

Dynamics of changes in



**AFRICAN  
TAX OUTLOOK**



# PERSPECTIVES FISCALES AFRICAINES 2019

COLLECTE DES RECETTES EN AFRIQUE DE L'OUEST 2011 - 2017  
Rebasage des Assiètes Fiscales



AFRICAN TAX  
ADMINISTRATION FORUM  
FORUM SUR  
L'ADMINISTRATION  
FISCALE AFRICAINE

## **Avis de droit d'auteur**

### **Droit d'auteur existant pour la présente publication et pour chacune de ses parties.**

La présente publication ou une partie de celle-ci ne peut être reproduite, transmise, transcrite ou autrement stockée ou traduite dans une langue ou une langue informatique, sous quelque forme ou par quelque moyen que ce soit, sans l'autorisation écrite préalable du Forum sur l'Administration Fiscale Africaine (ATAF), une organisation internationale pleinement dotée d'un statut juridique et mise en place, conformément à la Convention de Vienne sur le Droit des Traités, le 8 octobre 2012.

Toute reproduction ou adaptation non autorisée de la présente publication constitue une violation du droit d'auteur et rend l'auteur responsable en vertu du droit civil et pénal.

### **Restrictions concernant l'utilisation**

Les informations contenues dans cette publication sont privilégiées et appartiennent à l'ATAF, à tout pays membre de l'ATAF et à ses filiales. Ces informations sont fournies en toute confiance, étant entendu qu'elles ne seront pas, sans l'autorisation écrite préalable de l'ATAF, utilisées à des fins autres que celles prévues.

Série : *Documents de Recherche des Perspectives Fiscales Africaines de l'ATAF*



## COLLECTE DES RECETTES EN AFRIQUE DE L'OUEST 2011 - 2017

### Rebasage des Assiètes Fiscales

Secrétariat de l'ATAF  
Direction de la Recherche  
Hatfield Gardens, Block G, 2eme Étage  
Hatfield, Pretoria  
South Africa, 0181

Tél. : +27 12 451 8800

Courriel : [nmonkam@ataftax.org](mailto:nmonkam@ataftax.org) ; [fmbuyamba@ataftax.org](mailto:fmbuyamba@ataftax.org)

[www.ataftax.org](http://www.ataftax.org)

WATAF Secretariat

Plot 20 Sokode Crescent

Wuse Zone 5

FCT Abuja

Nigeria

Tél.: +234 7067113055/ 81 56410255

Courriel: [info@wataf-tax.org](mailto:info@wataf-tax.org)

[www.wataf-tax.org](http://www.wataf-tax.org)



# Sommaire

Acronymes	12
<b>RÉSUMÉ ANALYTIQUE</b>	<b>14</b>
<b>1. INTRODUCTION</b>	<b>17</b>
<b>2. EFFICACITÉ ET EFFICIENCE EN MATIÈRE DE POLITIQUE ET D'ADMINISTRATION FISCALES</b>	<b>18</b>
2.1 Évolution des recettes par seuil de revenu, selon l'abondance en ressources et le degré de fragilité	18
2.2 Croissance démographique et participation à la main d'œuvre	19
2.3 Revenu nominal par seuil de revenu	20
2.4 Croissance nominale du revenu par seuil de revenu	22
2.5 Croissance des recettes fiscales réelles par seuil de revenu en PPA	23
2.6 Croissance des recettes fiscales réelles selon l'abondance en ressources	24
2.7 Croissance réelle du PIB et du revenu	25
2.8 Volatilité des recettes fiscales et abondance en ressources	26
2.9 Croissance moyenne du ratio impôts/PIB 2012-2017 (en points de pourcentage)	28
2.10 Rebasage du PIB et du ratio impôts/PIB	29
2.11 Hétérogénéité impôt/PIB parmi les pays de la CEDEAO	30
2.12 Croissance du revenu et du PIB nominal en 2017	31
2.13 Croissance réelle du PIB et des recettes en 2017	32
2.14 Ratios impôts/PIB en 2017	33
2.15 Croissance impôt/PIB en 2017	34
2.16 Composition des recettes fiscales totales selon le type d'impôt	35
2.17 Recettes non fiscales	37
2.18 Impôts directs et indirects	39
2.19 Composition des recettes non fiscales	40
2.20 Efficience de la fiscalité	41



2.21 Coût total par rapport aux recettes totales	41
2.22 Flottabilité	42
2.23 Élasticité	42
2.24 Stabilité	43
2.25 Coûts de la conformité à la charge du contribuable	43
2.26 Conclusions et recommandations	44
<b>3. TRANSFORMER LES SECTEURS DE RÉDUCTIONS FISCALES EN SECTEURS DE PRIMES</b>	<b>46</b>
3.1 Secteurs de primes et de réductions fiscales dans la CEDEAO	47
3.2 Étude de cas : le secteur de réduction de la filière minière au Libéria	51
3.3 Recommandations	53
<b>4. PRINCIPAUX RISQUES ET PERTES DE RECETTES</b>	<b>54</b>
4.1 Dépenses fiscales	54
4.2 Le secteur informel	57
4.3 Corruption	57
4.4 Fuite des capitaux / Prix de transfert	58
4.5 Faible capacité humaine et institutionnelle	59
4.5.1 Faible capacité humaine	60
4.5.2 Faible capacité institutionnelle	63
4.6 Recommandations	64
<b>5. TARIF EXTÉRIEUR COMMUN DE LA CEDEAO</b>	<b>66</b>
5.1 Ouverture et activité commerciale	68
5.2 Réseaux de transport	69
5.3 Facilitation du commerce et contrôles douaniers	69
5.4 Échanges commerciaux transfrontaliers	72
5.5 Potentiels gagnants et perdants du TEC sur le plan fiscal	75

# Table des illustrations

## TABLE DES ILLUSTRATIONS

Figure 2.2: Croissance démographique et taux de participation à la main d'oeuvre	20
Figure 2.3: Croissance des recettes fiscales exprimées en monnaie locale	21
Figure 2.4: Recettes fiscales nominales par seuil de revenu en termes de PPA	22
Figure 2.5: Croissance réelle des recettes fiscales par seuil de revenu en termes de PPA	23
Figure 2.6: Croissance réelle du revenu selon l'abondance en ressources	24
Graphique 2.7: PIB réel par rapport à la croissance des recettes fiscales par seuil de revenu, 2011-2017	25
Figure 2.8: Rapport PIB réel-croissance des recettes fiscales selon l'abondance en ressources, 2011-2017	27
Figure 2.9: Croissance moyenne du ratio impôts/PIB 2012-2017 (en points de pourcentage)	28
Figure 2.10: Rebasage du PIB et ratio impôts/PIB 2011-2017	29
Figure 2.11: Hétérogénéité des ratios impôt/PIB parmi les pays de la CEDEAO	30
Figure 2.12: PIB nominal et croissance du revenu en 2017	31
Figure 2.13: PIB réel et croissance du revenu en 2017	32
Figure 2.14: Ratio impôts/PIB en 2016 et 2017	33
Figure 2.15: Croissance du ratio impôts/PIB 2016-2017 (points de pourcentage)	34
Figure 2.16: Part de chaque type d'impôt dans la composition des recettes fiscales totales	36
Figure 2.17a: Recettes non fiscales en 2016 et 2017	37
Figure 2.17b: Proportions des recettes fiscales et non fiscales des recettes totales en 2017	38
Figure 2.18: Impôts directs et indirects	39
Figure 2.19: Composition des recettes non fiscales	40
Figure 2.21a: Coûts associés aux recettes - DI	42
Figure 2.21b: Coûts associés aux recettes - AF	42
Figure 2.25a: Taux d'imposition total	43
Figure 2.25b: Délai de conformité, heures	43
Figure 3.1a: Contribution du secteur au PIB	47
Figure 3.1b: Contribution du secteur aux recettes fiscales	47



Figure 3.1c: Secteurs de prime et secteurs de réductions fiscales	48
Figure 3.2a: Libéria - Secteurs de réductions et secteurs de prime fiscales	52
Figure 3.2a: Libéria - Taux d'imposition par dollar de production	52
Figure 4.1: Libéria - Dépenses fiscales par rapport aux recettes publiques en 2016 (%)	56
Figure 4.5.1a: Répartition des effectifs entre les fonctions de base et les services d'appui	60
Figure 4.5.1b: Proportion d'hommes et de femmes dans les effectifs des AF	61
Figure 4.5.1c: Proportion d'hommes et de femmes aux postes de responsabilité	61
Figure 4.5.2: Modernisation de la fiscalité dans les pays PFA	63
Figure 5.0a: Tendances du commerce dans la CEDEAO	67
Figure 5.0b: Commerce intra-régional dans la CEDEAO	67
Figure 5.1: Pourcentage d'entreprises exportatrices	68
Figure 5.3a: Part des impôts intérieurs et des recettes douanières en 2017	70
Figure 5.3b: Nature des droits de douanes 2011-2017	71
Figure 5.3c: Procédure de dédouanement par couleurs, rouge, jaune, vert, bleu et autre en 2017	72
Figure 5.3d: Classement au tableau du commerce transfrontalier	73

## **LISTE DES TABLEAUX**

Tableau 2.1: Classification des pays de la CEDEAO	19
Tableau 2: 2: Types de taxes dans le sous-secteur de l'information et des télécommunications	50
Tableau 4.3: Modèle de la corruption dans les administrations fiscales	64
Tableau 5.0a: TEC - Avantages	67
Tableau 5.0b: TEC - Conditions générales	67
Tableau 5.3: Description des indicateurs de conformité dans le commerce transfrontalier	74

# Avant-propos de l'honorable Phillippe K. Tchodie

Président du Conseil d'administration du Forum des administrations fiscales ouest africaines, Commissaire général, Togo

J'ai l'immense plaisir de rendre hommage, au nom de mes collègues du Conseil d'administration du Forum des administrations fiscales ouest africaines (FAFOA), à la première publication de notre organisation, en collaboration avec le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) intitulée « Collecte des recettes en Afrique de l'ouest 2011-2017: rebasage des assiettes fiscales », dont la vocation est d'informer et d'éduquer les différents acteurs du domaine de la fiscalité dans la sous-région CEDEAO et de servir d'outil d'apprentissage aux praticiens.

La publication passe en revue l'actualité qui a marqué la politique et l'administration ainsi que la performance des recettes fiscales en 2017 et plante en même temps le décor, en rappelant le contexte historique dans lequel a évolué la fiscalité en Afrique de l'Ouest au cours de la dernière décennie, influencée par des facteurs structurels tels que la volatilité des recettes, les prix mondiaux des produits de base et les troubles civils, en tant que les principaux vecteurs du rebasage des assiettes fiscales. Elle définit les perspectives en matière d'administration fiscale dans la sous-région à travers l'analyse de facteurs qui feront de nous des gagnants sous le régime du tarif extérieur commun de la CEDEAO. Elle présente une évaluation factuelle et holistique du bilan de la performance fiscale, adossée sur des critères bien définis et identifie en toute franchise, ses potentiels bénéficiaires, tout en proposant paradoxalement des recommandations dans chaque chapitre sur les mesures à adopter par nos administrations fiscales pour que nous devenions des gagnants.

Elle ne s'enlise pas dans un jargon oppressif mais, se développe plutôt dans un langage très familier afin d'être apte à véhiculer les messages importants

qu'elle contient en faveur du renforcement de la mobilisation des ressources nationales pour le financement du développement économique et de la dépense sociale, en vue de la réduction de la pauvreté dans nos pays respectifs, membres de la Communauté. Elle évoque les mesures d'interventions qui s'offrent aux principaux acteurs, à la CEDEAO, à FAFOA, aux décideurs et administrateurs fiscaux ainsi qu'aux universitaires et à tous ceux qui ont à cœur le développement de l'Afrique de l'Ouest.

Je remercie tous ceux qui ont participé à la création de cet ouvrage et j'espère qu'il saura enrichir vos connaissances sur la fiscalité au sein de la CEDEAO et que par-dessus le marché, il pourra constituer le schéma directeur qui va orienter les prochaines étapes de l'avancée vers un effort fiscal plus développé.



**Honorable Phillippe K. Tchodie**

Président du Conseil d'administration

Commissaire Général du Togo



# Préface de M. Logan Wort

Secrétaire exécutif, Forum sur l'administration fiscale africaine

L'analyse de la « Collecte des recettes en Afrique de l'Ouest 2011-2017 : rebasage des assiettes fiscales », est le produit de la collaboration entre le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) et le Forum des administrations fiscales ouest africaines (FAFOA). Elle se focalise sur l'administration fiscale en Afrique de l'Ouest et constitue l'une des trois publications jointes à la l'édition 2019 de la revue Perspectives Fiscales Africaines (PFA). Une étude de l'ATAF portant sur la volatilité à long terme du recouvrement des impôts en Afrique, a démontré que les facteurs structurels tels que le rebasage des assiettes fiscales constituaient des défis tenaces dans la région de la CEDEAO. Il est important que ces risques persistants de ralentissement de l'activité soient maîtrisés, afin de pouvoir s'engager dans une trajectoire de croissance durable des recettes. Ce résultat a suscité de la part de toutes les parties concernées un intérêt dans cette étude, dans l'espoir qu'elle va déboucher sur des propositions de solutions politiques et autres.

En un mot, l'étude a identifié les effets de la volatilité des cours internationaux des produits de base sur les pays riches en ressources (PRR), les fluctuations inopinées de la croissance des recettes et l'instabilité sociopolitique comme étant les facteurs qui induisent le rebasage des assiettes fiscales. Ces facteurs frustrant et entravent l'action des administrations fiscales et les solutions à ces problèmes, en majeure partie ne sont pas de leur ressort. La stabilité des prix des produits de base dépend des marchés internationaux et la croissance des recettes est fonction des performances de l'économie réelle, tandis que l'effort de paix est une prérogative des parties belligérantes. Face à une telle situation, les décideurs politiques n'ont pour recours que des mesures d'atténuation visant à minimiser l'impact de ces événements sur la durabilité des recettes destinées au financement du développement et des budgets nationaux. C'est à ce stade que cette étude apporte sa contribution

à travers les recommandations qu'elle propose, notamment sur les règles appropriées en matière de budgétisation.

L'approche novatrice de l'étude consiste à transformer les secteurs de réductions d'impôts en secteurs porteurs de l'économie, afin d'éliminer les obstacles structurels qui entravent la perception des impôts. Une telle approche est tout à fait appropriée pour les pays sortant d'une situation de conflit, où l'infrastructure d'administration fiscale s'est virtuellement effondrée. Elle met également au grand jour les vulnérabilités causées par les décideurs politiques, notamment à travers les dépenses fiscales qui exacerbent le manque à gagner en recettes fiscales provenant du secteur des ressources naturelles, en plus de la chute des cours des produits de base. Bien que l'étude soit confinée au Libéria, elle mérite d'être reproduite dans d'autres régions et pays d'Afrique pour exposer les mesures qui contribuent à l'amélioration de la perception des impôts dans certains secteurs spécifiques.

