

Anton Op de Beke
Représentant Résident du Fonds Monétaire Internationale (FMI) au Mali

présentation au

Club des Investisseurs Français au Mali (CIFAM)
19 Juin 2014

Reformes de l'administration fiscale — Approche FMI
Réunion CIFAM 19 Juin 2014

-Présentation

-Lectures

Reformes des administrations fiscales dans les pays francophones en Afrique subsaharienne,
FMI, 2011

Mali : Rapport d'assistance technique—Poursuivre la modernisation du système fiscale et de
son administration, Rapport du FMI No. 13/355, Dec. 2013

<http://www.imf.org/external/french/pubs/ft/scr/2013/cr13355f.pdf>

Réformes de l'Administration fiscale --Approche FMI

Réunion CIFAM
Bamako, 19 Juin 2014

Plan de présentation

	Introduction
I	Importance de l'administration fiscale
II	Principaux défis pour améliorer l'administration fiscale
III	Les tendances en matière de réforme de l'administration fiscale
	Conclusions

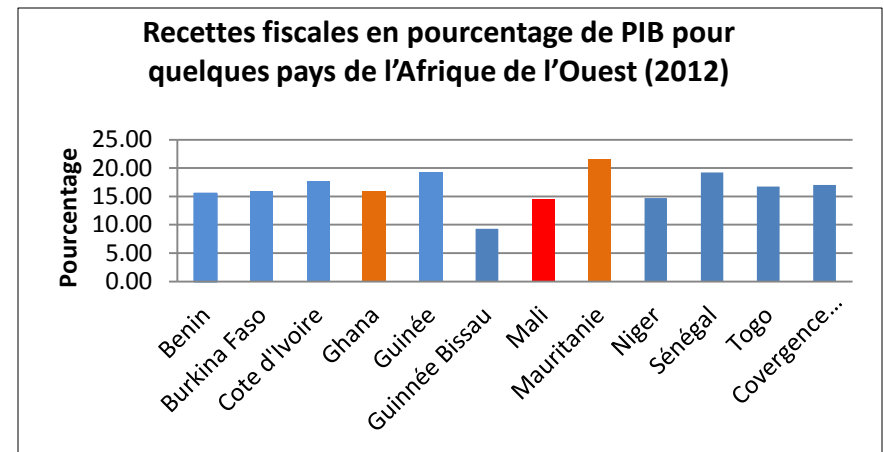
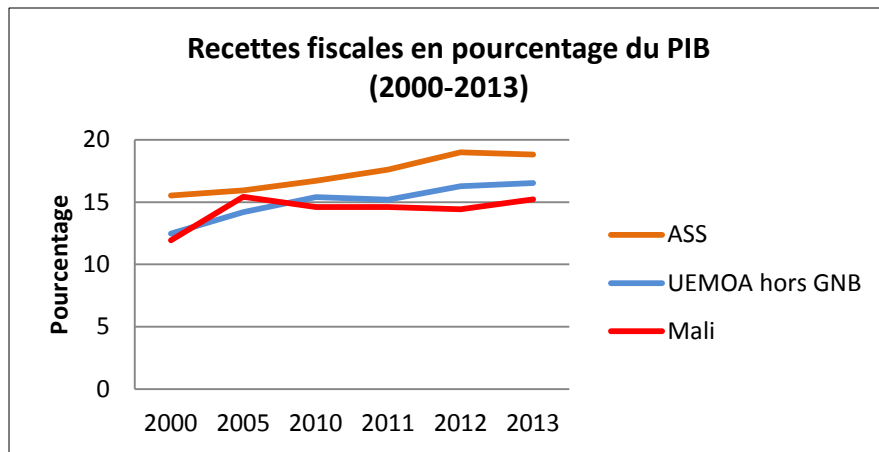
Introduction

- ❑ Administration des impôts et taxes
- ❑ Collecte des impôts pour financer le développement
- ❑ Réformes engagées pour moderniser l'administration fiscale
- ❑ Liaison étroite entre administration fiscale et législation fiscale
- ❑ Evolutions en matière d'administration fiscale

I. Importance de l'administration fiscale

Collecter l'impôt pour financer les dépenses publiques....

Où en est le Mali?



I. Importance de l'administration fiscale (suite...)

Les nouvelles contraintes qui pèsent sur l'administration fiscale:

a. La « transition fiscale »:

abaissement tarifaire/besoins de financement
= nécessaire augmentation du rendement de la fiscalité intérieure

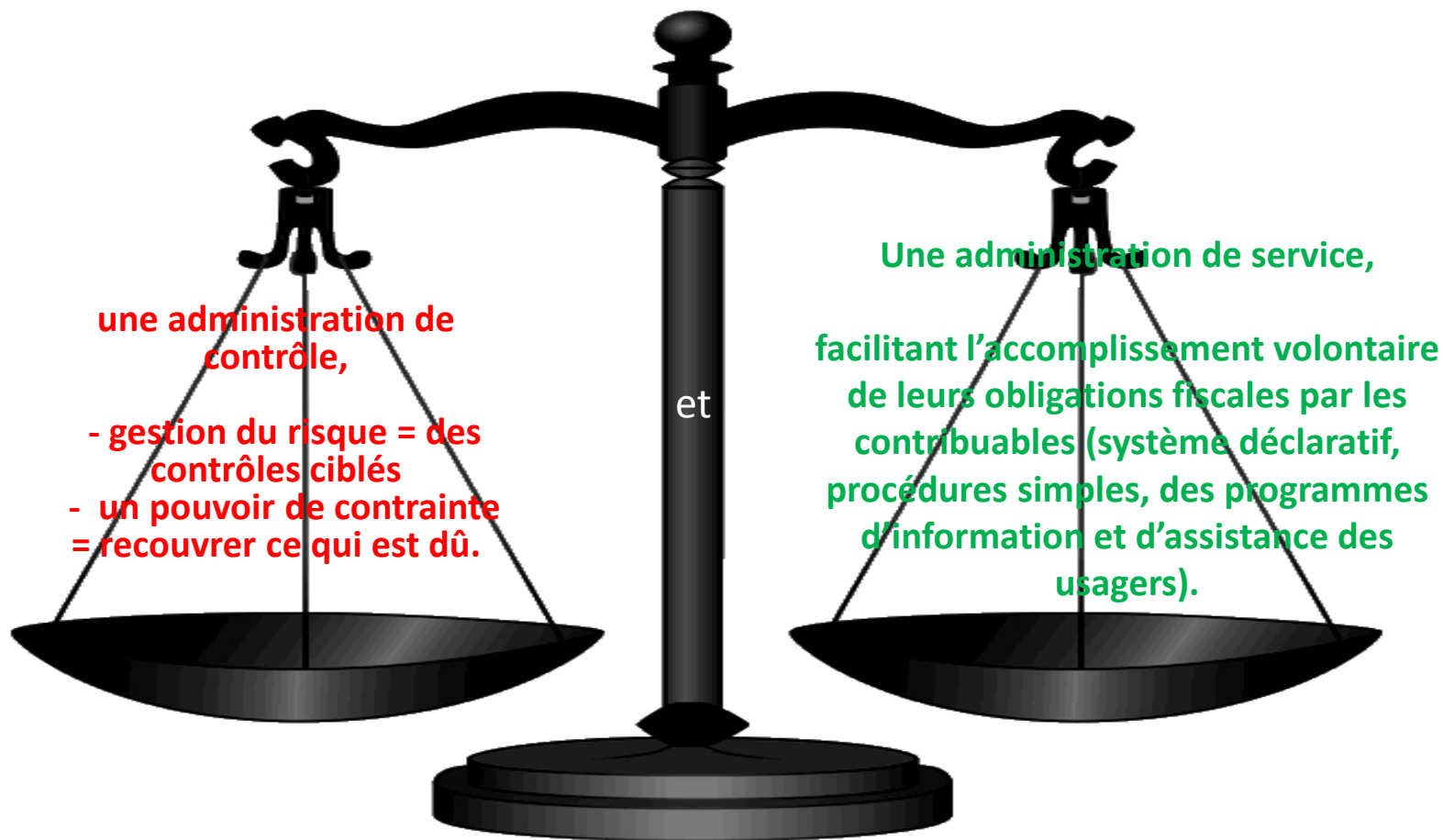
Les recettes de la DGI du Mali ont atteint 9% de PIB.

Recettes fiscales

	2011	2012	2013	2014		2015	2016	2017
				LFI14	LFR14			
CFA milliards	726.7	758.7	804.5	958.6	907.7	1003.4	1111.7	1225.5
% PIB	14.4	14.2	14.7	15.6	15.2	15.7	16.2	16.7
% PIB révisé +15	12.5	12.3	12.8	13.6	13.2	13.7	14.1	14.5

I. Importance de l'administration fiscale (suite...)

b. De nouvelles exigences ou le nécessaire équilibre à trouver entre :



Plan de présentation

Introduction

I	Importance de l'administration fiscale
II	Principaux défis pour améliorer l'administration fiscale
III	Les tendances en matière de réforme de l'administration fiscale
	Conclusions

II. Les défis pour améliorer le rendement de la fiscalité intérieure

- ❑ Améliorer le système fiscal
- ❑ Moderniser l'administration fiscale

A. Améliorer le système fiscal

Mise en place d'un système qui génère des ressources pérennes...

Des impôts.....

- à fort rendement,
- Neutres économiquement
- Faciles à administrer
- A moindre coût (compte tenu des ressources limitées)

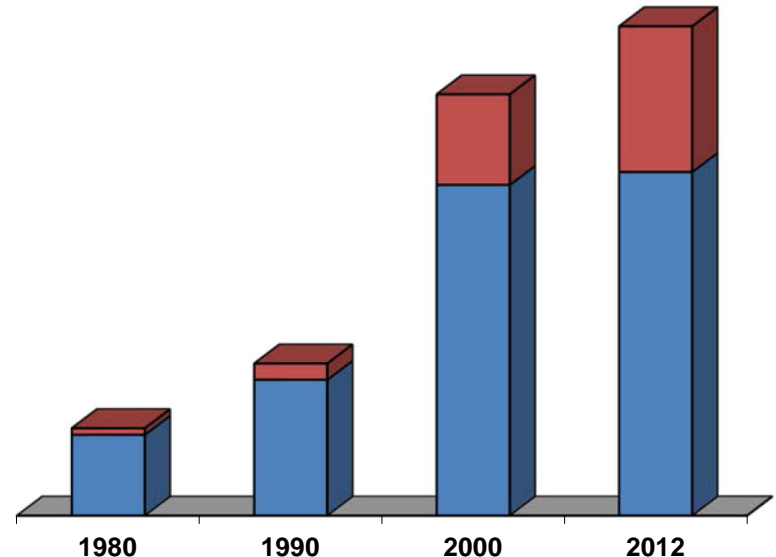
Exemple: la TVA

Le cas de la TVA

- L'introduction de la TVA a été l'une des réformes les plus importantes de ces dernières années de part le monde.

Nombre de pays ayant adopté la TVA

- ✓ 27 en 1980 (2 en Afrique)
- ✓ 47 in 1990 (5 en Afrique)
- ✓ 130 in 2000 (28 en Afrique)
- ✓ Plus de 150 en 2012 (plus de 40 en Afrique)



* *The modern VAT*, IMF 2002 et mise à jour

Tableau 1. Recettes intérieures 2009-2013

(Millions de FCFA)

	2009	2010	2011	2012	2013
Recettes intérieures totales	474976	533 282	611 668	641 857	673 503
<i>Impôts directs</i>	167 763	204 565	220 836	263 222	258 144
Impôt BIC	5 442	2 021	3 272	2 539	2 695
Impôt sociétés	85 330	107 705	100 367	116 058	129 432
Taxe synthétique	1 117	1 198	1 328	1 224	1 303
Impôt traitements et salaires	41 013	54 673	65 452	77 776	73 896
Autres impôts, droits et taxes	34 861	38 968	50 417	65 625	50 818
<i>Impôts indirects</i>	292 818	310 960	372 416	362 776	393 936
<u>TVA</u>	248 369	261 873	310 488	286 504	<u>325 994</u>
Dont TVA sur importations	153 875	162 945	185 505	171 501	203 634
TVA intérieure	94 494	98 928	115 033	103 224	110 182
TVA compte BCEAO	/	/	9 950	11 779	12 212
Taxes sur les boissons	2 606	3 151	3 812	4 731	3 889
Taxe/activités financières	14 184	17 836	18 799	22 852	18 378
C.P.S. sur l'or	18 434	20 503	23 694	33 827	26 383
Autres taxes indirectes	9 225	7 599	15 623	14 862	19 258
<i>Enregistrement, timbre, autres</i>	14 395	17 757	18 416	15 859	21 423
PIB (en milliards FCFA)	4 233	4 656	4 879	5 110	5 234
Recettes totales intérieures /PIB	11,2 %	11,4 %	12,5 %	12,5 %	12,9%
TVA /PIB	5,9 %	5,6 %	6,4 %	5,6 %	6,2 %

48%

Source : DGI et DGD

Le cas de la TVA

□ Un très précieux vecteur de mobilisation des recettes, à condition de.....

- ✓ Respecter sa neutralité économique: limiter les exonérations, éliminer les retenues à la source, rembourser les crédits...
- ✓ Faire jouer les principes de déclaration et paiement spontanés
- ✓ Simplifier et renforcer son administration: identification rapide et sanction des retards/défauts de déclaration et de paiement, contrôle des crédits...

□ Un très précieux vecteur de modernisation des administrations fiscales...

- ✓ Introduction de procédures modernes
- ✓ Segmentation des contribuables
- ✓ Organisation des services

B. Améliorer l'administration fiscale

- ❑ Rationaliser son organisation
- ❑ Améliorer ses performances

En définitive: moderniser
l'administration fiscale

Plan de présentation

Introduction

I Importance de l'administration fiscale

II Principaux défis pour améliorer l'administration fiscale

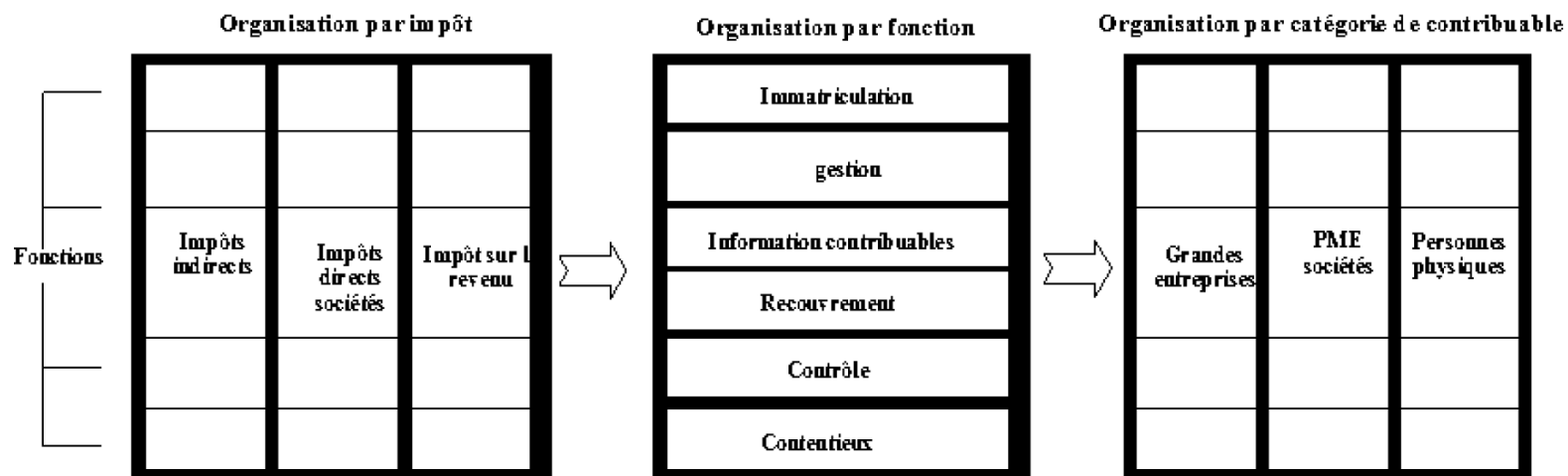
III Les tendances en matière de réforme de l'administration fiscale

Conclusions

III. Les tendances en matière de réforme

- ❑ **Organisation de l'administration fiscale** (intégration, organisation fonctionnelle, segmentation...)
- ❑ **Autonomie de gestion** (les agences)
- ❑ **Systeme déclaratif** et informatisation des procédures
- ❑ **Gestion du risque** (meilleur rapport coût /efficacité)
- ❑ **Transparence** et intégrité (renforcement de la déontologie)

Evolution de l'organisation des administrations fiscales



L'intégration des administrations fiscales

- ❑ Intégrer l'ensemble des fonctions fiscales (gestion, services, contrôle, recouvrement)
- ❑ Evolution: intégrer administration des impôts et recouvrement des cotisations sociales

Organisation fonctionnelle et par catégorie de contribuable

- ❑ Séparation des fonctions conceptuelles (SC) des fonctions opérationnelles (services extérieurs ou opérationnels)
- ❑ Réorganisation fonctionnelle des services centraux
- ❑ Renforcement du rôle des services centraux:
 - ✓ Compétence pour l'ensemble des fonctions fiscales et seulement pour les fonctions fiscales
(ex: Définition de la politique fiscale dans une unité distincte)
 - ✓ Encadrement des services extérieurs (rôle de conception, d'animation et de surveillance)
 - ✓ Taille adéquate des services (5-10 % des effectifs)
- ❑ Restructuration des services opérationnels par catégorie de contribuable

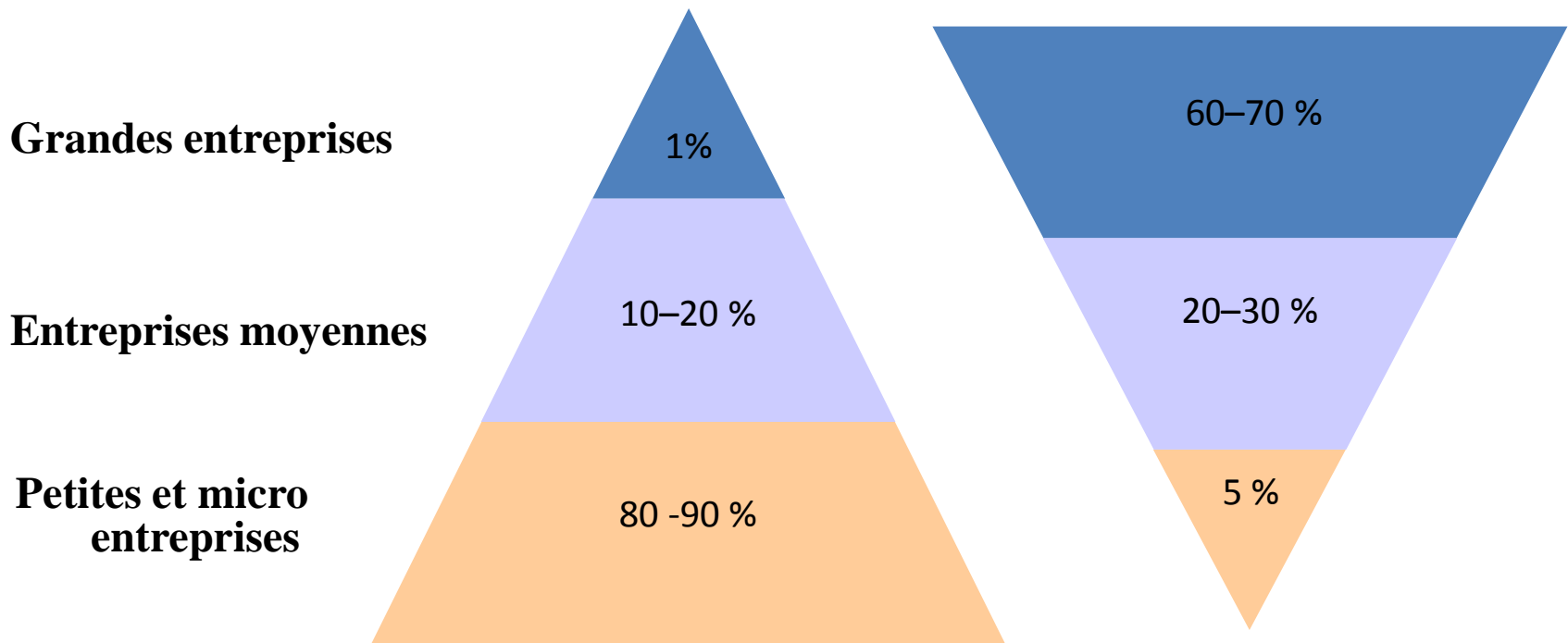
La Segmentation de la population fiscale

- ❑ Tous les contribuables n'ont pas les mêmes besoins et ne présentent pas les mêmes enjeux et risques
- ❑ Organisation et méthodes doivent être adaptées à ces besoins, enjeux et risques
- ❑ Mise en place de structures spécialisées (services des grandes entreprises,..)

Répartition des contribuables

Nombre...

Recettes fiscales...



Risques et enjeux par catégories de contribuables

Catégorie	Individus	PME	Grandes entreprises
Nombre	Très important	Important/moyen	Faible
Impôts et taxes en Euros/Dollars	Centaines/ milliers	Milliers/ dizaine de milliers	En millions/ milliards
Déclarations	Contribuable	Contribuable et/ou comptable	Comptable et conseils
Risque	Faible; si prélèvement	Espèces, absence de factures	Recherche la minimisation
Types de fraudes	Simple	Dissimulations; Omissions	Complexes
Force d'intervention	Faible	Moyen; fort si groupe organisé	Très puissant Économie/gvt

Vers une plus grande autonomie de l'administration fiscale ?

