employés comprennent divers facteurs tels que le sexe, l'âge, l'origine ethnique, la profession, l'état matrimonial et la situation familiale. Ces attributs des employés ont des répercussions sur les performances, la productivité des employés et la rétention du personnel.

Dans l'édition 2017 des PFA, il a été recommandé aux administrations fiscales de se doter de systèmes informatiques de gestion des ressources humaines capables de produire automatiquement les profils des employés, leurs niveaux et données démographiques, sans se limiter à celles citées plus haut. Un bon exemple cité est celui du Togo, qui a mis au point un système automatisé de gestion de la comptabilité financière, des stocks et des réquisitions de biens et d'articles, en plus des faits, des chiffres et des évaluations relatifs aux effectifs.

Disparités entre les sexes

Il est essentiel que les administrations fiscales appliquent des politiques et des procédures qui ne fomentent pas de discriminations entre les hommes et les femmes lors du recrutement et du placement de personnel dans différentes fonctions. Les femmes peuvent réaliser leur plein potentiel et réaliser leurs capacités, leurs opportunités et leurs choix si elles ne font pas l'objet de discrimination.

(ILO, 2014). Bien qu'il soit idéal d'avoir un ratio d'une femme pour chaque homme employé, cela n'est pas facilement réalisable dans la région des PFA en raison de plusieurs facteurs, dont la culture, les exigences professionnelles, l'environnement de travail et les conditions. Comme souligné dans la précédente édition des PFA, l'écart de participation au marché du travail entre hommes et femmes reste élevé dans les pays africains à 21%, contre 12% dans les pays de l'OCDE. (ATAF, 2017).

La figure 9-1 montre les ratios hommes-femmes dans la région des PFA en 2016. La disparité entre les sexes est restée élevée en 2016 par rapport à 2015. Le ratio hommes-femmes a légèrement augmenté, passant de 1,83 en 2015 à 1,84 en 2016. Le Togo est resté le plus élevé avec 4,68 fois plus d'hommes que de femmes dans son administration fiscale. Le Mozambique est arrivé deuxième avec 3,2 fois, tandis que le Libéria comptait 3,1 fois plus d'hommes que de femmes. Les ratios les plus bas ont été enregistrés au Botswana (0,65 fois), en Afrique du Sud (0,61 fois) et aux Seychelles (0,38 fois).

Disparités-entre les sexes aux niveaux des cadres et du reste du personnel de la région des PFA

La part des femmes cadres supérieures est passée de 29% en 2015 à environ 39% en 2016 (Figure 9-2). Cela montrait que certains pays des PFA avaient souscrit aux recommandations précédentes visant à mettre en place des politiques efficaces garantissant l'égalité des chances entre hommes et femmes. Cependant, le ratio hommes-femmes a diminué en moyenne de 3,79 en 2015 à 3,25 en 2016. L'implication de ce ratio est que, en moyenne, il y avait encore plus de 3 fois plus d'hommes que de femmes cadres supérieurs en 2016.



Figure 9.1: Ratio du personnel homme/femme, 2016

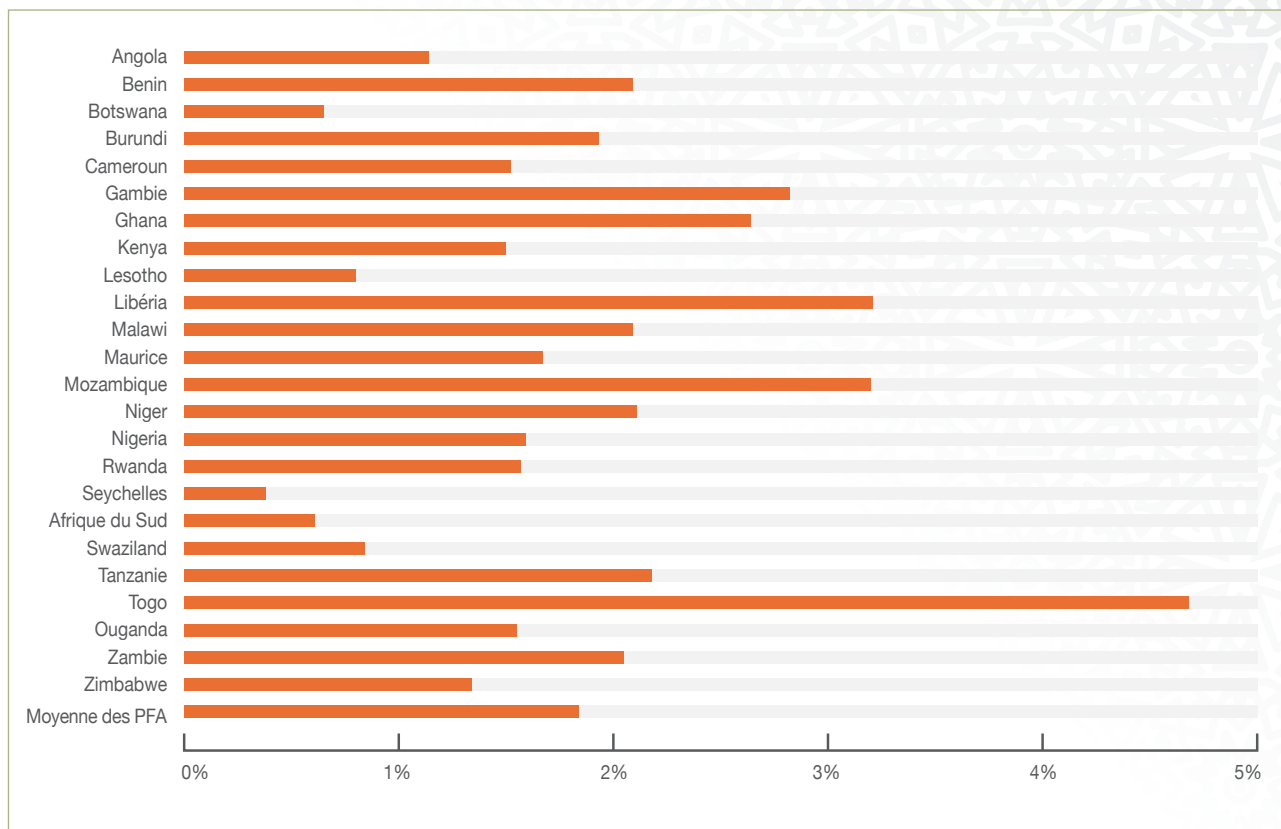
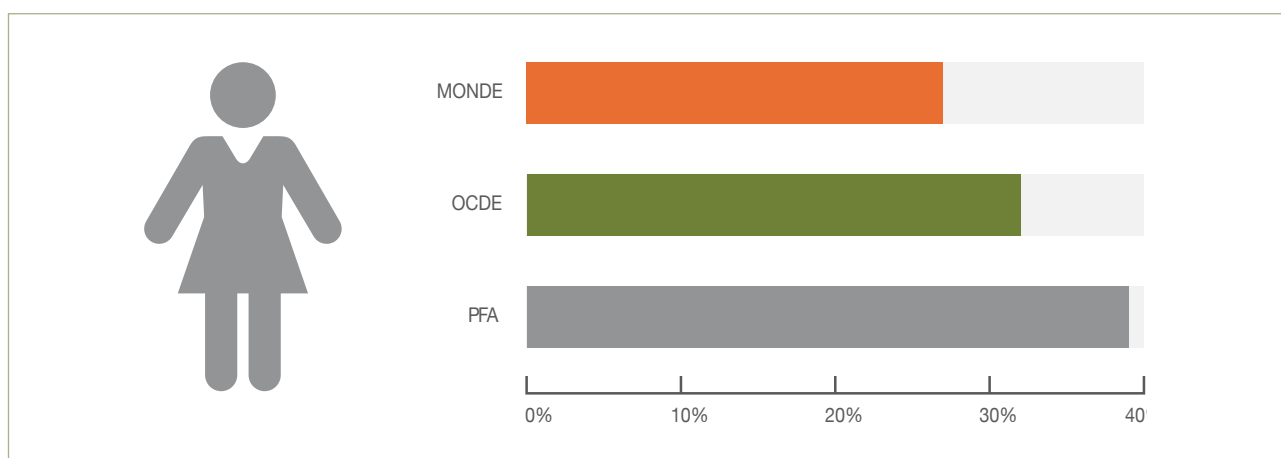


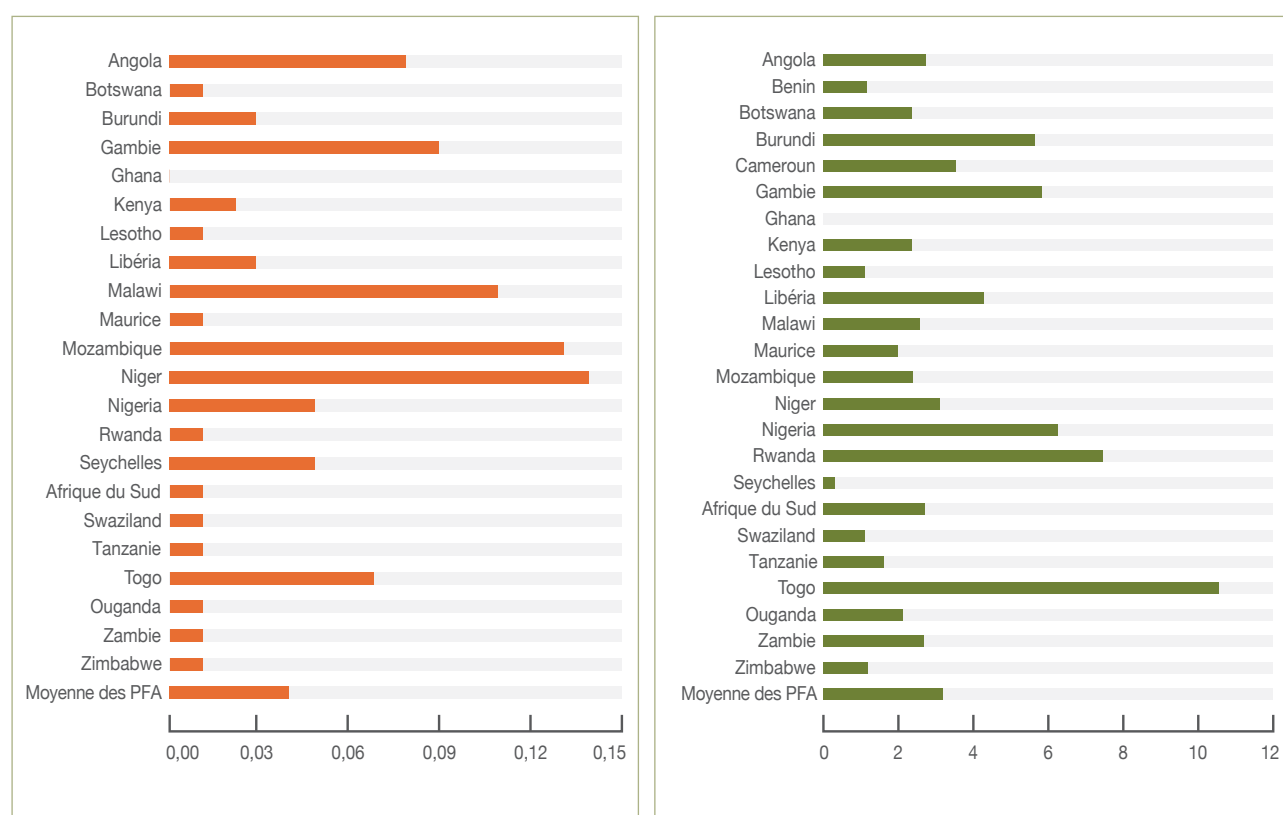
Figure 9.2: Proportions de femmes cadres supérieures



Le ratio de personnel de direction par rapport à l'effectif total est le nombre de cadres supérieurs (cadres supérieurs) divisé par le nombre total d'employés. Les cadres ont une grande responsabilité de supervision sur l'ensemble de l'organisation. Ils fournissent des orientations stratégiques à l'organisation. Cependant, une forte proportion de cadres par rapport à l'ensemble du personnel reflète plusieurs niveaux de gestion, ce qui implique une prise de décision concentrée au sommet et un manque d'agilité et de réactivité. (ATAF, 2017).

La figure 9-3 présente une ventilation détaillée des ratios cadres supérieurs/effectif total et cadres supérieurs hommes/cadres supérieures femmes dans la région des PFA.

Figure 9.3: Ratios cadres supérieurs/effectif total (à gauche) et cadres supérieurs hommes/cadres supérieures femmes (à droite), 2016



Comme le montre le panneau de gauche de la figure 9-3, le ratio moyen cadres supérieurs/effectif total est de 4%. L'implication de ce ratio est que pour 100 travailleurs, 4 occupent des postes de direction. Le Niger, le Mozambique, le Malawi et la Gambie ont des structures lourdes en termes de nombre de cadres. Pour 100 membres du personnel, 14 sont des cadres supérieurs au Niger, 13 au Mozambique, 11 au Malawi et 9 en Gambie. Des ratios aussi élevés de cadres (définis de manière générale) pour le personnel pourraient affecter la prise de décision.

(ATAF, 2017). L'édition précédente des PFA a réitéré que les administrations fiscales ayant plus de 5 niveaux de direction devraient se restructurer et les réduire à quatre au maximum pour améliorer leur agilité.

Le nombre d'hommes divisé par le nombre de femmes cadres a été calculé pour donner les ratios hommes-femmes. Comme le montre le tableau de droite de la figure 9-3, les Seychelles étaient un cas particulier avec un ratio hommes / femmes de 0,27, ce qui signifie que la proportion de femmes cadres par rapport à leurs homologues masculins était de 73%. Bien que le ratio

établit que l'administration fiscale a adopté des politiques qui responsabilisent les femmes, celles-ci sont également biaisées, ce qui implique que l'administration fiscale offre de meilleures opportunités à davantage de femmes que d'hommes. Dans l'édition 2017 des PFA, le Cameroun, la Gambie, le Nigeria, le Swaziland et le Togo ont enregistré 4 fois plus de cadres masculins que leurs homologues féminins. En utilisant une analyse similaire, où certains pays ont défini des cadres pour inclure tous les cadres supérieurs, les mêmes pays ont enregistré des ratios hommes-femmes de 3,67, 5,56, 6,23, 1,0 et 10,50 respectivement en 2016. Cela montre que les politiques de recrutement des cadres supérieurs de ces administrations fiscales favorisaient les hommes par rapport à leurs homologues féminins. Cependant, la situation n'est pas saine dans le monde moderne et mondial où les programmes d'autonomisation des femmes sont largement diffusés.

Il convient de noter que, dans un premier temps, la définition des cadres dans les publications de 2017 et de 2018 a été utilisée de manière approximative par plusieurs pays pour inclure tous les cadres supérieurs. Par exemple, le Mozambique a enregistré 388 hommes et 165 femmes cadres. L'Angola (190: 71), le Bénin (145: 137), le Cameroun (50:14), le Kenya (56:24), le Malawi (116: 43), le Niger (89:28) et le Nigeria (274) ont également 44 et en Afrique du Sud (87:31). Par souci d'uniformité, dans la publication 2019 des PFA, la définition des cadres sera maintenue.

Disparités d'âges dans les administrations fiscales

La diversité des âges est une caractéristique intégrale des structures culturelles qui émergent éventuellement dans les environnements de travail. La plupart des environnements de travail présentent un éventail raisonnable de différences d'âge. Ces différentes générations apportent des talents et des défis différents. Les jeunes générations ont tendance à être plus énergiques et enthousiastes. Ils sont plus susceptibles de relever de nouveaux défis et d'évoluer avec le changement. Cette génération a également tendance à être facilement mobile. Elle saute sur la prochaine occasion dès que cela s'avère plus rentable maintenant que plus tard. Les générations plus âgées, quant à elles, se préoccupent davantage du raisonnement qui sous-tend l'idée, de sorte qu'elles résistent parfois au changement mais restent concentrées. Il est donc important que les AR accordent une attention particulière aux différences d'âge dans leurs organisations. Le Rapport sur le développement de l'Afrique mentionnait que les pays ayant un taux de chômage élevé chez les jeunes ont également tendance à avoir un taux de chômage élevé chez les adultes, le premier dépassant le second. Cette divergence est en partie à prévoir, car les jeunes n'ont pas le capital social, les réseaux et l'expérience nécessaires pour concurrencer les adultes sur le marché du travail.