L'étude s'est également penchée sur les moyens de promotion de la pratique d'une fiscalité efficace et efficiente par les services douaniers, afin que tous les pays puissent tirer leur épingle du jeu sous le régime du Tarif extérieur commun (TEC) de la CEDEAO, en accordant une place de choix au commerce transfrontalier dont la performance sera mesurée par des indicateurs bien définis, placés sous la responsabilité des administrateurs fiscaux. Elle conclut que les pays de la CEDEAO ont réussi à réduire les coûts engagés par les services douaniers pour assurer la conformité des contribuables et améliorer les temps de passage au niveau de la frontière, un effort à intensifier dans le cadre du TEC. Ce thème est également très pertinent et pressant, surtout au moment où le continent s'engage dans la zone de libre-échange africaine.



Je tiens à remercier M. le Secrétaire exécutif de FAFOAM, Babatunde Oladapo, pour les contributions de son organisation à cet effort collaboratif, qui représente la naissance d'une publication annuelle commune. Je salue la participation du consultant, Hon Momodou S. Foon, pour la rédaction d'un document indispensable, les réviseurs du projet, Dr. Nara Monkam, directrice de la recherche de l'ATAF, qui a également assumé le rôle de directrice de ce projet, Dr Asheikh Maidugu, directeur des statistiques de planification de la recherche du Federal Inland Revenue Services (FIRS), Mme Mubanga Matongo de la Zambia Revenue Authority (ZRA) et M. Frankie Mbuyamba pour la gestion de l'accès à la base de données de l'ATAF. J'exprime ma gratitude à tous ceux qui ont soutenu l'ATAF et le FAFOA, pour que cette publication voie le jour.



**M. Logan Wort**

**Secrétaire exécutif du**

Forum sur l'administration fiscale africaine



# Préface de M. Babatunde Oladapo

Secrétaire exécutif du Forum des administrations fiscales ouest africaines

La publication d'un rapport annuel de la performance des recettes fiscales pouvant servir d'outil d'apprentissage aux membres du Forum des administrations fiscales ouest africaines a été approuvée par le Conseil il y a un an. Je tiens à remercier son président en exercice, l'honorable Phillippe K. Tchodie, Commissaire général du Togo et d'autres membres du Conseil et bien entendu l'ensemble des membres du FAFOA qui ont contribué à faire de cette publication une réalité. Le Conseil avait souhaité avoir un bilan honnête de l'effort fiscal consenti par chacune de nos administrations fiscales et de leurs efforts collectifs, afin qu'il soit partagé pour pouvoir tirer les leçons qui permettront de mieux s'acquitter de nos missions de mobilisation des ressources.

L'objectif visé n'étant pas très différent de celui d'un rapport de performance annuel, les données suggèrent plutôt qu'il faudra en faire plus pour avoir une meilleure appréciation des chiffres. C'est ce qui a donc mené à un examen du rebasage des assiettes fiscales qui est à la source de l'instabilité et du caractère imprévisible du recouvrement des recettes dans la sous-région. De toute évidence, ces courants sous-jacents doivent nécessairement être appréhendés, afin que des contre-mesures soient élaborées pour réinstaurer la stabilité requise pour des flux de recettes plus équilibrés à l'avenir. C'est donc ainsi que la publication a été intitulée « Collecte des recettes en Afrique de l'Ouest, 2011-2017 : Rebasage des assiettes fiscales ».

C'est le fruit d'une collaboration réussie avec le Forum sur l'administration fiscale africaine et je remercie d'ailleurs M. Logan Wort, d'avoir invité le consultant à Pretoria et de lui avoir permis l'accès à la base de données fiscale de l'ATAF, mais aussi d'avoir accordé la latitude à Dr. Nara Monkam, directrice de la recherche et à M. Frankie Mbuyamba, spécialiste de la recherche de l'ATAF, de mettre à disposition les statistiques et en compagnie de Dr Asheikh Maidugu et Mme Mubanga Matongo, ils ont tous procédé à la révision du projet de document. FAFOA se réjouit d'avance de cette publication annuelle et des autres collaborations de ce type avec l'ATAF.

Je profite de cette occasion pour remercier le consultant, Hon Momodou S. Foon, pour un travail bien fait surtout, compte tenu du calendrier serré. Au cours de cette mission, il a également révisé l'édition 2019 de Perspectives Fiscales Africaines que publie l'ATAF, élaboré un cadre conceptuel de mobilisation des ressources nationales en Afrique de l'ouest et a joué le rôle de rapporteur à l'occasion du Dialogue de haut niveau sur la mobilisation des ressources nationales qui s'est tenu à Banjul, en Gambie.

Permettez-moi également d'adresser mes félicitations au personnel du FAFOA qui a contribué de près ou de loin à cette publication, notamment M. Ifeanychuku Anyie, qui a assuré la supervision du projet de publication et Mme Tochukwu Onyemata, responsable de la logistique et à tous ceux qui y ont participé.

Au nom du FAFOA, je vous présente la toute première publication ATAF-FAFOA. J'ai la conviction que toutes les parties prenantes la trouveront utile et je profite de l'occasion pour exprimer ma gratitude à tous les contributeurs.



**M. Babatunde Oladapo**

Secrétaire exécutif du

Forum des administrations fiscales ouest africaines



# Acronymes

<b>ATAF</b>	Forum sur l'administration fiscale africaine
<b>PFA</b>	Perspectives Fiscales Africaines
<b>UA</b>	Union Africaine
<b>BEPS</b>	Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices
<b>TEC</b>	Tarif extérieur commun
<b>IRS</b>	Impôt sur le revenu des sociétés
<b>EPIP</b>	Évaluation des politiques et institutionnelle
<b>RDC</b>	République démocratique du Congo
<b>CAE</b>	Communauté d'Afrique de l'Est
<b>CEDEAO</b>	Communauté économique des États de l'Afrique de l'Ouest
<b>EdR</b>	Échange de Renseignements
<b>DFE</b>	Dispositifs fiscaux électroniques
<b>AFI</b>	Activités financières et d'assurance
<b>TPS</b>	Taxe sur les produits et services
<b>PRE</b>	Pays à revenu élevé
<b>PFR</b>	Pays à faible revenu
<b>LRA</b>	Autorité fiscale du Libéria
<b>LRA</b>	Autorité fiscale du Libéria
<b>MFPD</b>	Ministère des finances et de la planification du développement
<b>PRI</b>	Pays à revenu intermédiaire
<b>PNRR</b>	Pays non-riches en ressources
<b>P2P</b>	de pair à pair
<b>Retenue sur salaire</b>	Retenue à la source des impôts sur le revenu
<b>IRPP</b>	Impôt sur le revenu des personnes physiques



<b>PMMC</b>	Société de commercialisation des métaux précieux
<b>PPA</b>	Parité de pouvoir d'achat
<b>DI</b>	Direction des impôts
<b>PRE</b>	Pays riches en ressources
<b>ODD</b>	Objectifs de Développement Durable
<b>CT</b>	Commerce transfrontalier
<b>TIC</b>	Transport, information et communication
<b>TMAE</b>	TradeMark East Africa
<b>TMAO</b>	TradeMark West Africa
<b>TVA</b>	Taxe sur la valeur ajoutée
<b>FAFOA</b>	Forum des administrations fiscales ouest africaines
<b>WATAI</b>	Institut des administrations fiscales ouest-africaines
<b>PFOA</b>	Perspectives fiscales ouest africaines
<b>OMC</b>	Organisation mondiale du commerce

# Résumé analytique

« Collecte des recettes en Afrique de l'Ouest 2011-2017 : Rebasage des assiettes fiscales », est le premier rapport annuel sur la politique et l'administration fiscales dans les pays de la CEDEAO, publié par le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) et le Forum des administrations fiscales ouest africaines (FAFOA). Il s'agit d'une publication phare destinée aux parties prenantes et aux praticiens, qui sert d'outil d'information, de partage d'expériences et de mutualisation des compétences pour le renforcement des capacités humaines et institutionnelles en matière d'administration fiscale. C'est un ajout important à l'ensemble des outils d'information disponibles sur l'état actuel de l'administration fiscale. Il met en évidence les défis et propose des solutions destinées à enrichir les connaissances de la communauté de pratique des membres du Forum des administrations fiscales ouest africaines.

La question de la fiscalité en Afrique de l'ouest est abordée selon deux échelles temporelles : de 2011 à 2017 pour l'analyse des facteurs structurels à l'origine du rebasage des assiettes fiscales, qui ici, fait référence aux sources actuelles de recettes fiscales devenues moins fiables<sup>1</sup> et annuellement en 2017, l'analyse à court terme de l'efficacité et de l'efficience en matière de gestion de la politique et de l'administration fiscales, la transformation des secteurs de réductions d'impôts en secteurs de primes dont la part des recettes est supérieure à la contribution au produit intérieur brut (PIB), la suggestion de solutions de traitement des pertes de recettes occasionnées par les dépenses fiscales, le secteur informel, la corruption et la fuite des capitaux, tandis que les perspectives reposaient sur les gagnants et les perdants potentiels du tarif extérieur commun (TEC) de la CEDEAO. Le rebasage des assiettes fiscales fait référence aux sources de recettes fiscales dépendantes de la structure économique, tel qu'on l'a vu avec les recommandations faites aux administrations fiscales dans le cadre du TEC, pour un résultat gagnant-gagnant.

Le rebasage des assiettes fiscales est fonction de l'évolution des recettes publiques dans les catégories des pays à faible revenu (PFR) et des pays à revenu intermédiaire (PRI). Les autres facteurs responsables de la baisse des revenus sont la volatilité des prix des matières premières qui influe sur les recettes publiques des pays riches en ressources (PRR), un phénomène que l'on ne rencontre pas dans les pays non-riches en ressources (PNRR). Il est également évident que la guerre civile, pendant des décennies, a paralysé la fiscalité en Afrique de l'Ouest, laissant ainsi au passage un certain nombre d'États fragilisés, parmi lesquels certains ont connu des rebondissements sans pareil depuis lors. En l'espace de sept ans, la Côte d'Ivoire, pays à revenu intermédiaire et État fragile a réussi à émerger en tête du classement des revenus réels en triplant sa croissance, tandis que le Ghana, pays à revenu intermédiaire riche en ressources doublait la sienne. À l'autre extrémité du spectre, le Nigéria et la Sierra Leone, au cours de la même période de sept ans, ont enregistré une croissance négative de 50% et 6% respectivement, avec une croissance à peine positive au Libéria.

Le discours sur l'efficacité de la fiscalité qui se tient selon la perspective de la flottabilité et de l'élasticité expose une instabilité des recettes totales au niveau de la CEDEAO, qui est étroitement liée au rebasage des assiettes fiscales. L'analyse de la conformité qui s'est spécifiquement focalisée sur le taux d'imposition total et les délais en heures de conformité a révélé des performances médiocres et démontré clairement qu'il fallait à tout prix orienter plus intensément l'effort fiscal vers la recherche de la conformité volontaire. L'aperçu des recommandations formulées en vue du renforcement de l'efficience et de l'efficacité en matière de fiscalité se présente comme suit : à l'échelle macro-budgétaire, une planification prospective à travers la mise en place d'un fonds de stabilisation des recettes qui sera crédité en période de « hausse » des recettes publiques occasionnée par la hausse des cours des produits de base et les

1. Le rebasage des assiettes fiscales fait le plus souvent référence à un changement dans la structure des impôts, il se manifeste également lorsqu'on change de la main d'œuvre aux taxes de consommation.



recettes spontanées provenant d'autres sources, dans l'optique de stabiliser davantage les recettes fiscales totales ; l'ouverture à d'autres secteurs pourvoyeurs de revenus au détriment du secteur des ressources naturelles à travers l'identification des secteurs de réduction fiscale dotés du potentiel de contribuer à la croissance des revenus (voir chapitre 3). Pour mieux préserver la valeur réelle des revenus, l'adoption de politiques macroéconomiques prudentielles par les États est préconisée pour la stabilisation des prix et du taux de change. Passer de la planification budgétaire annuelle progressive à la budgétisation à moyen terme fondée sur des programmes de dépenses et une gestion axée sur les résultats, et mettre à contribution les cadres de recettes et de dépenses à moyen terme pour stabiliser les revenus pendant la durée du cycle économique et tous les revenus générés au fur et à mesure que les objectifs à moyen terme assignés au fonds de stabilisation des recettes projeté sont atteints.

À court terme, il sera nécessaire d'élaborer et de mettre en œuvre les éléments spécifiques suivants :

- Numérisation (et mise à contribution des réseaux sociaux et des applications personnalisées) de l'enregistrement, du dépôt, de la déclaration et du paiement des impôts, de l'éducation et de l'échange de renseignements (EdR).
- Introduire la facturation électronique pour la dématérialisation des factures générées par les systèmes comptables des fournisseurs et des acheteurs à l'aide de dispositifs électroniques homologués ou autrement certifiés.
- Dématérialisation de la soumission des données comptables qui pourront être interrogées à l'aide d'un logiciel de contrôle pour une validation rapide et à moindre coût des déclarations et l'identification des risques d'indiscipline ;
- Adoption des plateformes de téléphonie mobile pour le paiement de l'impôt forfaitaire par les petits et micro-contribuables ;

- Mise en place d'une base de données électronique fiscale et douanière nationale, accessible aux contribuables via Internet ou une application spécifique ;
- L'interconnexion de toutes les sources de recettes fiscales et non fiscales, appuyée par des systèmes et mécanismes de soumission dématérialisés pour minimiser le risque de détournement des fonds publics ;
- Un système intégré de surveillance des recettes fiscales et non fiscales doit être mis en place et étendu à une grande échelle pour s'assurer que le taux d'imposition et autres redevances, sont globalement maintenus dans des proportions raisonnables afin d'éviter d'alourdir davantage la charge fiscale des entreprises avec une taxation nuisible ;
- En ce qui concerne les différents types d'impôts, la base d'imposition étroite des droits d'accise doit être élargie et,
- Selon les exigences des protocoles de la CEDEAO, passer de la TPS à la TVA pour les pays qui ne l'ont pas encore fait.