Les modèles traditionnels:

- ❑ Des directions rattachées au ministère des finances (**Mali et la plupart des pays francophones**)

Les modèles plus récents:

- ❑ Les agences semi-autonomes (Burundi et pays anglophones.... Togo en cours)

Accroître la “responsabilisation”

- L'agence autonome introduit plus de flexibilité dans la gestion des ressources mais comporte des risques...

- Le modèle “traditionnel” évolue:
 1. *les contrats d'objectifs et de moyens*
 2. *La mesure des performances...*

Améliorer les performances de l'administration fiscale

Recherche d'efficacité et mesure des performances

- ❑ La notion d'efficacité entre dans le paysage des administrations publiques et crée de nouveaux défis.
- ❑ Les performances de l'administration se mesurent à la fois d'un point de vue quantitatif mais aussi qualitatif

Améliorer les performances de l'administration fiscale

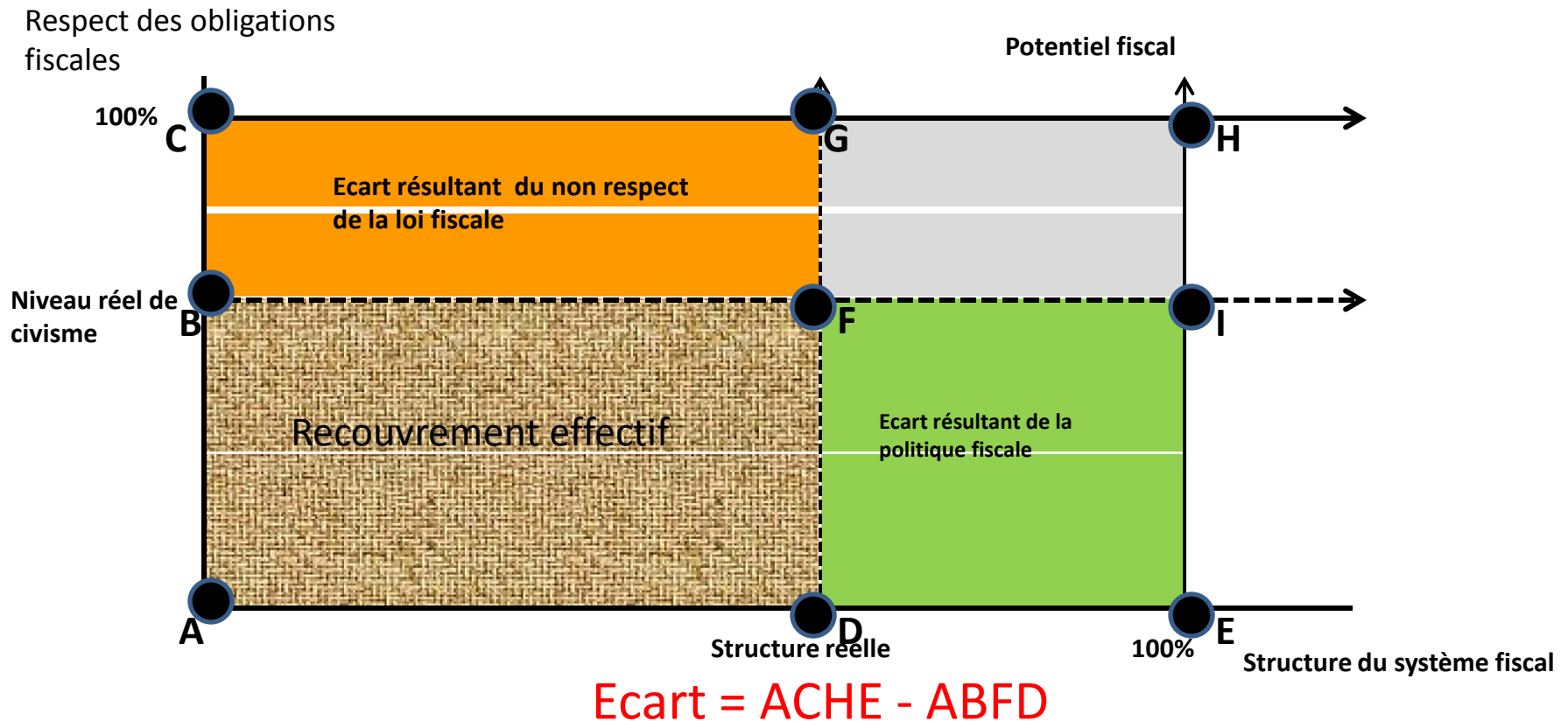
□ Système déclaratif: développement du consentement volontaire à l'impôt par:

1. La simplicité et la stabilité de la loi fiscale
2. L'efficacité des services et de l'éducation
3. La simplicité des procédures de déclaration et paiement
4. La célérité de la relance des défaillants
5. La crédibilité du contrôle fiscal
6. L'application effective de pénalités dissuasives
7. Un dispositif de réclamation respectueux des droits du contribuables

Améliorer les performances de l'administration

L'efficacité d'un point de vue quantitatif = l'objectif budgétaire

- ❑ Réduire l'écart entre le montant des recettes attendues et le montant des encaissements effectués.



Améliorer les performances de l'administration

L'efficacité d'un point de vue quantitatif = l'objectif budgétaire

□ Des outils...

- ✓ Identification en amont et prévention des risques d'indiscipline fiscale: éducation, assistance, facilitation et promotion du consentement volontaire à l'impôt.
- ✓ Traitement rapide en fonction de la gravité des risques: détections, contrôles sélectifs (critères de sélection des dossiers à contrôler...), typologie de contrôle en fonction des enjeux (visites pédagogiques, CP, VG et investigations criminelles).
- ✓ Application des pénalités graduelles et dissuasives.
- ✓ Actions en recouvrement pugnaces et en fonction des risques.

Améliorer le fonctionnement de l'administration

L'efficacité sous l'angle qualitatif: une administration de service

- Améliorer le service à l'utilisateur (ce qui est à la fois un "moyen" et un "résultat")



Et la DGI du Mali a.....

- adopté un système de déclaration et de paiement spontanés (sauf en matière d'impôt sur les bénéfices)
- adopté une organisation fonctionnelle et une administration des contribuables par groupe homogène (grandes, moyennes et petites entreprises)
- placé le contribuable au centre de sa stratégie de modernisation
- mis en place un système informatique intégré de gestion

Mais.....

- d'importantes marges de progression existent pour:
 - ✓ simplifier davantage les procédures, y compris le remboursement des crédits.
 - ✓ développer davantage le concept de la gestion du risque et l'introduire dans le processus de prise de décision
 - ✓ moderniser le système de déclaration et de paiement et améliorer la qualité du service au contribuable
 - ✓ améliorer le taux de déclaration et renforcer le contrôle fiscal....

□ Recherche d'un meilleur rapport coût-efficacité

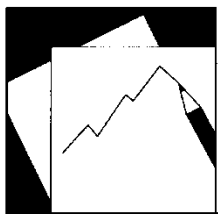
- Maitrise des coûts d'intervention & efficacité
 1. Identifier les *risques et enjeux*
 2. Adapter les *moyens disponibles* aux enjeux
 3. Améliorer le *contrôle de gestion*
 4. Réduire le *coût de la collecte de l'impôt*
- Système informatique: fichier des contribuables, déclaration et paiement en ligne, système de collecte et de partage de l'information, aide au contrôle, communication et assistance en ligne...)

Comment améliorer la qualité?

- Un meilleur pilotage des missions
- Un meilleur encadrement des services
- Une plus grande adaptation aux besoins des usagers
- Simplicité, transparence et automatisation des procédures
- Une culture du service à l'utilisateur et une plus grande éthique professionnelle
- Une analyse-qualité
- Un contrôle interne efficace

Fin!

WP/11/...



IMF Working Paper

Réforme des administrations fiscales dans les
pays francophones d'Afrique sub-saharienne

IMF Working Paper

Département des finances publiques

**Réforme des administrations fiscales dans les pays francophones
d'Afrique subsaharienne (1995–2010) ¹**

Préparé par Patrick Fossat et Michel Bua

Distribution autorisée par Juan Toro

Octobre 2011

Résumé

Des réformes majeures ont été engagées dans les administrations fiscales des pays d'Afrique francophone avec un appui important du FMI et des partenaires au développement depuis le début des années 1990. Malgré les avancées qui ont contribué à la progression des recettes et au succès de la transition fiscale, le bilan des réformes révèle d'importantes faiblesses qui appellent des actions prioritaires. L'étude des conditions pour la modernisation de l'administration fiscale montre que des changements importants sont nécessaires pour permettre une meilleure utilisation de l'assistance technique en améliorant la gouvernance des réformes et en donnant aux administrations fiscales une plus grande flexibilité dans la gestion des ressources disponibles.

JEL Classification Numbers: ...

Keywords: Administration fiscale, réforme, modernisation

Author's email address: pfossat@imf.org and mbua@imf.org

This Working Paper should not be reported as representing the views of the IMF.

The views expressed in this Working Paper are those of the author(s) and do not necessarily represent those of the IMF or IMF policy. Working Papers describe research in progress by the author(s) and are published to elicit comments and to further debate.

¹ Cette étude a bénéficié des commentaires des experts qui ont contribué aux missions d'assistance technique du FMI dans les administrations fiscales des pays francophones d'Afrique sub-saharienne au cours de ces quinze dernières années, y compris Jean-Paul Bodin, Olivier Benon, Gérard Chambas, Anne-Marie Geourjon, Chaouki Hamad, Maureen Kidd, Vincent Koukpaizan, Eric Lesprit, et Stéphane Schlotterberck. Les auteurs et plusieurs de ces experts tiennent à souligner la contribution essentielle de Jean-Paul Bodin, précédent chef de division au Département des finances publiques qui demeure un leader incontesté en matière de réflexion sur la modernisation des administrations fiscales des pays en transition et en développement depuis de nombreuses années.

Table des matières

I. Introduction : objectifs de l'étude et contexte des réformes.....	4
II. Situation des administrations fiscales au début des années 1990.....	11
III. Réformes mises en œuvre au cours des quinze dernières années.....	14
A. Les principales orientations des stratégies de réforme.....	15
B. La modernisation de la structure des administrations fiscales.....	16
C. Le développement des procédures nécessaires au renforcement du civisme fiscal...	24
IV. Bilan des réformes et principaux défis à relever.....	35
A. L'évolution des recettes fiscales.....	35
B. Le bilan des réformes.....	36
C. Les principaux défis.....	39
V. Conclusion : les facteurs de succès en matière de réforme.....	43

Tableaux

1. Classements internationaux en matière de climat des affaires, d'importance de la corruption, de compétitivité, et de développement humain.....	8
2. Assistance technique aux administrations fiscales des pays francophones d'Afrique subsaharienne, 1995–2010.....	9
3. Situation des principales réformes depuis 1995.....	14
4. Evolution des recettes fiscales intérieures, 1995–2008.....	35

Encadrés

1. Activités récentes de l'UEMOA en matières fiscales et douanières.....	7
2. Evolution de l'organisation des administrations fiscales.....	17
3. Restructuration des services opérationnels : cas du Cameroun et du Sénégal.....	21
4. Evolution des méthodes de gestion de l'impôt.....	25
5. Avantages d'une législation TVA à seuil et taux uniques.....	27
6. Exemples de mauvaises pratiques en matière de gestion de la TVA.....	30
7. Tendances actuelles en matière d'informatisation de l'administration fiscale.....	32
8. Les principales composantes d'un programme de contrôle fiscal.....	34

Figure

1. Principaux traités régionaux d'Afrique subsaharienne.....	6
--	---

Annexe

1. Bilan des réformes engagées depuis 1995 par les administrations fiscales des pays francophones d'Afrique subsaharienne.....	46
--	----

Abréviations et acronymes

ACDI	Agence canadienne de développement
AFRITACs	Centre régionaux d'assistance technique pour l'Afrique
BAD	Banque africaine de développement
BM	Banque mondiale
CDI	Centre des impôts
CEDEAO	Communauté économique des Etats de l'Afrique de l'ouest
CEEAC	Communauté économique des Etats d'Afrique centrale
CEMAC	Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale.
CFEM	Centre de fiscalité des entreprises moyennes
CIME	Centres des impôts des moyennes entreprises
COMESA	<i>Common Market for Eastern and Southern Africa</i>
COTS	<i>Commercial off-the-shelf</i>
CREDAF	Centre de rencontre des dirigeants des administrations fiscales
DFID	<i>Department for International Development</i>
DGE	Direction des grandes entreprises
EAC	<i>East African Community</i>
FAD	Département des finances publiques
FCFA	Franc de la communauté financière africaine
FMI	Fonds monétaire international
IDH	Indice de développement humain
IFC	<i>Investment Climat Facility</i>
NIF	Numéro d'identification fiscal
OCDE	Organisation pour la coopération économique et le développement
PTF	Programme de transition fiscale
PIB	Produit intérieur brut
PNUD	Programme des nations unies pour le développement
RCA	République centre africaine
RDC	République démocratique du Congo
SECO	Secrétariat d'Etat à l'économie (suisse)
SADC	<i>Southern African Development Community</i>
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
UE	Union européenne
UEMOA	Union économique et monétaire ouest-africaine
USAID	<i>United States Agency for International Development</i>
WEF	<i>World Economic Forum</i>

I. INTRODUCTION : OBJECTIFS DE L'ÉTUDE ET CONTEXTE DES REFORMES

Cette étude porte sur les réformes engagées par les administrations fiscales des pays francophones d'Afrique sub-saharienne avec l'appui du Département des finances publiques du FMI depuis 1995. Elle intervient à un moment où les problématiques liées à la mobilisation des ressources internes dans les pays en développement suscitent à nouveau un intérêt croissant et une prise de conscience que ces ressources devraient constituer à l'évidence, et bien avant l'aide extérieure, la première source de financement du développement.

Objectifs de l'étude. Les questions d'organisation, de renforcement des capacités, et d'appropriation des réformes sont, plus que jamais, au cœur de la problématique de réforme de l'administration de l'impôt. Après plus d'une quinzaine d'années de réformes importantes pour améliorer le fonctionnement des administrations fiscales et à un moment où les progrès marquent le pas dans plusieurs pays, cette étude vise à établir un bilan des changements introduits, en identifiant les difficultés rencontrées et en réfléchissant aux solutions indispensables. Cette réflexion devrait faciliter la coordination de l'appui des partenaires au développement aux programmes de réformes fiscales en proposant des orientations convergentes.

L'étude s'appuie, pour une large part, sur les constatations et conclusions des missions d'assistance technique des experts du Département des finances publiques et des centres régionaux du FMI² pour les 19 pays francophones d'Afrique sub-saharienne : Bénin, Burkina Faso, Burundi, Cameroun, Comores, Congo, Côte d'Ivoire, Djibouti, Gabon, Guinée, Madagascar, Mali, Mauritanie, Niger, République Centrafricaine (RCA), République démocratique du Congo (RDC), Sénégal, Tchad et Togo.

Ces pays couvrent 10,7 millions de km² soit plus du tiers de la superficie du continent africain. Forte de 250 millions d'habitants, leur population représente le quart de la population africaine. Sur le plan économique, ils contribuaient en 2008 à hauteur de 19 % au PIB des pays de la zone sub-saharienne. La participation de ces pays dans les échanges internationaux est marginale. La totalité des pays africains (soit 53 pays) représentait seulement 3,2 % du commerce mondial en 2009, dont moins de 1 % pour les pays francophones d'Afrique sub-saharienne. Enfin, 13 pays partagent une monnaie commune : le FCFA, adossée à l'Euro.³

Caractéristiques générales des pays concernés. Les 19 pays francophones d'Afrique Sub-saharienne peuvent être classés en quatre catégories :

- Pays disposant de ressources pétrolières : il s'agit principalement des pays situés en Afrique centrale et sur le golfe de Guinée : Cameroun, Congo, Gabon, et Tchad.

² AFRITAC de l'ouest depuis 2003, AFRITAC centre depuis 2007 et AFRITAC du sud depuis 2011.

³ Le FCFA, dont la parité avec l'Euro est de 1 Euro pour 655,957 FCFA, est utilisé par les pays suivants : Bénin, Burkina Faso, Cameroun, Congo, Côte d'Ivoire, Gabon, Guinée Bissau, Mali, Niger, République centrafricaine, Sénégal, Tchad et Togo.

- Pays disposant de ressources naturelles importantes (autres que le pétrole) : tous les pays étudiés (à l'exception de Djibouti et des Comores) disposent d'exploitations minières (notamment fer, manganèse, or, uranium, et phosphate), mais seuls six pays (Gabon, Guinée, Mali, Mauritanie, Niger, et RCA) en tirent plus de 10 % de leurs recettes budgétaires.⁴
- Pays ayant traversé des crises politiques graves, voire des guerres civiles et coups d'Etat : depuis 1995, 8 pays ont connu des coups d'état ou des tentatives (Comores, Guinée, Madagascar, Mali, Mauritanie, Niger, RCA et Tchad) et 4 pays ont subi des guerres civiles (Burundi, Congo, Côte d'Ivoire et RDC).
- Pays enclavés : six pays (Burkina Faso, Burundi, Mali, Niger, RCA et Tchad) ne disposent pas de frontière maritime. Un septième pays, la RDC, est également largement enclavé.⁵

Les caractéristiques des pays des deux premières catégories ont une forte incidence sur le recouvrement des recettes, notamment pour les pays bénéficiant de ressources abondantes liées à la production pétrolière et/ou minière qui ont parfois négligé la fiscalité des autres secteurs.⁶ S'agissant de la situation sociopolitique, elle a constitué (et demeure pour plusieurs pays) un handicap aux réformes et à l'implication des partenaires au développement dans le renforcement des administrations fiscales. Quant à l'enclavement, il a pour conséquences des échanges plus difficiles et une augmentation des coûts de transport, ce qui freine le développement.

Les principales institutions régionales et le défi de la transition fiscale.⁷ Les pays francophones d'Afrique sub-saharienne sont membres de plusieurs institutions régionales (cf. figure 1), y compris la Communauté économique des Etats de l'Afrique de l'ouest (CEDEAO), la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC) et l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA). La CEDEAO regroupe 15 Etats mais n'est pas encore intervenue dans le domaine de la fiscalité. En revanche, la CEMAC et l'UEMOA ont développé des programmes d'harmonisation régionale dans les domaines fiscaux et douaniers.

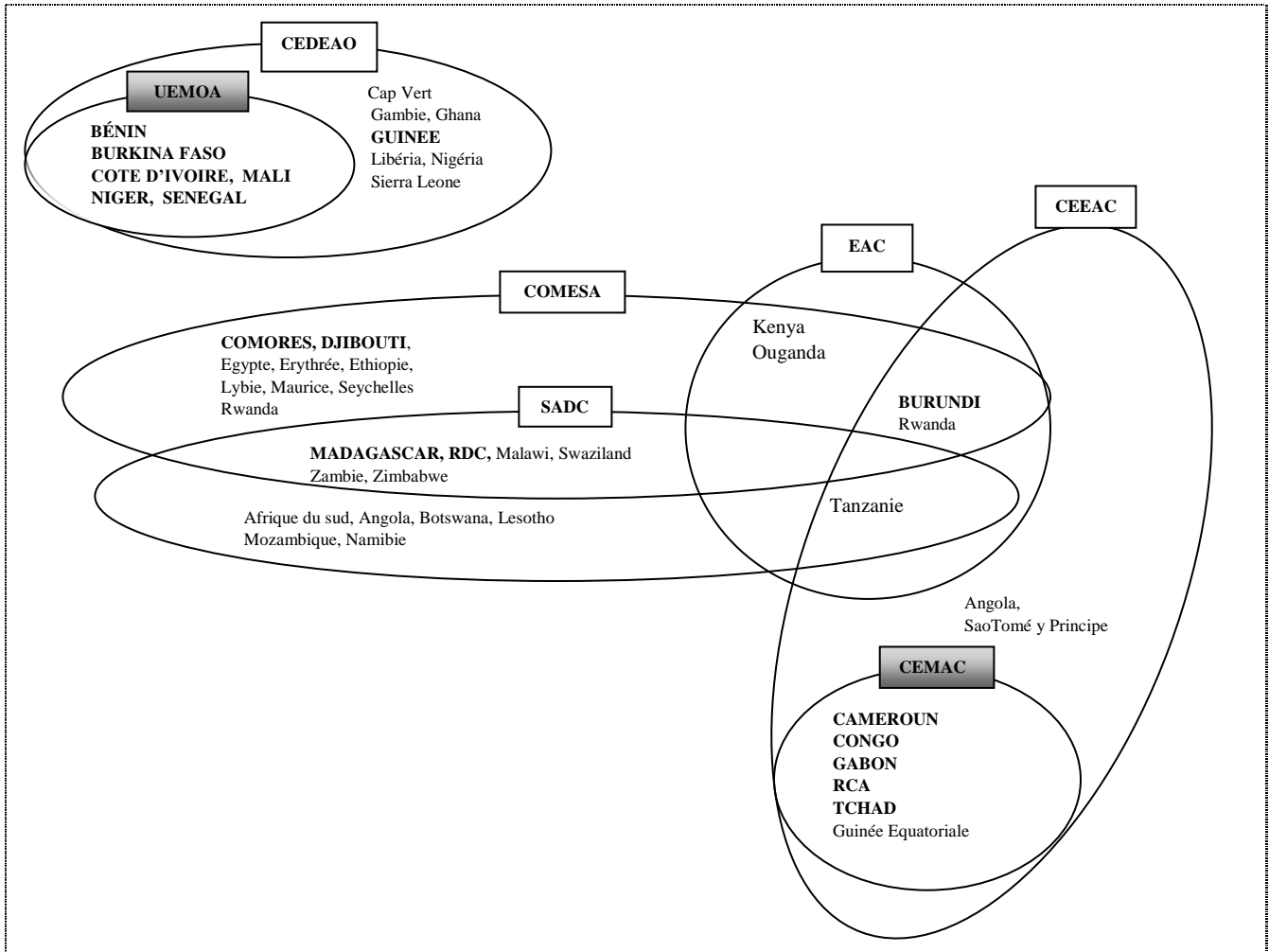
⁴ La RDC tirait 60 % de ses recettes budgétaires de la Gécamines jusqu'en 1980 mais aujourd'hui, les recettes minières collectées sont marginales.