Tableau 9.1: Tranches d'âges en pourcentage du total du personnel des autorités fiscales des PFA, 2016

Pays des PFA	Moins de 25	25 à 34	35 à 44	45 à 54	Plus de 55
Angola	1.69%	35.76%	36.60%	18.17%	7.79%
Bénin	0.00%	25.92%	56.08%	15.08%	2.93%
Botswana	0.22%	26.12%	38.35%	28.35%	6.98%
Burundi	0.00%	29.69%	46.44%	20.19%	3.68%
Cameroun	0.22%	11.64%	55.52%	32.00%	0.62%
Gambie	7.38%	28.73%	33.23%	26.16%	4.49%
Ghana	12.34%	11.60%	27.54%	36.15%	12.38%
Kenya	0.45%	27.54%	30.57%	27.82%	13.63%
Lesotho	0.30%	28.72%	48.66%	18.45%	3.87%
Libéria	0.13%	15.19%	40.39%	29.87%	14.42%
Malawi	1.92%	28.38%	45.08%	18.85%	5.77%
Maurice	1.53%	40.20%	32.15%	26.12%	0.00%
Mozambique	5.79%	39.18%	32.86%	16.59%	5.59%
Niger	23.19%	28.92%	25.53%	20.02%	2.34%
Nigeria	0.15%	21.71%	39.02%	35.23%	3.89%
Rwanda	0.00%	32.00%	49.92%	15.96%	2.12%
Seychelles	19.29%	36.98%	27.65%	11.90%	4.18%
Afrique du Sud	1.99%	24.52%	42.56%	23.64%	7.28%
Swaziland	1.03%	37.56%	42.42%	14.58%	4.42%
Tanzanie	13.94%	23.88%	17.91%	33.52%	10.75%
Togo	1.20%	52.40%	19.36%	20.55%	6.49%
Ouganda	0.87%	50.91%	28.00%	20.22%	0.00%
Zambie	1.35%	33.72%	38.15%	25.95%	0.83%
Zimbabwe	4.28%	50.70%	20.46%	20.75%	3.81%
Moyenne des PFA	4.13%	30.91%	36.43%	23.17%	5.34%

En moyenne, la plupart des employés des administrations fiscales (36,43%) des pays des PFA étaient âgés de 35 à 44 ans, tandis que 30,91% étaient âgés de 25 à 34 ans. Seuls 4% des employés étaient âgés de moins de 25 ans, tandis que 23,17% avaient entre 45 et 54 ans. Le tableau 9-1 montre que la plupart des employés au Zimbabwe (50,70%) étaient âgés de 25 à 34 ans, alors que 50,91% et 52,40% appartenaient au même groupe d'âge en Ouganda et au Togo, respectivement. Au Rwanda, 49,92% du personnel de l'administration fiscale étaient âgés de 35 à 44 ans, tandis que 55,56% et 56,08% appartenaient également à la même tranche d'âge au Cameroun et au Bénin respectivement. Ces indicateurs suggèrent que bon nombre des employés des administrations fiscales étaient probablement des professionnels plus expérimentés dans le domaine de la fiscalité et des questions douanières, car ils étaient relativement plus âgés.

Des pays tels que le Rwanda, le Burundi et le Bénin n'avaient pas d'employés de moins de 25 ans, ce qui impliquait qu'ils ne donnaient pas la possibilité de former et d'employer de jeunes diplômés. Cela pourrait également être un indicateur d'une politique qui emploie largement du personnel de soutien, des contractuels et des stagiaires. À l'inverse, le Ghana (12,34%), le Niger (23,19%), les Seychelles (19,29%) et la Tanzanie (13,94%) avaient la plus forte proportion d'employés dans la catégorie des moins de 25 ans. L'Angola, le Botswana, le Kenya et le Libéria avaient des ratios élevés de personnel de l'administration fiscale dans la catégorie des plus de 55 ans, alors qu'ils avaient également de très faibles ratios de jeunes employés âgés de moins de 25 ans. Cela risque de présenter des problèmes de relève à l'avenir, au fur et à mesure que les employés plus âgés sont admis à la retraite.

La répartition par âge dans les administrations fiscales des PFA indiquait un certain écart par rapport à la distribution moyenne de l'OCDE, où 9% des employés de l'administration fiscale avaient moins de 30 ans, 50% entre 30 et 50 ans, 34% entre 50 et 60 ans et 7% de plus de 60 ans (African Development Bank, 2016). La disparité relative de la répartition par âge du personnel entre les pays des PFA et les pays de l'OCDE suggère des politiques de recrutement, de retraite et d'emploi différentes.

La possession d'un diplôme universitaire implique-t-elle une efficacité dans l'effectif de l'administration fiscale?

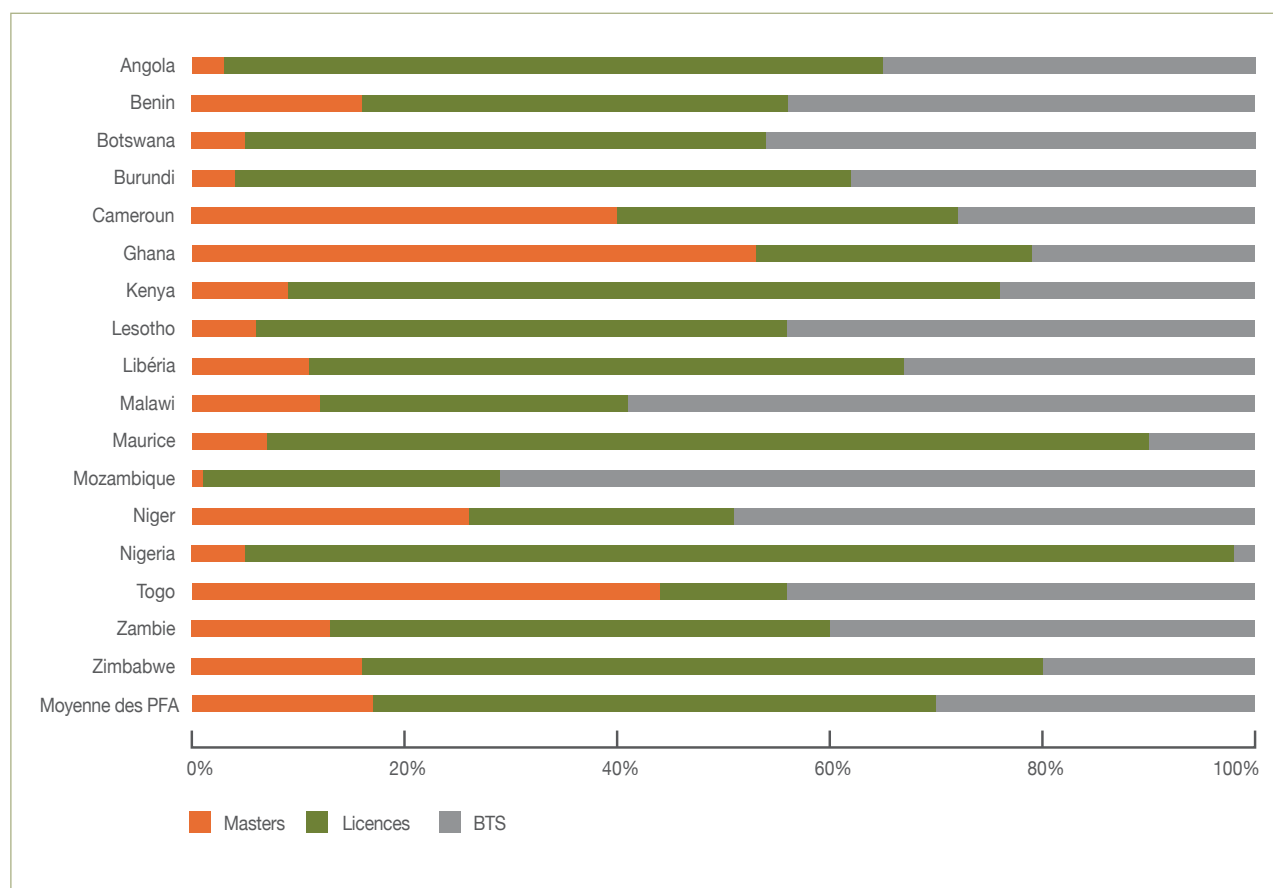
Les titulaires de diplômes universitaires sont susceptibles d'être novateurs et d'être les moteurs d'une productivité accrue des recettes s'ils sont bien encadrés. Cependant, les législations et procédures fiscales et douanières sont de nature très technique. Par conséquent, les administrations fiscales doivent recruter, former et retenir des employés hautement qualifiés. La simple possession d'un diplôme universitaire ne devrait pas être le seul objectif pour les recruteurs des administrations fiscales, surtout lorsqu'il s'agit d'employés exerçant des fonctions essentielles. Ce qu'ils devraient viser est un diplôme technique spécialisé et une formation en cours d'emploi, en particulier pour les professionnels tels que les vérificateurs fiscaux, les enquêteurs, les professionnels des ressources humaines, les cadres supérieurs, les avocats, les comptables, les spécialistes des TIC et les économistes. Il est essentiel que les politiques de recrutement et de rétention des administrations fiscales prennent aussi en compte les aspects autres que les considérations académiques. Celles-ci pourraient inclure des compétences interpersonnelles, des compétences analytiques et la capacité de travailler sous supervision minimale (Osinski, Lethbridge, & Bond-Hinsz, 2013). Selon Toner, (2011) l'éducation, les compétences et la formation ont un effet positif sur la performance de l'organisation. La figure 9-4 illustre les statistiques sur les pourcentages de personnel par qualification par rapport à l'effectif total des administrations fiscales.

La Figure 9-4 montre que le Bénin (16%), le Cameroun (40%), le Ghana (54%), le Libéria (11%), le Malawi (12%), le Niger (26%), le Togo (44%) et la Zambie (12%) et le Zimbabwe (16%) figuraient parmi les pays ayant un ratio élevé de personnel possédant un diplôme de maîtrise.

Toutefois, il convient de noter que les chiffres de certains pays francophones étaient très élevés, certains de ces pays ayant inclus le diplôme de premier cycle dans la définition de la maîtrise.

Dans certains de ces pays, le terme bachelor avait également un sens différent, car il était interprété comme signifiant une éducation pré-universitaire.

Figure 9.4: Pourcentage de personnel qualifié par qualification par rapport à l'ensemble du personnel, 2016



Le Mozambique (79%), le Malawi (59%) et le Niger (49%) employaient plus de personnes ayant des BTS que des diplômes universitaires.

Dans l'édition de 2018 et des éditions antérieures des PFA, les analyses sur les niveaux d'éducation (Figure 9-4) n'ont pas été normalisées en raison des différents systèmes éducatifs dans les pays anglophones et francophones.

Certains oublis dans la traduction / interprétation de certains pays ont également joué un rôle, de sorte que le diplôme de bachelor n'a pas conservé la même signification dans certains pays francophones que dans la région anglophone.

De même, le Master a des connotations différentes dans certains pays francophones, comparés aux pays anglophones.

Ces anomalies seront traitées dans l'édition 2019 des PFA en raison des efforts déployés en 2018 pour normaliser les définitions des différents niveaux de l'enseignement supérieur.

Durée moyenne de service du fonctionnaire de l'administration fiscale

La rétention du personnel est un aspect crucial qui mérite d'être poursuivi par toutes les administrations fiscales.

En effet, il n'est pas idéal de continuer à recruter et à former du personnel qui finira par quitter les administrations fiscales pour des emplois plus rentables.

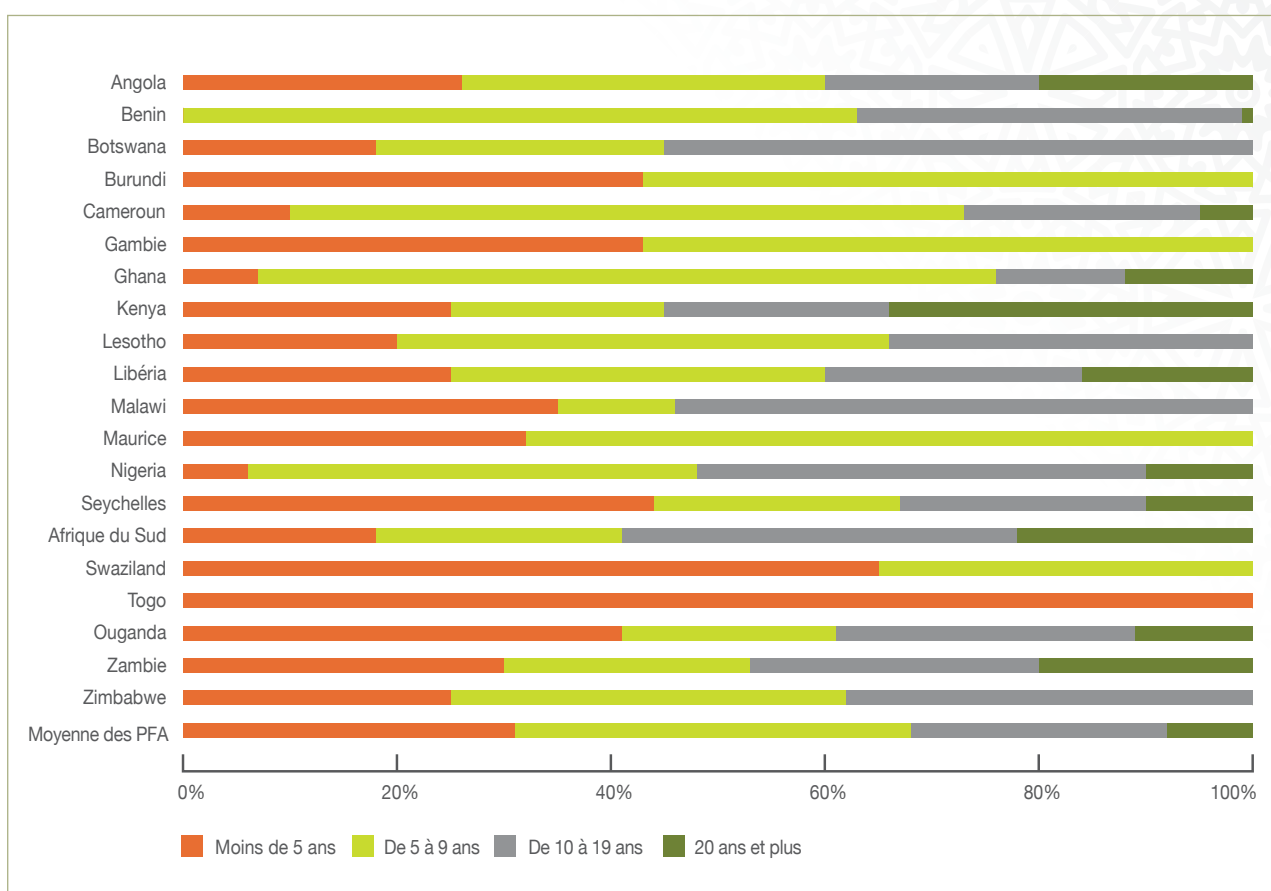
Les autorités fiscales sont confrontées à une concurrence sérieuse de la part des sociétés de comptabilité fiscale et des agents de compensation à cet égard. Alors que la plupart des organisations tentent de retenir le personnel

dans lequel elles ont beaucoup investi, les employés généralement motivés ont tendance à rester beaucoup plus longtemps que leurs pairs insatisfaits (Figure 9-5).