L'analyse de la transformation des réductions d'impôts en primes fiscales a révélé que les secteurs secondaires et tertiaires, ainsi que le sous-secteur minier sont des secteurs potentiellement porteurs et que l'agriculture est un secteur de réduction. Toutefois, il faut savoir qu'un tel niveau d'agrégation ne tient pas nécessairement compte des sous-secteurs de réduction qui se cachent en dessous de ces principaux secteurs. À cet égard, le sous-secteur minier a été identifié comme étant un secteur de réduction au terme de l'étude du cas du Libéria. Les facteurs identifiés comme étant à la source d'une telle situation sont l'inadéquation des structures de soutien de la fiscalité, aggravée par le manque à gagner en recettes occasionné par les dépenses fiscales.

Les principaux risques liés aux dépenses fiscales, au secteur informel, à la corruption, à la fuite des capitaux et à la faiblesse des capacités humaines et

institutionnelles ont été examinés afin de parvenir à des solutions permettant de minimiser les pertes de revenus. Dans le cas de figure du Libéria, les sous-secteurs de la finance, des télécommunications et des transports sont les secteurs porteurs dont le rendement par dollar d'imposition est plus élevé. Il faudra donc prendre soin d'éviter d'alourdir de manière excessive la charge fiscale dans ces secteurs. La RD Congo est citée en exemple pour démontrer ce qu'il ne faut pas faire en matière de taxation des secteurs porteurs.

La faible capacité humaine et institutionnelle est un risque majeur qui entrave la réussite de la mise en œuvre de mesures politiques. La principale stratégie de renforcement des capacités humaines et institutionnelles consiste à créer l'Institut d'administration fiscale ouest africain (WATAI). Le renforcement des institutions doit toujours être guidé par des politiques bien articulées et à cet égard, il existe un ensemble de politiques en matière d'administration fiscale préconisé pour une AF moderne qui comprend :

Politique de numérisation de l'administration fiscale; cadre politique pour la perception des impôts à travers les plates-formes mobiles; politique de gestion des risques d'indiscipline; politique de remboursement des impôts; politique de gestion des créances irrécouvrables; politique de gestion de l'information commerciale; politique de gestion de l'activité

commerciale; politique de collecte des espèces; politique de communication; politique en matière de poursuites judiciaires; politique de gestion du parc automobile; politique de recouvrement de créances; politique de sécurité; politique du personnel; politique de couverture médicale du personnel; politique d'assistance technique du personnel; politique en matière d'assurance; politique sportive; politique en matière de technologie de l'information; politique de gratification du personnel; et la politique de reconnaissance du mérite et de récompense du personnel.

Les perspectives en matière de Tarif extérieur commun évoquent principalement la facilitation des échanges et le rôle de la douane. Les facteurs de promotion du commerce transfrontalier tels que le transport, les opérations bancaires, la connectivité géographique, linguistique et des taux de change ont été brièvement examinés avec un accent particulier sur les indicateurs du commerce transfrontalier. La principale proposition en rapport avec le développement infrastructurel est l'initiative TradeMark West Africa, envisagée sous la houlette du secteur privé. Le Togo, le Mali, le Ghana, la Côte d'Ivoire et la Gambie, pour une myriade de raisons, sont vus comme les principaux pays prêts à récolter les gains, toutefois, l'on s'attend à ce que tous les pays en bénéficient éventuellement, à condition que les recommandations de ce rapport soient mises en œuvre.



## 1. Introduction

« Collecte des recettes en Afrique de l'Ouest 2011-2017 : rebasage des assiettes fiscales » est la première édition issue de la collaboration entre le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) et le Forum des administrations fiscales ouest africaines (FAFOA). Elle s'inscrit dans le cadre d'une série de trois publications prévues et présentées séparément en supplément pour accompagner l'édition 2019 de Perspectives Fiscales Africaines (PFA). Elle se focalise sur la Communauté économique des États d'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) dont elle passe en revue les tendances et l'actualité fiscales, en plus de l'analyse des facteurs clés qui en son sein, contribuent à l'amplification de l'effort fiscal. Elle a vocation à contribuer au renforcement de la capacité de formulation et d'administration de la politique fiscale, à inspirer au sein de la communauté un discours fiscal basé sur les données probantes et à informer les parties prenantes dans l'ensemble.

Les vecteurs clés ne sont autres que les facteurs qui influent sur les recettes et l'actualité fiscales dans la sous-région avec des répercussions sur la collecte des recettes. Il s'agit notamment de « la formulation et de l'administration efficaces et efficientes de la politique fiscale », « l'atténuation des risques de l'environnement international et la minimisation des pertes de revenus », « la transformation des secteurs de réduction d'impôt en secteurs de primes fiscales » et la gestion des menaces et des opportunités qui existent dans « l'environnement externe ». La manière dont chacun de ces objectifs concoure spécifiquement à redonner de la vigueur à l'effort fiscal va constituer l'essentiel d'un chapitre qui lui sera consacré dans cette discussion théorique axée sur les réformes de la politique et de l'administration fiscales.

Le chapitre 2 est consacré à l'analyse de la performance à long terme des recettes publiques au sein de la CEDEAO. Elle met en exergue les principaux facteurs d'influence de l'environnement externe qui échappent au contrôle de l'administration fiscale et que l'on considère comme étant à l'origine du rebasage des assiettes fiscales, notamment la volatilité de la croissance des revenus et les impacts de la fluctuation des cours mondiaux des produits de base sur les ressources, ainsi que la guerre civile.

Ces facteurs définissent les limites du possible en matière de perception des recettes et ne sont pas en reste dans le débat sur la mobilisation des revenus au sein de la Communauté, surtout au moment où les pays sont en quête de solutions pour accroître la mobilisation des ressources nationales qui serviront à financer les plans de développement nationaux, à éliminer la pauvreté et à atteindre les objectifs de développement durable (ODD). En tant qu'administrateurs de recettes, ces facteurs d'un contexte plus vaste qui affectent la réalisation des attributions nécessitent la promotion et le soutien proactifs des politiques publiques favorables à l'augmentation du revenu et à la promotion d'une gestion viable des ressources naturelles, ainsi que le maintien de la stabilité sociopolitique. Pour que l'analyse se fasse plus aisément à travers ce document, nous avons dû regrouper les pays de la CEDEAO dans ces différentes catégories pour parvenir au rebasage des assiettes fiscales.

## 2. Efficacité et efficacité en matière de politique et d'administration fiscales

Ce chapitre est structuré en deux volets principaux : le premier qui s'étend des sections 2.1 à 2.6, est consacré à l'analyse de la performance des recettes par niveau de revenu, selon l'abondance en ressources et selon le degré de fragilité sur une période de sept ans, tandis que le reste repose sur des projections faites à partir des données annuelles qui retracent l'évolution des revenus fiscaux et non fiscaux en 2017 comparé à 2016. Le premier volet établit le contexte structurel qui a été à l'origine du rebasage des assiettes fiscales en matière de recouvrement des recettes en Afrique de l'Ouest et le second décrit des effets à court terme résultant en grande partie de la politique et de l'administration fiscales.

### 2.1 Évolution des recettes par seuil de revenu, selon l'abondance en ressources et le degré de fragilité

La CEDEAO est constituée de 15 pays, avec une population totale de 377 millions d'habitants en 2019, soit 5,22% de la population mondiale. Le produit intérieur brut (PIB) global de la Communauté s'évalue à 977 milliards de dollars USD, dont la moitié environ est imputable au Nigéria, tandis que le Cap-Vert et le Libéria en sont à moins de 4 milliards de dollars USD de contribution. En termes de revenu par habitant, le Cap-Vert dominait dans la CEDEAO avec 5,637 \$ USD, suivi du Sénégal avec 3,515 \$ USD et du Nigéria avec 3 466 \$ USD. La moyenne communautaire se chiffrait à 2,490 \$ USD, avec la Sierra Leone en dernière position au classement ; 522 \$ USD. Toutefois, ce statut de pays à revenu intermédiaire (PRI) sur le plan sous régional comparé à la moyenne ouest-africaine cache de grandes disparités au sein du groupe.

Le revenu par habitant, mesuré par le PIB nominal actualisé de la taille de la population, est le principal

moteur de la fiscalité, lorsqu'on considère que la comptabilisation des impôts collectés se fait en termes nominaux. Dans la CEDEAO, l'instabilité sociopolitique qui se manifeste par des troubles civils et des chocs externes agissant sur le dividende de ressources d'un pays est à l'origine d'une grande partie de la volatilité des recettes publiques<sup>2</sup>. À moyen et à long terme, les revenus, la paix civile et les prix des produits de base définissent les périmètres externes de l'effort fiscal, tandis que les principaux catalyseurs, eux agissent à court terme. Il faut cependant relever que plusieurs courts termes consécutifs peuvent devenir le long terme.

Au tableau 2.1, les 15 pays sont classés selon un index mis au point par la Banque mondiale, qui regroupe les pays à revenu intermédiaire (PRI) avec un revenu par habitant supérieur à 995 \$ USD ; la CEDEAO en compte 5 dans cette catégorie. À l'opposé, la majorité constituée de 9 pays se classe en dessous de ce seuil en tant que pays à faible revenu (PFR). L'abondance en ressources est mesurée par la part des ressources naturelles dans les exportations, ce qui fait du Nigéria un pays dépendant des exportations de pétrole, dont la part du total des exportations est de 30%. Il existe 7 pays riches en ressources naturelles (PRR), dont la part des ressources naturelles dans les exportations est de plus de 25% et les pays non-riches en ressources (PNRR) en dessous de ce seuil sont au même nombre. La prise en compte des richesses en termes de revenus et de ressources permet des comparaisons plus réalistes de la performance des revenus au sein de la CEDEAO et la référence à d'autres communautés économiques sous régionales africaines et aux moyennes des PFA servira de base de comparaison sur le plan externe.

En outre, les troubles civils de durée et d'intensité variables qu'ont traversés 8 pays de la région leur ont valu une notation de 2,7% au terme de l'Évaluation pays des politiques et des institutions nationales

2. Gupta, A. S. (2007), *Facteurs déterminants de l'effort fiscal en matière de recouvrement dans les pays en développement* (Document de travail 07/184) et Oliver Morrissey, et al, 2016, *sur les facteurs déterminants de l'effort fiscal qui mettent en exergue la vulnérabilité des recettes publiques aux chocs externes, une caractéristique très importante des PRR d'Afrique de l'ouest*.



(EPPIN) et une place dans la liste des nations dites fragiles<sup>3</sup>. Dans les cas les plus extrêmes, les guerres civiles au Liberia et en Sierra Léone ont entraîné l'effondrement du taux de croissance économique et des institutions, y compris les administrations fiscales. Les 6 autres pays ont connu des conditions moins sévères, même si la croissance des revenus a stagné au paroxysme de leur crise nationale. La consolidation de la paix et le retour à un fonctionnement normal des institutions ont une forte corrélation avec le rebondissement de la croissance des revenus dans ces pays.

**Tableau 2.1: Classification des pays de la CEDEAO**

A. Pays exportateurs de pétrole – Exportations nettes de pétrole > 30% du total des exportations	B. Autres pays riches en ressources – Ressources > 25% du total des exportations	C. Pays non riches en ressources n'appartenant pas A & B	D. Pays à revenu intermédiaire – Revenu par habitant > \$995 (2015-17)	F. Pays à faible revenu – Revenu par habitant < \$995 (2015-17)	G. Pays en situation fragile – Notation EPPIN < 3.2 (2015-17)
Nigéria	Burkina Faso Ghana Guinée Libéria Mali Niger Sierra Leone	Bénin Cap-Vert Côte d'Ivoire Gambie Guinée Bissau Sénégal Togo	Cap-Vert Côte d'Ivoire Ghana Nigéria Sénégal	Bénin Burkina Faso Gambie Guinée Libéria Mali Niger Sierra Leone Togo	Côte d'Ivoire Gambie Guinée Guinée Bissau Libéria Mali Sierra Leone Togo

Adapté de la Perspective économique régionale du FMI – Perspective économique sub-saharienne

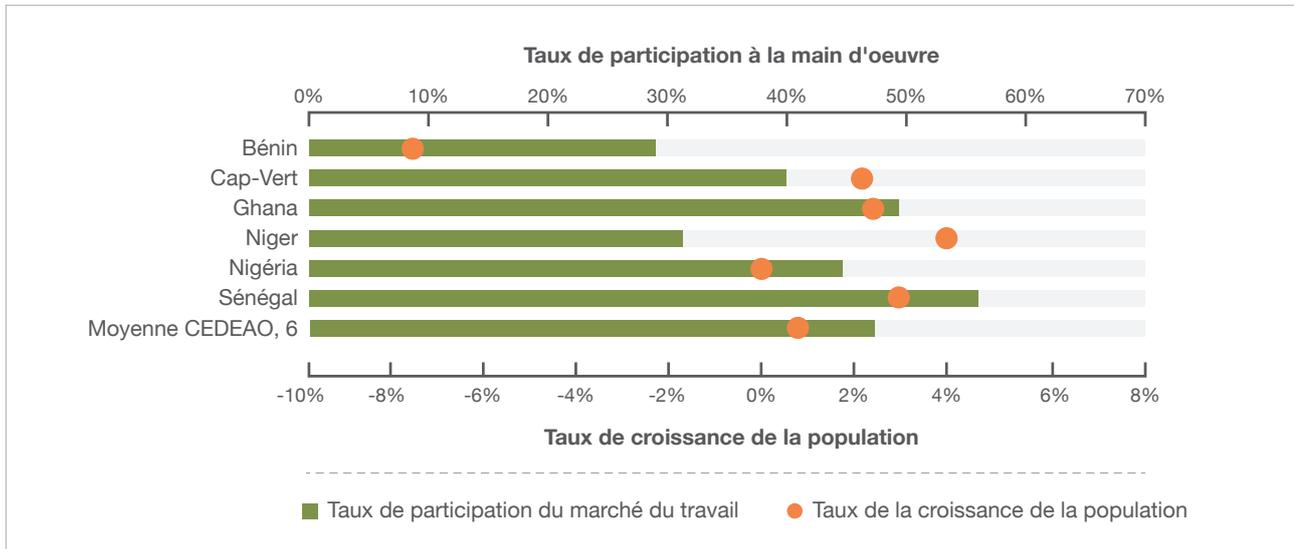
## 2.2 Croissance démographique et participation à la main d'œuvre

Outre ces facteurs structurels responsables du rebasage des assiettes fiscales, d'autres facteurs d'influence fondamentaux, quoiqu'avec une volatilité plus prévisible, existent également, notamment la population et la participation à la main d'œuvre. Bien que la croissance démographique soit la base, la part de la population disponible pour travailler est l'indicateur le plus important de l'élargissement des

assiettes fiscales. En 2017, la population moyenne des pays de la CEDEAO a augmenté de 1,2%, la croissance la plus élevée étant celle du Niger avec 4% et la plus faible au Bénin et au Nigéria avec une baisse de 8% et de 0,5% respectivement (Figure 2.2). La participation à la main d'œuvre est également la plus faible au Bénin où tous les deux indicateurs suggèrent que ce pays est l'un des pays les plus pauvres du monde. Le Sénégal est le seul pays à avoir affiché un taux de participation supérieur à 50%, alors que la moyenne de la CEDEAO se situait à 45,5% en 2017.