⁵ La RDC, pays de 2,3 millions de Km² dispose d'une frontière maritime étroite (43 km) éloignée de la plupart des grandes villes du pays.

⁶ A titre d'exemples, en 2011, les recettes fiscales de la République du Congo et la Gabon représentaient respectivement 46,2 % et 42,5 % du PIB, dont 37,7 % et 30,4 % pour les revenus pétroliers.

⁷ Cf. Chambas, *La transition fiscale en Afrique : les nouveaux enjeux* (2005).

Figure 1. Principaux traités régionaux d'Afrique sub-saharienne⁸



L'UEMOA comprend huit pays membres : le Bénin, le Burkina Faso, la Côte d'Ivoire, la Guinée Bissau, le Mali, le Niger, le Sénégal et le Togo. Les activités les plus importantes de la Commission de l'UEMOA en matières fiscales et douanières pendant la période concernée par cette étude sont résumées dans l'encadré 1.

La CEMAC comprend six pays membres : le Cameroun, le Congo, le Gabon, la Guinée équatoriale, la RCA et le Tchad. En matières fiscales et douanières, son activité a été limitée à la mise en place d'un tarif extérieur commun (1994) et à l'instauration d'un impôt unique sur le revenu des personnes physiques (2004).

⁸ COMESA : Common Market for Eastern and Southern Africa ; EAC : East African Community ; CEEAC : Communauté économique des Etats d'Afrique centrale ; et SADC : Southern African Development Community.

Encadré 1. Activités de l'UEMOA en matières fiscales et douanières

1998 : Définition d'un régime harmonisé pour la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les droits d'accise à mettre en place avant le 31 décembre 2001.

1999 : Elaboration des critères de convergence pour les pays membres, dont 4 étaient à réaliser à l'horizon 2002 : (1) ratio de la masse salariale sur les recettes fiscales inférieur à 35 % ; (2) ratio des investissements publics financés sur ressources internes rapportés aux recettes fiscales d'au moins 20 % ; (3) ratio du déficit extérieur courant hors dons par rapport au PIB nominal inférieur à 5 % ; et (4) taux de pression fiscale supérieur ou égal à 17 % du PIB. S'agissant de ce dernier critère, aucun pays ne l'avait atteint en 2002.

2000 : Création d'une Union douanière entre les pays membres avec pour objectifs : (1) la libéralisation des échanges intracommunautaires ; (2) le développement du commerce intra communautaire ; et (3) la baisse des droits de porte appliqués aux pays tiers.

2006 : Adoption du Programme de transition fiscale (PTF) au sein de l'UEMOA pour pallier les baisses de recettes budgétaires provenant de la libération des échanges. Les principaux objectifs du programme sont : (1) le transfert progressif de la pression fiscale de la fiscalité de porte vers la fiscalité intérieure ; et (2) la croissance économique et la promotion du financement du développement et des politiques sociales sur ressources propres.

Le PTF a retenu comme objectif un taux de pression fiscale de 17 % du PIB, dont 10 % au titre des recettes intérieures et 7 % au titre de la fiscalité de porte, à l'horizon 2013. Pour atteindre cet objectif, les pays sont invités à prendre des mesures pour : consolider le marché commun ; soutenir la croissance et le financement du développement ; renforcer les synergies entre administrations fiscales et douanières ; et améliorer la mobilisation des ressources fiscales et douanières.⁹

A titre d'exemple, le Mali a constitué en 2010 un Comité national pour élaborer son programme de transition fiscale. En outre, l'UEMOA a édicté plusieurs directives et décisions en matière d'harmonisation de la fiscalité directe. Enfin, elle a réalisé des études portant notamment sur la fiscalité des petites et moyennes entreprises, l'harmonisation de la fiscalité applicable aux produits pétroliers et l'harmonisation des modalités de gestion et de contrôle des exonérations fiscales.

Classement des pays francophones d'Afrique sub-saharienne en matière de climat des affaires, d'intégrité, et de développement. Les performances d'une administration fiscale sont influencées par le contexte dans lequel elle évolue. Pour essayer d'appréhender ce contexte, les organismes internationaux développent des indicateurs pour mesurer notamment le climat des affaires, l'importance de la corruption et le développement humain (cf. tableau 1).

Ces classements mettent en évidence les mauvaises performances des pays francophones d'Afrique sub-saharienne dans l'ensemble des domaines étudiés :

- La complexité des procédures pour créer, fiscaliser, administrer et fermer une entreprise a pour conséquence de classer ces pays dans les moins performants du classement *Doing business* (Banque mondiale).

⁹ Le programme propose 47 mesures qui ont été arrêtées lors du séminaire organisé par la Commission de l'UEMOA en décembre 2005 sur le thème de la fiscalité de développement.

- La corruption endémique, dont les effets négatifs sur le niveau des recettes fiscales et sur la qualité des échanges commerciaux internationaux sont notoires, est mise en évidence par le classement établi par *Transparency international*.
- La faible compétitivité des pays, facteur qui participe à la faiblesse des performances en termes de rendement fiscal, est reflétée par le classement dans le cadre du *World Economic forum* (WEF) qui voit ces pays se partager les dernières places.
- L'insuffisance du développement évalué à partir du pouvoir d'achat, du niveau d'éducation et de l'espérance de vie explique que la vaste majorité des pays figurent dans le dernier tiers suivant l'indice de développement humain (IDH) défini par le Programme des nations unies pour le développement (PNUD).

Tableau 1. Classements internationaux en matière de climat des affaires, d'importance de la corruption, de compétitivité, et de développement humain

	Climat des affaires (<i>Doing Business</i>)		Indice de corruption (<i>Transparency International</i>)			Compétitivité (<i>World Economic Forum</i>)	Indice de développement humain (PNUD)	
	2006 (175 pays)	2012 (185 pays)	2004 (146 pays)	2008 (180 pays)	2012 (176 pays)	2012-13 (144 pays)	2007 (182 pays)	2012 (187 pays)
Bénin	139	175	77	96	94	119	161	166
Burkina Faso	171	153		80	83	133	177	183
Burundi	160	159		158	165	144	174	178
Cameroun	147	161	129	141	144	112	153	150
Comores		158		134	133		139	169
Congo (Rep.)	169	183	114	158	144		136	142
Côte d'Ivoire	156	177	133	151	130	131	163	168
Djibouti	152	171		102	94		155	164
Gabon	129	170	74	96	102	99	103	106
Guinée	149	178		173	154	141	170	178
Madagascar	148	142	82	85	118	130	145	151
Mali	166	151	77	96	105	128	178	182
Mauritanie	146	167		115	123	134	154	155
Niger	170	176	122	115	113		182	186
RCA	162	185		151	144		179	180
RDC	141	181	133	171	160		176	186
Sénégal	152	166	85	85	94	117	166	154
Tchad	172	184	142	173	165	139	175	184
Togo	154	156		121	128		159	159

Ces mauvaises performances s'expliquent dans une large mesure par le contexte difficile des pays d'Afrique sub-saharienne, notamment le cumul des handicaps générés par des conflits politiques et sociaux à répétition, une instabilité politique parfois chronique, des infrastructures insuffisantes, des systèmes d'éducation peu performants et une économie informelle développée.

Les programmes d'assistance technique en matière d'administration fiscale. Depuis 1995, toutes les administrations fiscales des pays qui font l'objet de cette étude ont bénéficié, à des degrés divers, de l'assistance technique du Département des finances publiques du FMI et des autres partenaires au développement (cf. tableau 2).

Tableau 2. Assistance technique aux administrations fiscales des pays francophones d'Afrique sub-saharienne, 1995–2010

	Assistance technique du FMI (en nombre de personne-mois)				Autres partenaires au développement 1/
	Missions FAD 1/	Experts court-terme FAD	AFRITAC	Experts long-terme FAD	
Bénin	5.5	1	11.5		CIDA, France, Japon
Burkina Faso	2.5	4	11		France, Japon, SECO
Burundi	3	6.5	12		Belgique, DFID, UE, France, Japon, BM
Cameroun	4.5	5	4.5	1998-2001 et 2006 (40 pars/mois)	France, Japon
Comores	2	0.5	1		France
Congo (Rep.)	1		6.5	1995-96 (24)	France
Côte d'Ivoire	2.5		6.5		France, Japon
Djibouti	2.5	2.5			France, Japon
Gabon	2	1	5		France
Guinée	2		2.5		France
Madagascar	1.5	2		1996-97 and 2006-07 (36)	France, Japon
Mali	3	3	3.5	1999-2000 (15)	CIDA, France, Japon
Mauritanie	3.5	4.5	4	1999-2001 (24)	UE, France, Japon, TPA-TTF, BM
Niger	3	1	5.5	2002-03 (24)	France, Japon
RCA	3	8.5	7	2004 (3)	EU, France, Japon, WB
RDC	4.5	3.5	4.5	2002-04, 2007-08, 2011-12 (61)	BAD, Belgique, UE, France, Japon, MNRW-TTF, TPA-TTF, BM
Sénégal	4	2	5.5	2011-2012 (23)	BAD, UE, France, Japon, TPA-TTF, BM
Tchad	2		5	1999-2001(18)	UE, France, BM
Togo	2		8	1995-96 (24)	BAD, France, Japon, BM

1/ ACDI : Agence canadienne de développement ; AFRITACs : Centres régionaux d'assistance technique pour l'Afrique ; BAD : Banque africaine de développement ; BM : Banque mondiale ; DFID : Department for International Development (Royaume-Uni) ; FAD : Département des finances publiques ; SECO : Secrétariat d'Etat à l'économie (suisse) ; et UE : Union européenne ; The Tax Policy and Administration Topical Trust fund (TPA-TTF) and Managing Natural Resource Wealth Topical Trust fund (MNRW-TTF) are multi-donor trust fund.

Le FMI est un fournisseur d'assistance technique important dans les pays francophones d'Afrique sub-saharienne. Jusqu'en 2003, cette assistance était essentiellement délivrée sous forme de missions à partir du siège et par l'affectation d'experts résidents (généralement pour une ou deux années). Cette assistance a évolué avec l'ouverture des centres régionaux

d'assistance technique (AFRITAC de l'ouest¹⁰ en juin 2003 à Bamako, AFRITAC centre¹¹ en janvier 2007 à Libreville et AFRITAC sud¹² à Port-Louis en 2011). Les centres AFRITAC délivrent une assistance technique sous forme de missions de courte durée (de 1 à 3 semaines) menées soit par les conseillers résidents¹³ soit par des experts internationaux, et de séminaires régionaux.

Les réformes les plus fréquemment engagées avec l'assistance du FMI jusqu'en 2005 ont porté sur la mise en place de la TVA, la création d'un service des grandes entreprises, et l'immatriculation fiscale des contribuables. Depuis 2005, l'appui technique aux administrations fiscales s'est orienté vers le développement des stratégies de modernisation et leur mise en œuvre, l'approfondissement de la segmentation et l'initiation à la gestion du risque, le développement d'outils d'évaluation de la performance, le contrôle de gestion et le développement des services aux contribuables.

La France est très présente dans les pays africains francophones pour lesquels elle fournit trois types d'assistance : (1) le détachement de conseillers techniques auprès des administrations fiscales (tous les pays, à l'exception du Togo, ont bénéficié de la nomination de conseillers résidents) ; (2) la formation professionnelle ; et (3) une assistance en matière de projet (appui à l'élaboration de codes des impôts, acquisition d'équipements informatiques, etc.).

Contrairement aux autres pays d'Afrique sub-saharienne (notamment les pays anglophones), la mise à disposition d'une assistance technique et financière fondée sur un véritable partenariat de longue durée avec la Banque mondiale et les donateurs bilatéraux est assez peu répandue dans les pays francophones pour la mise en œuvre de projets majeurs en matière de modernisation de l'administration fiscale. Depuis 1995, seuls quatre pays ont bénéficié de projets d'envergure (le Burundi, le Mali, la RCA, et le Tchad), et un projet est en cours, avec le soutien de l'Union européenne en RDC (pour l'introduction de la TVA).

Le financement de l'assistance du FMI par des donateurs extérieurs s'est développé au cours de ces dernières années, notamment avec des financements bilatéraux et la mise en place des AFRITACs. Cette assistance vise l'aide à la définition des stratégies de réforme et au suivi de leur mise en œuvre. L'expérience montre toutefois qu'elle ne peut se substituer à celle de la Banque mondiale et des donateurs bilatéraux en matière de conduite de projets de grande ampleur

¹⁰ L'AFRITAC de l'ouest compte 10 pays membres : Bénin, Burkina Faso, Côte d'Ivoire, Guinée (République de), Guinée Bissau, Mali, Mauritanie, Niger, Sénégal et Togo. Le centre AFRITAC de l'ouest a été transféré à Abidjan en 2012.

¹¹ L'AFRITAC centre couvre 8 pays : Burundi, Cameroun, Congo, Gabon, Guinée équatoriale, RCA, RDC et Tchad.

¹² L'AFRITAC sud couvre 13 pays : Afrique du sud, Angola, Botswana, Comores, Lesotho, MADASGASCAR, Maurice, Mozambique, Namibie, Seychelles, Swaziland, Zambie et Zimbabwe.

¹³ L'AFRITAC de l'ouest dispose d'un conseiller pour les impôts et d'un conseiller pour la douane. Ces domaines sont couverts par un seul conseiller dans les AFRITAC centre et sud.

qui nécessitent une logistique adaptée et des appuis techniques et financiers importants, notamment en matière d'informatisation et de valorisation des ressources humaines.

A l'issue de ce chapitre introductif rappelant le contexte général des administrations fiscales des pays francophones d'Afrique sub-saharienne, l'étude comprend les quatre volets suivants : situation des administrations fiscales au début des années 1990 (chapitre II) ; réformes mises en œuvre au cours des quinze dernières années (chapitre III) ; bilan des réformes et principaux défis à relever (chapitre IV) ; et examen des facteurs de succès en matière de réforme (chapitre V).

II. SITUATION DES ADMINISTRATIONS FISCALES AU DEBUT DES ANNEES 1990

Ce chapitre présente la situation des administrations fiscales des pays francophones d'Afrique sub-saharienne au début des années 90, en soulignant les principales faiblesses qui affectaient les capacités de gestion de l'impôt. Comme on le verra dans les chapitres suivants, malgré les efforts engagés depuis plus d'une quinzaine d'années, des marges de progrès importantes subsistent encore dans nombre de pays pour plusieurs des points évoqués ici.

Une organisation par type d'impôt. Pour 10 pays concernés par l'étude,¹⁴ l'administration de l'impôt était partagée entre plusieurs directions indépendantes chargées respectivement des impôts directs, des impôts indirects, et de l'enregistrement et du timbre. Ce type d'organisation présentait de nombreux inconvénients, parmi lesquels : la multiplicité des interlocuteurs pour chaque contribuable avec pour corollaire la multiplication des démarches administratives, l'absence de coordination du contrôle et de l'action en recouvrement, la coexistence de différents systèmes d'identification inutilement complexes, l'application de systèmes de pénalités différents et souvent excessifs suivant le type d'impôt, et donc, en définitive, des coûts de gestion particulièrement élevés pour les contribuables et pour les administrations.

La fragmentation des attributions de recouvrement entre l'administration fiscale et le Trésor. Cette situation, typique dans les pays francophones jusqu'à une époque récente (16 pays de l'étude étaient concernés par cette pratique), présentait de nombreux inconvénients, y compris notamment : une surcharge importante de travail purement matériel pour les services fiscaux (obligation d'enrôler l'ensemble des impôts) ; la multiplication des interlocuteurs pour un même contribuable (avec pour corollaire une multiplication des démarches administratives alourdissant les coûts de gestion) ; la coexistence de systèmes informatiques le plus souvent incompatibles ; la déresponsabilisation des administrations et d'importantes difficultés pour évaluer leurs performances respectives ; et l'allongement des délais de recouvrement.¹⁵ En définitive, cette situation contribuait largement aux coûts élevés de fonctionnement des administrations financières, à la complication inutile des procédures pour les administrations et les contribuables, et à l'accumulation des restes-à-recouvrer.

¹⁴ Burkina Faso, Cameroun, Comores, Congo, Côte d'Ivoire, Djibouti, Gabon, Madagascar, RDC et Sénégal.

¹⁵ Des délais de plusieurs mois, voire de plusieurs années dans les cas extrêmes, étaient régulièrement constatés.

L'absence de véritables services centraux fonctionnels chargés des missions de conception et d'encadrement. Dans la plupart des pays concernés par l'étude, les services centraux étaient à la fois responsables des missions de conception et de tâches opérationnelles (y compris la gestion, le contrôle, et le recouvrement pour les dossiers importants). En l'absence de véritable direction générale dotée de services centraux fonctionnels, la capacité de définition des orientations stratégiques et d'élaboration des programmes en matière de services aux contribuables et de contrôle fiscal, ainsi que l'analyse des performances étaient particulièrement insuffisantes. Cette carence a également eu un impact négatif sur la capacité de mise en œuvre des réformes.

Une organisation fortement centralisée. Dans les administrations fiscales de tradition francophone concernées par l'étude, l'absence de véritable capacité de conception et d'encadrement des services opérationnels était souvent aggravée par l'insuffisance, voire l'absence de délégations de pouvoir (notamment en matière de signature des rôles d'imposition et de contentieux qui restait souvent de la compétence des seuls directeurs centraux, voire du directeur général ou même du ministre). L'absence du directeur, dans bien des pays, pouvait souvent conduire à une véritable paralysie de la gestion des dossiers importants.

Une organisation des services extérieurs généralement basée sur un découpage géographique du territoire avec un morcellement des services locaux pour essayer de rapprocher l'administration des contribuables. Cette approche fondée sur le concept de « proximité » était (et demeure encore parfois) le principe dominant pour organiser les services extérieurs de l'administration fiscale dans les pays concernés. L'application de ce principe conduisait à la multiplication des services locaux. Une nouvelle approche privilégiant une organisation par type de contribuable a été introduite progressivement dans les années 1990 (initialement au Bénin) avec la création des services fiscaux dédiés aux grandes entreprises.

Une législation fiscale complexe. En matière de fiscalité directe, certains pays disposaient soit d'un impôt général sur le revenu, soit d'impôts cédulaires, voire d'un système mixte. En matière de taxes indirectes, les systèmes fiscaux étaient caractérisés par des taxes sur le chiffre d'affaires compliquées, voire parfois, par des TVA à taux multiples et assiette étroite. La complexité de la législation et le manque de documentation (code général des impôts et code des procédures fiscales) constituaient des handicaps évidents pour promouvoir le respect des obligations fiscales.

Des procédures complexes et difficiles à mettre en œuvre. Les procédures restaient largement fondées sur l'intervention des agents des impôts pour la détermination de l'impôt à payer. A l'exception des taxes sur le chiffre d'affaires et de la TVA, la plupart des autres impôts étaient souvent liquidés par l'administration. Dans ce contexte, les contribuables étaient confrontés à des formalités tracassières pour remplir leurs obligations.¹⁶ Les problèmes d'identification des contribuables dus soit à l'absence d'immatriculation fiscale soit à l'existence de plusieurs identifiants compliquaient les travaux d'assiette et de recouvrement.

¹⁶ Il n'était pas rare que les contribuables aient à se présenter devant plusieurs interlocuteurs pour déposer leurs déclarations et payer l'impôt.

Une gestion essentiellement manuelle en l'absence de systèmes informatiques. A l'exception de timides débuts d'informatisation, souvent limités au recouvrement, voire, à la gestion fiscale des grandes entreprises (au Bénin, au Cameroun et au Gabon par exemple), les procédures restaient largement manuelles, avec pour inconvénients l'absence de statistiques fiables, l'insécurité des données fiscales, et un mauvais suivi des restes-à-recouvrer.

Peu de moyens consacrés à l'éducation et à l'information des contribuables. Des campagnes étaient parfois organisées au moment de l'introduction des réformes mais rarement poursuivies au cours des années suivantes. De façon générale, la sensibilisation du public et l'éducation des contribuables n'étaient certainement pas une préoccupation majeure des services fiscaux qui donnaient une place prépondérante aux activités de contrôle.

Une carence évidente en matière de gestion des ressources humaines. La gestion du personnel, était largement négligée. Aucun pays n'avait développé un plan de gestion du personnel pour adapter les effectifs aux besoins réels de l'administration fiscale. La formation professionnelle était insuffisante malgré le concours de la France (via des formations dispensées soit sur place, soit à l'école nationale des impôts à Clermont Ferrand).