Figure 9-5: Durée de service des employés des administrations fiscales des pays des PFA, 2016

En moyenne, la proportion la plus élevée d'employés (38%) dans les pays de l'ATO comptait de 5 à 9 ans d'expérience, suivie de 31% avec moins de 5 ans d'expérience et de 24% avec 10 à 19 ans d'expérience.

Figure 9.5: Durée de service des employés des administrations fiscales des pays des PFA, 2016



Les Seychelles (44%), le Swaziland (65%) et le Togo (100%) comptaient le plus grand nombre d'employés ayant moins de cinq ans de service au sein des administrations fiscales.

Cependant, ces statistiques doivent être interprétées avec prudence car les pays comme le Togo et la Gambie ont de jeunes administrations fiscales (autorités fiscales) comparés à leurs homologues des PFA.

Il est donc évident que le personnel de ces administrations fiscales serait considéré comme ayant moins d'expérience, même si certains auraient été intégrés aux départements précédents des impôts et des douanes et accises, qui relevaient officiellement de leurs ministères des finances respectifs.

Le Bénin (63%), le Cameroun (63%), le Ghana (69%) et Maurice (68%) affichaient le pourcentage le plus élevé d'employés ayant servi entre 5 et 9 ans à la fin de 2016.

Le Botswana (55%) et le Malawi (54%) avaient le pourcentage le plus élevé d'employés ayant servi entre 10 et 19 ans, tandis que l'Angola (20%), le Kenya (34%) et l'Afrique du Sud (22%) employés ayant servi les administrations fiscales pendant plus de 20 ans.

La South African Revenue Services (Autorité fiscale sud-africaine) dispose d'une académie qui emploie des fonctionnaires fiscaux à la retraite pour enseigner et transmettre des compétences aux jeunes recrues. (ATAF, 2017).

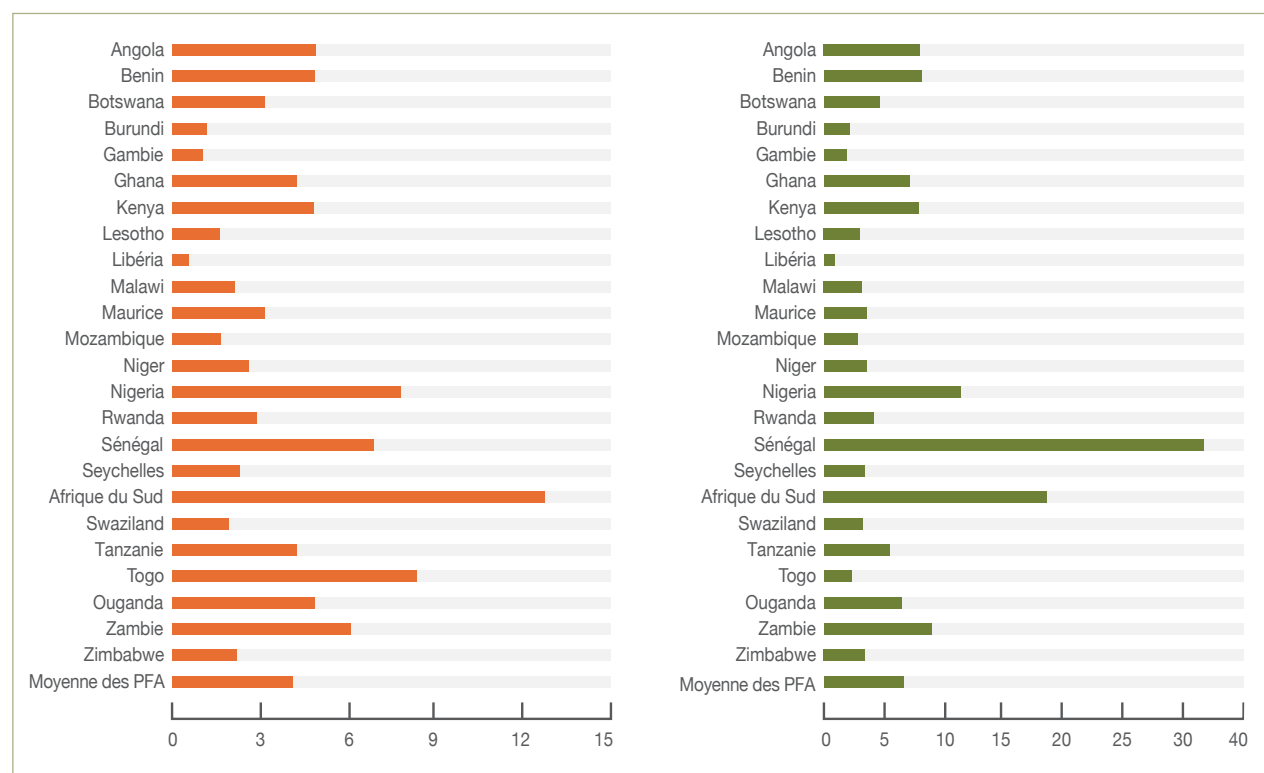
9.2. Productivité du personnel

Deux indicateurs ont été utilisés pour mesurer la productivité du personnel dans la région des PFA.

Les deux indicateurs de productivité (graphique 9.5.) étaient:

- Les recettes par employé de l'administration fiscale: total des recettes collectées divisé par le nombre total d'employés de l'administration fiscale en 2016.
- Les recettes ont été converties en devises internationales en utilisant le taux de change PPA pour la comparabilité entre les différentes administrations fiscales;
- Les recettes par employé travaillant dans les fonctions principales de perception des impôts: total des recettes perçues en 2016, divisé par le nombre total d'employés travaillant dans les fonctions de perception des recettes (services douaniers et fiscaux) au cours de la même année.

Figure 9.6: Productivité en matière de recettes dans les administrations fiscales



Panneau de gauche: Recettes par employé de l'administration fiscale générale (millions), 2016.

Panneau droit: Revenus par employé travaillant dans les fonctions principales de perception des recettes (en millions) 2016

Les recettes moyennes perçues par les employés des administrations fiscales des pays des PFA ont légèrement augmenté, passant de 3,95 millions USD en 2015 à 3,96 millions USD en 2016.

Par rapport à cette moyenne, l'Afrique du Sud (12,84 millions de dollars) a affiché la plus forte productivité, suivie du Togo (8,04 millions de dollars), du Nigéria (7,55 millions de dollars) et du Sénégal (6,74 millions de dollars).

Les employés des administrations fiscales les moins productifs étaient ceux du Lesotho (1,73 million d'USD), du Burundi (1,05 million d'USD), de Gambie (0,94 million d'USD) et du Libéria (0,51 million d'USD).

En ce qui concerne les recettes par employé travaillant dans les fonctions principales de perception des recettes, le Sénégal était au sommet du groupe des PFA avec 31,44 millions USD par employé, suivi par l'Afrique du Sud (18,96 millions USD) et le Nigeria (11,07 millions USD). Les indices de productivité les moins élevés ont été enregistrés au Burundi (1,81), en Gambie (1,60) et au Libéria (0,75), contre une moyenne ATO de 6,34.

9.3. Couverture du personnel de l'administration fiscale

Cette section présente des analyses de quatre ratios clés utilisés pour évaluer la suffisance ou l'insuffisance de personnel dans l'administration fiscale. Il s'agit des ratios population active/employé d'administration fiscale, population/employé d'administration fiscale, contribuables/employé d'administration fiscale et employé des fonctions principales de perception/personnel d'appui.

Ratios population et population active/employé d'administration fiscale

Dans l'édition de 2017 des PFA, il a été souligné que plus le ratio population active / personnel d'administration fiscale était bas, plus y avait d'agents du fisc pour servir les travailleurs et plus leur capacité à les atteindre est grande.

Al-Momani et al, ATAF (2017) a révélé que le point de référence de l'administration fiscale internationale est de 1 000 personnes par administrateur fiscal.

Cependant, il a été observé qu'en 2015, le ratio moyen population active/personnel d'administration fiscale des pays des PFA était trois fois plus élevé, à 3 545/1.

Araki et Claus (2014) ont calculé deux ratios d'efficacité et d'efficience, à savoir:

- i) La population totale comparée au nombre de membres du personnel de l'administration fiscale équivalent travaillant à temps plein et
- ii) Le nombre de participants de la population active/ nombre d'employés à plein temps équivalent

Conformément aux ratios d'efficience et d'efficacité d'Araki et Claus, la figure 9-7 montre le ratio de la population active et des employés de l'administration de la population dans la région des PFA, en 2016.

L'analyse basée sur la Figure 9-7 montre que seuls 4 pays sur 18 avaient des ratios de population totale entre 1 000 et 3 000 agents de l'administration fiscale à temps plein, tandis que 8 pays avaient des ratios supérieurs à la moyenne des PFA de 10 506. Le Nigéria, le Togo et le Niger étaient des cas exceptionnels, avec des ratios d'employés de la population par administration fiscale supérieurs à 20 000.

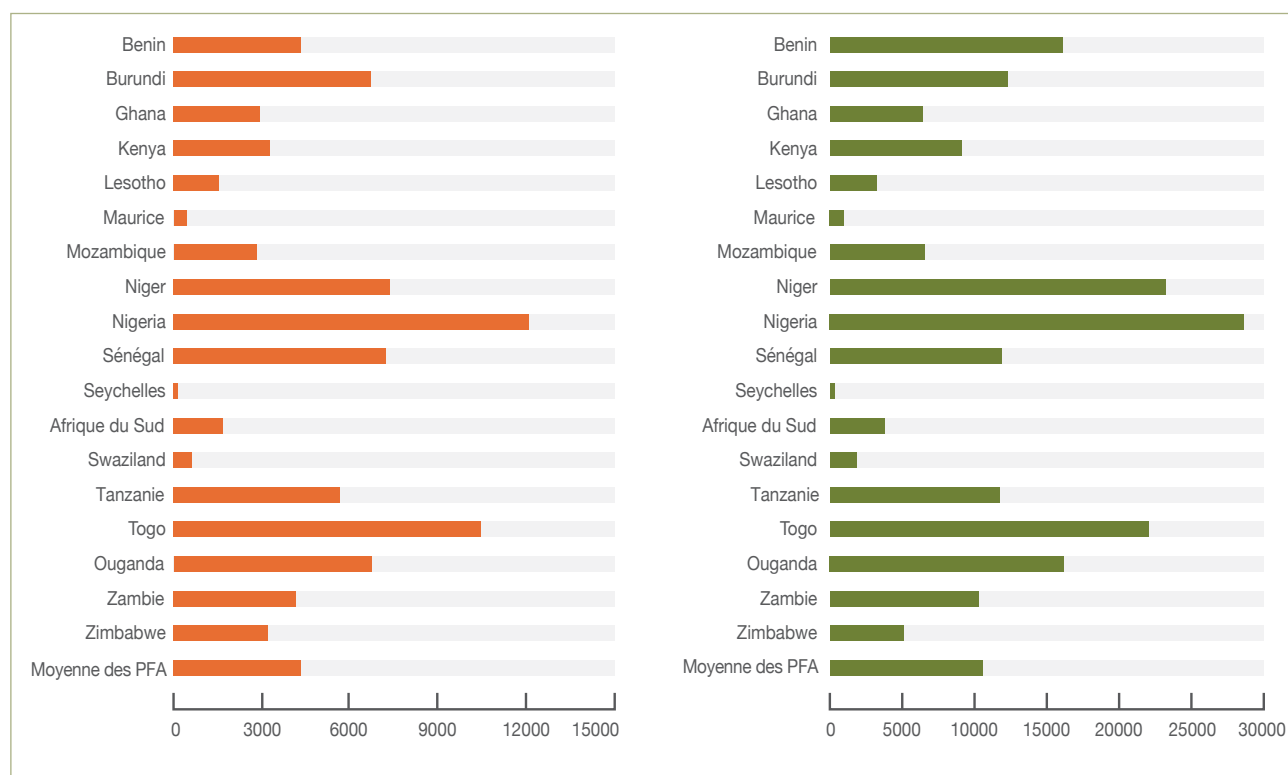
Des ratios faibles ont été enregistrés pour le Lesotho (2863), le Swaziland (1639), Maurice (858) et les Seychelles (304).

Inversement, des ratios élevés ont été observés pour le Nigéria (28800), le Niger (23425) et le Togo (23396).

En ce qui concerne le ratio population active/employé (panneau de gauche), la moyenne des PFA de 2016 à 4551 était de loin supérieure à la norme internationale de 1 000.

Cependant, les Seychelles (148), Maurice (395) et le Swaziland (560) affichaient des ratios faibles, nettement inférieurs à la norme internationale. En revanche, les ratios les plus élevés ont été enregistrés au Nigéria (12085), au Togo (10639), au Niger (7555) et au Sénégal (7131).

Figure 9.7: Les ratios population active et population/employés de l'administration fiscale dans les pays des PFA, 2016



Panneau de gauche: Population active/employé de l'administration fiscale, 2016.

Panneau droit: Population/employé de l'administration fiscale, 2016

Comme suggéré dans l'édition 2017 des PFA, ces ratios extrêmes étaient attribuables à des corrélations entre:

- la population et les effectifs,
- les taux de croissance de la population et des effectifs, et
- le taux de croissance de la population active et des effectifs.

Contribuables par employé d'administration fiscale

Le ratio contribuables/administrateur d'impôt se rapporte au nombre de contribuables inscrits, divisé par le nombre total d'employés de l'administration fiscale à la fin de la période d'imposition. Plus le ratio est bas, plus les contribuables enregistrés peuvent toucher les contribuables. Toutefois, ce ratio doit être interprété

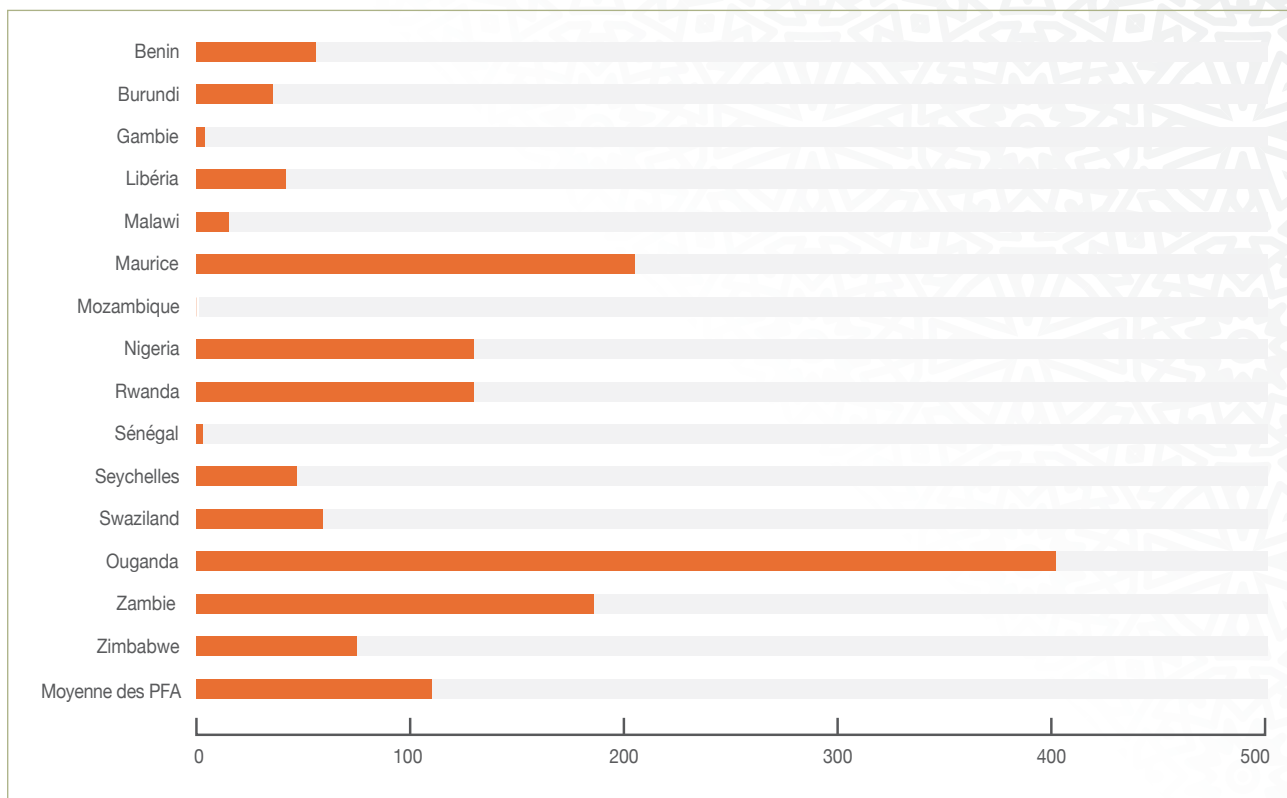
avec prudence car certains membres du personnel de l'administration fiscale ne sont pas impliqués dans les fonctions de perception des recettes de base.