3. <http://datatopics.worldbank.org/cpia/>

**Figure 2.2: Croissance démographique et taux de participation à la main d'oeuvre**



### 2.3 Revenu nominal par seuil de revenu

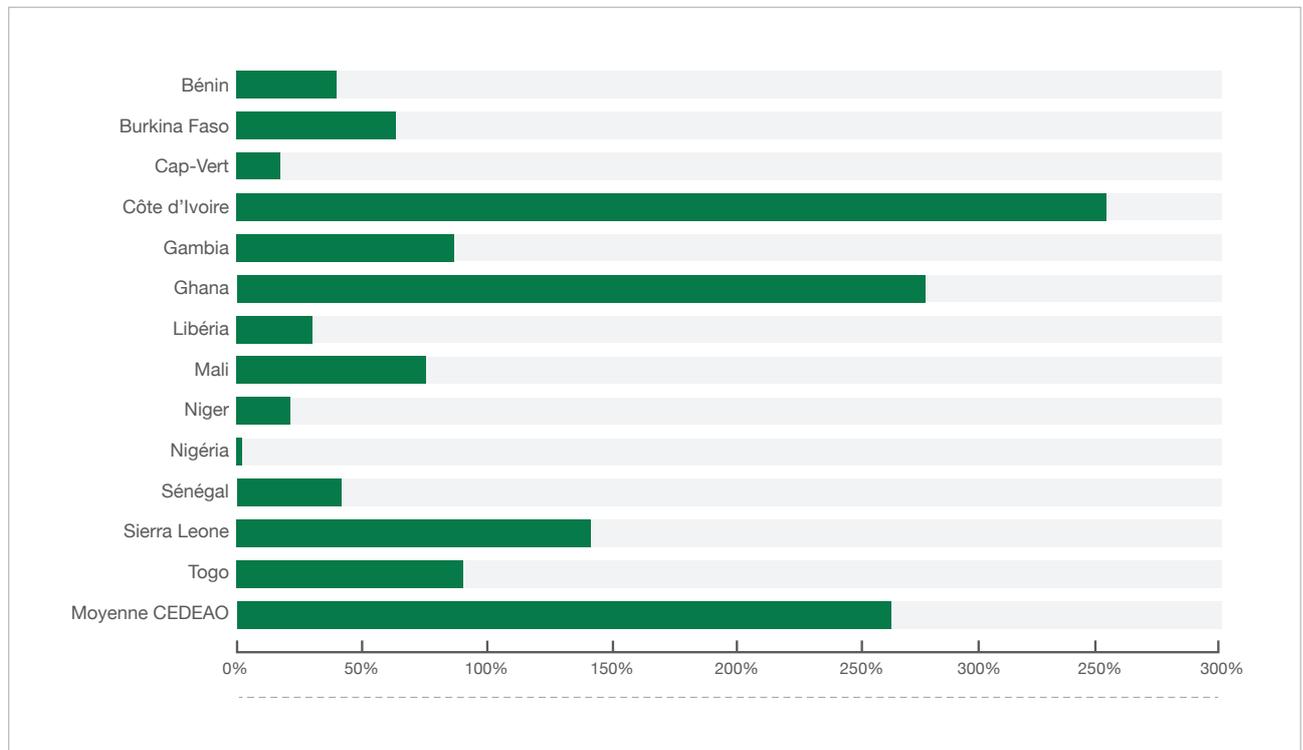
Le revenu tel que mesuré par le PIB est le principal facteur déterminant des recettes fiscales et normalement, plus la croissance du premier est élevée, autant évolue celle du second<sup>4</sup>. Entre 2011 et 2017, le PIB agrégé de la CEDEAO (converti en PPA) et les recettes totales combinées (converties en PPA) ont augmenté de 41% pour atteindre 3 000 milliards de \$ USD et de 31,2% pour atteindre 319 milliards de

\$ USD respectivement. Le rebasage du PIB est ce qui explique une telle croissance. En moyenne nationale et en monnaie locale, les revenus nominaux ont augmenté de 267%, avec la Côte d'Ivoire (354%) en tête du peloton, suivie du Ghana (282%) et de la Sierra Leone (146%). À l'opposé, l'on retrouve le Nigéria (1%), le Cap-Vert (19%) et le Niger (22%) (figure 2.3). Quels sont donc les facteurs clés qui expliquent un tel rebondissement éclectique des revenus dans ces pays ?

4. Gupta, A. S. (2007), *Determinants of tax revenue efforts in developing countries (Working Paper 07/184)*



**Figure 2.3: Croissance des recettes fiscales en monnaie locale**



La Côte d'Ivoire est un pays à revenu intermédiaire qui a été affecté par des troubles civils et lorsque la paix est revenue en 2012, la croissance des revenus a rebondi de 157%, étant partie d'une base très basse l'année précédente lorsque les combats faisaient rage. Le rebondissement du revenu intervient au Ghana lorsque Tullow Oil commence à pomper du pétrole en 2009 et la Sierra Leone connaît une expérience similaire lorsque les activités d'exportation du minerai de fer sont lancées à la mine de Tonkilili en 2010. Le retour à la paix a permis un essor du revenu national pour atteindre les niveaux d'avant les hostilités et le retour au fonctionnement normal de l'administration fiscale. L'intensification de la production de ressources a directement augmenté les taxes à l'exportation, les redevances, l'IRPP et l'IRS et a eu des effets secondaires sur le revenu national.

La croissance nominale des revenus dans la CEDEAO a été affectée par la volatilité engendrée par les troubles civils qui ont perduré durant deux décennies, au cours desquelles l'on a vu un ou plusieurs parmi les 8 pays fragiles sombrer dans l'instabilité, avant la relance des activités normales qui est intervenue après la fin des hostilités. À l'instar de la Côte d'Ivoire, la croissance du revenu au Libéria s'est multipliée par cinq de 2006 à 2017, après le cessez-le-feu de l'année précédente. Eu égard à cela, l'écart entre la croissance moyenne des revenus communautaires et les performances de la Côte d'Ivoire pendant ces années de normalité représente un dividende de paix de 87% de l'augmentation des revenus.

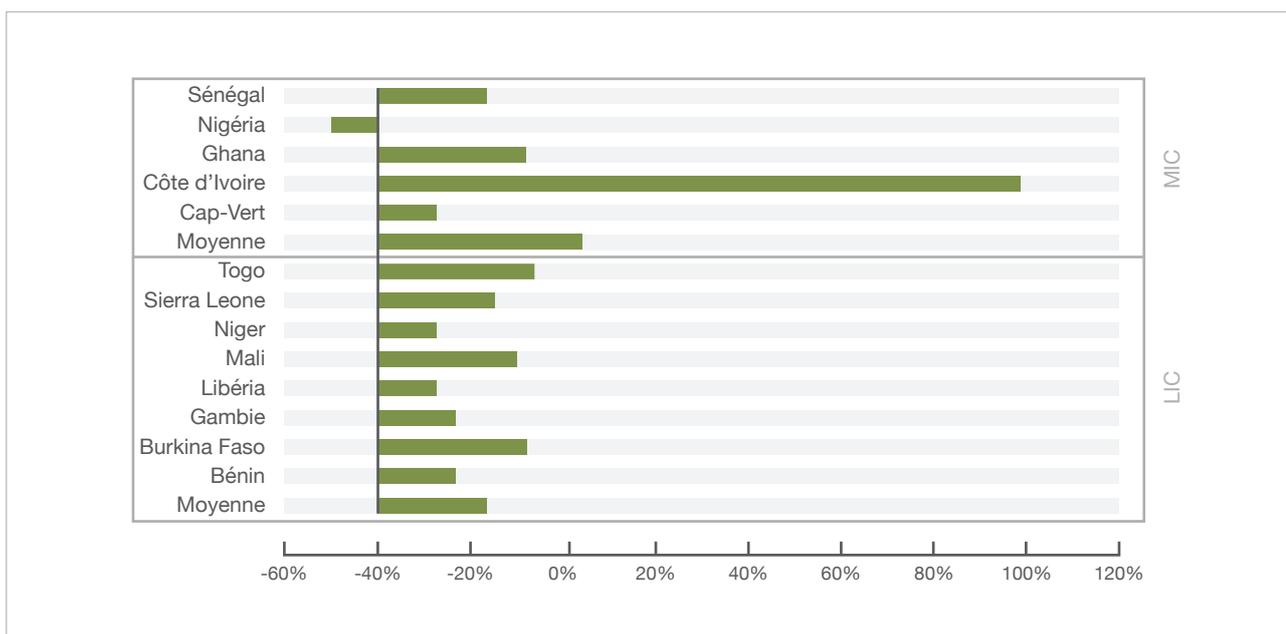
## 2.4 Croissance nominale du revenu par seuil de revenu

Il est curieux de constater que la croissance moyenne des revenus des PRI de la Communauté, a atteint la barre de 105%. Cependant, lorsque l'on exclut la Côte d'Ivoire, elle s'abaisse à 34%, un chiffre inférieur à la moyenne des PFR qui est de 53% (Figure 2.4). Ce résultat enregistré sur la même période de 7 ans est contraire aux attentes et cela est dû en grande partie à la baisse de performance du Nigéria, la première économie de la région, en plus de la croissance terne enregistrée par le Cap-Vert qui a le revenu par habitant le plus élevé de toute la sous-région<sup>5</sup>. La variance de la moyenne des PRI « avec la Côte d'Ivoire » et « sans la Côte d'Ivoire » met également en évidence

l'impact des troubles civils et de la consolidation de la paix et c'est d'ailleurs une démonstration de l'impact profond qu'un facteur structurel contextuel comme celui-là peut avoir sur la performance réelle.

Lorsque les mêmes données sont exprimées en termes de parité de pouvoir d'achat (PPA), soit un taux unitaire commun pour les différentes monnaies nationales et si l'on tient compte de l'abondance en ressources, la performance du Nigéria devient négative. La principale économie d'Afrique de l'Ouest tire 70% de son revenu des exportations de pétrole et avec une chute des cours mondiaux du brut de l'ordre de 49%, la récession dans ce pays était inévitable et il en a résulté des contractions importantes de la croissance des revenus (figure 2.4).

**Figure 2.4: Recettes fiscales nominales par seuil de revenu en PPA**



5. Les données du Cap-Vert couvrent la période de 2012 à 2017, car aucune donnée pour 2011 n'a été fournie.

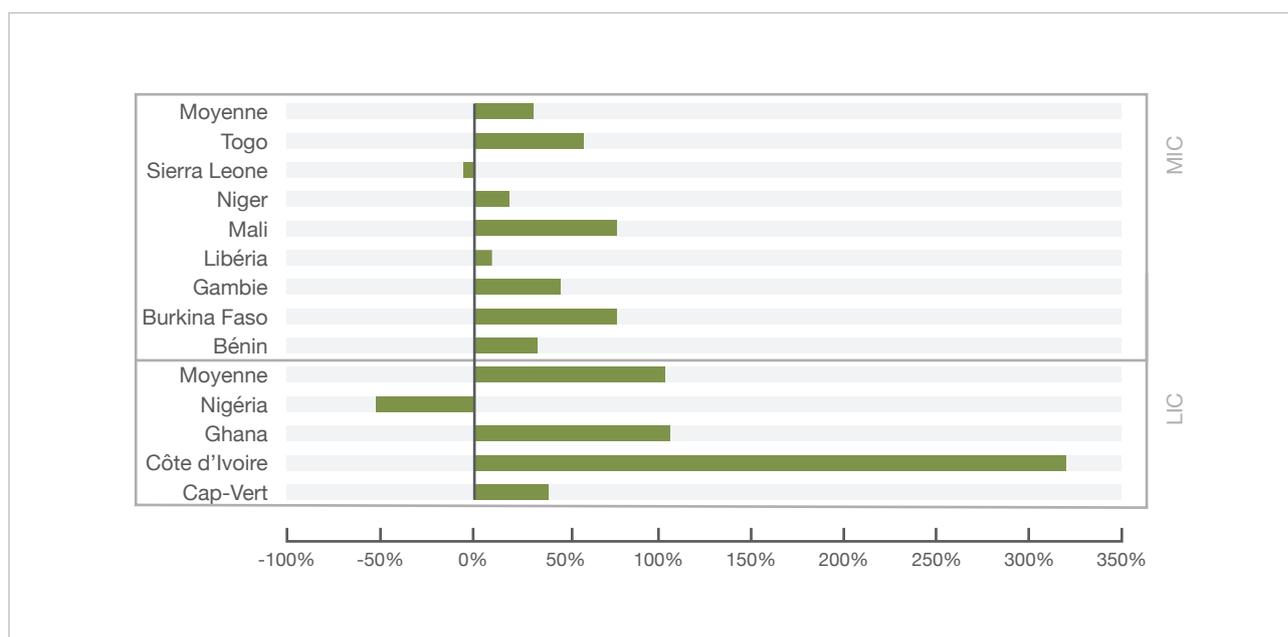


## 2.5 Croissance des recettes fiscales réelles par revenu - Niveau en PPP

La croissance moyenne des revenus réels de la CEDEAO en termes de PPA a augmenté de 63% entre 2011 et 2017, bien au-delà de la moyenne PFA de 45%. La collecte des recettes dans les PRI a augmenté de 98%, soit plus du double de l'effort consenti par les PFR avec 37%. Ainsi, lorsqu'on compare les résultats de la figure 2.3 sur le plan national et la figure 2.4 sur le plan nominal, l'on s'aperçoit que les pressions inflationnistes ont été plus fortes chez ces derniers. La Côte d'Ivoire, le Ghana, le Burkina Faso et

le Mali ont tous enregistré des moyennes au-dessus de celle de la CEDEAO et dans le cas particulier des deux premiers, leurs moyennes se sont hissées au-dessus de celle des PRI. Parmi ces pays aux performances remarquables, les recettes encaissées par la Côte d'Ivoire ont triplé et celles du Ghana ont doublé. Le premier est un pays qui a sombré dans une crise de recouvrement des recettes due à une situation sociopolitique nationale instable, dont il s'est remis, tandis que le second bénéficiait des effets du démarrage de la production pétrolière au cours de la période de référence.