En outre, la faiblesse des rémunérations et l'existence de systèmes d'incitation aux effets pervers qui privilégiaient les vérificateurs au détriment des autres services ne favorisaient pas le respect de l'éthique et contribuaient à amplifier la corruption. Enfin, peu de place était laissée au contrôle interne et à l'évaluation des performances des services dont le principal, voire le seul, critère d'évaluation, faisait référence au montant des recettes collectées. Sur tous ces points, les progrès réalisés depuis les années 90 restent insuffisants.

En définitive, les résultats des administrations fiscales étaient souvent jugés insatisfaisants par les missions d'assistance technique organisées par le FMI au début des années 1990. Les principales conclusions des rapports d'assistance technique pouvaient être ainsi résumées pour la plupart des pays concernés : une organisation inadaptée et insuffisamment encadrée, une gestion inefficace des obligations fiscales des contribuables, un contrôle fiscal de mauvaise qualité et une action en recouvrement peu performante.

La mise en place des réformes de l'administration fiscale était, par ailleurs, fréquemment entravée par la faiblesse de l'engagement des responsables politiques et des dirigeants des administrations fiscales, le manque de moyens humains et matériels pour soutenir les réformes et une motivation insuffisante des personnels des administrations concernées. L'instabilité politique, voire les changements fréquents de ministre et / ou de directeur des impôts dans plusieurs des pays étudiés aggravait ces difficultés.

Le Bénin, qui a bénéficié d'une assistance importante du FMI pour accompagner les efforts de redressement engagés dans un contexte de renouveau démocratique, a constitué une exception pendant la première moitié des années 1990. Les réformes engagées dans ce pays durant cette

période (y compris l'introduction d'une TVA moderne,¹⁷ la création d'un service des grandes entreprises, la simplification de la fiscalité des petits contribuables, et la modernisation des procédures), ont initialement servi d'exemples pour les autres pays francophones africains.

III. REFORMES MISES EN ŒUVRE AU COURS DES QUINZE DERNIERES ANNEES

La plupart des pays concernés par l'étude cumulent des handicaps liés à l'instabilité politique et sociale, à la faiblesse des capacités disponibles, à l'insuffisance de croissance économique, voire à la persistance d'un niveau élevé de pauvreté. Malgré ces circonstances défavorables, des changements importants, qui ont parfois débouché sur des progrès encourageants, ont été introduits dans les administrations fiscales de ces pays depuis 1995 (cf. tableau 3).

Tableau 3. Situation des principales réformes depuis 1995

	Responsable du recouvrement		Date de création		Date d'introduction	
	Avant 1995	Après 1995	SGE 1/	SME 2/	TVA	NIF 3/
Bénin	Impôts (1990)	Impôts	1990	1996	1991	1991
Burkina Faso	Impôts et Trésor	Impôts (2004)	2004	2004	1993	1996
Burundi	Trésor	Impôts	2003	-	2009	2005
Cameroun	Impôts et Trésor	Impôts (2001)	2004	2006	1999	1996
Comores	Impôts et Trésor	Impôts (2002)	1994	-	-	1994
Congo (Rép. du)	Impôts et Trésor	Impôts et Trésor	1997	(en cours)	1997	2004
Côte d'Ivoire	Trésor	Impôts	1997	(en cours)	1960 4/	1999
Djibouti	Trésor	Impôts (2001)	2001	2001	2009	2001
Gabon	Trésor	Impôts (2009)	2007	(en cours)	1995	1995
Guinée	Trésor	Impôts	1995	2001	1996	1997
Madagascar	Impôts	Impôts	1997	2002	1995	1997
Mali	Impôts et Trésor	Impôts (1996)	1994	2010	1995	1998
Mauritanie	Impôts et Trésor	Impôts (2007)	2000	2007	1995	2001
Niger	Trésor	Impôts (2001)	1998	2003	1986 4/	1998
RCA	Impôts et Trésor	Impôts (1998)	1998	1998	2001	2001
RDC	Impôts	Impôts	2003	2005	2012	2003
Sénégal	Impôts et Trésor	Impôts (2010)	2001	2012	1980 4/	2001
Tchad	Trésor	Impôts (1999)	1997	Non	2000	1996
Togo	Trésor	Impôts (1995)	1995	2006	1995	1995

¹⁷ Cette TVA qui a servi de référence en Afrique dans les années 1990 avait pour caractéristiques un taux unique, un seuil d'imposition élevé pour tenir compte des capacités de l'administration fiscale, un champ d'application relativement étendu, un nombre d'exonérations limité, et un système de remboursement des crédits de TVA (cf. Bodin et Koukpaizan, *The Rise of VAT in Africa : Impact and Challenges*, 2009).

1/ SGE : service des grandes entreprises ; 2/ SME : service des entreprises moyennes ; 3/ NIF : numéro d'identification fiscale ; et 4/ TVA anciennes, modernisée depuis 1995.

Comme pour la plupart des autres pays, l'introduction d'une TVA ou la modernisation d'une TVA existante dans les pays concernés par cette étude a généralement servi de catalyseur pour réformer l'administration fiscale.¹⁸ Sur les 19 pays concernés : 18 pays ont mis en place une TVA. Un pays (Comores) n'a pas encore planifié l'adoption de cette taxe.

Par ailleurs, comme le montre le tableau précédent : (1) la plénitude des attributions de recouvrement a maintenant été transférée à l'administration fiscale dans 18 pays; (2) un service de gestion de la fiscalité des grandes entreprises a été mis en place dans tous ces pays ; (3) l'approfondissement de la « segmentation » (cf. ci-dessous) en créant des services spécialisés pour les petites et moyennes entreprises est en cours dans 13 pays ; et (4) tous les pays de l'étude ont mis en place un identifiant fiscal unique, qui est également utilisé par la douane dans plusieurs pays.

A. Les principales orientations des stratégies de réforme

Les stratégies de réforme développées avec l'assistance technique du FMI pour renforcer la capacité des administrations fiscales en matière de mobilisation des ressources ont généralement eu les objectifs suivants :

- Améliorer le civisme fiscal.
- Alléger les coûts des particuliers et des entreprises pour remplir leurs obligations fiscales.
- Garantir un traitement fiscal équitable des contribuables.
- Réduire les coûts de gestion de l'impôt pour les administrations.
- Renforcer la transparence et l'intégrité au sein des administrations.
- Améliorer la gestion du risque et réduire la fraude fiscale.
- Améliorer l'action en recouvrement et la gestion des arriérés fiscaux.

Les recommandations formulées lors de la préparation et de la mise en œuvre de ces stratégies ont fréquemment mis l'accent sur les conditions indispensables à la réussite des réformes en matière d'administration fiscale, en insistant sur les aspects suivants :

- Un soutien politique constant.
- Une vision claire des buts à atteindre.
- Une stratégie bien articulée et des plans d'actions détaillés.
- Une législation et des procédures simplifiées.
- Un encadrement motivé et compétent.

¹⁸ Cf. Ebrill, Keen, Bodin, et Summers, *The Modern VAT* (IMF, 2001).

- L'implication de toutes les parties concernées, en commençant par l'appropriation des réformes par les personnels des services fiscaux.
- Une communication interne et externe de qualité.

Les stratégies de réforme développées avec l'appui du FMI dans les pays concernés par cette étude comportaient généralement les trois volets suivants :

- (1) Regroupement de toutes les missions fondamentales pour la gestion de l'ensemble des impôts dans des services unifiés et organisés sur une base fonctionnelle.
- (2) Initiation à la gestion du risque en introduisant le concept de segmentation¹⁹ dans les programmes de services aux contribuables et de contrôle fiscal.
- (3) Amélioration de la gestion de l'impôt en adoptant un identifiant fiscal unique, en remplaçant les procédures d'enrôlement par des procédures de déclaration et versement spontanés basées sur le consentement volontaire à l'impôt (*self-assessment*), en améliorant les méthodes de contrôle fiscal, et en développant des programmes d'éducation des contribuables.

B. La modernisation de la structure des administrations fiscales

Tous les pays concernés par cette étude ont désormais fusionné leur administration fiscale. Ces administrations sont majoritairement structurées sur une base fonctionnelle avec des services spécialisés pour la gestion fiscale des grandes entreprises. Cette évolution est conforme à celle constatée dans la plupart des autres pays (cf. encadré 2).

Orientations pour la réorganisation de l'administration fiscale. Trois orientations majeures ont été recommandées dans la plupart des pays concernés afin de moderniser l'organisation de l'administration fiscale et accroître son efficacité :

- Intégration de la gestion de tous les impôts intérieurs (et de toutes les attributions de gestion, contrôle, et recouvrement de l'impôt) dans une administration fiscale unifiée et organisée sur une base fonctionnelle.
- Séparation des activités de l'administration centrale (missions de conception, animation, et encadrement) de celles des services opérationnels (missions de gestion, contrôle, et recouvrement de l'impôt), avec les délégations de pouvoirs appropriées.
- Introduction de la segmentation pour réorganiser les services extérieurs, en commençant par la création d'un service spécialisé pour les grandes entreprises.

¹⁹ Le concept de segmentation est une application de celui développé dans le monde des affaires pour élaborer des stratégies tenant compte des particularités des différents groupes de client (*market segmentation*). L'application de ce concept à l'administration fiscale a constitué un élément majeur dans les stratégies de modernisation engagées depuis la seconde moitié des années 1990 dans nombre de pays, y compris en Afrique.

Encadré 2. Evolution de l'organisation des administrations fiscales

Organisation par type d'impôt. Dans ce modèle traditionnel, les administrations étaient spécialisées par catégorie d'impôts. Dans les pays francophones d'Afrique, trois administrations différentes (les « régies ») étaient responsables respectivement des impôts directs, des impôts indirects, et des droits d'enregistrement et de timbre. Cette structure traditionnelle comportait de nombreux inconvénients, y compris notamment une absence de vision globale sur la situation des contribuables, la multiplication des interlocuteurs, une superposition des contrôles, la multiplication de procédures redondantes, le cloisonnement des services, une augmentation des risques de collusion entre les agents et les contribuables, et des coûts administratifs élevés pour l'administration et les entreprises.

Organisation par fonction. Dans tous les pays concernés par l'étude comme dans la vaste majorité des autres pays d'Afrique,²⁰ une seule administration gère désormais tous les impôts intérieurs. Dans ce modèle dominant, l'organisation est fondée sur une répartition des services (ou « directions », voire « divisions ») sur la base des principales missions ou « fonctions » (y compris notamment : l'immatriculation et les services aux contribuables, le contrôle fiscal, le recouvrement, la gestion des ressources, et l'informatisation). Dans ce modèle, l'ensemble des informations fiscales concernant un même contribuable est regroupé dans un « dossier unique ». Ce type d'organisation présente des avantages évidents par rapport à la structure fragmentée des anciennes « régies », notamment : une diminution des coûts de gestion pour les contribuables et pour l'administration, une simplification des formalités et une amélioration des services grâce à la mise en place d'un interlocuteur unique, une amélioration des programmes de contrôle et d'action en recouvrement, et un traitement cohérent de l'ensemble des obligations.

Prise en compte de la segmentation des contribuables dans la structure des services extérieurs. L'introduction de la gestion du risque a commencé par l'introduction de la segmentation dans le début des années 1990. La segmentation est souvent basée sur la distinction de trois catégories de contribuables : les grandes, moyennes, et petites entreprises.²¹ Dans une vaste majorité de pays, l'élaboration de programmes d'éducation et de contrôle prenant en compte les besoins spécifiques de ces catégories et des risques qu'elles présentent a commencé par la création de services des grandes entreprises. Dans plusieurs pays, le concept a ensuite été approfondi en créant des services des moyennes entreprises, et des services spécialisés pour les petites entreprises. Dans ce modèle, les services centraux et les services extérieurs (c'est-à-dire le service des grandes entreprises et les services chargés respectivement des moyennes et des petites entreprises) restent organisés sur une base fonctionnelle.²² En facilitant une meilleure utilisation des moyens disponibles en fonction des enjeux et des besoins des catégories de contribuables, la prise en compte de la segmentation dans la structure des services extérieurs opérationnels devrait déboucher sur des améliorations en termes d'efficacité et d'efficience de l'administration fiscale.

²⁰ L'intégration de la gestion des impôts intérieurs dans une même administration fiscale a également été mise en œuvre avec l'appui du FMI dans les pays anglophones d'Afrique (Kenya, Ghana, Ouganda, Rwanda, Tanzanie, Zambie, etc.) depuis le début des années 2000.

²¹ Une distinction fréquente en Afrique est celle faite entre les petites entreprises (chiffre d'affaires inférieur au seuil de TVA), les entreprises moyennes, et les grandes entreprises. La caractéristique fondamentale des petites entreprises est qu'elles représentent la vaste majorité des entreprises (de 80 à 90 %), alors que les recettes générées par leurs activités représentent une part très faible des recettes (moins de 5–10 %). En revanche, il est fréquent que moins de 1 % des grandes entreprises soient à l'origine de plus de 70 % des recettes. Entre ces extrêmes, les entreprises moyennes représentent souvent de 10 à 20 % du total des contribuables et génèrent fréquemment de 20 à 30 % des recettes (cf. Bodin et Koukpaizan, *Taxation of Small Enterprises : Recent Development*, 2008).

²² Dans certains pays de l'OCDE, la segmentation a été étendue aux services centraux mais il est prématuré d'évaluer les mérites éventuels de cette extension. En tout état de cause, il est évident que seules les administrations dans lesquelles toutes les fonctions fiscales sont maîtrisées peuvent envisager une approche aussi radicale.

Renforcement des services centraux. Dans les recommandations de la plupart des missions d'assistance technique du FMI, le renforcement des services centraux de l'administration fiscale est maintenant considéré comme un axe prioritaire étant donné le rôle de ces services dans la conception, l'encadrement, et le suivi (1) des stratégies de réforme et (2) des programmes à mettre en œuvre par les services opérationnels pour gérer, contrôler, et recouvrer l'impôt.

Avec des succès pour le moins mitigés jusqu'à présent, les mesures recommandées pour renforcer les services centraux portent généralement sur les points suivants :

- Création d'un nombre limité (en principe cinq ou six) de directions centrales fonctionnelles pour prendre en charge les travaux de conception, animation, et encadrement pour chacune des missions nécessaires au bon fonctionnement d'une administration fiscale, y compris les missions de soutien (gestion des ressources et moyens, informatique) et les missions opérationnelles (immatriculation, services, contrôle, recouvrement, législation, contentieux).
- Outre ces directions fonctionnelles, création de quelques services spécialisés (ou « bureaux ») pour des missions particulières comme le contrôle interne, la communication, et la conduite du changement.
- Renforcement des capacités de commandement, y compris si nécessaire des recrutements sélectifs de cadres expérimentés et de jeunes agents à fort potentiel. Pour renforcer ces capacités, les missions d'assistance technique ont également recommandé de procéder aux délégations nécessaires aux chefs des services extérieurs afin que les directions centrales puissent se concentrer sur leurs tâches de conception, d'animation, et d'encadrement.
- Amélioration de l'élaboration des directives, instructions, et circulaires pour faciliter une meilleure application de la loi fiscale par les services opérationnels, avec la préparation de guides méthodologiques et le développement de la formation professionnelle, ainsi qu'un renforcement du contrôle interne pour accroître la qualité de gestion de l'impôt.
- Développement de la fonction d'encadrement pour orienter et piloter l'activité des services extérieurs opérationnels. Dans la plupart des pays, l'exercice de cette fonction implique des améliorations significatives en matière de production et de traitement des informations statistiques. Il nécessite également l'élaboration d'outils appropriés, y compris la fixation d'objectifs dans les domaines clés de l'administration fiscale, l'adoption d'indicateurs pour mesurer les performances, la confection de tableaux de bord, l'initiation au dialogue de gestion, et l'introduction de la gestion du risque.
- Meilleure gouvernance des réformes en créant des structures chargées de la conception et du pilotage des stratégies de modernisation et des plans d'action (y compris dans certains pays un service chargé de la conduite du changement, cf. ci-dessous).

Dans la plupart des pays d’Afrique francophone, les services centraux sont désormais organisés sur une base fonctionnelle. Bien que des progrès importants soient souvent nécessaires pour que chacune des missions clés soit bien comprise et développée de façon appropriée, les services centraux comportent généralement les directions fonctionnelles suivantes : (1) ressources humaines et moyens ; (2) informatique ; (3) législation et contentieux ; (4) immatriculation et services ; (5) contrôle fiscal ; et (6) recouvrement.²³ Outre les directions centrales fonctionnelles, des unités spécialisées (ou « bureaux ») parfois rattachées au directeur général ont également été créées dans la plupart des pays pour couvrir des missions importantes comme le contrôle interne, la communication, voire la conduite du changement (cas du Sénégal, par exemple).

Force est de constater toutefois que les recommandations du FMI pour renforcer les capacités d’encadrement n’ont pas toujours été bien appliquées ou suffisantes. Dans beaucoup de pays, la faiblesse des capacités disponibles en matière de conception et de supervision (avec des effectifs souvent très inférieurs au ratio habituellement recommandé de 5–10 % du total des ressources humaines) explique, pour une bonne part, la progression insuffisante des performances en matière de mobilisation des recettes et les difficultés dans la mise en œuvre de la réforme de l’administration fiscale au cours des 15 dernières années. Par ailleurs, un aspect important mais rarement abordé jusqu’ici dans les pays francophones concerne l’amélioration du cadre institutionnel de cette administration. Cet aspect est évoqué dans le chapitre suivant.

Introduction de la segmentation et restructuration des services opérationnels. Après la fusion des anciennes « régies » spécialisées par type d’impôt et le transfert de la plénitude des attributions de recouvrement à l’administration fiscale, l’introduction du concept de segmentation a constitué la réforme la plus importante en ce qui concerne l’organisation des services opérationnels depuis une quinzaine d’années.

Le concept de segmentation a conduit à revoir l’approche traditionnelle dans laquelle le principe dominant pour structurer le réseau des services locaux était celui de la répartition géographique, avec souvent pour corolaire une multiplication des implantations de services dans un souci d’assurer une proximité entre les services locaux et les contribuables. Cette approche adoptée par plusieurs pays (y compris en France et d’autres pays de l’OCDE) avant le développement des moyens modernes de communication visait à faciliter la connaissance du « terrain » (c’est-à-dire des activités imposables) et du tissu fiscal (les contribuables).

Dans les circonstances actuelles de plusieurs des pays concernés par cette étude, ces principes de bon sens sont encore souvent considérés comme bien adaptés aux besoins de gestion des petits contribuables, notamment dans les localités excentrées et pour l’administration des impôts

²³ Conformément à la tradition des pays francophones, des missions non fiscales comme la gestion du cadastre et du domaine sont encore parfois confiées à la direction générale des impôts dans certains pays d’Afrique sub-saharienne (Congo, Niger, RCA, Sénégal, Togo, par exemple). La tendance dominante devrait toutefois permettre un recentrage progressif de l’administration fiscale sur son métier de gestion de l’impôt dans le long terme tout en conservant les liaisons nécessaires avec les organismes spécialisés dans la gestion du cadastre, voire du domaine public.

locaux qui relève encore essentiellement de l'administration fiscale centrale dans les pays francophones. L'introduction de la segmentation a toutefois permis de concevoir des approches plus novatrices en adoptant une organisation basée sur les principes suivants :

- La création de structures spécialisées pour la gestion, le contrôle, et le recouvrement des impôts des grandes entreprises (en principe un seul service à compétence nationale).
- La mise en place d'un petit nombre de services pour les entreprises moyennes en tenant compte du tissu fiscal et de la répartition de ces entreprises (en principe un ou plusieurs services de ce type dans la capitale et dans les villes les plus importantes).²⁴
- Le maintien de services locaux qui sont essentiellement consacrés aux services aux petits contribuables (immatriculation et information, déclaration et paiement de l'impôt) dans les localités importantes ou un service des entreprises moyennes a été créé et dans des localités de moindre importance situées dans des zones excentrées.

L'encadré 3 présente un exemple de mise en œuvre de ces principes au Cameroun et au Sénégal.

Mise en place des services des grandes entreprises. Toutes les administrations fiscales des pays concernés par cette étude ont désormais mis en place une unité spécialisée pour la fiscalité des grandes entreprises (cf. tableau 3 au début du présent chapitre). Cette mesure a généralement été perçue comme une priorité pour sécuriser les recettes fiscales intérieures et faciliter la mise en œuvre de réformes fiscales importantes (par exemple, l'introduction ou la modernisation d'une TVA) dans le cadre des programmes de réformes structurelles soutenus par le FMI.

Les appellations retenues pour ces unités varient (« direction », « centre », ou « service »), mais le nombre des entreprises gérées est similaire pour la majorité des pays (de 500 à 1 000 qui procurent généralement 60–80 % des recettes fiscales intérieures). Le critère prédominant pour sélectionner les grandes entreprises est le chiffre d'affaires, mais d'autres critères complémentaires sont parfois retenus tels que l'appartenance à un groupe de sociétés ou la nature de l'activité (exploitations minières ou pétrolières, banques et assurances notamment).

Les conséquences de la mise en œuvre de ces services ont été perçues comme positives dans la totalité des pays concernés.²⁵ En mobilisant des effectifs réduits (souvent moins d'une centaine d'agents, généralement choisis parmi les plus motivés), les services des grandes entreprises ont souvent permis de sécuriser rapidement une part importante des recettes fiscales. Pour la plupart des pays, ils ont également constitué un modèle qui a été utilisé pour poursuivre la modernisation de l'administration fiscale et développer de nouvelles procédures.