En 2015, le ratio moyen contribuable-administrateur dans les pays des PFA était de 202.

(ATAF, 2017). Cependant, en 2016, le ratio est tombé à 110 en moyenne et il était inférieur à la fourchette recommandée entre 150 et 250. (Jacobs, 2013). La figure 9-8 montre le nombre d'employés de l'administration fiscale par contribuable dans certains pays des PFA pour 2016.

Dans la fourchette recommandée de 150 à 250, seuls 2 pays, la Zambie et Maurice, tandis que l'Ouganda à 402 dépassait le repère recommandé. Le reste des pays des PFA étaient en dessous du seuil de 150-250.

Figure 9.8: Nombre de contribuables par administrateur d'impôts dans certains pays des PFA, 2016



Le Mozambique et la Gambie avaient des ratios faibles car ils ne pouvaient pas saisir toutes leurs populations de contribuables en 2016. Par exemple, le Mozambique a indiqué que le chiffre inclus était exclusif des PME, bien que celles-ci constituent une forte proportion de contribuables.

Il est également intéressant de noter que les ratios des contribuables aux auditeurs calculés et examinés à la figure 8-2 du chapitre 8 étaient très élevés, alors que les ratios contribuables/administrateurs étaient plus faibles que la référence proposée. Cette anomalie pourrait être le signe que des ressources humaines sont mal placées dans plusieurs administrations fiscales ou que plusieurs de ces administrations fiscales sont en sursaturation en termes de personnel d'appui, mais en sous-effectif en termes de personnel destiné à assurer les fonctions de base de perception des recettes.

Personnel des fonctions de base contre le personnel des fonctions d'appui

Les fonctions essentielles des administrations fiscales sont les fonctions de base qu'une administration fiscale moderne effectue dans ses opérations directes. (Jacobs, 2013). Celles-ci comprennent l'enregistrement des contribuables, les services aux contribuables, le dépôt et le traitement des déclarations fiscales et des paiements de taxes, les vérifications fiscales, les objections et les appels des contribuables, la perception des arriérés et les enquêtes de fraude fiscale. D'autre part, les fonctions non essentielles sont des fonctions de support qui fournissent les ressources, le support et les conseils nécessaires au personnel chargé des fonctions essentielles. Il s'agit notamment des technologies de l'information, des services juridiques, des ressources humaines, de la planification budgétaire et de la gestion des ressources, de l'audit interne, de la recherche, des vérifications de l'intégrité et des enquêtes du personnel de l'administration fiscale.

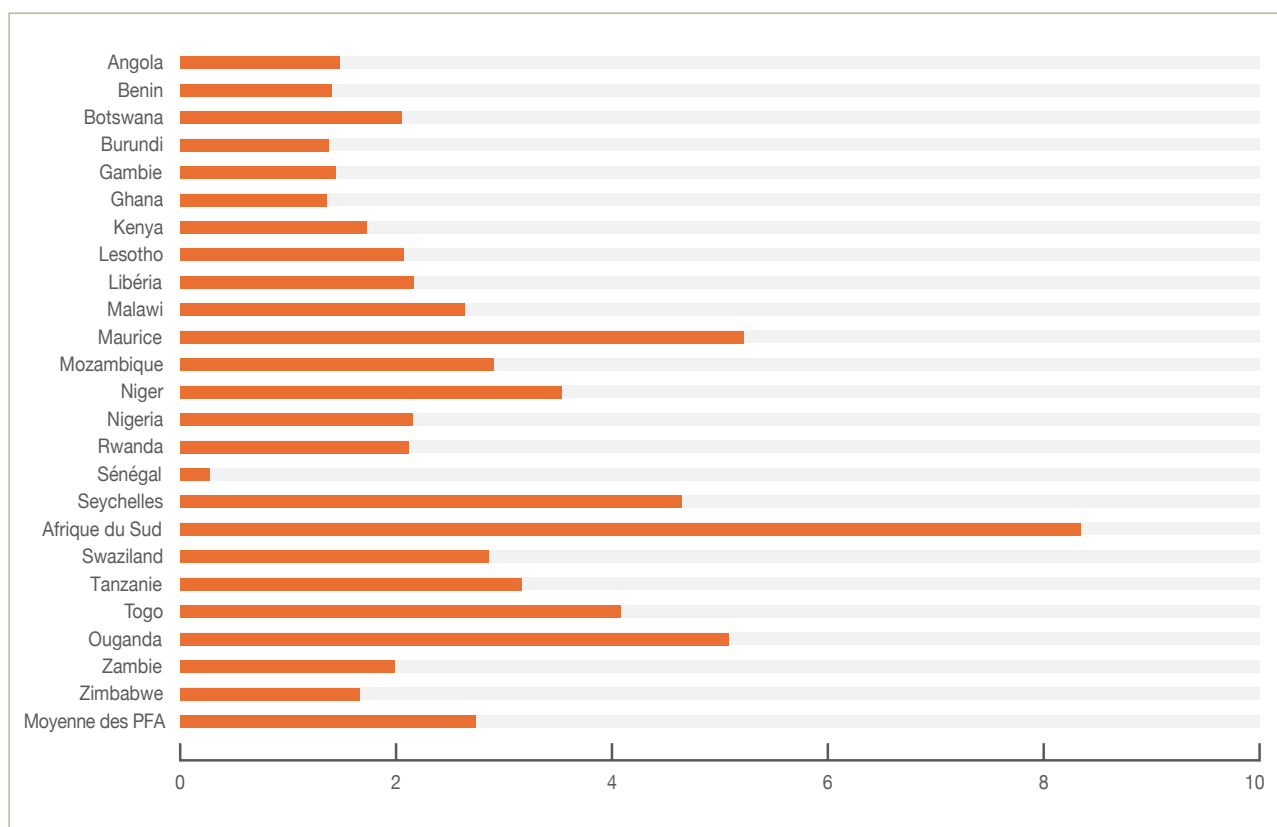
Le ratio employés de base de l'administration fiscale/personnel d'appui correspond au nombre total d'employés dans les fonctions de base divisé par le nombre d'employés exerçant des fonctions d'appui. Un

ratio élevé du personnel de base au personnel d'appui pourrait être le signe d'une administration fiscale très efficace axée sur ses principales responsabilités. Cependant, cela pourrait également indiquer de faibles niveaux de mécanisation et, par conséquent, la nécessité d'un nombre élevé d'employés d'effectuer des tâches manuellement. L'édition 2017 des PFA a mis l'accent sur le fait que les administrations fiscales doivent accroître leurs effectifs dans les fonctions d'exécution, de perception, d'enquête fiscale et d'audit afin de garantir le respect des règles fiscales. Si le ratio personnel de base/personnel

d'appui de l'administration fiscale est de 1, le nombre de personnes occupant les fonctions de base et d'appui est le même. Les meilleures pratiques recommandent un ratio de 3, les ressources humaines et financières représentant 70% des fonctions d'appui. (Jacobs, 2013).

La Figure 9-9 montre les ratios du personnel de l'administration fiscale dans les fonctions de base par rapport à leurs homologues dans les fonctions de support pour l'année 2016.

Figure 9.9: Ratio employés de l'administration fiscale dans les fonctions de base/employés exerçant des fonctions d'appui, 2016



Alors que le ratio moyen personnel de base/personnel d'appui des PFA s'élevait à 2,74, ce qui était proche de la référence internationale de 3, seuls le Swaziland, le Mozambique et la Tanzanie étaient proches de la référence proposée. Plusieurs pays PFA avaient des ratios proches de 1, ce qui sous-entendait qu'ils disposaient d'un nombre d'effectifs quasi identique dans les fonctions de recettes de base et dans les fonctions d'appui. Ces

pays comprenaient l'Angola (1,48), le Bénin (1,4), le Burundi (1,38), la Gambie (1,44), le Ghana (1,36), le Kenya (1,73) et le Zimbabwe (1,66). Le Sénégal, tout comme en 2015, était toujours dans une situation défavorable parmi tous les pays des PFA, avec 0,27. Dans l'édition 2017 des PFA, cela s'explique par le fait que l'administration fiscale au Sénégal est encore sous la tutelle du ministère des finances. Ces faibles ratios ont en outre confirmé

l'affirmation de la section précédente selon laquelle plusieurs administrations fiscales de la région des PFA sont en sureffectif quant au personnel d'appui, mais manquent de personnel administratif de base, compromettant ainsi les fonctions de recettes de base.

Le ratio moyen personnel de base/personnel d'appui des PFA était de 2,74, contre 4 dans la zone OCDE. Toutefois, des ratios élevés ont été enregistrés à Maurice (5,22), au Niger (3,53), aux Seychelles (4,65), en Afrique du Sud (8,34), au Togo (4,08) et en Ouganda (5,08). Les autres pays étaient inférieurs à 3, mais supérieurs à 2. Il est également intéressant de noter que tous les pays ayant un ratio élevé de personnel administratif de base, à l'exception du Niger, avaient également des ratios impôts / PIB supérieurs à la moyenne des PFA de 16% (voir le chapitre 2). L'Afrique du Sud (26%) et les Seychelles (29%) étaient les deux premiers pays de la région de la SADC, tandis que le Togo était le deuxième plus haut dans la région des PFA.

9.4. Leadership et formation du personnel pour développer les compétences

L'investissement en capital humain est l'un des ingrédients clés du succès de toute administration fiscale. En raison de la nature hautement technique des tâches / travaux de l'administration fiscale, le pool de l'emploi (marché du travail) ne fournit pas toujours des technocrates complets pour travailler pour les administrations fiscales. Il est donc essentiel que les administrations fiscales élaborent des plans pour former les dirigeants et tout le personnel à renforcer leurs compétences. L'adage On naît leader, on ne le devient pas ne s'applique pas toujours aux administrateurs fiscaux. Cette section soutient la perspective selon laquelle on devient leader, car il analyse l'essence du leadership et de la gestion des talents, le développement de carrière et la formation inclusive.

Programmes de leadership et de gestion des talents

Comme indiqué dans l'édition 2017 des PFA, les responsables au niveau opérationnel devraient être des leaders solides, capables de résoudre rapidement les problèmes et communiquer de manière excellente s'ils

veulent gérer efficacement les processus commerciaux qui convertissent les données (lois fiscales, personnel, contribuables et systèmes) en recettes.

Le Botswana, le Kenya, Maurice, le Nigéria, l'Afrique du Sud, le Swaziland, le Togo et l'Ouganda ont mis en place des programmes de leadership internes et externes en 2016. L'Ouganda a mis au point le "Fired Up Excellent Leadership", destiné aux cadres supérieurs, et s'équiper et renforcer le leadership pour les responsables hiérarchiques. Les programmes ont été conçus pour renforcer les aptitudes des cadres et des responsables hiérarchiques et aider leurs équipes à exceller. Le Nigéria a présenté le programme FIRS Executive Leadership Program et l'Inspector of Taxes Development Program. Le Botswana a mis en place un programme de développement de la gestion en partenariat avec l'Université de Stellenbosch. Le Kenya a mis en place une politique de gestion des talents et un cadre de gestion de l'innovation pour s'assurer que le personnel doué était identifié, inspiré et retenu. L'Afrique du Sud avait des comités de talents divisionnaires pour superviser la gestion des talents. Le SRAS avait également des «grilles de talents divisionnaires» pour informer la planification de la relève des cadres supérieurs et préserver les actifs liés au savoir. L'Afrique du Sud a par ailleurs mis en place des programmes de développement des directeurs d'opérations pour préparer les futurs cadres. Ils ont ciblé les gestionnaires aux niveaux opérationnel et tactique. Le Malawi a mis en place des politiques de gestion des talents et de planification de la relève, ainsi que divers programmes de développement du leadership. Le Botswana, l'Afrique du Sud, Maurice et la Zambie envoient leurs cadres supérieurs à l'étranger suivre des cours de leadership, de gestion des talents et de planification de la relève.

Développement de carrière et formation inclusive

Un programme de développement de carrière est un programme officiel exigeant que la fonction des ressources humaines coordonne la collecte d'informations provenant de l'ensemble de l'organisation et élabore un programme qui réponde aux besoins de l'administration fiscale et de ses employés. Un programme formel de développement de carrière comporte de nombreuses composantes telles que: analyser les plans de dotation en personnel;

identificatif des emplois regroupés selon des exigences similaires en matière de compétences, de connaissances et d'expérience ciblées pour le développement de carrière; Identification des compétences requises pour les emplois au sein des familles professionnelles ciblées; développer des parcours professionnels et; développer des systèmes pour suivre les plans de développement de carrière et les progrès individuels. (Osinski, Lethbridge, & Bond-Hinsz, 2013).

Les rôles et responsabilités de l'administration fiscale sont dynamiques. Il est donc essentiel que tous les membres du personnel reçoivent une formation adéquate, malgré leur niveau de carrière. Selon Osinski, Lethbridge & Bond-Hinsz (2013), le travail des autorités fiscales étant de nature technique, les administrations fiscales doivent obligatoirement former leur personnel, y compris la sous-traitance de sociétés privées si nécessaire. Citant le concept d'apprentissage 70/20/10 créé par le Center for Creative Leadership, Osinski, Lethbridge et Bond-Hinsz (2013) ont déclaré qu'en moyenne: 70% de l'apprentissage et du développement proviennent de la vie réelle et des expériences professionnelles, des tâches et de la résolution de problèmes. L'implication est que l'apprentissage réel d'une compétence acquise dans un programme de formation a lieu sur le lieu de travail lorsque la compétence est appliquée à une situation réelle; 20% de l'apprentissage et du développement proviennent de la rétroaction et de l'observation et du travail avec des modèles et; 10% de l'apprentissage provient d'une formation formelle

Les administrations fiscales telles que la Gambie et l'Ouganda ont accordé à leurs employés des congés payés ou non pour développer leur carrière en étudiant pour des qualifications post-universitaires. Les accords de cautionnement avec le personnel ont aidé ces AF à retenir un personnel bien formé et plein de ressources et à assurer une relève continue et à transmettre des compétences au nouveau personnel. Certaines administrations fiscales ont envoyé leurs employés dans des institutions d'apprentissage nationales ou étrangères. La Gambie et la Zambie disposaient de budgets de formation spécifiques, afin que les employés puissent améliorer leurs connaissances et leurs compétences. Le Botswana a mis en place un plan d'action personnel pour guider les agents des impôts dans l'application et le partage de ce qu'ils ont appris pour améliorer la productivité. Les Seychelles exécutaient des programmes

de leadership et d'administration de l'ESAMI, ainsi que des programmes de leadership et de gestion de l'OMD pour les douanes. Le Zimbabwe a offert des programmes de planification de la relève et de développement de la supervision pour différents niveaux de carrière, tandis que Maurice offrait des cours de leadership aux nouveaux cadres.

9.5. Schémas de rétention et de motivation du personnel

La rétention et la motivation des employés englobent diverses mesures employées par l'organisation pour retenir les employés qui souhaitent passer à autre chose.