**Figure 2.5: Croissance réelle des recettes fiscales par seuil de revenu en PPA**

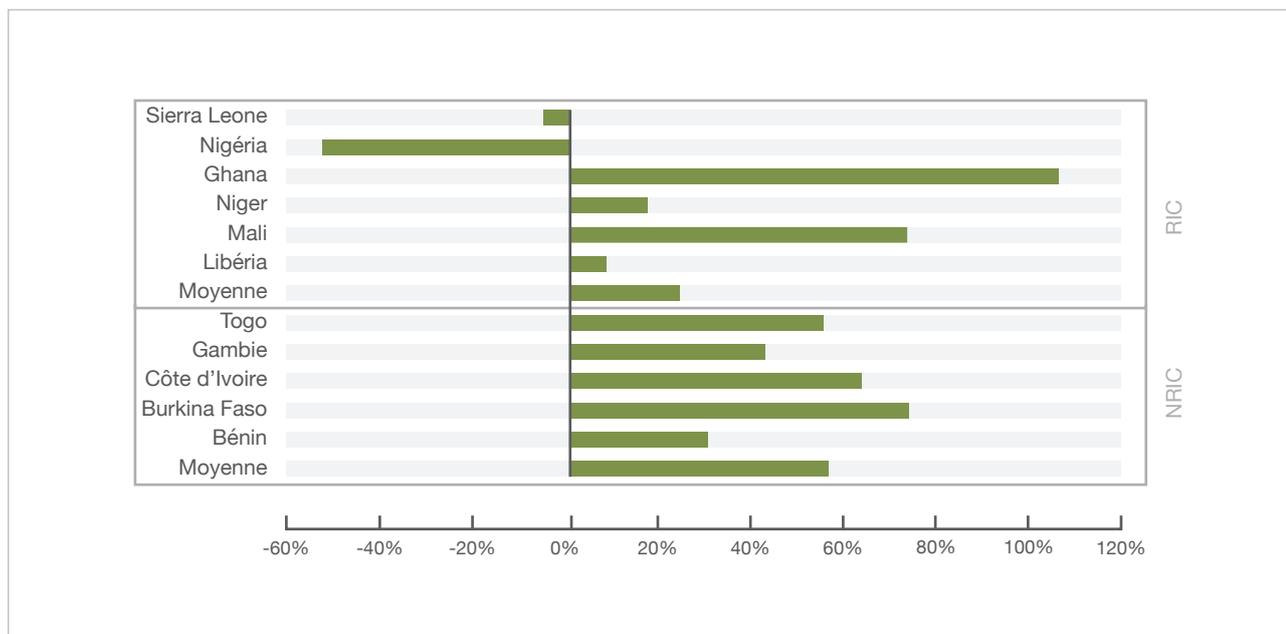


## 2.6 Croissance des recettes fiscales réelles selon l'abondance en ressources

La croissance réelle des revenus des pays riches en ressources (PRR) était de 30% entre 2011 et 2017, une performance inférieure à celle des pays non riches en ressources (PNRR) chiffrée à 95% « avec la Côte d'Ivoire » et à 34% « sans la Côte d'Ivoire ». Les recettes tirées des ressources naturelles proviennent de l'impôt sur le revenu des entreprises en exploitation, l'IRPP des employés, le prélèvement à la source par les prestataires de services sur les entreprises du secteur, les taxes à l'exportation, les redevances et les impôts forfaitaires. Une fois que les ressources minérales entrent en jeu, l'on constate une tendance générale de la part des AF à concentrer leurs efforts sur la maximisation des revenus, au détriment même des autres secteurs.

Le Nigéria et la Sierra Leone ont eu une croissance négative de 52% et 6% respectivement, tandis que l'effort fiscal au Ghana s'intensifiait de 100% (figure 2.5). Le pétrole est le principal facteur responsable à la fois du déclin du Nigéria et de l'ascension du Ghana, en raison de la chute des prix mondiaux de 47% qui s'est produite pendant la période de référence et qui a eu raison du premier et profité au second. Les autres PRR, notamment le Niger et le Libéria, ont connu une croissance lamentable de 18% et 8% respectivement, due à la chute des prix de l'uranium qui sont tombés de 63% en passant de 48 \$ USD à 17,7 \$ USD par livre<sup>6</sup> et du minerai de fer de 39%, passant de 89 \$ USD à 54 \$ USD par tonne métrique sèche respectivement. Au Niger, l'uranium a représenté 75% des exportations et au Libéria, le principal exploitant du minerai de fer a suspendu ses activités de production en raison de la faiblesse des prix sur le marché international.

Figure 2.6: Croissance réelle du revenu selon l'abondance en ressources



6. <https://www.indexmundi.com/commodities/?commodity=uranium&months=120>



En outre, la production et les exportations du minerai de fer, qui ont alimenté la hausse des recettes en Sierra Leone, ont par la suite été victimes elles-mêmes de la baisse des prix des produits de base au vu de leur croissance à peine positive sur 7 ans. Les PRR ont affiché des variations assez prononcées de part et d'autre de la performance moyenne en réaction aux effets de la volatilité occasionnée par la baisse des prix des produits de base et au contexte de la phase de démarrage des activités de production dans un pays. Les prix des produits de base et la production évoluent en tandem avec les revenus.

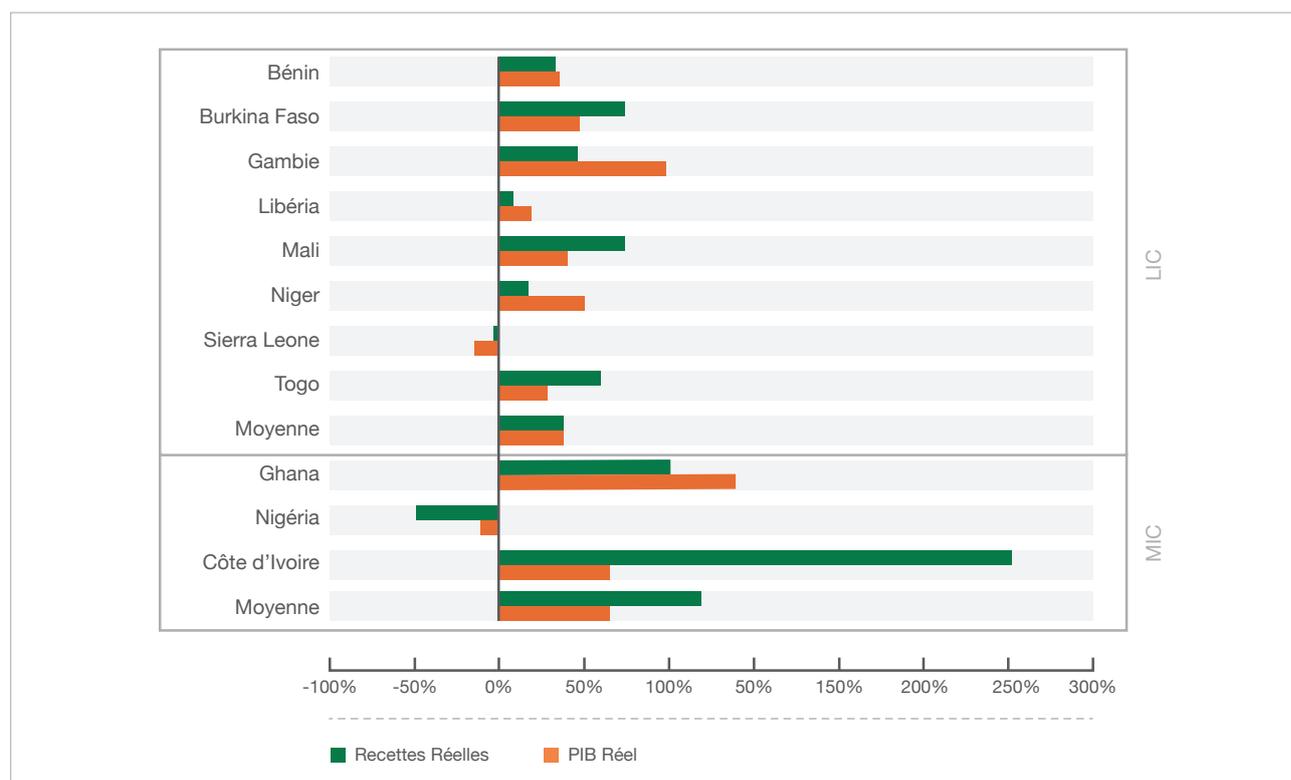
En revanche, la performance des PNRR s'est montrée plus homogène au niveau de la moyenne du groupe et moins volatile aussi. Des sources de revenus diversifiées sont virtuellement insensibles à la volatilité des prix des produits de base qui affecte la production nationale et par ricochet les taxes et droits à l'exportation. Cependant, l'incidence de la baisse des prix du pétrole sur les droits d'importation peut

avoir un impact négatif sur les revenus des pays tel que la Gambie, où la part que représente cette source de revenu dans le chiffre global des recettes fiscales est significative. Ces questions seront examinées plus en profondeur au cours de la discussion sur la flottabilité, l'élasticité et la stabilité fiscales.

## 2.7 Croissance réelle du PIB et du revenu

Le PIB réel mesure l'activité économique d'un pays généralement sur une période d'un an. Il est souhaitable que la mobilisation des recettes publiques au titre du recouvrement des impôts par rapport au PIB évolue plus rapidement pour un pays, la moyenne de la CEDEAO a grimpé de 45% entre 2011 et 2017 (Figure 2.7). Les recettes fiscales totales ont augmenté en moyenne de 54% dans le bloc au cours de la même période. Sur cette base, l'on peut déduire que la fiscalité au sein de la communauté a été florissante pendant ces sept années.

**Figure 2.7: PIB réel par rapport à la croissance des recettes fiscales selon le seuil de revenu, 2011-2017**



Cette performance positive a été plus prononcée parmi les PRI qui ont enregistré une croissance moyenne du PIB réel de 63% et des recettes fiscales réelles de 118%, comparée aux PFR où elle se situait à 36% et 37%, respectivement. Après ajustement pour tenir compte de l'inflation et des fluctuations du taux de change, comme on pouvait s'y attendre, les PRI prennent le dessus sur les PFR en termes de croissance du PIB réel et de recettes fiscales réelles. Au sein du premier groupe, les meilleurs chiffres de croissance viennent des pays tels que la Côte d'Ivoire (53% et 306%) et le Ghana (140% et 100%), le Nigéria par contre a reculé de 14% et 52% sur les deux indicateurs. Le rebasage du PIB en 2013, la récession au Ghana et le ralentissement pendant de six mois de l'activité économique au Nigéria en 2016 ont eu raison de la croissance du PIB dans le premier pays et influencé les deux indicateurs à la baisse dans le second<sup>7</sup> (Figure 2.7).

## 2.8 Volatilité des recettes fiscales et abondance en ressources

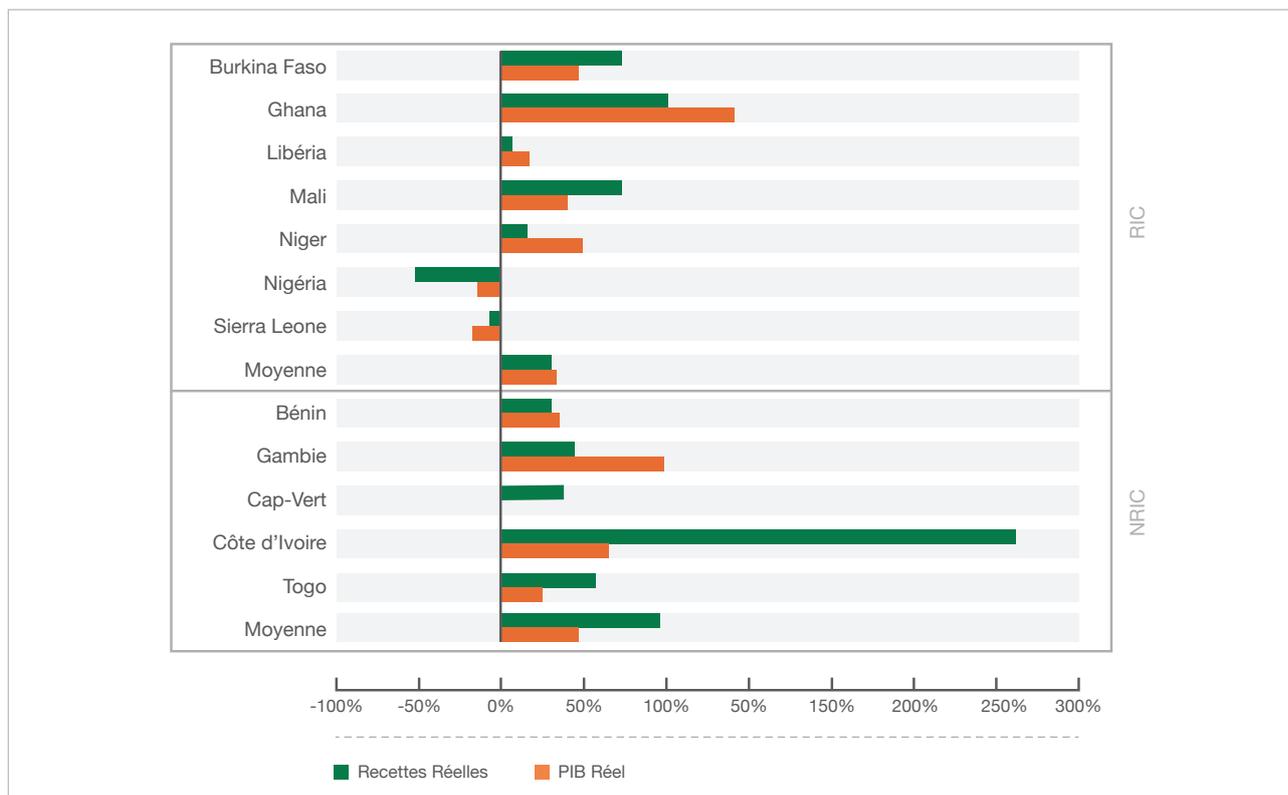
Les pays les moins performants de la CEDEAO, en termes de PIB réel et de recettes fiscales réelles entre 2011 et 2017 sont trois PRR, notamment le Nigéria (-14% et -52%), la Sierra Leone (-17% et -6%) et le Libéria avec des chiffres à peine positifs (16% et 8%) (figure 2.8). Tous les trois pays présentaient les symptômes du syndrome hollandais qui se manifeste par une appréciation de la monnaie locale et de la valeur des exportations de ressources minérales, qui rend les prix moins compétitifs par rapport à d'autres exportations tels que les produits manufacturés et provoque l'augmentation des importations. Le pétrole a été découvert au Nigéria par la Shell Darcy Company au champ pétrolifère d'Oloibiri en 1956. Depuis lors, la production agricole s'est contractée et l'industrie manufacturière n'a toujours pas réussi à avoir un impact significatif, d'où la dépendance absolue. Ainsi, lorsque les prix du brut ont chuté, l'économie nigériane ne disposant pas de moyens de résistance s'est retrouvée plongée en pleine récession.