²⁴ Bien que les modalités varient selon les pays, il a généralement été recommandé de limiter la création d'un centre spécifique pour les moyennes entreprises aux localités importantes dans les régions où le nombre de ces contribuables est relativement important (plusieurs centaines).

²⁵ Cette appréciation favorable est conforme aux conclusions de l'étude conduite en 2002 pour un échantillon représentatif de pays (cf. *Improving Large Taxpayers' Compliance*, Katherine Baer, 2002).

Encadré 3. Restructuration des services opérationnels : cas du Cameroun et du Sénégal

L'objectif poursuivi par les administrations fiscales du Cameroun et du Sénégal est la modernisation de la structure des services extérieurs sur la base des principes suivants :

- Une Direction des grandes entreprises (DGE) à compétence nationale pour les grandes entreprises.
- Un nombre réduit de centres spécialisés pour les moyennes entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur au seuil de la TVA et inférieur au seuil de compétence de la DGE dans les localités importantes dès lors qu'un nombre suffisant d'entreprises de cette catégorie a été recensé.
- Des centres spécialisés pour les petites entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur au seuil de la TVA ainsi que les autres contribuables non pris en compte par la DGE et les centres des entreprises moyennes.

Au **Cameroun**, la population fiscale actuelle comporte environ 500 grandes entreprises, 15 000 entreprises moyennes (pour la plupart à Douala et à Yaoundé), et 120 000 petites entreprises. La réorganisation des structures opérationnelles pour gérer cette population fiscale a été réalisée en trois étapes :

- 2004 : Création d'une DGE à compétence nationale à Yaoundé pour l'administration des impôts de celles réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur à 1 milliard FCFA.
- 2006 : Création de deux Centres des impôts des moyennes entreprises (CIME), un à Yaoundé et l'autre à Douala, pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est situé entre 100 millions et 1 milliard FCFA.
- 2009 : Début de regroupement des autres services locaux (les « centres divisionnaires ») en créant un Centre des impôts pilotes (CDI) pour les petits contribuables à Yaoundé et deux à Douala. A terme, l'objectif est de remplacer les 100 services locaux actuels par 15–20 CDI.

Au **Sénégal**, la population fiscale actuelle comprend environ 500 grandes entreprises, 10 000 entreprises moyennes assujetties à la TVA (dont environ 9 000 à Dakar), et 40 000 petites entreprises. La réorganisation des services opérationnels a débuté en 2001 avec la création du centre des grandes entreprises (CGE). La poursuite de la modernisation de la structure des services extérieurs est en cours. Le plan de modernisation prévoit trois étapes :

- 2012 : Création d'un centre de fiscalité des entreprises moyennes (CFEM) à Dakar.
- 2013 : Transformation du CGE en une véritable DGE.
- 2012–14 : Regroupement des 20 centres des services fiscaux (CSF) en 5 Directions interrégionales opérationnelles avec un réseau d'unités pour les services aux petits contribuables dans les localités excentrées.

Création de services spécialisés pour les entreprises moyennes. Dans la recherche d'une allocation plus efficace des ressources disponibles pour mieux prendre en compte les enjeux et les risques, la phase suivante a conduit plusieurs pays à porter l'effort sur la gestion des moyennes entreprises.²⁶ Ce segment est généralement défini comme celui des entreprises (autres que celles gérées par le service des grandes entreprises) dont le chiffre d'affaires excède le seuil de la TVA. Dans plusieurs pays (Bénin, Cameroun, RCA et Sénégal, par exemple), certains contribuables sont également rattachés au segment des entreprises moyennes en raison de la nature de leurs activités (tel est parfois le cas des membres des professions libérales, des importateurs, et des commerçants grossistes quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires).

²⁶ Tel a notamment été le cas après le Bénin en 1996, du Burkina Faso, du Cameroun, de la Guinée, de Madagascar, du Mali, de la Mauritanie, du Niger, de la RDC et du Sénégal depuis le début des années 2000 (cf. tableau 3).

Après la mise en place des services des grandes entreprises, la création de services spécialisés pour les moyennes entreprises a eu pour but une meilleure maîtrise de la gestion de la TVA et du régime normal de l'impôt sur les bénéfices en prenant en compte les risques spécifiques de cette population (notamment les défaillances en matière de déclaration et de paiement, et la minoration du chiffre d'affaires et des bénéfices imposables). Du point de vue des contribuables concernés, la mise en place d'un interlocuteur unique dans le cadre d'une structure spécialisée doit également faciliter la compréhension de leurs besoins propres en matière d'éducation et d'information en adaptant les procédures ainsi que l'offre de services en conséquence.

La mise en place d'unités de gestion des petits et micro-contribuables. La création de services spécialisés pour la gestion de la fiscalité des grandes entreprises et des entreprises moyennes a naturellement conduit plusieurs pays à créer également des unités (ou centres) spécialisées pour les petites et micro-entreprises (généralement définies comme celles dont le chiffre d'affaires est inférieur au seuil d'assujettissement à la TVA) ainsi que les autres petits contribuables non pris en charge par les centres des moyennes et des grandes entreprises.

Cette évolution a coïncidé dans la plupart des pays francophones avec une réforme des régimes d'imposition des petites et micro-entreprises qui constituent la vaste majorité des entrepreneurs (très souvent de 80 à 90 %).²⁷ Compte tenu des coûts de gestion élevés des obligations fiscales de cette catégorie (tant du point de vue des intéressés que de l'administration) et de la faiblesse des enjeux en termes de recettes fiscales (moins de 5 % du total des recettes intérieures généralement), la recherche d'une plus grande efficacité dans la gestion de la fiscalité des petites et micro-entreprises est de plus en plus fréquemment perçue comme un élément essentiel dans les stratégies de modernisation de l'administration fiscale.

La simplification des obligations fiscales d'une catégorie d'opérateurs dont un grand nombre est souvent à la limite du seuil de pauvreté est également une condition essentielle pour promouvoir l'élargissement de la base imposable et aider les petits et micro-entrepreneurs à « formaliser » leurs activités pour faciliter leur croissance. L'activité des services chargés des petites et micro-entreprises devrait normalement être concentrée essentiellement sur l'information et l'éducation de ces contribuables avec un souci permanent de simplification des formalités fiscales pour faciliter leur intégration dans l'économie formelle.

Le contrôle des petits contribuables devrait reposer essentiellement sur des opérations de recherche et de recoupement ciblées dans des secteurs où la fraude est fréquente (commerce,

²⁷ Cette réforme a conduit à remettre en cause le système du « forfait » qui avait été maintenu dans les pays francophones après l'indépendance mais ne répondait plus à ses objectifs initiaux (notamment en termes de simplification pour les petits contribuables et d'allègement des coûts pour l'administration). Les nouveaux régimes sont souvent basés sur un impôt synthétique calculé à partir d'un barème tenant compte du chiffre d'affaires réalisé (tel est le cas depuis le début des années 2000 du Burkina Faso, du Cameroun, de la Côte d'Ivoire, du Mali, de la Mauritanie, du Niger, du Sénégal, et du Togo). Dans les pays étudiés, les autres types de régime simplifié sont celui de la Taxe Professionnelle Unique basé sur la valeur locative commerciale (cas du Bénin depuis 1994) et celui, plus sophistiqué, mais probablement à meilleur potentiel en terme d'élargissement de la base imposable, de l'impôt sur le revenu simplifié basé sur une comptabilité de caisse (Madagascar depuis 2008) : cf. Bodin et Koukpaizan (2008).

construction et sous-traitance, par exemple) avec pour objectif principal l'élargissement de la base imposable à travers la détection des contribuables qui minorent leur chiffre d'affaires pour bénéficier d'un régime d'imposition simplifié et échapper aux obligations fiscales en matière de TVA et de régime normal de l'impôt sur le revenu.²⁸

Approches alternatives à la multiplication des centres des impôts. La nécessité de prendre en compte les besoins de l'ensemble des contribuables, y compris les petits contribuables dans les zones à faible densité fiscale (qu'il s'agisse, par exemple, de leur immatriculation et de leur information, du dépôt des déclarations et du paiement des impôts, voire de l'achat de timbres fiscaux) combinée parfois à l'espoir de découvrir des « gisements » cachés en termes de recettes, a conduit plusieurs pays à multiplier les implantations de centres des impôts. Dans un contexte de faiblesse des moyens disponibles, cette approche est inévitablement source de tension dans la gestion des moyens alloués à l'administration fiscale, notamment en période de difficulté budgétaires. Cela étant, une limitation trop brutale des implantations de services des impôts pour optimiser l'efficacité dans la gestion de ces moyens pose également la question fondamentale de la capacité de l'administration fiscale à assurer ses missions auprès des petits contribuables, particulièrement en matière d'impôt locaux qui sont traditionnellement recouverts par l'administration fiscale centrale dans les pays francophones.

Ce dilemme a été résolu au cours des vingt dernières années dans un grand nombre de pays, notamment ceux de l'OCDE et plusieurs pays émergents, grâce à l'accélération de la dématérialisation des procédures et à la généralisation de l'accès aux imprimés fiscaux et à l'information de base sur l'Internet. Dans ces pays, la réduction du nombre des implantations de services fiscaux pour accroître l'efficacité de l'administration fiscale et moderniser son fonctionnement, a été accompagnée d'une amélioration de l'éducation et des services aux contribuables grâce aux procédures de télédéclaration et télépaiement, d'immatriculation électronique, d'accès en ligne à des sites d'information sur les droits et obligations des contribuables, et au recours à des centres d'appel téléphonique performants.

Dans les pays d'Afrique francophone, l'utilisation de moyens modernes d'immatriculation, de déclaration et de paiement, voire d'accès à l'information fiscale est certes de plus en plus souvent prévue dans les projets de modernisation de l'administration fiscale. La mise en œuvre effective reste toutefois jusqu'à présent très en deçà des attentes et des efforts importants seront nécessaires dans les années à venir pour que des avancées concrètes puissent être constatées en matière de gestion fiscale des grandes et moyennes entreprises.

S'agissant en revanche des petits contribuables, en particulier dans les zones excentrées et faiblement urbanisées, le recours aux procédures dématérialisées est vraisemblablement une

²⁸ L'analyse de l'économie informelle en Afrique conduit à distinguer l'activité des petits opérateurs (y compris les petits métiers exercés sur la voie publique et les vendeurs ambulants), et la fraude organisée (trafics frontaliers et revente sur le marché local de produits destinés à l'exportation). Bien que la ligne de démarcation soit parfois floue, la notion d'opérateur informel devrait normalement être réservée à la première catégorie.

perspective à plus long terme.²⁹ Malgré les contraintes matérielles, des approches novatrices alternatives sont pourtant possibles pour améliorer les services aux petits contribuables (en matière d'information fiscale, voire de délivrance des timbres et imprimés fiscaux, et de paiement des impôts) en évitant la multiplication des implantations de centres des impôts.

Par exemple, l'ouverture de « guichets fiscaux » rattachés au centre des impôts le plus proche est possible dans les banques ou les services postaux, voire, quand elles existent encore, dans les « recettes perceptions municipales » pour permettre non seulement le paiement des impôts locaux, mais également la délivrance d'imprimés et de timbres fiscaux. De même, l'expérience montre que les potentialités d'une coordination efficace des services fiscaux avec les collectivités locales (y compris le recours aux agents de ces collectivités pour le recensement des personnes ou des biens imposables et le paiement des impôts) sont souvent sous-exploitées et mal gérées.

C. Le développement des procédures nécessaires au renforcement du civisme fiscal

L'objectif ultime des changements introduits dans l'organisation de l'administration fiscale (qu'il s'agisse de l'intégration de l'ensemble des missions dans une même administration organisée sur la base de chacune de ses fonctions essentielles ou de la segmentation des services opérationnels par type de contribuable) est de mettre en œuvre des structures adaptées aux impératifs de gestion d'un système fiscal moderne fondé sur le consentement volontaire à l'impôt. L'évolution des méthodes de gestion de l'impôt, y compris le passage relativement récent dans les pays d'Afrique francophone du « système déclaratif » au « système du consentement volontaire à l'impôt » est décrite dans l'encadré 4.

Les approches développées pour promouvoir l'adhésion des contribuables à un système fiscal basé sur le consentement volontaire à l'impôt sont fondées sur la recherche d'un équilibre adapté dans l'application des deux principes suivants :

- Assister les contribuables et leurs représentants pour leur permettre de comprendre leurs obligations fiscales et faciliter l'exécution de ces obligations.
- Mettre en œuvre des programmes permettant de s'assurer du respect des obligations fiscales, y compris des programmes de relance et de poursuites à l'encontre des défaillants en matière de déclaration ou/et de paiement, et des programmes de contrôle des déclarations fiscales.

²⁹ Bien que des développements inattendus ne soient pas à exclure comme le montre les percées constatées dans plusieurs pays africains en matière de téléphonie mobile avec un impact non négligeable sur l'activité économique.

Encadré 4. Evolution des méthodes de gestion de l'impôt

L'approche traditionnelle. Le développement des méthodes de gestion de l'impôt a connu plusieurs phases. Dans une des approches les plus anciennes, l'effort de l'administration fiscale portait sur l'ensemble des travaux préalables au paiement de l'impôt, y compris le recensement de la matière imposable et la détermination de la base d'imposition (« les travaux d'assiette »), le calcul de l'impôt (sa « liquidation »), puis la préparation des avis d'imposition destinés aux contribuables. Dans les pays francophones, une caractéristique particulière de ce dispositif qui alourdissait le coût de gestion de l'impôt était la fragmentation des responsabilités entre deux administrations distinctes au nom du principe de la « séparation des ordonnateurs et des comptables » qui a longtemps dominé l'organisation des administrations fiscales de ces pays.

L'application de ce principe (qui est encore souvent en vigueur pour les impôts locaux, notamment l'impôt foncier) conduisait à limiter la mission de la direction des impôts aux « travaux d'assiette » et de contrôle en confiant le recouvrement à la direction chargée de la comptabilité publique. Le fonctionnement du dispositif nécessitait l'utilisation de procédures caractérisées par la longueur des circuits administratifs et des risques de confusion pour les contribuables, y compris : (1) la confection des « rôles » par les services opérationnels de la direction des impôts en regroupant sur un même document les informations concernant le calcul de l'impôt de chaque contribuable, (2) la transmission des rôles aux services centraux de la direction des impôts afin qu'ils soient soumis à l'approbation (ou « homologation ») du directeur général, voire du ministre des finances ; (4) la transmission à la direction de la comptabilité publique ; puis (5) la préparation et l'envoi des avis d'imposition aux contribuables par les services opérationnels de cette direction.

Le passage au « système déclaratif ». Au cours de la seconde moitié du siècle dernier, l'adoption des dispositifs d'impôt sur le revenu (sur les personnes physiques et les personnes morales) a débouché sur la mise en place d'un système pour lequel la base imposable est déterminée et déclarée à l'administration fiscale par le contribuable. Cette approche, décrite comme celle du « système déclaratif » dans les pays francophones, a souvent conduit à porter l'accent sur le développement du contrôle fiscal, y compris la mise en place fréquente de services de vérification spécialisés (par exemple des directions nationales de vérification pour les grandes entreprises). Cette évolution a généralement été accompagnée d'une accélération du paiement de l'impôt avec l'adoption de systèmes de paiement par acomptes trimestriels, le solde de l'impôt étant exigible après vérification des déclarations et émission d'un avis d'imposition (ou, le cas échéant, d'un avis de restitution du trop perçu).

Dans les pays francophones, les avantages potentiels de cette évolution ont malheureusement été limités par le maintien de la fragmentation des missions fiscales entre deux administrations. Le maintien d'une organisation bicéphale jusqu'à une époque récente avait pour inconvénient d'affaiblir le contrôle fiscal dans la mesure où le morcellement des responsabilités et la longueur des circuits administratifs débouchaient sur un manque d'efficacité de la direction de la comptabilité publique en matière de recouvrement des impositions consécutives au contrôle.

L'introduction du système du « consentement volontaire à l'impôt ». Dans une phase plus récente (au cours des 20 dernières d'année dans les pays visés par cette étude), l'adoption de la TVA a été accompagnée d'une évolution qui caractérise désormais les systèmes fiscaux modernes, à savoir l'introduction du principe du « consentement volontaire à l'impôt », parfois appelé également « civisme fiscal ». Dans ce système, le montant de l'impôt est calculé et payé spontanément par le contribuable au moment de la souscription de sa déclaration. Le fonctionnement de ce mode de gestion de l'impôt a conduit à porter l'accent sur la mise en place des systèmes d'identification des contribuables et sur le développement de programmes équilibrés pour mieux prendre en compte (1) les besoins d'éducation des contribuables et la simplification de leurs obligations de déclaration et paiement, et (2) la mise en œuvre de méthodes plus efficaces en matière de contrôle et de surveillance du comportement fiscal.

L'introduction de la segmentation et le développement de la gestion du risque dans un environnement informatisé sont des préalables indispensables au bon fonctionnement de cette nouvelle approche de gestion de l'impôt.

Dans le cadre de ces approches, les recommandations du Département des finances publiques ont généralement porté sur les conditions indispensables au bon fonctionnement d'un système fiscal basé sur le consentement volontaire à l'impôt, à savoir :

- La simplification de la loi fiscale.
- Le développement de programmes d'éducation et d'information pour faciliter la compréhension et le respect des obligations fiscales.
- La simplification des procédures et des imprimés en matière d'immatriculation, de déclaration, de paiement, et le cas échéant de remboursement.
- L'accélération de la relance et de la sanction des retardataires et des défaillants en matière de déclaration et de paiement.
- L'amélioration de la qualité du contrôle fiscal en modernisant la sélection des dossiers à vérifier et les méthodes de contrôle.
- La réforme des systèmes de pénalités pour promouvoir une application plus efficace (renforcer le caractère dissuasif) et plus équitable (proportionner la sanction à la gravité des minorations et fraudes identifiées) de la loi fiscale.
- Le renforcement du respect des droits des contribuables et l'organisation d'un dispositif d'appel indépendant à l'égard des décisions de l'administration fiscale.

Plusieurs des mesures introduites à ce titre dans les pays francophones sont examinées ci-après.

Simplification de la législation fiscale. Dans la majorité des pays, un effort de simplification a été consenti lors de la préparation de la législation de TVA, voire de la réhabilitation des TVA anciennes et de l'harmonisation des législations concernant les impôts indirects dans le cadre des initiatives régionales. Comme le rappelle l'encadré 5, une législation simple (notamment avec un taux unique et un seuil d'assujettissement unique relativement élevé) est plus facile à comprendre et à appliquer du point de vue des contribuables et de celui des services fiscaux.

Malgré les avantages du taux unique, les décideurs politiques sont souvent soumis à des pressions diverses pour favoriser les consommations de certains produits ou prestations.³⁰ Les problèmes résultant de l'augmentation du prix des matières premières en 2008 ont ainsi conduit certains pays de l'UEMOA à proposer un amendement des directives communautaires pour prévoir l'application d'un taux réduit de TVA aux produits de grande consommation dans les pays qui le souhaitent.³¹ Quelle que soit la légitimité des préoccupations exprimées, il est évident que cette initiative comporte des risques d'affaiblissement de la TVA dont les conséquences en termes de complication de la gestion doivent être mesurées avec prudence. L'expérience montre

³⁰ Les secteurs concernés varient au gré des circonstances : produits alimentaires de base, restauration, industrie du disque ou du cinéma, voitures de petite cylindrée, construction de logement sociaux, voire tourisme, etc.

³¹ Dans une certaine mesure, cette initiative est influencée par le niveau élevé des taux de TVA dans les pays d'Afrique francophone (souvent dans une fourchette de 18 à 20 %, contre 12–15 % dans les autres pays africains).

que l'effet redistributif que l'on attend souvent d'un taux réduit est illusoire. Plusieurs études récentes révèlent que les pertes de recettes budgétaires consenties dans les pays où des taux réduits, voire des taux zéros, ont été adoptés pour les ventes intérieures profitent essentiellement aux familles aisées dont le montant des consommations des produits et services concernés est beaucoup plus important que celui des familles les plus pauvres.³²

Dans les pays francophones des marges importantes de progrès subsistent également pour simplifier les seuils d'assujettissement à la TVA. Des seuils différents sont en effet fréquemment retenus pour la vente de marchandises et les prestations de services. De surcroît, ces seuils ne sont généralement pas appliqués aux petites entreprises exploitées sous forme de société.

Encadré 5. Avantages d'une législation TVA à seuil et taux uniques

Seuil d'assujettissement unique. Le choix d'un seuil unique appliqué à tous les contribuables, personnes physiques et personnes morales, présente des avantages évidents :

- Suppression de l'obligation de classement souvent difficile pour les petits opérateurs exerçant plusieurs activités en matière d'achat / revente et prestations de services pour déterminer le seuil applicable.
- Application du seuil aux petites entreprises créées sous forme sociale afin de simplifier leurs obligations et réduire leurs coûts tout en permettant aux services fiscaux d'accroître leur efficacité en concentrant les moyens disponibles sur la gestion de la TVA des entreprises au dessus du seuil d'assujettissement.