Les employés doivent trouver leur travail intéressant et stimulant. La motivation agit comme un catalyseur qui permet la réussite de l'employé, conduisant ainsi à sa rétention. Même des mots simples comme «bien fait», «continuez votre bon travail» et «excellent» peuvent grandement contribuer à motiver les employés (ibid). Les supérieurs peuvent envoyer des courriels de motivation à leurs employés. Ils peuvent également introduire des incitations, des avantages et même des prix en espèces pour motiver les employés. Dans l'édition de 2017 de la publication des PFA, les systèmes nécessaires à la rétention et à la motivation du personnel étaient généralement classés en quatre catégories, à savoir: salaires, avantages, performance et reconnaissance et lieu de travail.

Dans l'édition de 2018 de la publication des PFA, les systèmes de rétention et de motivation du personnel utilisés par les administrations fiscales de la région des PFA ont été regroupés et analysés conformément au tableau 9-2. Ce tableau présente certains des schémas de rétention du personnel et de motivation proposés par les autorités fiscales des pays des PFA. Le signe (✓) indique que le schéma est disponible. Les cases vides doivent être interprétées avec prudence. Les administrations fiscales de la région des PFA ont été invitées à décrire les systèmes de rétention et de motivation du personnel dans leurs juridictions. Alors que certaines ont épuisé presque tous les régimes, d'autres n'auraient pu que souligner les rares qu'ils considéraient comme majeurs.

Tableau 9.2: Régimes de rétention et de motivation du personnel des administrations fiscales des PFA, 2016

Pays	Prix ou primes de performance	Cadre de travail favorable	Promotion du personnel	Renforcement des capacités	Primes d'ancienneté	Avantages sociaux, véhicule, maison etc.	Bourses d'études	Assurance maladie	Reconnaissance des meilleurs employés	Indemnités de rétention du personnel
Botswana	✓									✓
Burundi	✓	✓	✓							
Cameroun	✓	✓	✓							
Ghana	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓		
Kenya	✓		✓			✓		✓	✓	
Malawi	✓								✓	
Maurice	✓	✓		✓		✓		✓		
Mozambique			✓							
Nigeria	✓	✓	✓	✓						
Sénégal						✓		✓		
Seychelles							✓			
Afrique du Sud	✓									
Swaziland	✓		✓	✓			✓		✓	✓
Tanzanie	✓	✓	✓							
Togo	✓		✓	✓			✓		✓	
Ouganda		✓		✓			✓	✓	✓	✓
Zambie	✓		✓	✓		✓	✓		✓	
Zimbabwe	✓	✓		✓	✓	✓		✓		
Nombre de pays ayant confirmé la disponibilité du plan	14	8	10	8	2	6	6	6	6	3

La plupart des administrations fiscales dotées d'une certaine autonomie ont indiqué qu'elles offraient des salaires compétitifs à leurs employés. Outre les salaires considérés comme compétitifs, les administrations fiscales de certains pays ont adopté des politiques visant à retenir les employés hautement qualifiés qui travaillent dans des domaines critiques tels que les TIC et la fiscalité internationale. Par exemple, les autorités fiscales du Botswana, du Swaziland et de l'Ouganda ont offert à leurs employés des indemnités de rétention en plus de leurs salaires. Dans l'édition de 2017 des PFA, il a été recommandé que tous les trois ans, les AF examinent tous les salaires pour s'assurer qu'ils reflètent la concurrence et l'exactitude de leurs tâches (IRAS, 2011).

Certaines administrations fiscales offrent des avantages pour motiver et fidéliser le personnel. Ce sont des dispositions financières qui garantissent le bien-être et la sécurité des employés. La Mauritius Revenue Authority a indiqué qu'elle proposait des programmes de prestations de retraite auxquels l'employeur et l'employé contribuaient pour promouvoir la culture de l'épargne. Le Ghana, le Kenya, le Sénégal, la Zambie et le Zimbabwe ont été parmi les pays ayant indiqué utiliser des avantages sociaux pour la motivation et la rétention du personnel. Les mêmes pays, plus Maurice, avaient mis en place des régimes d'aide médicale ou une assurance maladie pour leurs employés.

Quatorze (14) pays sur 18 ont indiqué avoir mis en place des politiques de versement de primes ou de primes de performance. En 2016, le Kenya, Maurice, le Nigeria, l'Afrique du Sud, le Togo, la Zambie et le Zimbabwe utilisaient des échelles de récompense basées sur la performance dans leurs programmes de primes annuelles. En 2016, la Zambie et le Zimbabwe ont limité leurs primes aux entreprises les plus performantes. Alors que la Zimbabwe Revenue Authority (ZIMRA) (Autorité fiscale du Zimbabwe) pouvait émettre en dernier recours des lettres d'avertissement aux non-performants, ZIMRA et la Zambia Revenue Authority (Autorité fiscale de la Zambie) ont reconnu le personnel peu performant en les incitant à faire mieux par le biais de programmes de conseil et de mentorat. La reconnaissance des employés les plus performants va au-delà de l'octroi de primes dans six des pays des PFA, à savoir le Kenya, le Malawi, le Swaziland,

le Togo, l'Ouganda et la Zambie. Ces juridictions ont des systèmes de reconnaissance de la performance non monétaires conçus pour encourager les employés à poursuivre leur bon travail. En outre, il est important de promouvoir les employés les plus performants pour encourager une culture de la performance. Dix (10) pays ont indiqué qu'ils avaient des politiques de promotion de la performance. Il s'agissait du Burundi, du Cameroun, du Ghana, du Kenya, du Mozambique, du Nigéria, du Swaziland, de la Tanzanie, du Togo et de la Zambie.

Huit (8) pays, à savoir : Le Burundi, le Cameroun, le Ghana, Maurice, le Nigéria, la Tanzanie, l'Ouganda et le Zimbabwe ont indiqué qu'ils offrent un environnement de travail propice à la motivation de leur personnel. Un lieu de travail moderne et soigneusement ergonomique est propice au travail délicat de la perception des impôts. L'environnement de travail devrait aider le personnel à trouver un équilibre entre le travail et la vie. Comme cela a déjà été souligné, certains lieux de travail offrent des services tels que des garderies pour les mères qui allaitent, des espaces de relaxation où les membres du personnel peuvent se détendre, des aires de jeux et des gymnases où ils peuvent maintenir la forme. (ATAF, 2017). Un bon environnement de travail ne devrait pas être limité à l'environnement physique. Les employés doivent être libres de communiquer entre eux et avec leur direction. Un retour d'information régulier entre la direction et les employés contribue à créer un sentiment de connexion et de responsabilité mutuelle entre le personnel et la direction. Pour cette raison, les cadres supérieurs de certaines administrations fiscales des PFA ont eu recours à des visites périodiques des postes où ils rassemblent les griefs des employés et leur fournissent les informations nécessaires.

Huit (8) pays ont indiqué qu'ils proposaient des programmes de renforcement des capacités pour retenir et motiver le personnel. Il s'agit du Ghana, Maurice, le Nigéria, le Swaziland, le Togo, l'Ouganda, la Zambie et le Zimbabwe. Les mêmes pays, à l'exception du Zimbabwe, de Maurice et du Nigéria, ont également indiqué qu'ils avaient mis en place des programmes de bourses pour la formation du personnel de l'administration fiscale dans les universités ou dans toute autre institution reconnue.

Enfin, le Ghana et le Zimbabwe ont des politiques pour reconnaître la durée de service dans leurs administrations fiscales. Ils ont introduit des prix d'ancienneté à cet effet. Pour le Zimbabwe, le prix se présente sous la forme d'un certificat / d'une plaque, qui peut être accompagné de certains avantages monétaires correspondant à la durée de service de l'employé dans l'administration fiscale.

9.6. Conclusion

La fonction Ressources humaines (RH) dans les administrations fiscales des PFA devrait travailler main dans la main avec la direction afin d'identifier le personnel adéquat nécessaire pour exécuter le plan d'entreprise stratégique et opérationnel.

Disparités entre les sexes

Le déséquilibre hommes-femmes est resté élevé en 2016, le ratio hommes-femmes ayant légèrement augmenté, passant de 1,83 en 2015 à 1,84 en 2016. Des facteurs tels que la culture, les exigences professionnelles et l'environnement de travail qui entravent la parité hommes-femmes doivent être pris en compte par les pays des PFA.

Le recrutement de cadres supérieurs était également biaisé en faveur des hommes, au détriment des femmes. Ce problème doit également être résolu dans un contexte moderne où l'égalité entre les sexes est nécessaire.

Ecarts d'âge

Alors qu'en moyenne, les employés de la région des PFA étaient des professionnels plus expérimentés dont les tranches d'âge se situaient entre 30 et 55 ans, seuls 4% avaient moins de 25 ans. Le fait que plus de 5% avaient plus de 55 ans et dans certains pays aucun employé n'avait moins de 25 ans, alors qu'en moyenne, seuls 4% avaient 25 ans et moins pourraient menacer les plans de succession à l'avenir.

Niveau d'éducation

Il n'existait pas d'approche standard pour définir les niveaux d'éducation dans les éditions précédentes des PFA, en raison des systèmes d'enseignement supérieur non standard entre les pays francophones et

anglophones. En moyenne, les employés possédant un diplôme de premier cycle étaient plus nombreux que ceux possédant un diplôme national et un Master. Cependant, il a été conclu que la simple possession d'un diplôme universitaire n'était pas une panacée pour l'efficacité et l'efficience du personnel, car le personnel des administrations fiscales devait être doté d'un savoir-faire technique, la fiscalité étant un domaine hautement spécialisé.

Couverture du personnel de l'administration fiscale

Une analyse du ratio de la population par employé de l'administration fiscale dans la région des PFA a montré que la région était fortement sous-équipée avec une moyenne de 10 506 personnes par employé de l'administration fiscale. Étonnamment, lorsque le ratio contribuables/personnel des administrations fiscales a été calculé, il était en-dessous du seuil de 150-250, qui est la référence internationale. Il a été suggéré que soit les ressources humaines sont mal placées dans les administrations fiscales des PFA, soit le personnel d'appui est en surnombre dans celles-ci. En outre, lorsque les ratios personnel/personnel de base ont été calculés, il a été découvert que les administrations fiscales de la région des PFA étaient en ce qui concerne leur personnel d'appui.

Rétention et motivation des employés

Dans le but de retenir et de motiver leurs employés, les administrations fiscales de la région des PFA ont recours à diverses tactiques et programmes d'incitation. Ceux-ci incluent des avantages sociaux, des primes de performance, des assurances maladie, un bon environnement de travail, des visites de postes, des prix d'ancienneté et des bourses d'études, pour n'en citer que quelques-uns.





RECOMMANDATIONS STRATEGIQUES

10. Recommandations stratégiques

10.1. Politique fiscale

Diversifier les sources de revenus

La performance économique affecte la mesure dans laquelle une économie peut mobiliser des recettes fiscales. Un bon système fiscal devrait chercher à minimiser l'instabilité des recettes résultant des chocs économiques en s'appuyant moins sur des sources de revenus cycliques. L'élargissement de l'assiette fiscale, y compris la gamme des taxes, peut aider à cet égard. Les pays des PFA devraient envisager d'augmenter leurs recettes au vu du potentiel qui y existe encore et de leur ratio impôt / PIB inférieur à celui des homologues plus développés comme l'OCDE et d'autres pays en développement tels que les LAC.

La stabilité des recettes, notamment la croissance réelle des recettes, peut être obtenue en modifiant la composition du panier d'impôts de manière à englober principalement les taxes ad valorem (les plus gros contributeurs à l'impôt total devraient être les taxes ad valorem). De plus, les pays des PFA devraient continuellement ajuster les taux de taxes spécifiques aux fluctuations des prix.

Il est généralement admis que la libéralisation du commerce a restreint l'utilisation des taxes commerciales. Pour faire face à ce défi et à celui de la stabilité des recettes (les taxes douanières ont tendance à être volatiles), les pays peuvent envisager d'augmenter leurs ratios recettes intérieures/recettes totales en augmentant les sources de revenus internes.

Revoir les seuils de TVA

Avec la création de la TVA, le sentiment général était que des seuils de TVA moins élevés étaient plus productifs en termes de recettes que des seuils de TVA plus élevés. Toutefois, même si des seuils peu élevés ont pour effet d'inclure plusieurs transactions valables dans le filet de TVA, il n'est pas toujours vrai que des seuils de TVA inférieurs entraînent une augmentation des recettes de TVA. Par conséquent, les pays des PFA devraient trouver un équilibre entre les coûts de recouvrement et la valeur marginale des recettes supplémentaires de TVA lorsqu'ils tentent de définir des seuils de TVA optimaux. Un seuil de TVA élevé est toujours souhaitable, même si cela entraîne

une perte de recettes en laissant tomber de nombreux petits contribuables.

Réviser les taux de TVA et harmoniser les multiples taux de TVA

Certains pays des PFA ont encore la possibilité d'envisager une révision à la hausse de leurs taux de TVA afin de renforcer la mobilisation des recettes intérieures. Tous les pays dont les taux de TVA étaient inférieurs à la moyenne des PFA de 15,45% ont la possibilité d'augmenter leur taux d'imposition tout en restant en deçà de la référence internationale de 16%. En outre, il a été observé que certains pays ayant des taux de TVA multiples figuraient également parmi ceux présentant les ratios TVA / PIB les plus bas. Par conséquent, il est recommandé aux pays des PFA de rationaliser les taux de TVA multiples et de viser un taux de TVA unique conforme aux meilleures pratiques internationales.

Envisager de réformer l'administration des remboursements de TVA

Le délai moyen de traitement d'un remboursement de TVA était de 43 jours contre un indice de référence international de 25 jours. Par conséquent, il est essentiel que les pays des PFA s'efforcent de trouver des moyens efficaces d'administrer les remboursements de TVA et de réduire le délai de traitement du remboursement de la TVA. En outre, les pays des PFA devraient cesser de restreindre le mécanisme de crédit de la TVA en refusant et en retardant la fourniture de crédits pour la TVA sur les intrants. Une telle pratique se traduit par de très faibles ratios de remboursement de la TVA par rapport au recouvrement et milite contre les principes de la TVA moderne. Dans certains pays des PFA, la fraude au remboursement de la TVA s'est traduite par un ratio élevé de remboursement de la TVA. Les pays des PFA sont encouragés à prendre exemple sur le Zimbabwe, qui a réussi à réduire les remboursements de TVA frauduleux grâce à l'automatisation. Les ratios remboursement de la TVA/perception à la perception dans le pays sont passés de 22% en 2015 à 18% en 2016. C'était après que l'Administration fiscale du Zimbabwe ait mis en place le système de gestion des impôts (TMS).



Concevoir des taxes d'accise en conséquence

Les pays des PFA devraient envisager de prélever des taxes spécifiques ou ad valorem, en fonction des produits soumis à accises. Pour l'alcool, des taux spécifiques sont recommandés, mais les taux devraient être ajustés périodiquement en fonction de l'inflation. Pour les taxes sur les cigarettes, une taxe unitaire par paquet de cigarettes est plus appropriée. L'imposition du carburant est facile car elle peut être prélevée sur le volume de carburant consommé. Les pays des PFA qui n'ont pas encore instauré d'accise sur le carburant pourraient envisager son introduction, car celle-ci s'est révélée être une source importante de revenus pour plusieurs pays.

Réviser les taux marginaux d'IRP et réduire le nombre de tranches d'IRP

Les pays des PFA devraient envisager de réduire le nombre d'impôts sur le revenu des personnes physiques (IPP) afin de simplifier leurs IRP et, éventuellement, de tirer davantage des recettes qui en découlent. En outre, il est recommandé de revoir leurs taux d'IRP marginaux. Une bonne politique fiscale consiste à veiller à ce que les taux d'IRP marginaux les plus élevés ne diffèrent pas considérablement des taux d'impôt sur le revenu des sociétés. Plusieurs pays des PFA devraient également envisager d'augmenter les taux marginaux inférieurs de l'IRP, car il a été observé que les pays qui appliquaient des taux marginaux bas de l'IRP avaient de faibles ratios IRP/PIB. Des taux d'imposition marginaux élevés, assortis de peu d'exonérations, pourraient augmenter les ratios recettes d'IRP / PIB.