---

7. Une discussion sur le rebasage du PIB est reprise dans la sous-section sur des ratios impôts/PIB et sur la récession au Nigéria, voir Récession économique et voie de sortie: Étude de cas du Nigéria par Adetayo O. Adeniran et Ben O. Sidiq ;



**Figure 2.8: Rapport PIB réel-croissance des recettes fiscales en fonction de l'abondance des ressources, 2011 - 2017**



En Sierra Leone, la London Mining a relancé les activités d'exploitation du minerai de fer hématite à la mine de Marampa en 2010 après une accalmie de 35 ans. La région de Tonkolili abrite le plus grand gisement de minerai de fer en Afrique et le troisième au monde, exploité par African Minerals, dans les collines qui entourent Bumbuna, Mabonto et Bendug. Au cours de la période de référence (en 2016), African Minerals et Shandong Iron Mining Ltd ont cessé les activités de production. Au cours de la même période, China Union, la plus grande société d'extraction du minerai de fer au Libéria, a également interrompu sa production. La chute des cours mondiaux du minerai de fer est à l'origine de cette contraction de l'exploitation minière et c'est ainsi que le PIB et les recettes fiscales dans les deux pays ont adopté la même trajectoire. Les effets délétères à long terme se sont manifestés par une augmentation du chômage,

une industrie manufacturière moins compétitive et un ralentissement des activités non-liées aux ressources en raison du tarissement de la source de richesse que représente le secteur minier.

Cependant, il faut relever que les PNRR, avec un taux de croissance de 44% du PIB réel et de 95% des recettes fiscales réelles ont opposé une meilleure résistance que les PRR, où les taux se situaient à 36% et 37% respectivement au cours de la période de référence. Les pays du premier groupe ont fait montre de dynamisme grâce à une base productive diversifiée qui a servi de fondation solide pour un PIB et des recettes fiscales durables et moins volatiles. Le défi à relever pour les PRR est de préserver la diversité des économies après la découverte d'une ressource minière, en évitant d'en faire une enclave qui devient néfaste pour le reste de l'activité productive.

Tout au long des analyses annuelles couvertes dans les sections suivantes de ce chapitre, le lecteur est constamment invité à se rappeler des facteurs structurels qui provoquent le rebasage des assiettes fiscales à la base de la performance fiscale à savoir, le niveau de revenu, l'abondance en ressources et la fragilité qui naît des troubles civils actuels ou passés.

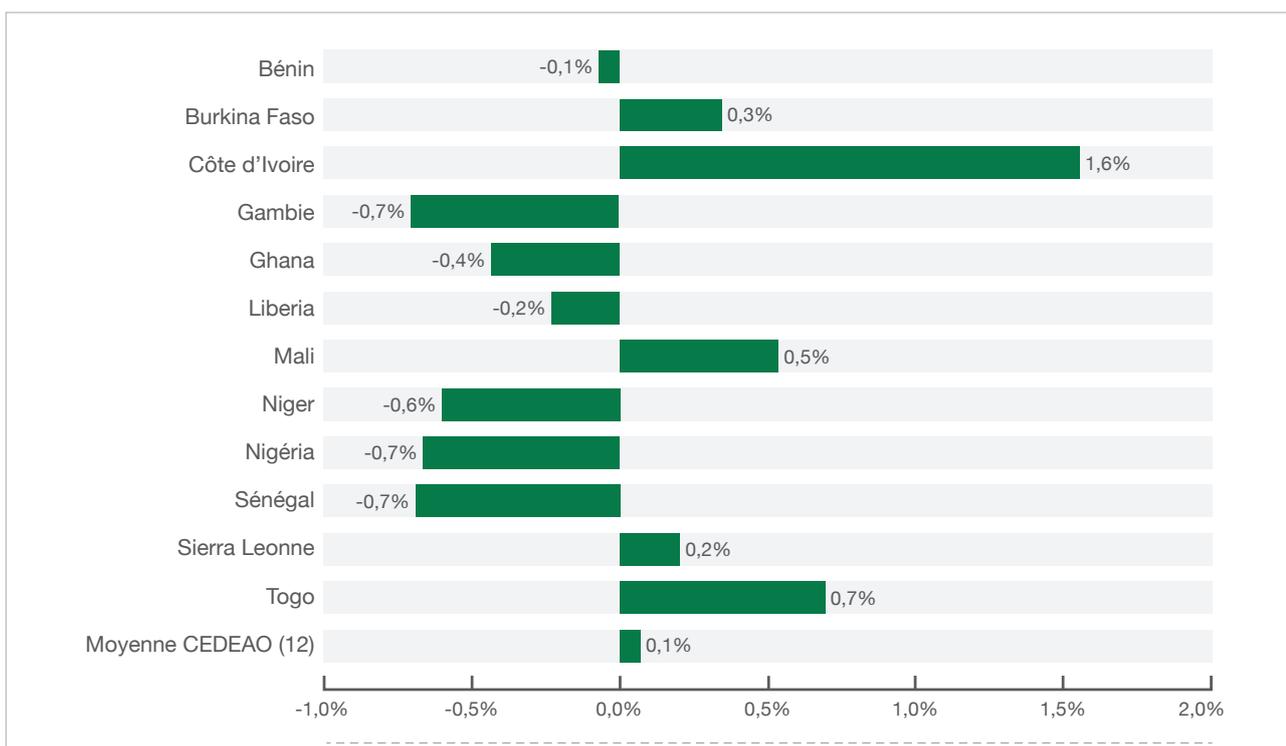
## 2.9 Croissance moyenne du ratio impôts/PIB 2012-2017 (en points de pourcentage)

Le ratio impôts / PIB est un indicateur qui décrit la part du revenu national affectée à l'épargne publique pour financer les dépenses courantes et d'investissement de l'État ; en d'autres termes, la contribution du secteur public dans l'économie. Dans un pays à revenu élevé (PRE) mature et libéralisé, le souhait est de maintenir ce ratio au niveau le plus bas possible, juste pour financer les biens et services publics que le secteur privé n'a pas la capacité de fournir. Par contre dans les PRI ou les PFR, comme en trouve dans la

CEDEAO, les infrastructures socio-économiques critiques sont encore absentes et la performance dans certains domaines de prestations reste médiocre, une telle situation exige l'augmentation de ce ratio.

La Côte d'Ivoire en tant que PRI et PNRR qui reste néanmoins fragile au lendemain d'une guerre civile, a connu la croissance annuelle moyenne en pourcentage la plus élevée au titre du ratio impôts/PIB, soit 1,6% au cours de la période de 6- ans écoulée de 2012 à 2017. Comme il a été dit tantôt, le passage d'une administration des recettes à peine fonctionnelle à une administration des recettes pleinement opérationnelle après la crise nationale est le principal facteur de cette croissance significative du ratio. Le Togo en tant que PFR et PNRR suivait au classement avec 0,7%, puis, le Mali PFR et PRR avec 0,5%, le Burkina Faso PFR et PRR avec 0,03% et la Sierra Leone PFR et PRR avec 0,2%. Il est évident que les gagnants sont principalement les PRI et les PRR, ce qui sous-entend que les avantages tels que l'augmentation des revenus et l'abondance en ressources n'ont pas joué un rôle majeur comme on pouvait s'y attendre.

**Figure 2.9: Croissance moyenne du ratio impôts/PIB 2012-2017 (en points de pourcentage)**





Sept pays ont obtenu des résultats inférieurs à la moyenne de la CEDEAO de 0,1%. Il s'agit notamment du Bénin (-0,1%), du Libéria (0,2%), du Ghana (-0,4%), du Niger (-0,6%) et de la Gambie. Le Nigéria et le Sénégal ont occupé la dernière place avec -0,7%. Malgré le rôle important que jouent les facteurs structurels et administratifs dans la performance fiscale, force est de constater que même après un rebasage du PIB, l'impact a été majeur vu qu'il se présente comme le dénominateur du ratio.

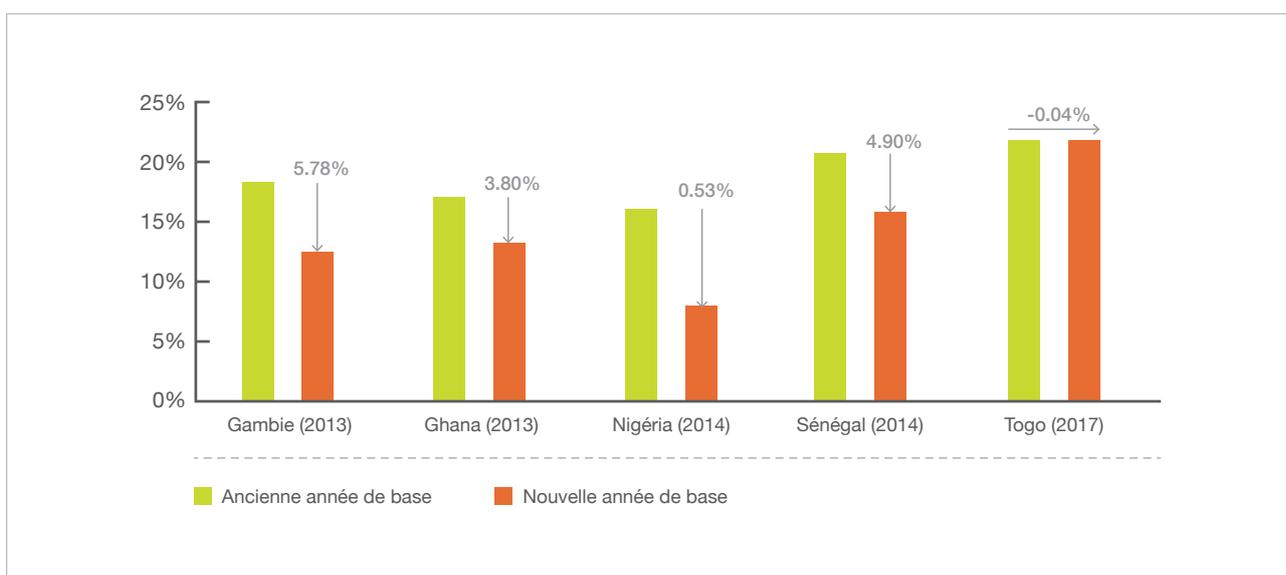
## 2.10 Rebasage du PIB et du ratio impôts/ PIB

Le rebasage des comptes nationaux d'un pays consiste à changer l'exercice de base. Le principal avantage en est qu'il tient compte du volume actuel de l'activité économique et intègre sa taille et sa structure actuelles, ainsi que des réalités telles que les changements de paradigme technologique et économique. Il fournit aux décideurs des statistiques actualisées pour une analyse et une élaboration

des politiques plus éclairées. Les ratios essentiels à une gestion macroéconomique saine diminuent en tandem d'un seul coup sans tenir compte de tous les fondamentaux. Il s'agit notamment des ratios dette/ PIB, balance commerciale/PIB, compte courant/PIB, déficit budgétaire/PIB et impôt/PIB.

Cinq pays ont rebasé leur PIB entre 2011 et 2017, à savoir la Gambie et le Ghana en 2013, le Nigéria et le Sénégal en 2014 et le Togo en 2017. Ce changement de la base statistique a eu pour effet de réduire le ratio impôts/PIB de ces pays de -5,78%, -3,80%, -8,53%, 4,90% et 0,04% respectivement, au titre de l'exercice de la nouvelle base. Cependant, même lorsque le rebasage est susceptible d'influencer à la baisse le ratio de son exercice d'introduction, des exercices précédents et des moyennes sur plusieurs exercices, il n'a aucun impact sur la croissance des exercices qui suivent. Ainsi, les effets de ralentissement qu'occasionne le rebasage sont perceptibles à travers les analyses pluriannuelles de ce chapitre, mais quasiment neutre dans l'analyse annuelle de 2017

Figure 2.10: Rebasage du PIB et ratio impôts/PIB 2011-2017

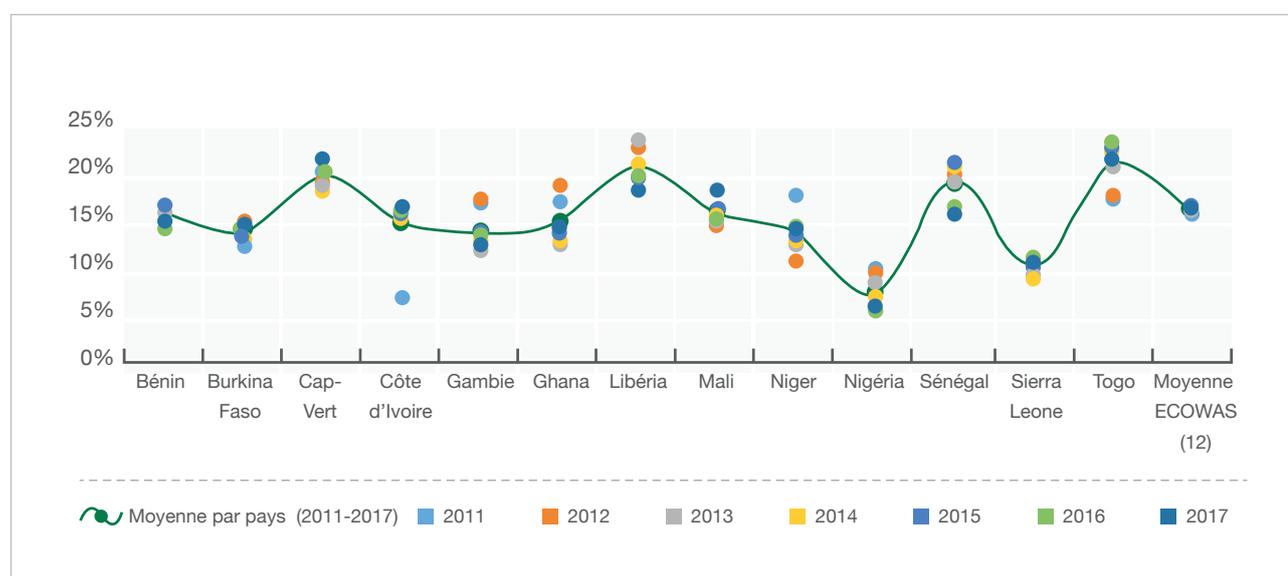


## 2.11 Hétérogénéité impôt/PIB parmi les pays de la CEDEAO

L'édition 2019 de la publication PFA aborde la question de l'hétérogénéité, de sa variation au fil des ans et de la variation autour de sa moyenne. Des variations du ratio dont l'écart se rétrécit sont synonymes, entre autres, de prévisions de revenus plus réalistes

en matière de budgétisation. Comme on pouvait s'y attendre, la Côte d'Ivoire, qui a pu se remettre des troubles civils qu'elle a traversé au cours de la période de référence, a affiché la variation du ratio impôts/PIB la plus significative sur les deux plans. La Gambie, le Ghana, le Libéria, le Niger, le Sénégal et le Togo ont présenté une légère hétérogénéité des ratios impôts/PIB, tandis que la Sierra Leone en avait à peine.