Taux unique. La vaste majorité des pays qui ont introduit une TVA depuis le début des années 1990 a retenu le principe du taux unique. Quatre raisons principales justifient ce choix :

- Le taux unique permet de simplifier les obligations comptables et la facturation. La tenue des livres comptables, le suivi des inventaires, et l'émission des factures de ventes sont facilités dès lors qu'une ventilation des produits et services par taux n'est plus nécessaire.
- Il permet de simplifier la gestion de la TVA et les formalités des contribuables en allégeant leurs coûts. Les imprimés comportent un nombre réduit de rubriques regroupées sur une seule page. Ceci facilite la souscription des déclarations et leur exploitation (notamment saisie et contrôle formel) par l'administration.
- Il facilite également le contrôle sur pièces en facilitant la vérification de la cohérence du dossier et le rapprochement des éléments des déclarations fiscales en matière de TVA et d'impôt sur le bénéfice. En matière de contrôle sur place, les vérificateurs peuvent concentrer leur travail sur les minoration de recettes et déductions injustifiées, ce qui permet d'accroître l'efficacité du contrôle et de réduire sa durée.
- Il permet enfin de réduire le volume des demandes de remboursement de crédits en éliminant les situations de crédit structurel (ventes à un taux inférieur à celui de la TVA sur achats et consommations) et en limitant le droit à remboursement aux exportateurs et aux investisseurs.

Le développement de programmes d'éducation et d'information. Les besoins d'amélioration de la qualité des services aux contribuables afin de faciliter l'exécution de leurs obligations fiscales sont désormais reconnus par la plupart des administrations fiscales des pays d'Afrique

³² Cf. Bird et Gendron, *The VAT in Developing and Transitional Countries* (2007).

francophone.³³ Malgré des résistances, le recentrage progressif d'administrations traditionnellement orientées essentiellement sur le contrôle a donné lieu à des avancées concrètes dans plusieurs pays notamment en matière d'amélioration des conditions d'accueil des contribuables, de diffusion de brochures explicatives, voire de la mise à disposition de l'information sur le site Internet de l'administration fiscale (Côte d'Ivoire, Madagascar, et Sénégal, par exemple). Un dialogue entre l'administration et les « usagers » a également été initié dans certains pays (notamment au Cameroun et au Bénin) à l'occasion de la présentation de la loi de finances (voire pendant son élaboration) et lors de la consultation des représentants des entreprises pour améliorer les relations avec l'administration fiscale.

Malgré ces progrès encourageants, des efforts importants sont encore indispensables dans la plupart des pays francophones pour donner un contenu concret à l'amélioration des services dans plusieurs domaines fondamentaux, qu'il s'agisse de la facilitation de la déclaration et du paiement de l'impôt, de l'accélération des remboursements de crédits de TVA aux exportateurs et investisseurs, et du traitement plus efficace et plus équitable du contentieux.

Amélioration des procédures d'immatriculation. L'attribution d'un numéro d'identification fiscal à chaque contribuable est un élément essentiel de toute stratégie de modernisation d'une administration fiscale pour permettre la création d'un fichier informatisé et faciliter l'échange d'informations entre les administrations financières.

L'expérience montre, à cet égard, qu'un identifiant fiscal efficace doit être :

- Unique : un identifiant par contribuable utilisé pour tous les impôts.
- Obligatoire : par exemple pour réaliser des opérations douanières, participer aux marchés publics, et pour bénéficier du droit à déduction en matière de TVA. Plusieurs pays, exigent également la mention de l'identifiant du fournisseur sur la facture pour admettre la dépense dans les charges déductibles lors du calcul du bénéfice imposable.
- Permanent : le numéro ne doit pas comporter de données variables. Il est attribué à une entreprise pour toute la durée de son activité.

Bien que toutes les administrations fiscales des pays concernés par cette étude disposent désormais d'un numéro d'identification fiscal (cf. tableau 3), vingt ans après l'introduction des premiers identifiants, le bilan reste mitigé. Les numéros fiscaux actuels n'intègrent plus d'éléments variables dans leur composition, mais des numéros additionnels sont encore utilisés par les administrations financières (notamment la douane) dans plusieurs pays. En outre, des améliorations importantes sont nécessaires pour accélérer la procédure d'attribution qui peut souvent durer plusieurs semaines, voire plusieurs mois. La mise à jour des fichiers et le maintien d'un nombre important de fiches de contribuables sans activité sont également des points faibles

³³ Ce thème a fait l'objet de colloques et séminaires depuis quelques années, notamment dans le cadre des travaux du Centre de rencontre et d'étude des dirigeants des administrations fiscales (CREDAF).

qui peuvent constituer un sérieux handicap dans l'utilisation des systèmes informatiques, notamment pour identifier et relancer les contribuables défailants.

Amélioration des procédures de déclaration et de paiement. Les procédures de déclaration et paiement spontanés qui avaient commencées avec les taxes sur le chiffre d'affaires (TCA), ont été généralisées après l'introduction de la TVA et progressivement étendues à l'impôt sur les sociétés et à l'impôt sur les bénéficiaires. Ces procédures basées sur le principe du consentement volontaire à l'impôt ont permis d'accélérer le paiement de l'impôt en allégeant les formalités et en réduisant les opportunités de négociation des impôts dus (cf. encadré 4).

Dans les nouvelles procédures, le contribuable remplit ses obligations fiscales avec une intervention limitée de l'administration. Ceci implique un dispositif dans lequel il bénéficie d'une bonne information sur ses obligations, calcule l'impôt exigible, remplit sa déclaration spontanément et l'adresse au service des impôts accompagnée du paiement, et se tient prêt à justifier sa déclaration lors d'un contrôle éventuel. La généralisation de ces procédures a été facilitée par le transfert des attributions du recouvrement des impôts d'Etat à la direction des impôts dans l'ensemble des pays concernés, à l'exception de la République du Congo.

Malgré cette réforme importante, qui a été difficile à mettre en œuvre, les anciennes pratiques (y compris l'application du « principe de séparation des ordonnateurs et des comptables » sur lequel était fondée la fragmentation des missions), ont parfois été maintenues au sein de la direction des impôts. Ainsi, certains pays ont maintenu un enrôlement dit « de régularisation » qui ne se justifie plus. Par ailleurs, dans plusieurs pays, les retards dans l'adaptation du cadre juridique du recouvrement continuent à alourdir les tâches des services fiscaux et constituent un obstacle à la modernisation des méthodes de paiement (y compris le paiement via les banques).

Par ailleurs, des progrès importants sont encore indispensables dans la plupart des pays pour simplifier les imprimés de déclaration et éliminer des pratiques obsolètes qui compliquent inutilement les obligations fiscales des contribuables et contribuent à affaiblir l'efficacité de l'administration fiscale. A cet égard, l'encadré 6 présente un exemple de mauvaises pratiques qui sont encore en vigueur dans plusieurs pays en matière de gestion de la TVA. La simplification des procédures et l'élimination progressive de ces pratiques sont des mesures importantes des programmes de modernisation développés récemment dans plusieurs administrations fiscales (notamment au Cameroun et au Sénégal).

L'apport de l'informatique. L'informatisation a connu un nouvel essor dans les administrations fiscales des pays en développement et en transition depuis le début des années 2000. Pendant cette période, l'évolution des systèmes a été fortement influencée par les changements en matière de technologie et par les nouveaux besoins exprimés par les utilisateurs dans le cadre de la modernisation des structures et des procédures des administrations fiscales.

Encadré 6. Exemples de mauvaises pratiques en matière de gestion de la TVA

<u>Exemples :</u>	<u>Observations :</u>
<p>Documents annexes aux déclarations : l'exigence de joindre un relevé des factures, voire copies de factures, à la déclaration mensuelle de TVA est une complication coûteuse pour les entreprises quel que soit le support exigé pour la transmission des informations.</p> <p>L'objectif est, en principe, de procéder au traitement informatique des factures pour essayer d'identifier les insuffisances de déclaration de TVA. Malgré des résultats anecdotiques (et le caractère prétendument dissuasif de l'exigence) les résultats sont disproportionnés par rapport à la lourdeur du dispositif.</p> <p>Documentation exigée avec les demandes de remboursement de TVA, y compris copies de factures d'achat et de vente, voire documents douaniers, en vue d'une vérification systématique. L'absence de procédure basée sur la gestion du risque pour procéder au remboursement des excédents de crédit des exportateurs et investisseurs est un obstacle au bon fonctionnement de la TVA, avec pour conséquences :</p> <ul style="list-style-type: none"> – Des délais de traitement excédant souvent plusieurs mois qui entraînent un accroissement des coûts de trésorerie qui pénalise les entreprises. – Le caractère artificiel des contrôles effectués (la qualité des contrôles est souvent inversement proportionnelle à la lourdeur des exigences administratives) et, en conséquence, un manque d'efficacité dans la détection des fraudes. – Une perte de confiance dans le système de TVA et le lobbying des entreprises pour revendiquer des systèmes d'achat au taux zéro (par exemple des achats en suspension de TVA pour les exportateurs), voire l'exonération des secteurs concernés. <p>Retenue à la source de TVA : dans ce système, le montant de la TVA est « précompté » par le Trésor et les entreprises publiques au moment du paiement des factures. Malgré un avantage initial en termes de recettes, le précompte débouche rapidement sur des difficultés de trésorerie pour les entreprises précomptées.</p> <p>L'expérience montre également qu'il génère des abus importants de la part des « précompteurs », y compris des retards dans le reversement des retenues opérées.</p>	<p>Les administrations modernes substituent à ces pratiques intrusives et peu efficaces, des approches de recoupements sélectifs, basées sur l'analyse du risque, avec le support de l'informatique, y compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> – Des recoupements réguliers des achats ou ventes de marchandise ou fournitures de services auprès des grandes entreprises dans des secteurs pour lesquels des risques de fraude sont présumés. – La recherche de renseignements permettant d'évaluer l'enrichissement des entrepreneurs (patrimoine, éléments du train de vie, etc.). <p>La simplification des procédures passe par l'introduction de la gestion du risque pour concentrer les contrôles sur les demandes pour lesquelles des risques sont identifiés. Ces aspects sont fondamentaux pour l'efficacité de la TVA, dans l'attente de dispositifs informatiques efficaces, les mesures suivantes doivent permettre d'améliorer le traitement des demandes :</p> <ul style="list-style-type: none"> – Accélérer le traitement des demandes des entreprises dont le comportement fiscal est favorablement connu des services fiscaux et douaniers (paiement et déclaration à l'échéance, absence d'anomalies pour lesquelles la mauvaise foi a été démontrée lors des contrôles, etc.). – Procéder à la vérification préalable des factures et déclarations dans le cadre de contrôles ponctuels pour toutes les demandes présentées par les entreprises nouvelles et celles dont le comportement fiscal a révélé des anomalies importantes. – Procéder à la vérification a posteriori des demandes pour lesquelles la bonne foi a été présumée, soit dans le cadre d'une vérification générale, soit dans le cadre d'un contrôle ponctuel. <p>Cette pratique est incompatible avec le bon fonctionnement de la TVA. Le principal argument présenté pour justifier le précompte est le risque posé par le comportement des petites entreprises. L'approche appropriée est l'adoption d'un seuil de TVA suffisant pour éliminer le besoin de recourir au précompte.</p> <p>S'agissant des marchés de l'Etat la réponse adaptée est la communication des informations, en éliminant des fournisseurs de l'Etat, les défaillants en matière de TVA.</p>

A l'exception du Mali depuis plus d'une dizaine d'année et plus récemment du Sénégal, la grande majorité des pays francophones d'Afrique sub-saharienne n'a malheureusement pas bénéficiée de ce nouvel essor. Après l'échec du volet fiscal du projet PIAF dans les années 1990,³⁴ les premières applications informatiques ont été développées localement avec de faibles moyens (notamment au Bénin, au Cameroun, en Côte d'Ivoire, et au Togo). Elles ont rapidement atteint leurs limites et les performances restent très en deçà des besoins.

Les outils informatiques à mettre en place dans le cadre d'une stratégie de modernisation de l'administration fiscale doivent répondre à trois types de besoins :

- L'amélioration des services aux contribuables en facilitant l'accès en ligne à l'information fiscale et aux imprimés, et la mise en œuvre des procédures de télédéclaration et de télépaiement (initialement pour les contribuables les plus importants).
- L'amélioration des performances en matière de gestion des contribuables, notamment en ce qui concerne le suivi des déclarations et des paiements dans un compte fiscal unique, la relance des défallants et l'action en recouvrement, le traitement d'informations provenant de bases de données et l'analyse du risque en matière de sélection des dossiers à vérifier et de traitement des demandes de remboursement de TVA, et la gestion du contentieux.
- Le renforcement du pilotage et du suivi de l'activité des services fiscaux, y compris la tenue des statistiques et le suivi des indicateurs de performance.

Conformément à une tendance désormais prédominante (cf. encadré 7), l'option retenue au Mali depuis 1997, puis au Sénégal depuis 2008,³⁵ est celle de l'achat d'un progiciel développé en conformité avec les meilleurs standards en matière de technologie informatique. Dans les pays où un tel progiciel a été installé, la durée de déploiement des modules de base qui était initialement évaluée de 18 à 24 mois, a souvent été supérieure. En fait, l'expérience montre que plusieurs conditions qui n'ont pas toujours été suffisamment prises en compte doivent être réunies pour réussir l'informatisation, notamment au regard des aspects suivants :

- L'achat du progiciel doit être effectué dans le cadre d'une stratégie de modernisation de l'administration fiscale, y compris la réorganisation des structures et la réingénierie des procédures. Faute d'une stratégie d'ensemble, l'installation d'un progiciel a rapidement montré ses limites.

³⁴ Les applications fiscales du programme d'informatisation des administrations financières (PIAF) qui avaient été expérimentées avec l'appui de la France en Mauritanie pendant la première moitié des années 1990 avaient pour ambition une généralisation aux autres pays francophones d'Afrique Sub-saharienne.

³⁵ Le Mali a bénéficié d'un appui technique et financier de l'agence canadienne de développement (ACDI) pour son informatisation, et le Sénégal d'un appui de l'IFC (*Investment Climat Facility*).

- Le calendrier d’installation du progiciel doit être étroitement synchronisé avec la mise en œuvre des réformes de structure et de procédure. (Dans le cas du Sénégal, l’installation des modules informatiques de base avant la modernisation des structures et procédures n’a pas encore permis de tirer parti de toutes les potentialités du progiciel).
- L’appropriation du système et la pleine utilisation de son potentiel exigent des efforts importants de formation et de sensibilisation des utilisateurs (les exemples du Sénégal et du Mali où ces efforts étaient insuffisants jusqu’à une date récente illustrent également ce point).

Encadré 7. Tendances actuelles en matière d’informatisation de l’administration fiscale

L’approche traditionnelle de développement (« *in house* ») de systèmes visant à répondre aux besoins spécifiques d’une administration fiscale dans un pays donné est de plus en plus rarement utilisée, non seulement dans les pays en développement et en transition mais également dans plusieurs pays de l’OCDE. Malgré les coûts élevés des systèmes qui étaient ainsi développés, l’expérience a montré que les résultats étaient souvent en deçà des attentes. Depuis une dizaine d’années, plusieurs administrations fiscales ont choisi d’acquérir des progiciels disponibles sur le marché (« *COTS* »)³⁶ en les adaptant à leurs besoins particuliers. Après le développement de progiciels pour la gestion d’un impôt spécifique dans les années 1990, la plupart des progiciels disponibles prévoient désormais une gestion intégrée de l’ensemble des impôts. Les modules de base sont l’immatriculation, le traitement des déclarations et paiements, la relance des défallants et le recouvrement, la gestion du contentieux, et les statistiques.

Parmi les progiciels disponibles, les systèmes e-RIS de Bull (France) et SIGTAS de CRC Sogema (Canada) étaient les plus connues au début des années 2000. SIGTAS a été installé, entre autres, dans les Caraïbes, au Kosovo, Liban, Rwanda, Mali, Sénégal, et en Ouganda parfois, mais pas exclusivement, avec l’appui de l’agence canadienne de développement (ACDI). E-RIS de Bull a été initialement développé dans les pays d’Afrique Australe puis installé dans plusieurs pays, y compris l’Arabie Saoudite, l’Egypte (projet USAID), et la Bulgarie (projet Banque mondiale). Parmi les autres progiciels disponibles on relève actuellement les suivants : ORACLE Enterprise Tax Management (ETM) qui a été acquis par le Mexique, les Pays Bas, le Royaume Uni, et la Nouvelle Zélande ; GENTAX dont l’utilisation est fréquente dans les Etats membres des Etats Unis ; SAP qui a été utilisé entre autres en Amérique Latine et dont l’installation est prévue en Algérie depuis plus de deux ans avec l’appui d’un consultant espagnol ; et Tax Solution, produit plus ancien qui a été mis en place avec l’appui du CIAT en Amérique latine.

Cette liste n’est pas exhaustive, mais les caractéristiques des produits proposées sont de plus en plus similaires compte tenu de la compétition entre les firmes concernées. Les domaines dans lesquels des progrès importants sont attendus concernent la gestion du risque, y compris l’appui au contrôle et le traitement des remboursements de TVA.

Modernisation et amélioration de la qualité du contrôle fiscal. Après le recentrage des missions de l’administration fiscale pour mieux prendre en compte les besoins de services et d’éducation des contribuables, la modernisation du dispositif de contrôle et l’amélioration de la qualité des vérifications sont des éléments essentiels pour une gestion efficace d’un système fiscal basé sur le consentement volontaire à l’impôt.

Dans un système fiscal moderne, la sélection des dossiers à vérifier et les méthodes de contrôle sont fondées sur la gestion du risque. Malgré quelques résistances, la création de services des

³⁶ « *Commercial off-the-shelf* ».

grandes entreprises dans l'ensemble des pays concernés par cette étude a été une première étape positive pour mieux répartir les moyens de contrôle disponibles en fonction des enjeux, l'organisation du dispositif de contrôle des grandes entreprises étant de surcroît basée sur les principaux secteurs d'activité (banque, assurance, négoce, industrie, etc.). Plus récemment, plusieurs de ces pays, ont également mis en place des centres de fiscalité des entreprises moyennes, qui comportent également des services de contrôle spécialisés. La répartition des moyens de contrôle au sein de ces nouvelles structures doit permettre une amélioration de la sélection des vérifications (basée sur l'identification des dossiers pour lesquels des anomalies graves sont détectées lors du contrôle sur pièces) et une meilleure réactivité (en procédant rapidement au contrôle sur place des déclarations pour lesquelles des anomalies sont identifiées).

Une autre avancée positive, a été un début de diversification des méthodes de contrôles, en commençant par la réhabilitation du contrôle sur pièces qui est une source essentielle pour la sélection des dossiers à vérifier dans des administrations ne disposant pas d'un soutien suffisant de l'informatique. Plusieurs pays ont également commencé à développer le contrôle ponctuel (notamment pour la TVA) qui doit permettre des interventions rapides, limitées à la vérification d'une ou deux déclarations quand des anomalies sont détectées lors du contrôle sur pièces. L'encadré 8 rappelle les principales composantes d'un programme de contrôle efficace.

Malgré ces progrès encourageants, les résultats du contrôle fiscal sont encore très en deçà des besoins dans la plupart des pays d'Afrique francophone, qu'il s'agisse :

- Du taux de fréquence des contrôles : moins de 1 % des moyennes et grandes entreprises sont contrôlées annuellement.³⁷
- Du développement encore imparfait du contrôle sur pièces et du recours insuffisant au contrôle ponctuel, les vérifications générales (contrôle de tous les impôts d'un contribuable pour plusieurs années) étant encore la règle dans plusieurs pays.
- De la faiblesse du recouvrement des redressements notifiés suite à contrôle, notamment à l'issue des vérifications générales.
- De l'absence de poursuites pénales dans les cas de fraude graves.

Malgré l'assistance technique substantielle consacrée à la formation des vérificateurs et au contrôle fiscal depuis plusieurs années, des progrès importants sont encore nécessaires pour doter les administrations fiscales des pays francophones d'un dispositif de contrôle adapté aux besoins d'un système fiscal moderne. Sur la base des avancées obtenues en matière de restructuration des services opérationnels et de l'acceptation progressive d'une diversification des méthodes de contrôles, les efforts devraient maintenant porter sur les chantiers suivants :

³⁷ Entre 1990 et 1993, le nombre de contrôles fiscaux était inférieur à 100 pour au moins 10 pays objet de l'étude, soit moins de 1% des entreprises relevant d'un régime réel d'imposition.

- Renforcement (voire création) de la direction fonctionnelle chargé de la politique de contrôle et de la supervision des programmes de vérification dans les services centraux.
- Renforcement de l'apport de la recherche et des recoupements dans l'identification des déclarations et dossiers à vérifier.
- Développement des modules d'appui au contrôle fiscal et de la gestion du risque dans les pays en mesure d'acquérir un progiciel informatique.