Réduire la forte dépendance vis-à-vis des recettes non fiscales

Face à la fluctuation des cours mondiaux du pétrole, des minéraux et d'autres produits de base, le recours massif aux recettes non fiscales n'est plus une option viable pour les pays des PFA. Même les pays des PFA riches en ressources devraient avoir recours à des recettes fiscales plus durables à l'avenir. Par conséquent, il est essentiel qu'ils trouvent également des moyens d'élargir leurs bases d'imposition et d'augmenter leur ratio impôts / PIB.

Protéger les pertes de recettes grâce à la rationalisation des dépenses fiscales

Il a été confirmé que les pays des PFA perdent des fractions importantes de leurs recettes en accordant des dépenses fiscales, en particulier des dépenses de TVA et de droits de douane. Par conséquent, les pays des PFA devraient rationaliser leurs dépenses fiscales pour protéger les recettes. Dans certains cas, il peut être prudent de collecter les recettes fiscales puis d'accorder des allègements aux secteurs et acteurs économiques méritants en accordant des subventions publiques.

10.2. Recommandations sur l'administration fiscale et douanière

Interagir et améliorer les canaux de communication avec les contribuables

Dans le monde des affaires moderne, les contribuables devraient avoir la possibilité d'interagir avec leurs administrations fiscales tout en étant dans le confort de leur foyer. Un centre d'appel ou une ligne d'information fiscale est donc un outil essentiel à cet effet. Les contribuables veulent que le service téléphonique soit disponible lorsque cela leur convient, y compris pendant les weekends et après les heures de bureau.

Le site Web, Internet et les services de messagerie sont d'autres aspects importants. Les administrations fiscales devraient fournir aux contribuables des services de dépôt électronique, en utilisant la technologie du site Web qui leur permet de télécharger des formulaires électroniques, d'obtenir un numéro d'identification, de vérifier le statut de leurs remboursements et de calculer le montant de taxe à retenir.

Intensifier les initiatives d'éducation des contribuables

En 2016, 22 pays des PFA avaient des divisions distinctes chargées de l'éducation des contribuables, tandis que 4 pays n'avaient pas de divisions distinctes avec des budgets distincts pour l'éducation des contribuables. Étant donné que les administrations fiscales ont le devoir d'éduquer les contribuables afin d'améliorer le respect

des obligations fiscales, il est recommandé que les administrations fiscales des PFA qui ne disposent pas de budgets distincts pour l'éducation des contribuables s'inspirent de celles qui en disposent et incluent cet aspect dans leurs budgets.

Augmenter le nombre de vérificateurs et chercher à recouvrer davantage de fonds grâce aux audits

Le ratio moyen contribuable/auditeur des PFA se situait à 1044: 1 en 2016. Ce chiffre était trop élevé par rapport aux autres administrations fiscales telles que RMC-WPKL où le ratio était de 411: 1. Par conséquent, les pays des PFA devraient s'efforcer de placer davantage de personnel dans les fonctions d'audit afin d'abaisser le ratio. En ce qui concerne les taux de recouvrement des audits, la moyenne des PFA était de 28%. Ces faibles taux de recouvrement des audits ont des effets négatifs sur le portefeuille d'arriérés et peuvent entraîner l'accumulation de montants en souffrance, empêchant ainsi les administrations fiscales d'honorer leurs objectifs en matière de recettes. Les administrations fiscales des PFA devraient donc s'efforcer d'augmenter leurs taux de recouvrement des audits.

S'attaquer résolument aux arriérés d'impôts

Alors que les meilleures pratiques internationales recommandent que le ratio stock-flux d'arriérés d'impôts/recettes totales soit inférieur à 10%, en 2016, le ratio s'élevait à 20% dans la région des PFA. Par conséquent, les administrations fiscales des PFA devraient trouver des moyens efficaces de recouvrer les arriérés. Il est en outre recommandé d'annuler les dettes impossibles à recouvrer. Les pays des PFA devraient également s'attacher à collecter de nouveaux arriérés ayant des valeurs élevées, par opposition aux arriérés anciens et de faible valeur.

Intensifier l'échange d'informations et réduire les tarifs d'importation pour lutter contre la contrebande

Les administrations fiscales des PFA devraient intensifier leur coopération et leurs échanges d'informations. Comme nous l'avons réitéré, les criminels ne sont

pas uniquement un défi de l'administration fiscale d'un État, mais ils constituent aussi une menace pour la communauté mondiale. Comme indiqué dans l'édition 2017 des PFA, la Convention de l'ATAF sur l'assistance mutuelle en matière fiscale (AMATM) est un outil essentiel dans la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales des multinationales et des IVNE. Les administrations fiscales devraient utiliser les accords de double imposition (CDI) lors de la collecte d'informations afin de faciliter les audits et les enquêtes des EMN.

En outre, les droits d'importation élevés incitant à la contrebande, il est essentiel que les pays des PFA réduisent leurs tarifs élevés, en particulier face à l'intégration régionale.

Adopter des politiques de recrutement non discriminatoires

Il a été observé que certains pays des PFA avaient des ratios hommes-femmes qui comprenaient quatre fois plus d'hommes que de femmes, alors que la moyenne des PFA était de deux fois plus d'hommes que de femmes. Même dans le recrutement de cadres, il y avait en moyenne plus de trois fois plus d'hommes que de femmes cadres supérieurs. En apprenant de cette anomalie, les pays des PFA devraient adopter des politiques et des procédures qui ne sont pas discriminatoires à l'égard des femmes lors du recrutement et du placement du personnel.

Continuer à offrir une formation en cours d'emploi

Bien que plusieurs membres du personnel de l'administration fiscale des PFA possèdent au moins un diplôme universitaire, il a été souligné que la simple possession d'un diplôme ne constituait pas un indicateur de l'efficacité et de l'efficacité du personnel de l'administration fiscale. Lors du recrutement de personnel, les administrations fiscales de la région des PFA devraient viser des diplômes techniques spécialisés. De plus, étant donné que la fiscalité et les douanes sont des domaines hautement techniques, le personnel des fonctions de perception des recettes doit continuer à recevoir une formation en cours d'emploi, conformément à l'évolution des tendances mondiales et économiques. Les administrations fiscales des PFA devraient renforcer

en permanence les capacités du personnel dans des domaines tels que la fiscalité internationale, les prix de transfert, l'audit judiciaire, l'audit des transactions connexes et les transactions entre parties. L'édition 2017 des PFA a également souligné que les pays des PFA pourraient adhérer à l'Initiative des inspecteurs des impôts sans frontières (TIWB), une initiative conjointe de l'OCDE et du Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD).

Embaucher et retenir du personnel compétent

Les administrations fiscales de la région des PFA devraient s'efforcer de motiver leurs employés par des mécanismes monétaires et non monétaires. Cela est essentiel car les employés de l'administration fiscale sont exposés au fléau de la corruption en raison de la nature inhérente de leur travail. Il y a aussi le risque de perdre du personnel formé et spécialisé par démission, car les administrations fiscales sont confrontées à une concurrence sérieuse de la part des cabinets comptables, des conseillers fiscaux et des agents de dédouanement.

Moderniser et automatiser les administrations fiscales

Les administrations fiscales comme le Zimbabwe ont beaucoup progressé grâce à la modernisation et à l'automatisation. Parmi les avantages: réduction des remboursements frauduleux de la TVA par le biais des services de gestion fiscale, gestion efficace des risques grâce au module sélectivité dans SYDONIA World, entre autres réalisations. Il est donc intéressant que d'autres pays des PFA s'inspirent de telles innovations. Comme cela a été recommandé dans l'édition 2017 des PFA, les administrations fiscales doivent moderniser et passer d'un environnement complexe, partiellement à base de documents papier et à forte intensité de main-d'œuvre à un environnement simplifié, automatisé et plus rentable. Ils devraient adopter des plateformes de dépôt et de paiement électroniques et d'autres plateformes en ligne pour réduire les coûts des affaires pour les contribuables, augmenter le nombre de contribuables et encourager le respect des obligations fiscales volontaires.

Bibliographie

- African Development Bank . (2016). *African Economic Outlook 2016: Sustainable Cities and Structural Transformation*. Paris: OECD Publishing. doi:<http://dx.doi.org/10.1787/aeo-2016-en>
- Agbeyegbe, T., Stotsky, J., & Asegedeche, W. (2004). Trade Liberalization, Exchange Rate Changes and Tax Revenue in Sub-Saharan Africa. *International Monetary Fund*, 4(173), 1-9.
- Alink, M., & Van Kommer, V. (2015). *Handbook on Tax Administration* (Second ed.). Amsterdam, Netherlands: IBFD.
- Alink, M., & van Kommer, V. (2016). *Handbook on Tax Administration* (Second Revised Edition) (Second Revised Edition ed.). IBFD.
- Araki, S., & Claus, I. (2014). *A Comparative Analysis of Tax Administration in Asia and the Pacific*. Cornell University ILR School. Cornell University ILR School. Récupéré sur <https://digitalcommons.ilr.cornell.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1375&context=intl>
- ATAF. (2016). *ATAF's African Tax Outlook 2016* (First Edition ed.). (ATAF, Ed.) Pretoria, Gauteng, South Africa: ATAF Publishing. Récupéré sur <https://www.ataftax.org/e-services/african-tax-outlook>
- ATAF. (2017). *ATAF's Tax Outlook 2017*. Pretoria, Gauteng, South Africa: ATAF Publishing. Récupéré sur <http://www.ataftax.org/e-services/african-tax-outlook>
- ATAF. (2017). *African Tax Outlook* (Second ed.). Pretoria: African Tax Administration Forum.
- Baer, K., & Silvani, C. (1997, March). Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines. *IMF Staff Papers*. Récupéré sur <https://books.google.co.za/books?id=dCPn37puRqoC&pg=PA22&lpg=PA22&dq=arrears+in+tax+administrations&source=bl&ots=AmhsuGDdmL&sig=kYiHwlbYEFXw0gXDtZ80QwEj0yM&hl=af&sa=X&ved=0ahUKEwjSk-CCxbDaAhWsLcAKHUZcDrgQ6AEIYZAl#v=onepage&q=arrears%20in%20tax%20adminstra>
- Bartlett, W. (2001). The End of Tax Expenditures as We Know them? *IRET Policy Bulletin No. 84*. Retrieved 2018, from <http://www.heartland.org/pdf/8000lm.pdf>
- Bird, R. M., & Gendron, P.-P. (2007). *The VAT in Developing and Transitional Countries*. New York: Cambridge University Press.
- Bird, R., & Wallace, S. (2006). Taxing Alcohol: Reflections from International Experience. In S. Cnossen, & S. Cnossen (Ed.), *Excise Tax Policy and Administration in Southern African Countries* (1st ed., pp. 21-58). Pretoria: Unisa Press.
- Bogetie, Z., & Hassan, F. (1993, October). Determinants of Value Added Tax Revenue: A Cross-Section Analysis. *World Bank Policy Research Working Papers, Working Paper No. 1203*. Retrieved February 28, 2018, from <http://documents.worldbank.org/curated/en/421821468766164422/pdf/multi-page.pdf>
- Bolnick, B. (2004). *Effectiveness and Economic Impact of Tax Incentives in the SADC Region*. Arlington Virginia, USA: Nathan Associates.
- Bratic, V. (2006). Tax Expenditures: A Theoretical Review. *Zagreb Institute of Public Finance*, 30(2), 113-127.
- Business Day. (2017, June). Business Day. *Smugglers are Switching High Volume for High Value*. South Africa. Récupéré sur <https://www.businesslive.co.za/bd/national/2017-06-20-smugglers-are-switching-high-volumes-for-high-value/>
- Calitz, E., Wallace, S., & Burrows, L. (2013). The Impact of Tax Incentives to Stimulate Investment in South Africa. *International Centre for Public Policy*, 13(6).
- Cnossen, S. (2006). Role and Rationale of Excise Taxation. In S. Cnossen, *Excise Administration in African Countries* (pp. 1-20). Pretoria: Unisa Press.
- Collins, M. L., & Walsh, M. (2011). Tax Expenditures: Revenue and Information Forgone- The Experience of Ireland. *Trinity Economic Papers*.
- CRC Sogema. (2013, October). *Tanzania per tax Exemptions Study Draft Final Report*. Récupéré sur http://www.tzdpd.or.tz/fileadmin/documents/external/Aid_Effectiveness/PER_2012_-_2013/PER_FINAL_REPORT_2013_09_30.pdf
- Czyzowicz, W., & Rybaczyk, M. (2017). Customs Enforcement Network (CEN) database perspective: A case study. *World Customs Journal*, 11(1). Récupéré sur [http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%2011%2C%20Number%201%20\(Mar%202017\)/1827%2001%20WCJ%20v11n1%20Czy%20C5%BCowicz%20and%20Rybaczyk%20.pdf](http://worldcustomsjournal.org/Archives/Volume%2011%2C%20Number%201%20(Mar%202017)/1827%2001%20WCJ%20v11n1%20Czy%20C5%BCowicz%20and%20Rybaczyk%20.pdf)
- Dayal-Gulati, A., & Sisson, C. (n.d.). Issues in Fiscal Reforms.
- De la Feria, R., & Krever, R. (2010). Ending VAT Exemptions: Towards a Post Modern Era. *Oxford Centre for Business and Taxation*.
- De la Feria, R., & Van Kesteren, H. (2011). *VAT Exemptions: Consequences and Design Alternatives*. Oxford: Oxford Centre For Business.