Figure 2.11: Hétérogénéité des ratios impôt/PIB parmi les pays de la CEDEAO



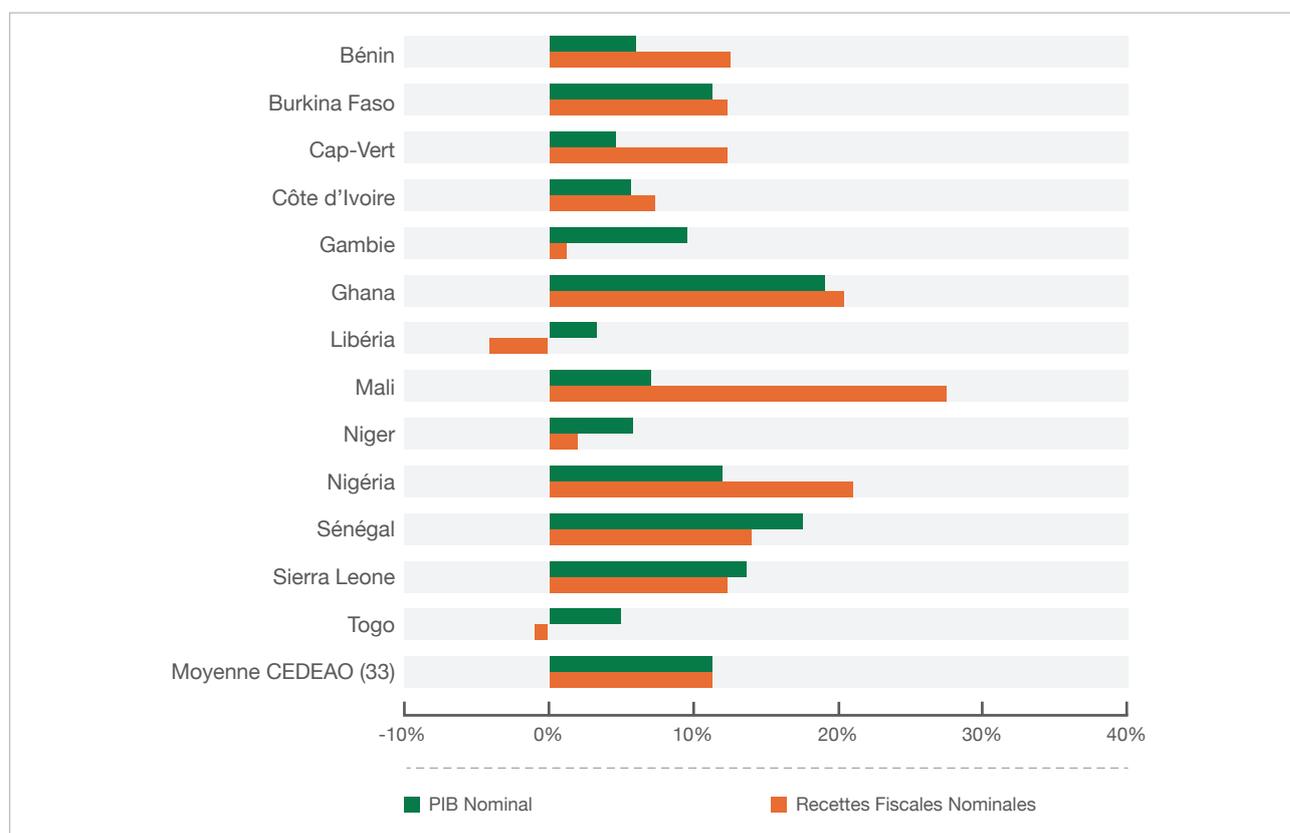


## 2.12 Croissance du revenu et du PIB nominal en 2017

Les revenus sont collectés et comptabilisés en termes nominaux qui ignorent toute tendance inflationniste. Le Mali a dominé la Communauté en matière de collecte des impôts en 2017 avec un taux de croissance de 28%, suivi du Ghana et du Nigéria avec 21%, puis du Bénin avec 13% et le Burkina Faso, le

Cap-Vert et la Sierra Leone suivaient avec 12%, tous s'étant hissés au-dessus de la moyenne de la CEDEAO de 11%. La Côte d'Ivoire, la Gambie, le Niger et le Sénégal ont enregistré une croissance des revenus inférieure à 10% et seul le Libéria s'est retrouvé en territoire négatif de 4% (Figure 2.12). Il a été rapporté qu'une part des prévisions de collecte des recettes représentant 6.5% du total est resté en suspens au centre d'une bataille judiciaire.

Figure 2.12: PIB nominal et croissance des revenus en 2017

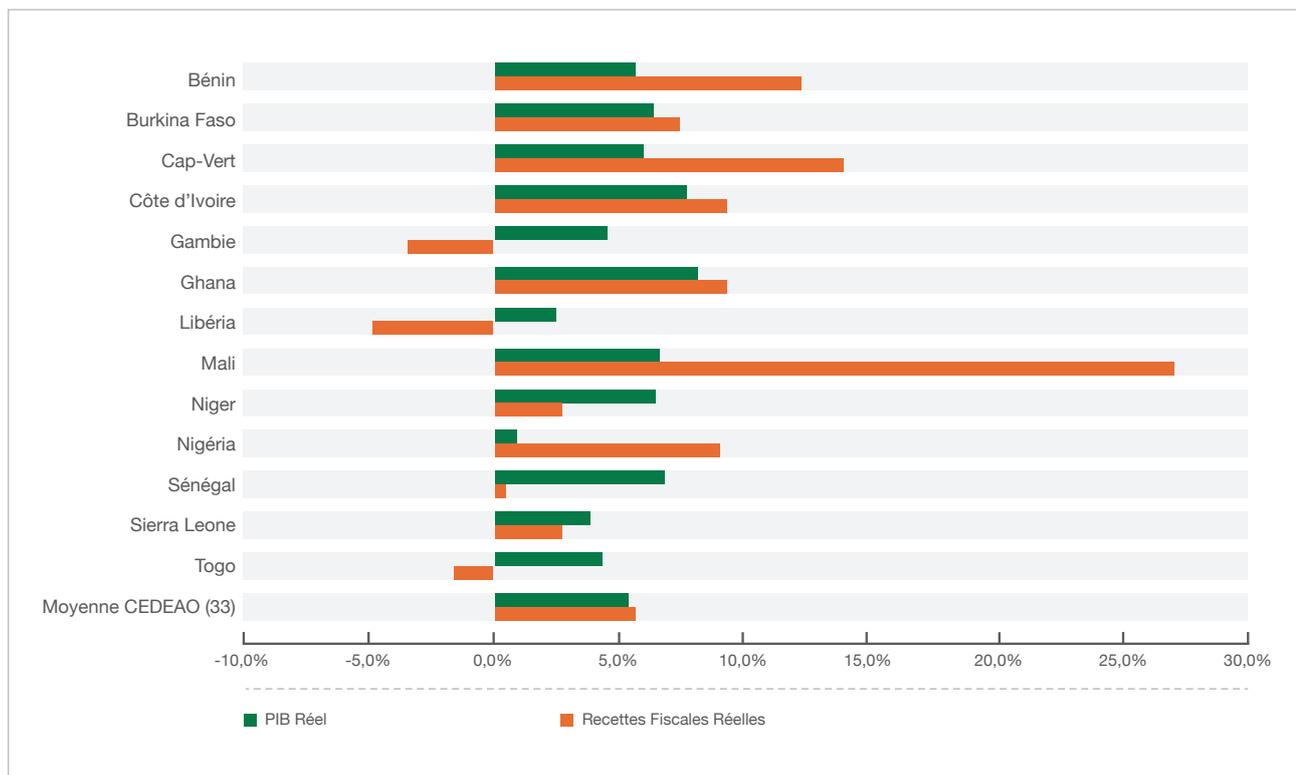


## 2.13 Croissance réelle du PIB et des recettes en 2017

Le PIB réel et le revenu réel ont rapidement grimpé en moyenne de 5% et de 5,6% respectivement au sein de la Communauté en 2017, sans pour autant franchir la barre de la flottabilité (Figure 2.13). Le Mali est arrivé en tête sur l'ensemble du continent africain avec une croissance des revenus réels de plus de cinq fois supérieure à la moyenne de la CEDEAO,

alors que son PIB n'atteignait que la barre de 5,6% de croissance. Le Cap-Vert (13,9%) et le Bénin (12,2%) se sont également hissés au moins deux fois au-dessus de la moyenne sous régionale et figuraient également parmi les meilleurs en Afrique. Par contre, le revenu réel s'est abaissé au Libéria de 4,9% et en Gambie de 3,6%, alors que le premier avait déjà une croissance nominale négative, la Gambie avec 1% en terme nominal s'est retrouvée en territoire négatif malgré son taux d'inflation faible de 5%.

Figure 2.13: PIB réel et croissance du revenu en 2017





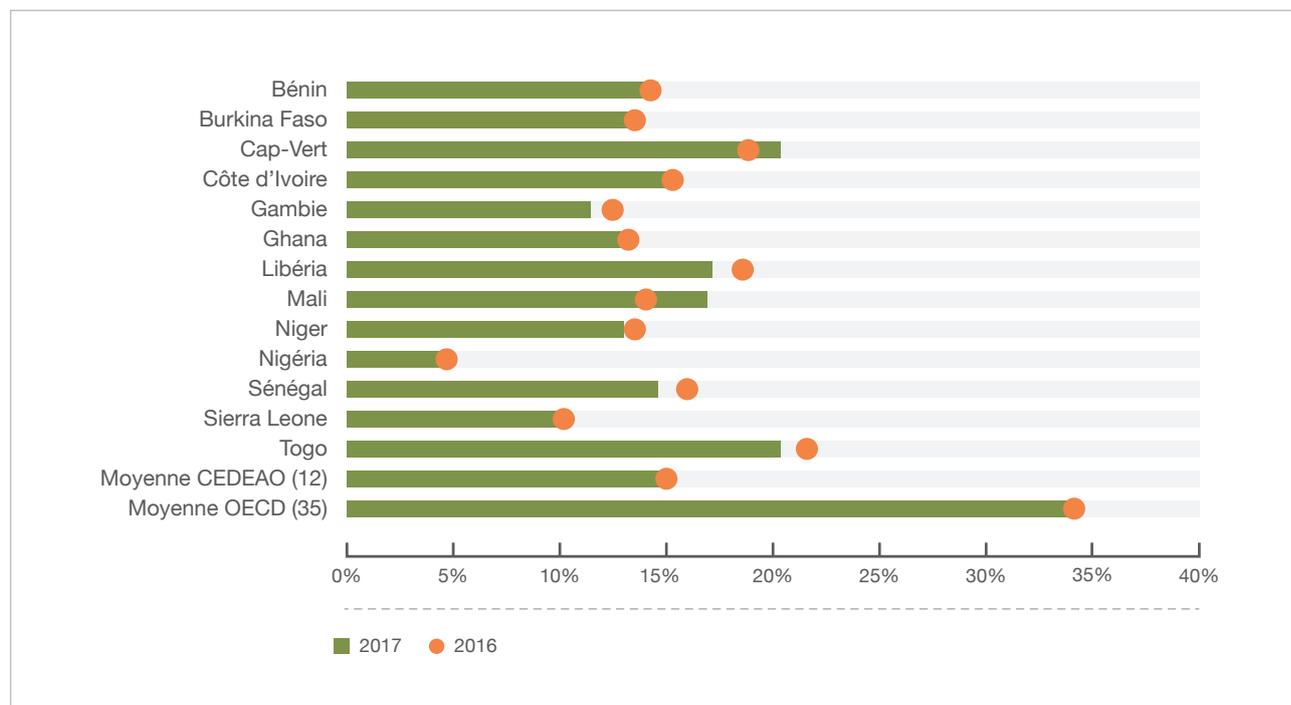
## 2.14 Ratios impôts/PIB en 2017

Le ratio impôt/PIB est la mesure la plus commune utilisée pour comparer les performances fiscales des pays. Cependant, le revenu total, fiscal et non fiscal, est la mesure recommandée sur le plan mondial pour comparer les performances par rapport aux objectifs de développement durable (ODD) 2015-2030. Dans cette section, l'analyse se base sur les données annuelles qui entre en jeu dans l'évaluation des recettes fiscales et non fiscales pour comparer leurs parts relatives dans les recettes totales.

Le ratio impôts/PIB au sein la Communauté a tourné autour de 15% en moyenne en 2017, une moyenne équivalente à celle de PFA et légèrement en dessous des 15,2% de l'année précédente. Il faut relever que la marge de manœuvre qui existe pour l'intensification de l'effort en matière de recettes dans la CEDEAO

suggère que la possibilité existe de réaliser plus du double des ratios actuels pour qu'ils atteignent le cap des 34% du PIB que l'on rencontre parmi les pays de l'OCDE (Figure 2.14). Le Cap-Vert et le Togo ont légèrement dépassé la barre des 20%, tandis que le Libéria et la Côte d'Ivoire figuraient également parmi les autres pays dont les performances étaient supérieures à la moyenne de la CEDEAO. Le Nigéria était la lanterne rouge de la sous-région avec un ratio impôts/PIB évalué à un tiers de la moyenne. Le défi majeur auquel ce pays est confronté consiste à intensifier son effort en matière de revenus en diversifiant davantage son économie afin qu'elle s'ouvre à d'autres secteurs économiques productifs non pétroliers. C'est encourageant de constater que, malgré ce ratio faible, le pays avance lentement mais sûrement comme en témoigne la croissance du ratio enregistrée en 2017.