Encadré 8. Les principales composantes d'un programme de contrôle fiscal

Un programme de contrôle équilibré comporte plusieurs éléments qui doivent être utilisés en fonction des anomalies et risques identifiées lors du traitement des déclarations, étant entendu que l'organisation des travaux, notamment en matière de contrôle sur pièces (*Desk audit*), est fortement influencée par le degré de l'appui informatique disponible. Les principaux éléments à prendre en compte sont les suivants :

- **Contrôle sur pièces** : contrôle basé sur (1) une étude de cohérence des déclarations souscrites ; (2) une analyse comparative des déclarations pour différents impôts, (3) une analyse comparative des principaux ratios avec ceux déterminés pour des entreprises comparables dans le même secteur ; (4) un recoupement avec des informations communiqués par d'autres administrations et par des tiers.
- **Visite pédagogique** : essentiellement pour les petites et moyenne entreprises nouvellement créées, afin de (1) vérifier l'immatriculation fiscale, et (2) s'assurer que l'entreprise est informée de ses obligations fiscales, comptables, et de facturation.
- **Contrôle ponctuel** : principalement en matière de TVA et d'impôts retenus sur les salaires. Le contrôle ponctuel doit être limité à une ou deux déclarations pour un impôt donné. En matière de TVA, il peut être orienté sur la totalité des activités de la déclaration vérifiée ou ciblé sur un aspect particulier (chiffre d'affaires imposable, exportations, facturation, ou droits à déduction par exemple).
- **Contrôle des remboursements de TVA** : type particulier de contrôle ponctuel TVA conduit avant remboursement pour un nombre limité de cas sélectionnés sur la base de critères d'analyse du risque.
- **Vérification générale** : les dossiers pour lesquels des anomalies importantes sont détectées lors d'un contrôle sur pièces ou d'un contrôle ponctuel devraient faire l'objet d'une vérification générale de tous les impôts pour une année donnée. Si la gravité des anomalies présumées est confirmée, le contrôle devrait être étendu à l'ensemble de la période non prescrite.
- **Contrôle des revenus** : l'importance des anomalies et fraudes constatées peut parfois conduire à compléter la vérification générale de l'entreprise par un examen approfondi des revenus déclarés par les dirigeants et principaux associés. Tel est le cas notamment en cas de dissimulation de recettes, voire chaque fois qu'un enrichissement anormal est suspecté.
- **Investigations à caractère pénal** : en cas de fraude grave portée à la connaissance de l'administration, notamment lors d'une vérification générale et/ou d'un contrôle des revenus, le dossier devrait être confié à un service spécialisé habilité à conduire des investigations et saisies dans le cadre d'une procédure pénale. Celles-ci sont généralement conduites sous le contrôle de l'autorité judiciaire.

IV. BILAN DES REFORMES MISES EN ŒUVRE ET PRINCIPAUX DEFIS A RELEVER

Ce chapitre présente le bilan des réformes introduites depuis 1995 dans les administrations fiscales des pays d'Afrique francophone. Il met en évidence les points positifs tout en soulignant les marges de progrès qui subsistent ainsi que les insuffisances qui appellent des actions prioritaires pour améliorer les performances et faire face aux défis auxquels ces administrations sont confrontées dans un contexte qui est encore souvent difficile.

A. L'évolution des recettes fiscales intérieures

Pour introduire ce chapitre avec un éclairage positif, il est encourageant de constater la progression sensible des recettes fiscales intérieures dans la majorité des pays pendant la période concernée (cf. tableau 4). Bien que l'impact des réformes d'administration fiscale ne puisse être quantifié, il est évident que des changements majeurs comme l'introduction réussie de la TVA et la création de services des grandes entreprises souvent responsables du recouvrement de plus de 70 % des recettes fiscales intérieures ont probablement contribué à cette progression.

Tableau 4. Evolution des recettes fiscales intérieures 1995-2012

	Domestic tax revenue as a proportion of GDP (in percent)		Change from 1995 to 2012 (in percent)
	1995	2012	
Bénin	10.3	11.7 2/	13.6
Burkina Faso	7.4	11.9	60.8
Burundi	11.4	14.0	22.8
Cameroun	7.8	11.7	50.0
Comores	7.0	7.7	10.0
Congo (Rep.)	6.9	5.5	-20.3
Côte d'Ivoire	11.3	13.0	15.0
Djibouti	27.0	20.9	-22.6
Gabon	8.0	8.5	6.3
Guinée	4.9	8.7 2/	77.5
Madagascar	6.3	8.4 3/	33.3
Mali	6.4	12.6 2/	96.9
Mauritanie	9.6	12.7	32.3
Niger	4.6	8.9 4/	93.5
RCA	5.5	7.3	32.7
RDC	3.4 1/	11.1	326.5
Sénégal	10.1	15.5	53.5
Tchad	3.8	5.9	55.3
Togo	10.3	12.2	18.4

Source: IMF 1/ Données de 1999. Pas de données disponibles pour 1995–1998; 2/ données pour 2010; 3/ données pour 2008; 4/ données pour 2011.

A l'exception de deux pays (Djibouti et le Congo) où la variation est négative et de trois autres (Côte d'Ivoire, Gabon, et Mauritanie) où la variation est inférieure à 10 %, la progression des recettes fiscales intérieures est sensible dans la majorité des pays concernés :

- De 15–25 % en moyenne pour le Burundi, la Côte d'Ivoire et le Togo.
- De 25–50 % en moyenne pour le Cameroun, Madagascar, la Mauritanie et la RCA.
- De 50–100 % en moyenne pour la Burkina Faso, la Guinée, le Mali, le Niger, le Sénégal et le Tchad.
- De plus de 300 %, dans des circonstances particulières, en RDC.

Cette évolution des recettes intérieures a permis de compenser les pertes de recettes douanières et a contribué à une reprise sensible de la croissance des ressources publiques qui avait été particulièrement faible dans les années 1980 et début 1990, en particulier dans les pays de la zone Franc.

B. Le bilan des réformes

Le tableau de l'annexe 1 analyse les points forts et les aspects pour lesquels des progrès additionnels sont indispensables dans les 19 administrations fiscales qui font l'objet de cette étude. Cette analyse peut être ainsi résumée :

Les principaux acquis. Au terme de plus de 15 années de réformes avec l'appui du FMI et des partenaires au développement, les points les plus positifs sont les suivants :

- La TVA a été introduite avec succès dans 18.
- Des codes des impôts et des procédures fiscales ont été adoptés dans 4 pays et des initiatives similaires sont en cours dans plusieurs autres pays
- Les administrations fiscales de tous les pays étudiés ont désormais une organisation unifiée prenant en charge tous les impôts et toutes les missions fiscales.
- La segmentation a été introduite dans les services opérationnels de toutes ces administrations en commençant par la création de services des grandes entreprises.
- Toutes les administrations concernées ont introduit le principe du consentement volontaire à l'impôt, en commençant par l'adoption des procédures de déclaration et paiement spontanés.
- Un système de numéro d'identification fiscal a été mis en place dans tous les pays étudiés.
- L'amélioration des services et de l'éducation des contribuables devient progressivement une orientation importante du programme de modernisation de l'ensemble de ces administrations.

- La création de services des grandes entreprises a permis des progrès en matière de contrôle fiscal et la diversification des méthodes de contrôle a commencé dans plusieurs pays.
- Des appuis importants ont été organisés par la France et le CREDAF, et plus récemment les AFRITAC, en matière de formation professionnelle.
- L'ampleur des ressources mobilisées en matière d'assistance technique témoigne de l'intérêt des partenaires au développement pour la réforme de l'administration fiscale dans les pays francophones d'Afrique sub-saharienne.

Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires. La consolidation des acquis implique des mesures nouvelles pour approfondir les réformes dans les domaines suivants :

- L'amélioration de la législation et du fonctionnement de la TVA nécessite : (1) une unification du seuil et son application aux petites sociétés ; (2) la simplification des procédures de déclaration (abandon de l'exigence des relevés ou copies de factures) et de paiement (élimination du précompte) ; (3) l'accélération du traitement des demandes de remboursement ; et (4) le maintien du taux unique.
- La maîtrise de la modernisation de l'administration fiscale et de celle des services chargés du cadastre et des domaines nécessite une réflexion sur l'organisation optimum des missions foncières, y compris un transfert éventuel de ces missions à un organisme spécialisé.
- La consolidation du transfert du recouvrement implique (1) une modernisation des procédures pour faciliter le paiement, et (2) un renforcement de l'action en recouvrement.
- Dans le court terme, la poursuite de la segmentation passe par (1) le renforcement des services des grandes entreprises, et (2) la création de centres des entreprises moyennes dans les villes les plus importantes.
- Dans le plus long terme, l'approfondissement de la segmentation nécessite (1) l'adoption de régimes d'imposition simplifiés et efficaces pour les petites et micro-entreprises, et (2) la réorganisation des structures et procédures des services chargés de ces contribuables.
- La consolidation du consentement volontaire à l'impôt implique une mutation dans la culture et les méthodes des administrations fiscales, y compris (1) l'introduction de la gestion du risque dans le fonctionnement des administrations, et (2) l'installation de progiciels informatiques pour appuyer la modernisation des services aux contribuables et le contrôle.
- L'identifiant fiscal devrait être systématiquement utilisé par la douane et les autres administrations publiques pour faciliter l'échange de renseignements et simplifier les formalités des entreprises.

- La poursuite de l'amélioration des services aux contribuables doit prendre en compte les besoins respectifs des différents segments. Un aspect prioritaire en matière de services est celui de l'accélération du traitement des remboursements de TVA et du contentieux.
- Dans la majorité des pays, la consolidation du système du consentement volontaire à l'impôt implique une refonte du dispositif de contrôle, y compris : (1) la maîtrise de la politique et de la programmation du contrôle, (2) un meilleur suivi des résultats et de la qualité, (3) un recentrage de l'activité des directions nationales de vérification sur la recherche et la lutte contre la fraude fiscale, et (4) la poursuite de la diversification des méthodes de contrôle.
- L'amélioration de la gestion des ressources humaines exige des efforts accrus en matière de formation professionnelle et de développement de plans de carrière, la poursuite de la lutte contre la corruption, et une refonte des systèmes de primes et d'incitations.
- En matière de pilotage des services, le développement de l'approche du pilotage stratégique et du contrat de performance (similaire à celle introduite au Sénégal) permettrait de tester la capacité des Etats francophones à donner aux administrations fiscales les ressources et la flexibilité de gestion indispensables à leur modernisation.
- La création de structures de pilotage des réformes comparables à celle introduite au Sénégal devrait également être envisagée dans les administrations fiscales des pays francophones.

Les insuffisances notoires pour lesquelles des actions prioritaires sont indispensables avec l'appui des partenaires au développement. Les domaines concernés sont les suivants :

- L'ampleur des exonérations, en particulier en matière de TVA, demeure une préoccupation majeure dans les pays d'Afrique francophone, notamment pour celles qui concernent des pans entiers de l'activité (agriculture, pêche, secteurs miniers et pétroliers par exemple). L'élaboration de systèmes d'évaluation de la dépense fiscale (similaire à ceux du Sénégal et du Bénin) devrait permettre de mieux sensibiliser les décideurs politiques à ce problème.
- Par ailleurs, les exonérations sur l'aide extérieure sont, par définition, très importantes dans les pays où la capacité à faire face aux dysfonctionnements créés par ces exonérations est la plus faible. Une initiative concertée des partenaires au développement est indispensable pour généraliser l'approche adoptée par la Banque mondiale en acceptant la taxation dans les conditions de droit commun des importations et des marchés financés sur aide extérieure.
- S'agissant de l'organisation de l'administration fiscale, des mesures prioritaires sont nécessaires pour renforcer les services centraux en appliquant les orientations rappelées dans cette étude (cf. chapitre III) afin d'améliorer la capacité de conception et supervision des programmes qui sont mis en œuvre par les services opérationnels.

- Par ailleurs, malgré les progrès accomplis avec la mise en place des services des grandes entreprises et des centres des entreprises moyennes, la tendance à la fragmentation des implantations de services fiscaux, voire la superposition des échelons de direction (départementaux et régionaux, par exemple) demeure une source de préoccupation justifiant des approches innovantes pour améliorer l'efficacité de l'administration fiscale.
- La faiblesse du dispositif de recherche dans la plupart des pays implique des actions urgentes pour améliorer la sélection des contrôles et élargir l'assiette. La modernisation de la recherche et du traitement des informations nécessite des moyens informatiques (y compris le cas échéant des systèmes provisoires dans l'attente de l'installation d'un système intégré).
- Le retard dans l'informatisation des administrations fiscales des pays d'Afrique francophone handicape la modernisation de ces administrations et freine le développement de la gestion du risque. L'installation d'un progiciel est un élément essentiel dans la mise en œuvre d'une stratégie de modernisation. La réussite de cette installation implique une coordination étroite avec les réformes de structure et de procédure, et une forte sensibilisation des utilisateurs pour leur permettre de s'approprier les systèmes mis en place.

C. Les principaux défis

Le contexte politique et social est un élément déterminant pour le bon fonctionnement d'un système fiscal basé sur le consentement volontaire à l'impôt, notamment au regard de la qualité des institutions et du degré de maturité de la démocratie, de l'intégrité des décideurs politiques, voire de la transparence dans la gestion des dépenses publiques et, bien entendu, de la répartition équitable de la contribution aux recettes fiscales. Dans l'attente des évolutions positives attendues, le contexte politique et social restera inévitablement un frein à la modernisation de certaines administrations fiscales d'Afrique francophone mentionnées dans cette étude.

Indépendamment de ce contexte pour lequel les marges de manœuvre des administrations et des experts techniques sont limitées, d'autres défis importants devront être surmontés pour moderniser les administrations fiscales des pays concernés par cette étude, parmi ceux-ci la rigidité du cadre institutionnel traditionnel et le manque d'expérience en matière de conduite de projet semblent particulièrement importants à la lumière des conclusions de cette étude et de l'expérience acquise dans le cadre des missions d'assistance techniques du FMI.

La modernisation du cadre institutionnel de l'administration fiscale. Les pays d'Afrique francophone ont conservé le cadre institutionnel traditionnel (« direction » ou « direction générale » intégrée dans le ministère des finances ou du budget le plus souvent) qui prévalait au moment de l'indépendance, à l'exception du Burundi et du Togo.³⁸

³⁸ En 2009, le Burundi a restructuré son administration fiscale en créant une agence du revenu semi-autonome selon le modèle retenu par la plupart des pays d'Afrique anglophone. L'Office burundais des recettes (OBR), a été mis en place dans le cadre de l'adhésion du pays à l'organisation régionale des Etats d'Afrique centrale (*East African Community*) avec un appui important de l'agence d'aide au développement du Royaume Uni (DFID). L'OBR est

Dans des Etats de tradition fortement centralisatrice, l'expérience des administrations concernées montre que le maintien de ce cadre institutionnel a plusieurs inconvénients, notamment en termes de manque de flexibilité dans la gestion du budget et des ressources humaines (en raison de l'application du statut de la fonction publique), et dans l'organisation des services (les organigrammes de chaque direction étant standardisés par le ministère des finances, voire, pour toutes administrations publiques, par le ministère de la fonction publique). Cette rigidité est le plus souvent accompagnée par une forte concentration des pouvoirs, y compris dans des cas extrêmes, avec l'exigence de la signature du ministre pour des formalités courantes (émission des rôles d'imposition, dégrèvements, et décisions en matière de contentieux, par exemple).

Pour pallier ces rigidités, certaines administrations francophones ont mis en place des « contrats de performance » avec l'autorité ministérielle. Dans cette approche, le contrat est en principe précédé de l'élaboration d'un plan stratégique fixant des objectifs (amélioration des services aux contribuables, amélioration de la qualité du contrôle fiscal, etc.) et comportant des indicateurs pour mesurer les performances dans la réalisation des objectifs (résultats de sondages auprès des contribuables, meilleure sélectivité des contrôles mesurée en terme d'accroissement du recouvrement des redressements et diminution des recours contentieux, etc.). En contrepartie des engagements pris par l'administration fiscale pour atteindre ses objectifs stratégiques, le gouvernement garanti un support approprié, en terme de flexibilité budgétaire (possibilité de report des crédits annuels non utilisés), voire de renforcement des moyens (informatisation et équipements, primes de performances, etc.).

Parmi les quelques pays qui ont adopté l'approche du contrat de performance, le Sénégal qui s'est récemment engagé dans une démarche ambitieuse pour moderniser son administration fiscale est un exemple encourageant. Cette expérience montre toutefois que le respect des engagements pris par le gouvernement dans le cadre du contrat de performance qui avait été conclu pour la période 2009–12 reste difficile dans un pays en développement.³⁹ Quel que soit le cadre institutionnel choisi, il est fondamental pour une administration fiscale de disposer d'une flexibilité suffisante pour assurer ses missions tout en continuant à bénéficier d'un soutien constant des autorités politiques.⁴⁰ Les rigidités constatées à cet égard dans les pays francophones constituent des handicaps qui freinent le développement des ressources humaines et découragent parfois les agents les plus motivés.

responsable de l'administration des recettes fiscales et douanières. Une agence du revenu est en cours d'installation au Togo sur le modèle de l'OBR.

³⁹ Dans cet exemple, il n'a pas été possible de procéder en temps utile aux enquêtes d'opinion auprès des contribuables pour mesurer les progrès en matière d'éducation et de service. Par ailleurs, compte tenu des tensions budgétaires, le gouvernement n'a pas encore été en mesure d'accorder certaines des dotations complémentaires qui étaient prévues dans le contrat pour renforcer les moyens de la direction des impôts.

⁴⁰ Cf. Crandall et Kidd, *Revenue Administration: A Toolkit for Implementing a Revenue Authority* (Avril 2010).

Sans préconiser nécessairement la réplique du modèle de l'agence publique semi-autonome répandue dans un grand nombre de pays, notamment en Afrique anglophone et en Amérique latine, des initiatives sont indispensables dans les pays francophones pour créer un cadre institutionnel permettant une modernisation durable de l'administration fiscale. Cette modernisation passe par une plus grande flexibilité dans la gestion des ressources humaines et des moyens, et une plus grande souplesse dans l'organisation des services. Dans les années à venir, l'expérimentation du contrat de performance devrait permettre d'apprécier si cette approche peut constituer une alternative crédible. Dans les pays où les facteurs de succès sont réunis, cette approche pourrait être intégrée à la mise en œuvre d'un projet de modernisation de l'administration fiscale soutenu par les partenaires au développement.

Le renforcement du développement et du pilotage des projets de modernisation de l'administration fiscale. La comparaison des approches retenues en matière de réformes dans les divers pays concernés par l'étude montre une grande divergence, mais une caractéristique dominante dans la plupart d'entre eux est la faiblesse de l'expérience en matière de développement et de conduite de projets.

Les approches en matière de réforme sont influencées par la culture et les traditions, voire par le cadre institutionnel, celui de l'administration fiscale concernée bien sûr, mais aussi celui des agences de développement. Ainsi, dans les pays où un office semi-autonome a été créé (souvent avec l'appui de la Banque mondiale et des agences de développement du Royaume Uni ou des Etats Unis), l'approche dominante est celle d'une « coopération de projet » caractérisée par un partenariat pour la mise en commun des financements procurés par le gouvernement et les agences dans un véritable budget de modernisation pour appuyer l'exécution du projet.

Dans cette approche, l'agence de développement procède initialement à une étude de la faisabilité et des risques, puis, après approbation du projet, une entreprise de consultants est sélectionnée, généralement sur la base d'un appel d'offre. Les ressources mobilisées dans le cadre de cette assistance varient, mais les principales composantes couvrent la modernisation des structures et des procédures, l'installation d'un progiciel informatique, la valorisation des ressources humaines, les équipements et, parfois, la rénovation des locaux. L'intérêt de cette approche est la capacité de mobilisation de moyens importants et le renforcement de la gouvernance du projet. Dans la plupart des pays, les agences de développement veillent en particulier à ce que l'administration fiscale soit dotée d'une flexibilité suffisante dans la gestion du budget et des ressources pour faciliter la réussite du projet.⁴¹ Le principal inconvénient est la lenteur du démarrage du projet, fréquemment plus d'un an après un premier diagnostic de l'administration fiscale et l'élaboration d'une stratégie de modernisation.

⁴¹ Une telle approche a été retenue pour la modernisation de l'administration fiscale de nombreux pays, y compris entre autres, en Egypte, au Kenya, au Malawi, en Ouganda, au Rwanda, et plus récemment au Burundi.

Dans la plupart des pays d'Afrique francophone, l'approche traditionnellement retenue est en revanche celle du maintien de la maîtrise de la conduite des réformes au sein du ministère des finances avec un appui technique et financier plus ou moins important des agences de développement intéressées (notamment l'Union Européenne et la France, mais aussi parfois, la Banque mondiale, le Canada, voire le Japon pour le financement d'experts du FMI : cf. tableau 2, chapitre I). Dans cette approche, chaque agence se concentre sur un volet particulier et organise ses propres missions d'expert en accord avec les autorités.⁴²

Outre la mise à disposition de fonctionnaires détachés qui sont souvent affectés en tant que conseillers résidents auprès du ministre et/ou du directeur des impôts par la France, les missions d'expert organisées par les agences de développement sont généralement des visites ponctuelles dans chacun des domaines où elles ont accepté d'être impliquées. Les inconvénients de cette approche sont les risques posés par une coordination souvent difficile et un contrôle parfois insuffisant de la qualité des travaux des experts, voire la faiblesse de la gouvernance du projet et la difficulté de mobilisation de ressources suffisantes pour couvrir tous les volets de la stratégie de modernisation. L'instabilité politique, voire un changement de ministre et / ou de directeur général, comportent également des risques importants pour la réussite des réformes.

Le bilan des réformes effectuées et l'expérience acquise par les auteurs de cette étude en matière de réforme d'administration fiscale montre qu'une plus grande concertation des partenaires au développement est souhaitable dans les pays d'Afrique francophone pour développer une véritable « coopération de projet » qui permettrait la mobilisation des ressources et la préparation de budgets couvrant tous les volets des stratégies de réforme. Ce type de coopération devrait faciliter le développement de structures de gouvernance adaptées pour la conduite du projet et le pilotage de la modernisation, y compris une supervision appropriée des consultants qui devraient être sélectionnés sur appel d'offre. Une telle évolution faciliterait la mise en œuvre des projets de modernisation dont les conditions de réussite sont examinées dans le chapitre suivant.