- Devarajan, S., Go, D., Schiff, M., & Suthiwart-Narueput, S. (1996). The Whys and Why Nots of Export Taxation. *World Bank Policy Research Papers*.
- Dom, R. (2017). *Semi-Autonomous Revenue Authorities in Sub-Saharan Africa: Silver Bullet or White Elephant*. Nottingham: Centre for Research in Economic Development and International Trade, University of Nottingham.
- Dorhmann, T., & Pinshaw, G. (2009). *The Road to Improved Compliance: A McKinsey benchmarking study of tax administrations - 2008 -2009*. McKinsey&Company.
- Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J. P., & Summers, V. (2001). *The Modern VAT*. Washington DC: International Monetary Fund.
- Gallagher, M. (2004, January). *Assessing Tax Systems Using a Benchmarking Methodology*. Récupéré sur USAID: http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/Pnadc940.pdf
- Harrison, G., & Krelove, R. (2005). VAT Refunds: A Review of Country Experience. Récupéré sur <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2005/wp05218.pdf>
- Hayakawa, K., Luksanapanyakul, N., & Urata, S. (2015). *Firm Level Impact of Free Trade Agreements and Import Prices*. ERIA Discussion Papers, Volume 33.
- Hellenstein, W., & Duncan, H. (2010). VAT Exemptions: Principles and Practise. *Tax Notes International*.
- ILO. (2014). *Global Employment Trends: Risk of a jobless recovery?*. Geneva: International Labour Office.
- Institute of Economic Affairs. (2012). Tax Incentives and Exemption Regime in Kenya: Is it Working? *Institute of Economic Affairs*.
- International Monetary Fund. (2015). *Current Challenges In Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance*. Washington, D.C: International Monetary Fund.
- International Monetary Fund. (2017). *IMF Country Report No. 17/246*. IMF, Fiscal Affairs Department. Washington D.C: IMF. Récupéré sur www.imf.org/~media/Files/Publications/CR/2017/cr17246.ashx
- International Tax Administration Conference. (2010). *International Tax Administration: Building Bridges* (1st ed.). (J. Mendel, Ed.) Sydney: CCH Australia Limited.
- Jacobs, A. (2013). Chapter 4. Organizational Structure and Management. In A. Jacobs, *Detailed Guidelines for Improved Tax Administration in Latin America and the Caribbean* (pp. 1-43). USAID. Récupéré sur https://www.usaid.gov/sites/default/files/LAC_TaxBook_Ch%204%20-%20ENGLISH.pdf
- James, S., & Van Parys, S. (2009). Effectiveness of Tax Incentives in Attracting Investment: Preliminary Results of Two Case Studies. *IMF Staff Papers*.
- Juneja, P. (n.d.). Management Study Guide. *Role of Motivation in Employee Retention*. MSG. Récupéré sur <https://www.managementstudyguide.com/motivation-for-employee-retention.htm>
- Kangave, J., Nakato, S., Waiswa, R., Nalukwago, M. L., & Zzimbe, P. L. (2018). Taxing High Net worth Individuals: Lessons from the Uganda Revenue Authority. *ICTD Summary Brief*. Brighton: IDS.
- Keen, M., & Ligthart, J. (2002). Coordinating Tariff Reductions and Domestic Tax Reform. *Journal of International Economics*, 56, 490-507.
- Keen, M., & Mintz, J. (2004). The Optimal Threshold for a Value-Added Tax. *Journal of Public Economics*, 88(3/4), 559-76.
- Krever, R. (2008). *VAT in Africa*. Pretoria: Pretoria University Law Press.
- Le, T. (2003). Value Added Tax: Mechanism, Design and Policy Issues. *World Bank*.
- Madzivanyika, E. (2016). *A Diagnosis of the Nature and Effects of Tax Incentives in Zimbabwe's Mining Sector*. Unpublished Dphil Thesis, University of Zimbabwe, Department of Economics, Harare.
- Madzivanyika, E., Kadenge, P. G., & Zhou, H. (2015). A Diagnosis of the Effects of VAT Privileges on VAT Refunds and Overall VAT Performance in Zimbabwe's Mining Sector (2009-2015). (Z. Makwavara, Ed.) *Zambezia*, XXXXII (i/ii), 72-88.
- Mapuva, J., & Muyengwa-Mapuva, L. (2014). The SADC regional bloc: What challenges and prospects for regional integration? *Law, Democracy and Development*, 18. Récupéré sur http://www.scielo.org.za/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2077-49072014000100002
- Mishra, P., Subramanian, A., & Topalova, P. (2007). Policies, Enforcement and Customs Evasions: Evidence from India. *IMF Working Papers*, WP/07/60.

- OECD. (1996). *Tax Expenditures- Recent Experiences*. OECD, Paris. Récupéré sur OECD.
- OECD. (2001). *Tax and the Economy: A Comparative Assessment of OECD Countries*. OECD Tax Policy Studies(No.6).
- OECD. (2010). *Tax Expenditures in OECD Countries*. Paris, France: OECD.
- OECD. (2011). *Environmental Taxation: A Guide for Policy Makers*. Récupéré sur OECD: <https://www.oecd.org/env/tools-evaluation/48164926.pdf>
- OECD. (2017). *Revenue Statistics 1965-2016*. In OECD, Revenue Statistics 1965-2016. Paris, France: OECD. Récupéré sur <http://dx.doi.org/10.1787/10.1787/9789264283183-en>
- OECD. (2017). *Revenue Statistics 2017, Tax revenue trends in the OECD*. Récupéré sur OECD: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/revenue-statistics-highlights-brochure.pdf>
- OECD. (2017). *Revenue Statistics in Africa*. In OECD, Revenue Statistics in Africa. Paris.
- Osinski, D., Lethbridge, C., & Bond-Hinsz, S. (2013). Human Resources Management. In D. M. Osinski, & C. a.-H. Lethbridge, *Detailed Guidelines for Improved Tax Administration in Latin America and the Caribbean*. USAID.
- Phiri, S. C., & Nakamba-Kabaso, P. (2012, January). *Taxation of the informal sector in Zambia*. Lusaka: Zambia Institute for Policy Analysis & Research.
- Polackova, H. B., & Valenduc, M. A. (2004). Tax Expenditures-Shedding Light on Government Spending through the Tax System: Lessons from Developed and Transitional Countries. *The World Bank*.
- Polner, M. (2015). Customs and Illegal Trade: Old Game - New Rules. *Journal of Borderlands Studies*. Récupéré sur <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/08865655.2015.1066702?scroll=top&needAccess=true>
- Rajcoomer, B. R., & Sisson, C. (n.d.). *Issues in Tax Policy*.
- Russel, B. (2010). Revenue Administration: Developing a Taxpayer Compliance Program. *IMF Fiscal Affairs Department*.
- SADC. (2002). Memorandum of Understanding on Taxation. Gaborone, Botswana: Southern African Development Community.
- SEATINI. (2012). *Tax Exemptions Implications on Socio-Economic Development*. Récupéré sur SEATINI: <http://www.seatiniuganda.org/publications/downloads/89-tax-exemptions-implications-on-the-socio-economic-development-3rd-dec-2012/file.html>
- Smith, S. (2006). Energy Taxation and Environmental Policy. In S. Cnossen, *Excise Tax Policy and Administration in Southern African Countries* (pp. 89-115). Pretoria, South Africa: Unisa Press.
- Stanford, C. (2000). Why Tax Systems Differ: A Comparative Study of the Political Economy of Taxation. *Bath: Fiscal Publications*.
- Surrey, S., & McDaniel, R. P. (1985). International Aspects of Tax Expenditures: A Comparative Study. *Series of International Taxation*(No.5).
- TADAT . (2015). Field Guide, *Tax Administration Diagnostic Assessment Tool*.
- Talierco, R. (2004). *Designing Performance: The Semi-Autonomous Revenue Authority Model in Africa and Latin America*. World Bank Policy Research Working Paper.
- Tanzi, V., & Zee, H. H. (2000). Tax Policy for Emerging Markets: Developing Countries. *National Tax Journal*, 53(2), 299-322.
- Thuronyi, V. (1996). Tax Law Design and Drafting Vol. 1. Washington: *International Monetary Fund*.
- Toner, P. (2011). Workforce Skills and Innovation: An Overview of Major Themes in the Literature. *OECD Science, Technology and Industry Working Papers*(01 of 2011). doi:<http://dx.doi.org/10.1787/5kgkdgkc8t/-en>
- Turner, C. B. (2002). Social Security in Africa: A Brief Review. *Journal of Aging & Social Policy*, 105 - 114.
- Viiscusi, W. K. (2006). Principles of Cigarette Taxation. In S. Cnossen, & S. Cnossen (Ed.), *Excise Tax Policy and Administration in Southern African Countries* (pp. 61-87). Pretoria, South Africa: Unisa Press.
- World Bank. (2003). Why Worry About Tax Expenditures? *The World Bank PREMnotes* (Economic Policy No. 77). Récupéré sur <http://www1.WorldBank.org/prem/PREMNotes/premnote77.pdf>

Zimbabwe Revenue Authority. (2017, January). *Zimbabwe Revenue Authority*. Récupéré sur Revenue Performance Figure: http://www.zimra.co.zw/index.php?option=com_content&view=article&id=1245&Itemid=209

ZIMRA. (2016). *Revenue Performance Report for the First Half of 2016*. Harare: ZIMRA.

Bases des données

Afrobarometer,

<http://www.afrobarometer.org/>

ILO Labour Force statistics,

<http://www.ilo.org/dyn/lfsurvey/lfsurvey.home>

IMF World Economic Outlook Database,

<http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2016/01/weodata/weoselgr.aspx>

OECD Tax Database,

<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-database.htm>.

United Nations International Standard Industrial Classification (ISIC) of All Economic Activities, Revision 4,

<https://unstats.un.org/unsd/cr/registry/>



Figure A3.1: Contributions par type de TVA à la TVA totale, 2016

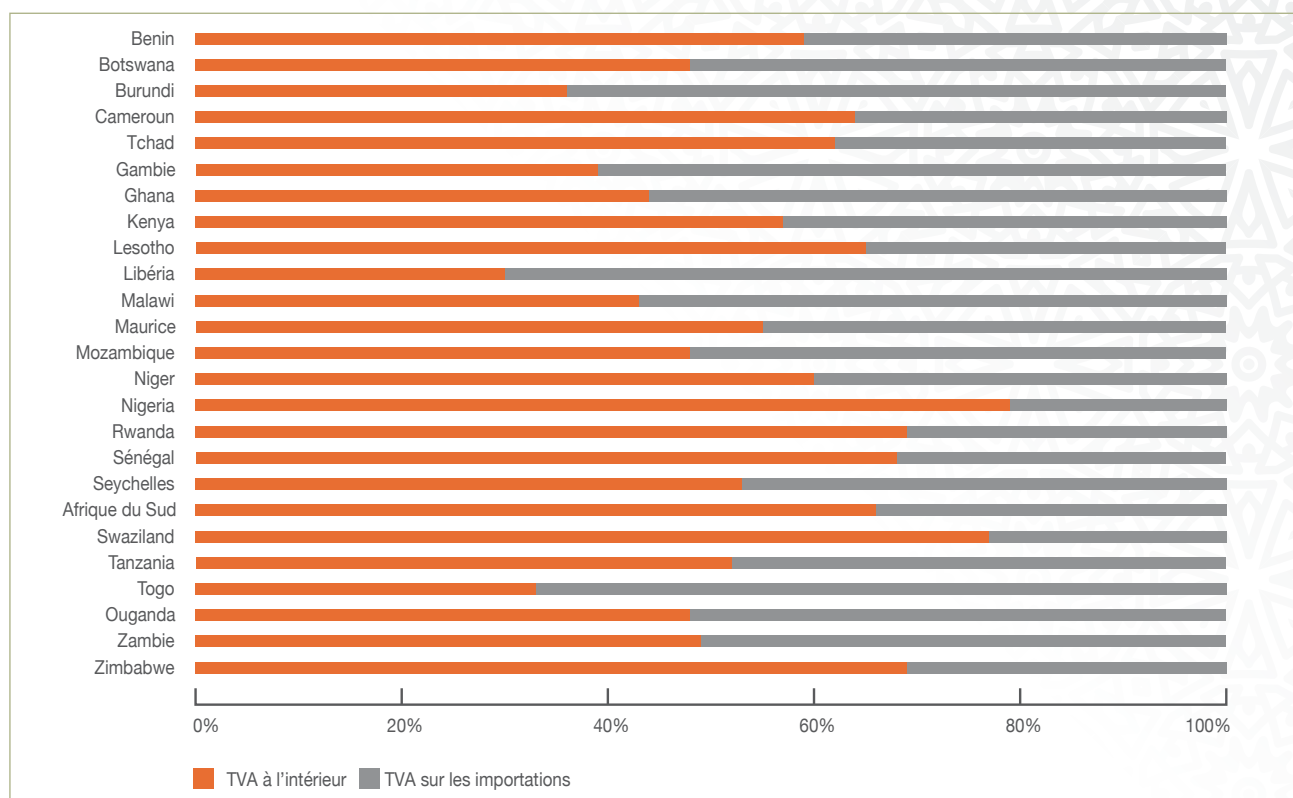


Figure A3.2: Taux de TVA (%) dans les pays des PFA, 2016

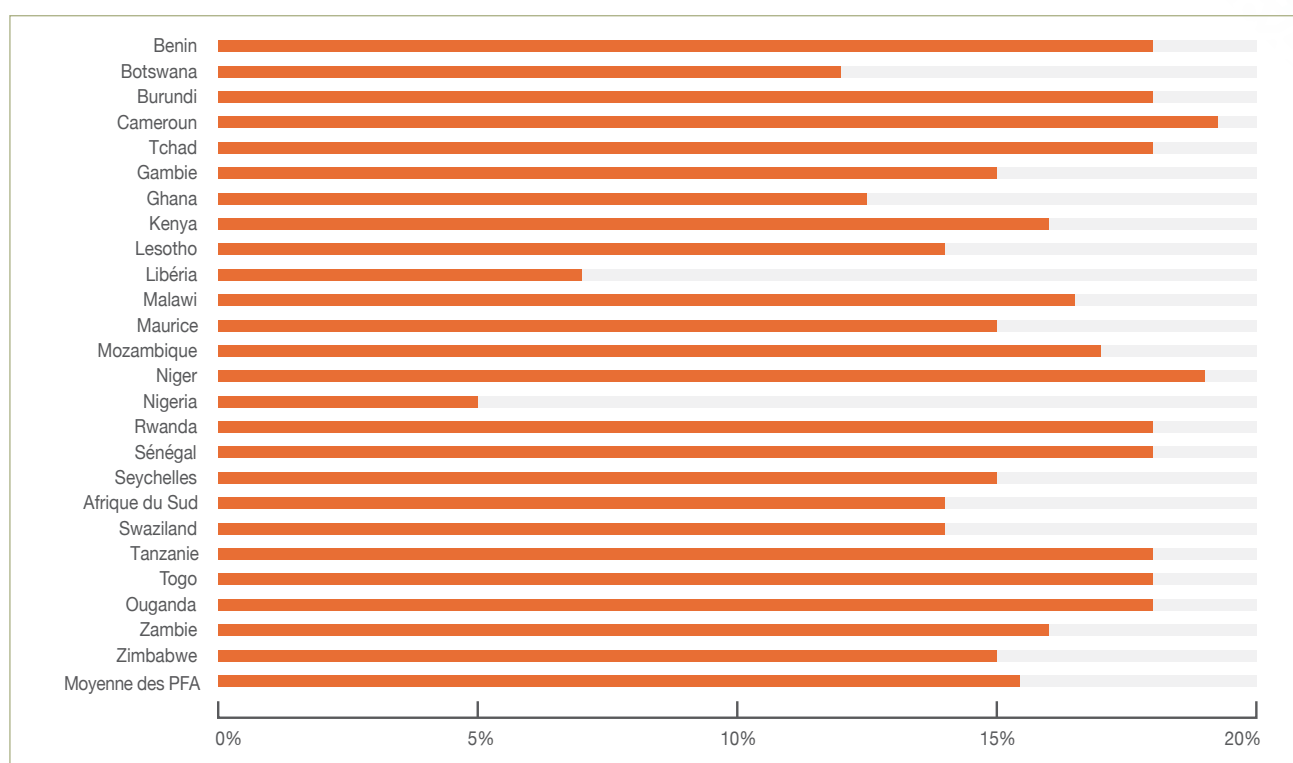


Figure A3.3: Ratio TVA intérieure/TVA à l'importation, 2016

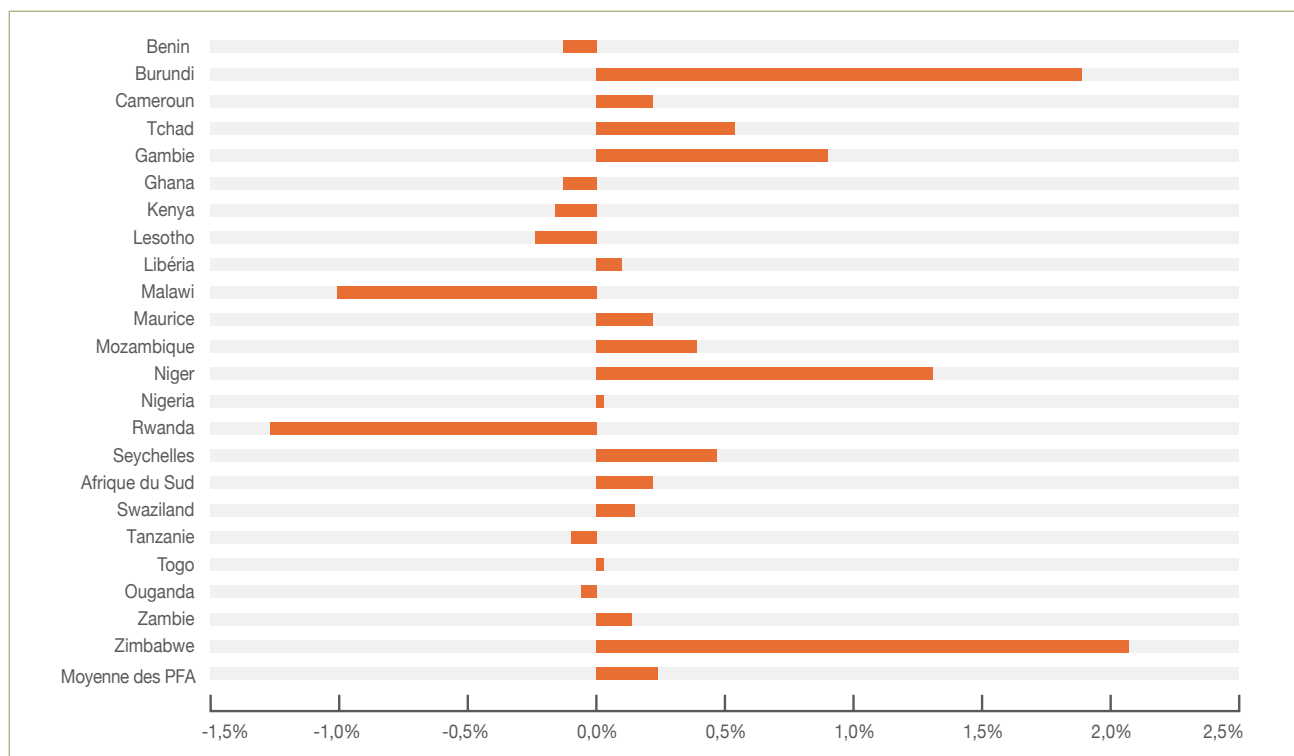


Figure A3.4: Croissance du pourcentage des recettes tirées des droits d'accise aux recettes fiscales totales, 2011 - 2016