⁴² Comme indiqué au chapitre I, quelle que soit l'approche retenue en matière de réforme, le FMI organise également des missions d'experts à la demande des autorités pour procéder à un diagnostic de l'administration fiscale et appuyer le développement de stratégies de réformes. Selon le degré d'importance des réformes et les besoins, ces missions peuvent être complétées par des visites d'experts organisées par le siège du FMI ou par les centres AFRITAC pour appuyer la mise en œuvre des réformes en liaison avec les autres agences de développement.

V. CONCLUSION : LES FACTEURS DE SUCCES EN MATIERE DE REFORME

La comparaison de la situation des différents pays d'Afrique francophone en matière de réforme de l'administration fiscale par rapport à celle des autres pays d'Afrique subsaharienne montre que ***les pays francophones ont généralement plus rapidement compris et intégré les concepts fondamentaux dans leurs stratégies de réformes.***

Ceci est particulièrement vrai par exemple en matière d'adoption de la TVA, d'intégration de la gestion de tous les impôts dans des administrations fiscales unifiées, d'introduction de la segmentation et de la création des premières directions des grandes entreprises et des centres des impôts dédiés aux entreprises moyennes, voire du développement de régimes de taxation simplifiés pour les petites et micro-entreprises. Toutes ces mesures figuraient déjà dans les plans de réforme de plusieurs administrations fiscales d'Afrique francophone au début des années 1990, soit plus d'une dizaine d'années avant que les mêmes concepts ne soient inscrits dans les plans de réforme des autres administrations fiscales africaines.

Malgré cette avance au plan conceptuel, la comparaison de la situation en matière de réussite des réformes fiscales est pourtant plus défavorable dans les pays francophones.

Plusieurs raisons peuvent être invoquées pour expliquer ces retards. Parmi celles-ci des considérations développées dans les chapitres précédents ont pu jouer un rôle, par exemple s'agissant du contexte difficile en matière politique et sociale, mais cela est également vrai pour plusieurs pays africains non-francophones où des réformes importantes ont pourtant réussi malgré des circonstances politiques et sociales difficiles.⁴³

D'autres explications plus vraisemblables des retards et des échecs temporaires dans la mise en œuvre des réformes d'administration fiscale, peuvent être recherchées en analysant les facteurs de succès dans les pays où ces réformes ont réussi (notamment au Rwanda et en Ouganda s'agissant des pays africains).

Sur la base de l'expérience internationale, les principaux facteurs de succès en matière de réforme d'administration fiscale sont les suivants :

1. Une volonté non équivoque des dirigeants politiques et du ministre des finances pour appuyer le lancement et la mise en œuvre des réformes pendant toute la durée du projet.

⁴³ Ceci était vrai par exemple au Rwanda au lendemain du génocide et en Ouganda où la stabilité de la situation politique reste aléatoire. Malgré ces difficultés, la bonne utilisation de l'appui technique et financier de la banque mondiale et de DFID a permis à ces pays de créer des administrations fiscales sous forme d'offices du revenu où des réformes importantes en matière de structures et de procédures ont été accompagnées par l'installation de progiciels informatiques et des programmes efficaces en matière de gestion des ressources humaines. Moins de dix ans après le lancement de ces réformes, les administrations fiscales de ces deux pays sont devenues des références pour les autres administrations fiscales africaines en matière de réforme.

2. La capacité de faire adopter les changements législatifs nécessaires.
3. La motivation et les qualités de leadership des dirigeants de l'administration fiscale.
4. La définition d'une vision pour une administration fiscale moderne et la conception d'une stratégie de réforme avec des plans d'action détaillés couvrant tous les volets de la stratégie.
5. Une capacité de mobilisation des ressources humaines qui sont nécessaires à la mise en œuvre des réformes : des chefs de projet compétents, et des équipes dynamiques et motivées.
6. La sécurisation des ressources budgétaires et des financements extérieurs qui sont indispensables à la mise en œuvre des réformes.
7. La mise en place d'une structure de gouvernance pour la conduite du projet, y compris : (1) un comité de pilotage au niveau approprié, (2) un pilotage stratégique des réformes avec des indicateurs de résultats, et (3) des procédures transparentes pour la sélection des consultants et pour l'acquisition du progiciel informatique et des équipements.
8. Une coordination efficace de l'assistance technique et financière qui est mise à disposition par les partenaires au développement (avec le cas échéant une agence, par exemple celle la plus impliquée en termes de financement, prenant une position de leader parmi les partenaires au développement). La participation régulière des représentants de ces partenaires au comité de pilotage est également souhaitable.
9. Un contrôle permanent de la qualité des travaux des experts et consultants qui ont été sélectionnés lors de l'appel d'offre.
10. Un plan de communication interne et externe pour faciliter la mise en œuvre de la modernisation et pour informer tous les partenaires (le public, les représentants des entreprises et des professions comptables, les autres administrations, ainsi que les chefs de service et agents des impôts et leurs représentants dans les organisations syndicales).
11. La cohésion de la structure de projet (équipes de projet) et des structures permanentes (directions centrales fonctionnelles) de l'administration fiscale.
12. La création d'un « bureau du changement et de la modernisation », qui est un atout pour renforcer la cohésion (en intégrant la démarche de changement dans les structures permanentes de l'administration fiscale) et pour le pilotage stratégique des réformes.
13. Une forte appropriation de toutes les réformes mises en œuvre par les personnels de l'administration fiscale qui doit être facilitée par le plan de communication et par un vaste programme de valorisation des ressources humaines comportant des actions de formation et la définition des plans de carrières pour les chefs de service et les agents.

14. L'adoption d'un contrat de performance pour la durée de mise en œuvre des éléments les plus importants de la stratégie de réformes, pourrait être un autre facteur de succès dans les pays francophones afin de garantir à l'administration fiscale et aux partenaires au développement un soutien durable du gouvernement. En contrepartie des engagements de l'administration fiscale en termes de performance et de mise en œuvre de la modernisation, ce contrat devrait alors prévoir :

- La mise à la disposition de cette administration des financements nécessaires à la conduite du projet.
- La flexibilité, voire l'autonomie lui permettant de gérer efficacement ses ressources humaines et matérielles.
- L'autonomie indispensable pour organiser ses services centraux et opérationnels de façon optimum.

La liste des facteurs de réussite du changement n'est certainement pas exhaustive et l'ordre retenu pour leur présentation n'a pas nécessairement valeur universelle, mais la cohérence d'ensemble est indéniable. Cette cohérence implique notamment (1) une flexibilité suffisante dans la gestion du budget et des ressources, et (2) une aide technique et financière bien coordonnée et utilisée efficacement, deux défis auxquels sont confrontées les administrations fiscales des 19 pays concernés par cette étude comme on l'a vu dans les chapitres précédents.

Annexe 1. Bilan des réformes engagées depuis 1995 par les administrations fiscales des pays d'Afrique francophone

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
<i>1. Simplification de la législation fiscale</i>	<p>TVA : l'introduction réussie de la TVA dans 17 pays francophones sur les 19 concernés est un acquis incontestable. Parmi les raisons de ce succès, la relative simplicité des législations adoptées (taux unique) et la qualité des préparations tiennent une place importante.</p>	<p>Les points pour lesquels des progrès sont nécessaires pour consolider les performances de la TVA concernent notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La simplification du seuil d'assujettissement : un seuil unique, suffisamment élevé appliqué aux entreprises quelle que soit la forme sociale. - L'élimination des mauvaises pratiques en matière de déclaration et paiement : abandon de l'exigence de relevés ou copies de factures et élimination du précompte. - L'accélération du traitement des demandes de remboursement : en adoptant la gestion du risque pour identifier les demandes à contrôler avant remboursement. - Le maintien du taux unique avec : (1) l'adoption de systèmes de subventions aux familles les plus pauvres, et (2) un allègement du taux unique si les performances budgétaires le permettent. 	<p>L'ampleur des exonérations perturbe le fonctionnement de la TVA dans les pays concernés :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'élargissement de la base pour inclure tous les secteurs (y compris la production des ressources naturelles) et l'élimination des régimes d'achat en suspension de TVA (franchises) sont des mesures urgentes. - A plus long terme, des efforts sont indispensables pour inclure les biens de consommation courante dans la base taxable (en développant des systèmes de subventions aux familles les plus pauvres). <p>Des initiatives sont également indispensables pour sensibiliser les décideurs politiques et les agences de développement à l'ampleur des pertes de recettes et dysfonctionnements résultant des exonérations, y compris :</p> <ul style="list-style-type: none"> - L'élaboration de dispositifs de calcul de la dépense fiscale liée aux exonérations et avantages fiscaux (en se basant sur les travaux en cours au Bénin et au Sénégal). - Une concertation des agences de développement pour éliminer les exonérations sur aide extérieure (en suivant l'approche récente de la Banque mondiale).

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
2. Modernisation de l'organisation de l'administration fiscale	Intégration de l'administration des impôts directs et indirects, et de l'enregistrement : cette réforme a été mise en œuvre avec succès dans tous les pays d'Afrique francophone.	<p>Lors de la fusion des anciennes « régies » qui étaient chargées des différents impôts, les attributions de gestion du cadastre et des domaines, qui relevaient de la direction de l'enregistrement, ont été maintenues (exception faite de Madagascar et du Mali).</p> <p>L'expérience montre que le maintien de missions non fiscales dans une administration des impôts freine sa modernisation et complique également la modernisation des missions non-fiscales. Dans ce cas particulier, la gestion du domaine et du cadastre serait mieux prise en compte et structurée plus efficacement dans un organisme spécifique (tout en maintenant bien entendu les liaisons utiles avec l'administration fiscale pour la gestion des taxes locales).</p> <p>Une réflexion est fortement souhaitable dans les pays concernés, pour envisager un recentrage de la direction des impôts sur ses missions fiscales et un transfert des missions foncières à un organisme spécialisé. Cette initiative permettrait de mieux utiliser les ressources disponibles pour moderniser ces différents groupes de métier.</p>	<p>Faiblesse des services centraux : la faiblesse des services centraux est un domaine pour lequel les recommandations n'ont pas été bien prises en compte jusqu'à présent. Les manifestations de ces difficultés sont multiples, qu'il s'agisse :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Du maintien de tâches opérationnelles dans les services centraux. - De l'insuffisance des délégations. - Du morcellement des attributions (et donc la dilution des responsabilités) dans un nombre excessif de directions centrales - De la difficulté de recruter et motiver des agents qualifiés pour les services centraux. - De l'insuffisance et du manque de fiabilité des informations sur l'activité des services opérationnels. <p>Dans tous les cas, les conséquences sont inévitablement :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un affaiblissement de la capacité d'élaboration des programmes de gestion de l'impôt et de la supervision de l'activité des services opérationnels. - Des difficultés pour bien concevoir et piloter les réformes et la modernisation.
	Transfert de toutes les attributions de recouvrement à l'administration fiscale : cette réforme souvent difficile a été mise en œuvre avec succès dans 18 des 19 pays étudiés.	Les résistances à cette réforme ont été particulièrement fortes dans certains pays. Des progrès importants sont encore indispensables pour tirer le meilleur parti de ce transfert, notamment au regard des points suivants :	

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
		<ul style="list-style-type: none"> - Modernisation des méthodes de paiement (y compris le paiement directement dans les banques ou par télépaiement) et, si nécessaire, clarification du cadre juridique. - Renforcement de l'action en recouvrement, en particulier pour les redressements notifiés à l'issue des contrôles fiscaux. 	
	<p>Introduction de la segmentation dans le fonctionnement et l'organisation des services opérationnels, en commençant par la création des DGE. Malgré quelques réticences, cette réforme a dans l'ensemble été réussie dans la plupart des pays.</p>	<p>L'approfondissement de la segmentation doit maintenant conduire à :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Poursuivre le renforcement des DGE. - Consolider les centres dédiés à la gestion fiscale des entreprises moyennes dans les localités importantes. La vocation de ces centres est la gestion de l'ensemble des entreprises dont le chiffre d'affaires excède le seuil d'assujettissement à la TVA. - Définir des régimes d'imposition simplifiés efficaces pour les petites entreprises (celles dont le chiffre d'affaires est inférieur au seuil de TVA) en créant des centres spécialisés pour la gestion des obligations fiscales de ces contribuables. 	<p>La complexité du réseau des services extérieurs et la tendance à la multiplication des échelons de direction et des services opérationnels reste une préoccupation dans plusieurs des pays de l'étude. Concomitamment à la mise en place des DGE et centres des entreprises moyennes, des efforts sont nécessaires pour :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Regrouper les centres des impôts en utilisant si nécessaire des antennes dédiées à l'information et aux services (paiement et vente de timbres fiscaux par exemple) dans les localités excentrées - Eliminer les échelons de direction inutiles (y compris la superposition des directions départementales et régionales).
3. Consolidation du système du consentement volontaire à l'impôt	<p>Mise en place des procédures de déclaration et paiement spontanés : ces procédures qui avaient commencé avec les anciennes taxes sur le chiffre d'affaires ont été généralisées avec succès après l'adoption de la TVA.</p>	<p>La mise en place des procédures de déclaration et paiement spontanés n'est qu'un volet préalable dans le passage à un système basé sur le consentement volontaire à l'impôt. Le bon fonctionnement de ce système exige une mutation profonde dans la culture et les méthodes de travail des administrations fiscales.</p> <p>Des efforts importants sont à cet égard indispensables dans les pays d'Afrique francophone sur les points suivants :</p>	

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
		<ul style="list-style-type: none"> - Education et services aux contribuables (y compris la simplification des formalités fiscales et le recours à des méthodes moderne de paiement (cf. ci-après). - Amélioration de la qualité et de l'efficacité du contrôle fiscal (cf. ci-après). - Installation de systèmes informatiques intégrés pour faciliter les obligations des contribuables et maîtriser la gestion, le recouvrement, et le contrôle (cf. ci-après). - Introduction de la gestion du risque dans tous les volets de l'action des services fiscaux, y compris le contrôle fiscal. <p>Des efforts sont également nécessaires dans plusieurs pays pour éliminer les anciennes procédures d'enrôlement pour l'impôt sur les bénéfices, voire l'impôt sur les sociétés.</p> <p>Par ailleurs, le bon fonctionnement du système basé sur le consentement volontaire à l'impôt implique également l'élimination des mauvaises pratiques examinées ci-dessus pour la TVA.</p>	
	<p>Immatriculation des contribuables : un numéro d'identification fiscal (NIF) a été mis en place avec succès dans les pays concernés par l'étude.</p>	<p>L'utilisation du NIF par la douane et les administrations publiques (et l'abandon des autres numéros) est une priorité pour renforcer l'échange d'informations et simplifier les obligations des entreprises.</p>	
	<p>L'amélioration des services et de l'éducation des contribuables : l'importance de cette mission est maintenant reconnue dans la majorité des pays de l'étude.</p>	<p>La création de structures spécialisées pour les différentes catégories de contribuables doit être accompagnée par des programmes de services et d'éducation ciblés pour mieux prendre en compte les besoins respectifs de ces catégories.</p>	

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
		<p>Après la simplification des formalités, la modernisation des méthodes pour faciliter l'immatriculation, la déclaration, le paiement, et le remboursement nécessitent l'installation de systèmes informatiques efficaces (cf. ci-après).</p> <p>L'amélioration des services aux contribuables nécessite également des efforts particuliers pour améliorer et accélérer le traitement du contentieux, notamment dans les affaires consécutives au contrôle fiscal.</p>	
	<p>Le contrôle fiscal : la mise en place des DGE et des centres des entreprises moyennes, s'est traduite par quelques progrès en matière de contrôle, y compris une organisation du contrôle par secteur d'activité dans les DGE et dans les centres, ainsi qu'un début de diversification des méthodes de contrôle.</p>	<p>Après le recentrage de l'administration fiscale pour permettre une meilleure prise en compte des besoins d'éducation et de services, la consolidation du système du consentement volontaire à l'impôt nécessite une refonte du dispositif de contrôle, en portant l'attention sur :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La maîtrise de la politique et de la programmation du contrôle, y compris la définition des orientations et le suivi des résultats (cette attribution est négligée, voire absente, dans les services centraux des administrations fiscales de plusieurs des pays concernés par cette étude). - La restructuration des services du contrôle. Les services opérationnels de contrôle devraient être placés au sein de la DGE et des centres des entreprises moyennes. - Le recentrage de l'activité des anciennes directions nationales de vérification sur : (1) la recherche, (2) le contrôle des revenus, et (3) les investigations pour fraude fiscale. 	<p>Malgré des initiatives encourageantes dans le cadre des anciennes brigades d'enquêtes, la politique de recherche est très insuffisante dans la plupart des pays de l'étude.</p> <p>Le développement d'un dispositif de recherche efficace est prioritaire pour améliorer la sélection des contrôles et élargir l'assiette. La modernisation de la collecte et de l'exploitation du renseignement implique des systèmes informatiques pour gérer des bases de données.</p> <p>Idéalement, ces systèmes devraient être conçus lors de l'installation d'un progiciel, mais l'expérience montre (Côte d'Ivoire par exemple) que des systèmes provisoires peuvent être développés dans l'attente d'un tel progiciel.</p>

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
		<ul style="list-style-type: none"> - L'approfondissement de la diversification des méthodes de contrôle en portant une attention particulière au contrôle sur pièces et au contrôle ponctuel. 	
4. Développement de l'informatique			<p>Malgré les progrès constatés dans plusieurs pays en développement, le retard constaté dans la mise en place de systèmes informatiques efficaces dans les administrations fiscales francophones (1) freine la modernisation de ces administrations, et (2) fait obstacle au développement de la gestion du risque.</p> <p>L'expérience montre également (par exemple au Mali et au Sénégal) que la réussite de l'informatisation ne peut se concevoir que :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dans le cadre de la mise en œuvre d'une stratégie de modernisation des structures et procédures de l'administration fiscale. - Avec une forte implication de l'ensemble des utilisateurs.
5. Valorisation des ressources humaines	<p>L'appui de la France en matière de formation professionnelle est particulièrement important dans les administrations fiscales de plusieurs pays francophones. Cet appui est complété par des ateliers de travail organisés par le CREDAF et, plus récemment par les AFRITAC.</p>	<p>Plusieurs aspects doivent être pris en compte pour améliorer la gestion des ressources humaines, y compris les suivants :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les besoins de formation et de développement des carrières des agents des impôts des pays francophones continueront à exiger des efforts importants pour faciliter la mise en œuvre des réformes. - Malgré des initiatives pour lutter contre la corruption, les risques ne sont pas bien maîtrisés, notamment dans les pays ayant des difficultés pour adopter des systèmes de rémunérations adaptés aux besoins. 	

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
		<ul style="list-style-type: none"> - Les systèmes de primes basés sur la distribution des pénalités recouvrées aux vérificateurs ont des effets pervers et devraient être remplacés par des systèmes transparents pour encourager les performances de l'ensemble des agents. 	
6. Renforcement de l'encadrement et du pilotage des services		<p>Les informations disponibles pour évaluer les performances sont essentiellement centrées sur l'appréciation des recettes. Sur la base des exemples du Sénégal et de la Côte d'Ivoire, des initiatives sont nécessaires pour développer une approche de pilotage stratégique comportant :</p> <ul style="list-style-type: none"> - La fixation d'un petit nombre d'objectifs prioritaires dans les domaines essentiels pour la gestion de l'impôt. - Des plans d'actions détaillés pour atteindre les objectifs fixés. - La définition de critères permettant d'évaluer les performances des services dans l'exécution des plans d'actions. - Des dispositifs de suivi des performances pour chacun des critères retenus. <p>Après une période suffisante (deux ans) pour affiner les méthodes de pilotage, l'élaboration de contrats de performance devrait être envisagée. En contrepartie des engagements de performance pris par l'administration fiscale, le contrat doit conduire le gouvernement à prendre des engagements garantissant les ressources nécessaires à la modernisation de cette administration, tout en lui donnant la flexibilité suffisante pour gérer ces ressources.</p>	

	Les principaux points forts	Les aspects pour lesquels des progrès sont encore nécessaires	Les insuffisances notoires qui appellent des actions prioritaires
		<p>L'expérience des pays qui ont adopté cette approche montre que l'exercice est difficile en Afrique. Des efforts sont indispensables pour :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Mettre en place des outils informatiques permettant à l'administration fiscale de produire des données fiables. - Garantir l'exécution des engagements pris par le gouvernement pour que le contrat de performance soit crédible. 	
7. Conduite du changement et coordination de l'assistance technique	<p>Les ressources mobilisées par le FMI, la Banque mondiale, l'Union Européenne, la France, et d'autres partenaires au développement (cf. tableau 3, chapitre I) montrent l'intérêt suscité par le besoin de réforme des administrations fiscales des pays d'Afrique francophones.</p>	<p>La mise en place récente de structures de pilotage du changement dans l'administration fiscale de certains des pays concernés par cette étude (notamment au Sénégal) est une initiative encourageante qui devrait permettre une plus grande discipline dans la mise en œuvre des réformes de ces administrations.</p>	<p>L'expérience montre que l'ampleur des investissements nécessaires à la réussite d'une stratégie de modernisation de l'administration fiscale exige des investissements conséquents et une coordination efficace des agences d'aide au développement.</p> <p>Malgré le nombre des agences impliquées et l'ampleur des ressources mobilisés dans plusieurs pays (notamment Sénégal, RDC, et plus récemment Burundi, cf. tableau 3, chap. I) des progrès sont nécessaires dans la plupart des pays francophones pour développer des projets cohérents de modernisation des administrations fiscales en couvrant tous les volets indispensables (y compris : la conception de la stratégie, la réorganisation des structures, la refonte des procédures, l'installation de systèmes informatiques, et la valorisation des ressources humaines) et en améliorant la gouvernance des projets.</p>