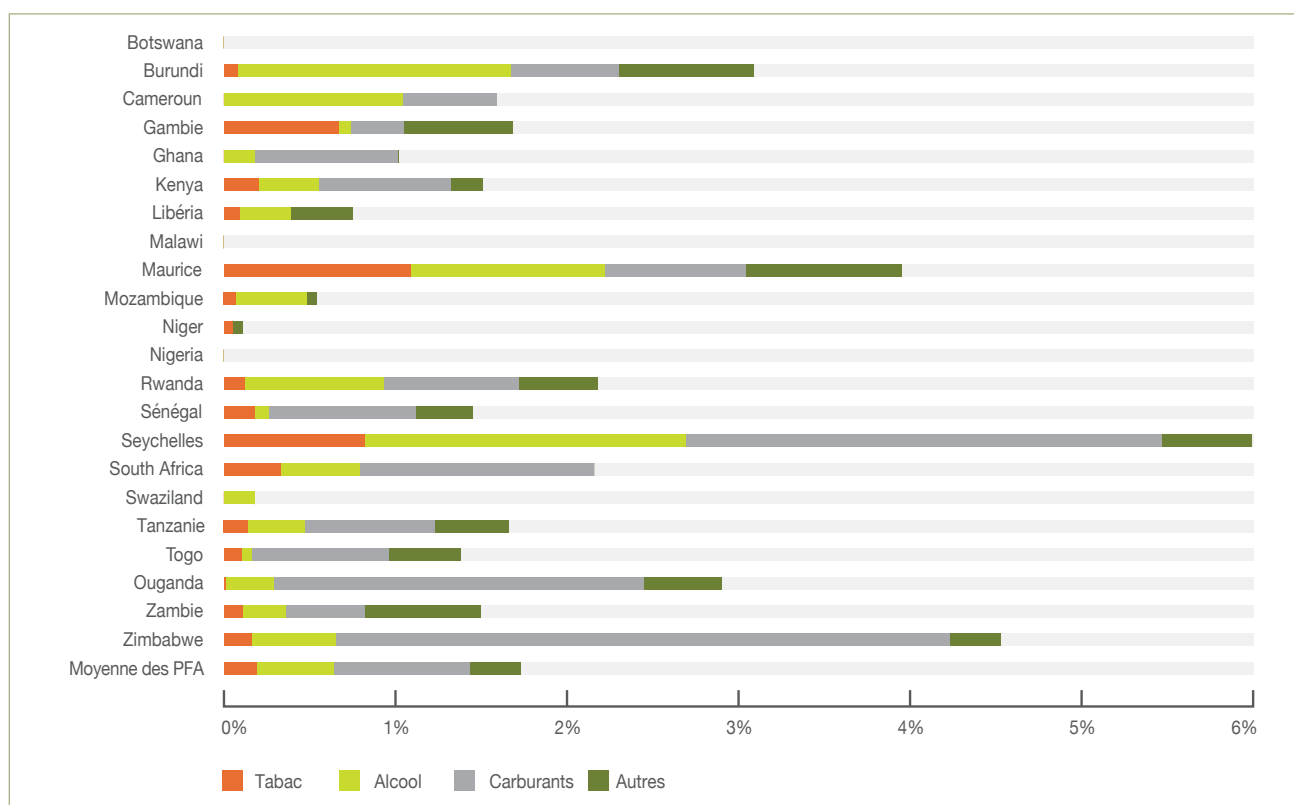


Figure A3.5 : Ratios Accises/PIB par type d'accise, 2016

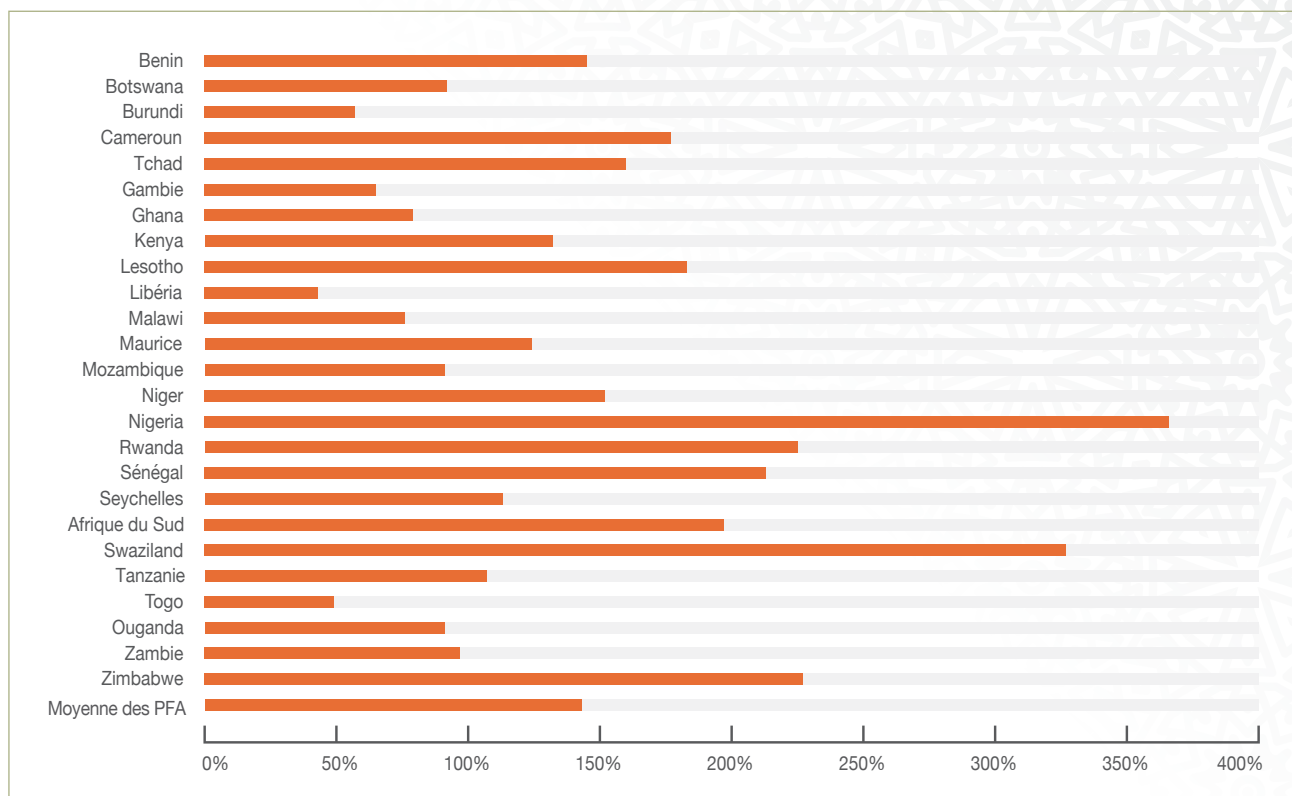
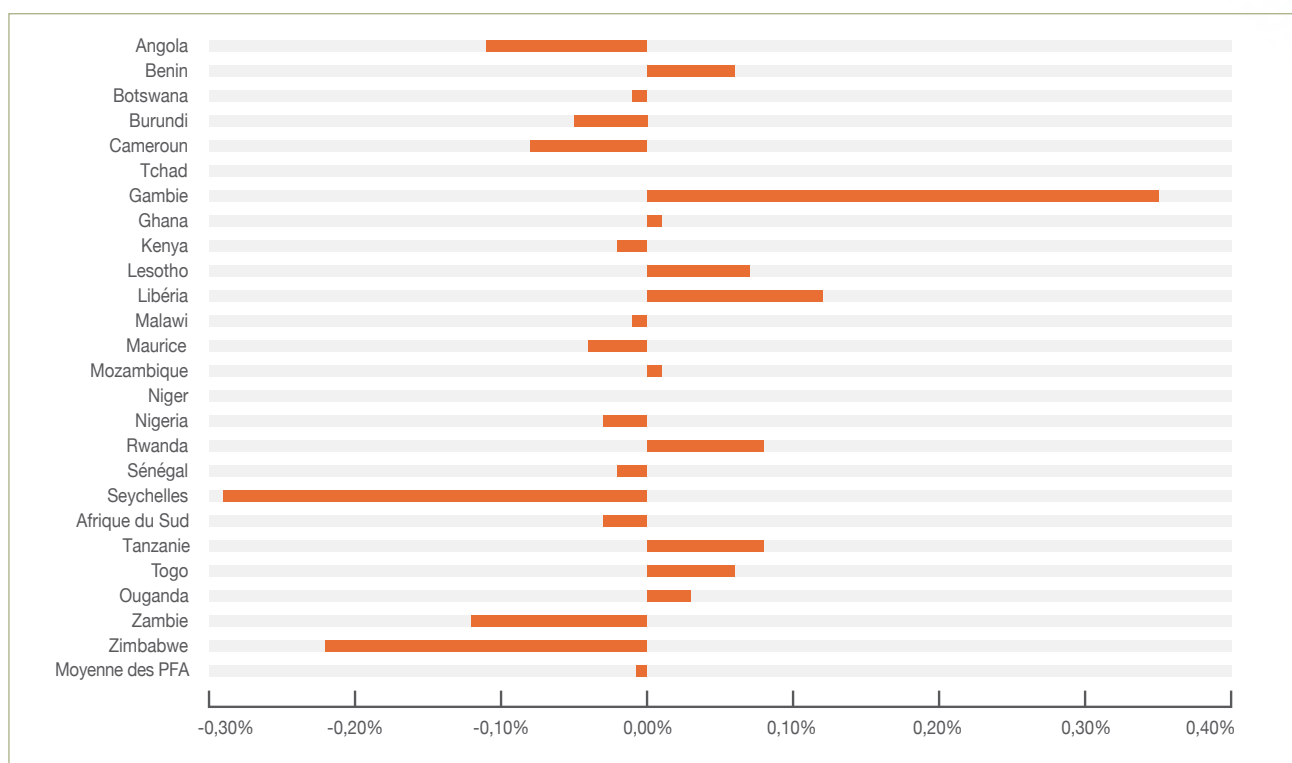


Figure A3.6: Croissances du ratio droits à l'importation/PIB, 2016



Points focaux des PFA 2018

Directeurs des études/de statistiques/de planification stratégique des administrations fiscales (en date de décembre 2017)

Les responsables suivants des services de recherche et de planification, des services de politique fiscale, des services des statistiques et des prévisions fiscales des 26 administrations fiscales participantes de l'édition 2018 des PFA ont contribué à la réussite de cette publication en fournissant des informations importantes au cours des divers processus.



Angola

Dr Hamilton Xavier Nihefe



Bénin

M. Dominique Atindokpo



Botswana

M. Gaitsiwe M. Motsewabagale



Burundi

Mme Martine Nibasumba



Cameroun

Mme Dorothy Nkogko Agbor



Ghana

M. Charles Addae



Kenya

M. Joseline Ogai



La Gambie

M. Yahya Manneh



Lesotho

Mme Nozaba Sopeng



Libéria

M. Nyane Wratto



Maurice

M. Yamraj Rampersand



Mozambique

M. Aurélio da Barca



Niger

M. Malam Souley Salissou



Nigeria

Dr Asheikh Maidugu



Rwanda

Mme Agnes Kanyangeyo



Sénégal

M. Mamadou Wone



Seychelles

M. Daniel Dugasse



Swaziland

M. Edward Groening



Afrique du Sud

Mlle Mamiky Leolo



Afrique du Sud

Dr Thabelo Malovhele



Tanzanie

M. Emmanuel Hezron



Tchad

M. Hervé Kodindouma



Togo

M. Pelei Sossadema



Ouganda

Mme Milly I. Nalukwago



Zambie

M. Ezekiel Phiri



Zimbabwe

Mme Theresa Mutungwazi

Collecteurs de données

Les collecteurs de données se sont réunis et ont vérifiés les données par rapport au modèle et au manuel agréés. Leur travail était au centre des *Perspectives fiscales africaines*.



Bénin

M. Damas Hounsounon



Botswana

M. Gosalamang Mane



Burundi

M. Therence Mpabwanayo



Ghana

M. Alex Kombat



Kenya

M. Alex Mwangi



Lesotho

M. Katiso Ramalebo



Libéria

M. Samuel W. Toe



Maurice

M. Sameer Dulmeer



Niger

M. Khane Moussa



Nigeria

M. Sunusi S. Gwaram



Rwanda

Mme Gaudence Uwimana



Afrique du Sud

Mlle Winile Ngoben



Afrique du Sud
Mlle Eva Muwanga



Afrique du Sud
Mlle Dinah Sekhutho



Swaziland
Mlle Nomalungelo Dlamini



Tanzanie
M. Royal Lyanga



Gambie
Mme Mary Mendy



Togo
M. Aouro Adoi



Ouganda
M. Mayega Jova



Zambie
M. Samuel Mukuka Mulenga



Zimbabwe
Mme Mary Mwaangireni



Handwriting practice lines consisting of 28 horizontal dotted lines.

Partenaires de développement

Cette publication a pu être produite grâce à la coopération des partenaires de développement suivants de l'ATAF:

MINISTRY OF FOREIGN AFFAIRS OF DENMARK
DANIDA | INTERNATIONAL
DEVELOPMENT COOPERATION



EMBASSY OF FINLAND
PRETORIA



Implemented by:
giz Deutsche Gesellschaft
für Internationale
Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

 WILLIAM + FLORA
Hewlett Foundation



 **Irish Aid**
Department of Foreign Affairs
An Roinn Gnóthai Eachtracha



AFRICAN DEVELOPMENT BANK GROUP
GROUPE DE LA BANQUE AFRICAINE
DE DEVELOPPEMENT



Ministry of Foreign Affairs of the
Netherlands



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Confederation

Federal Department of Economic Affairs FDEA
State Secretariat for Economic Affairs SECO



AFRICAN TAX OUTLOOK

Secrétariat de l'ATAF
Direction de la recherche
Postnet Suite 430
Private Bag 15, Menlo Park
Pretoria 0102
Afrique du Sud

Téléphone: +27 12 451 8800
Courriel: info@ataftax.org
www.ataftax.org



AFRICAN TAX
ADMINISTRATION FORUM
FORUM SUR
L'ADMINISTRATION
FISCALE AFRICAINE