Figure 2.14: Ratio impôts/PIB en 2016 et 2017

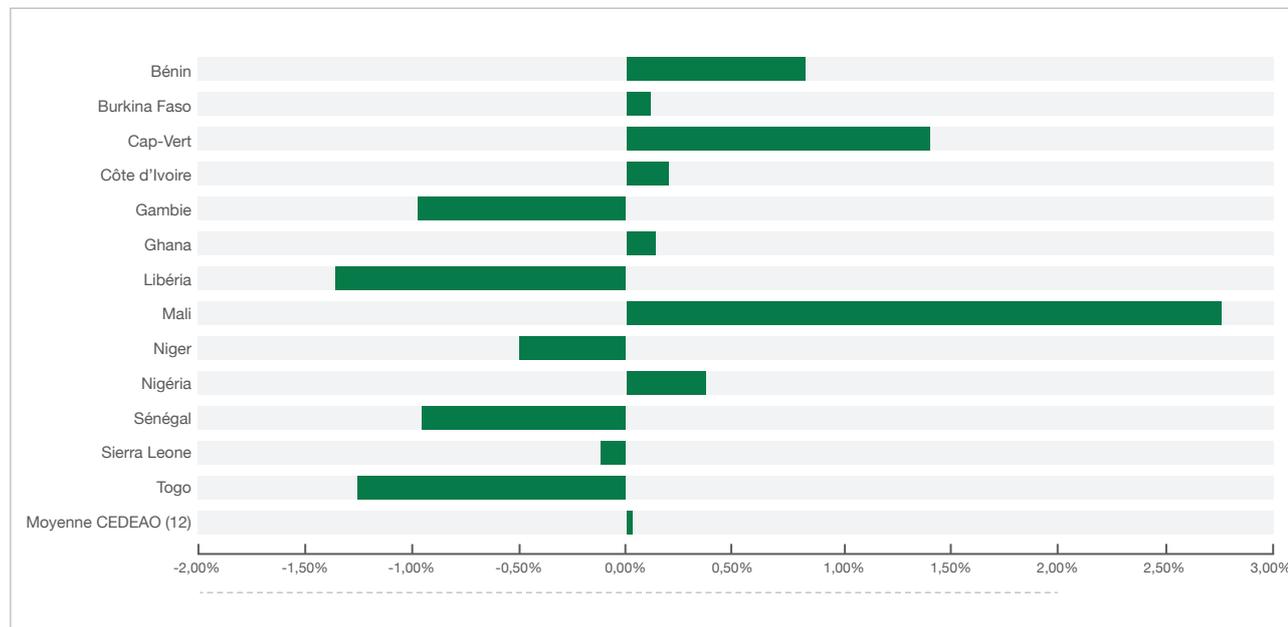


## 2.15 Croissance impôt/PIB en 2017

La croissance du ratio impôt/PIB au sein de la CEDEAO a à peine effleuré la bande positive avec 0,03%, mais elle demeure supérieure à la moyenne PFA qui s'est assouplie par rapport à l'année précédente. Le Mali a devancé de loin les autres pays en termes de croissance avec 2,5% et seul le Cap-Vert s'est rapproché de cette performance, en deuxième position, avec plus d'un point de pourcentage d'écart. Parmi tous les autres pays qui ont enregistré une croissance du ratio, seul le Bénin a légèrement dépassé le demi-point de pourcentage, quant aux autres ; le Burkina Faso, le Cap-Vert, le Ghana et le Nigéria, ils ont fini en dessous

Le ratio impôts/PIB était en baisse pour la Gambie, le Libéria, le Niger, le Sénégal, la Sierra Leone et le Togo. L'édition 2019 de la publication PFA relève cependant que les administrations fiscales semi-autonomes, en moyenne, affichent de meilleurs résultats en 2017, que celles abritées au sein ministère des Finances. Ce n'est certainement pas par un coup de baguette magique que le pays qui mène le peloton au niveau de la CEDEAO ; le Mali, se retrouve dans le groupe des directions d'impôts, tandis que le Libéria où il existe une autorité fiscale, bien que naissante, est le plus loin derrière en tant que membre du groupe des AF. Cependant, il faut souligner que le Libéria avait une situation de force majeure qui a joué un rôle significatif dans la croissance médiocre du ratio en 2017.

Figure 2.15: Croissance du ratio impôts/PIB 2016-2017 (points de pourcentage)





## 2.16 Composition des recettes fiscales totales selon le type d'impôt

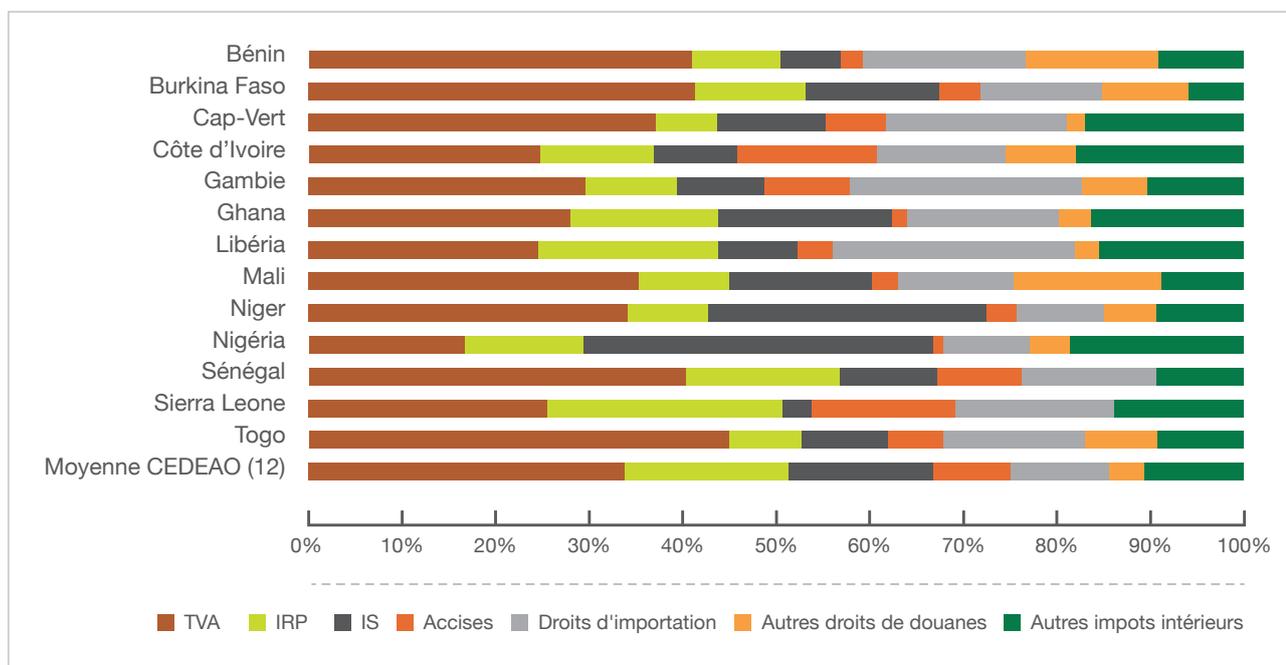
Conformément à la tendance internationale en matière de taxes de consommation, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), contribue la plus grande part des recettes fiscales totales et dans la CEDEAO elle représentait en moyenne le tiers en 2017. Les recettes de la TVA représentent la plus grande part des recettes fiscales du Togo avec 45% et la plus faible au Nigéria avec 17%. Étant donné le statut de PRI nouvellement acquis par ce dernier et le fait qu'il abrite environ la moitié de la population de la CEDEAO, la TVA y a sans aucun doute un potentiel énorme, qui peut aller bien au-delà de sa part actuelle. Tous les autres pays mobilisent le quart ou plus du total des recettes fiscales en TVA. Il faut aussi noter que malgré la recommandation de la CEDEAO faite à ses pays membres d'effectuer la transition de la taxe sur les biens et services vers la TVA, le Libéria ne l'a pas encore fait.

Les pays qui disposent d'un tissu industriel important avec des industries manufacturières et pétrolières plus importantes, comme le Nigéria, ont une part de contribution de l'impôt sur les sociétés (IS) plus importante que celle de la TVA dans les recettes fiscales totales. L'IS au Nigéria représente 37% des recettes totales, soit plus du double de la moyenne communautaire qui est de 15%. Le Niger arrive en deuxième position avec 30%, tandis que la Sierra Leone ne réalise que 3%, malgré la présence de sociétés multinationales dans l'industrie minière de ce pays (figure 2.17). Les principaux problèmes qui se posent en Sierra Leone sont l'ampleur des dépenses fiscales et la fuite des capitaux qui entraînent toutes des pertes de revenus.

L'impôt sur le revenu des particuliers (IRP) et les impôts prélevés à la source sont, du point de vue des AF, les catégories d'impôts les plus rentables en matière de perception. En moyenne au sein de la CEDEAO, l'IRP représentait 17% des recettes fiscales alors qu'en Sierra Leone il détenait la part la plus importante, soit un quart du total. Il n'est pas étonnant que le pays qui dispose de la plus petite main-d'œuvre, le Cap-Vert, affiche la plus petite part de l'IRP avec 6%. L'un des défis majeurs est le non-respect des dispositions en matière de reversement par les entreprises et, dans certains cas, certaines institutions publiques qui prélèvent l'impôt sur les salaires des employés à la source, ne reversent pas automatiquement et en toute transparence ces ressources de l'état à l'AF. Face à cette situation, les solutions proposées sont la numérisation et le renforcement des modalités de reversement accompagnées de sanctions appropriées.

Comme on le constate à travers le monde, la tendance des tarifs du commerce international est à la baisse, comme le témoigne la diminution des parts de recettes des droits d'importation et autres prélèvements douaniers. La libéralisation du commerce, les dispositions de l'Organisation mondiale du commerce (OMC) et les arrangements communautaires tel que le tarif extérieur commun (TEC) de la CEDEAO ont tous contribué à la chute des tarifs commerciaux. Ces deux types de tarifs commerciaux représentaient en moyenne 10% et 4% de part des recettes totales dans la CEDEAO en 2017. Cependant, la somme des deux dépasse les 30% environ au Bénin et est légèrement moins importante en Gambie et au Libéria. Les tarifs du commerce international sous le TEC sont débattus au chapitre 6.

**Figure 2.16: Part de chaque type d'impôt dans la composition des recettes fiscales totales**



Les défis en matière de collecte des recettes par types d'impôt sont le faible niveau d'acquiescement de l'IRS par les multinationales et les sociétés concessionnaires des secteurs extractifs, les performances médiocres des droits d'accise et des taxes foncières, sans oublier la TVA / TPS, que l'on attribue aux échanges entre entreprises et consommateurs. Les entreprises multinationales sont les premières à être indexées au sujet des prix de transfert et de l'exagération des

frais d'intérêt, sans oublier la sous-facturation, qui constitue le principal moyen d'évasion fiscale des importateurs ou encore grossistes.

Une discussion plus approfondie sur la fiscalité internationale et les recettes douanières a été consignée au chapitre 5, où l'on aborde les perspectives du Tarif extérieur commun (TEC) de la CEDEAO dans le contexte de l'intégration communautaire.

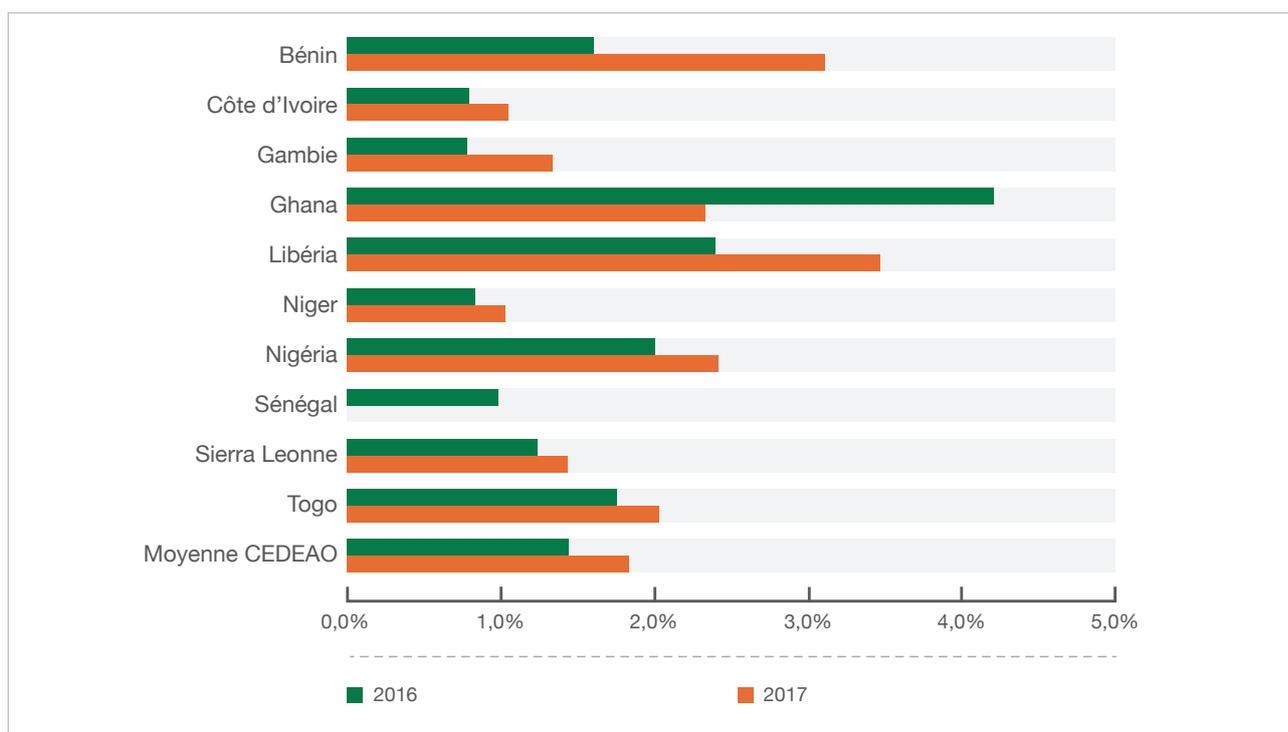


## 2.17 Recettes non fiscales

Les recettes domestiques sont constituées de recettes fiscales et non fiscales et pour la première catégorie, elles représentent l'essentiel du total en Afrique de l'Ouest et, en fait, dans toute l'Afrique. Les recettes non fiscales se composent en gros des revenus de l'immobilier - dividendes, redevances et loyers, et cessions d'actifs - frais administratifs et sécurité sociale. En 2017, la part des recettes non fiscales était la plus élevée au Libéria avec 3,5%, et la plus faible en Côte d'Ivoire et au Niger à 1%, avec une moyenne CEDEAO de 1,8%. Les pays en tête de liste sont tous des pays riches en ressources qui

encaissent des redevances (figure 2.17a). Cependant, le Ghana en particulier a connu une baisse de l'apport des redevances en pourcentage du PIB, passant de 4,2% en 2016 à 2,3% en 2017, il s'agit d'une contre-performance par rapport au point culminant qui avait été atteint l'année précédente et que l'on attribue à la découverte de nouveaux gisements de pétrole la même année. Le ratio des recettes non fiscales par rapport au PIB du Sénégal était de 1% en 2016 et s'est avéré négligeable en pourcentage du PIB l'année suivante, en raison d'une baisse des revenus, des dividendes et des revenus financiers, qui sont passés de 113 milliards de FCFA en 2016 à 96,9 milliards de FCFA en 2017.

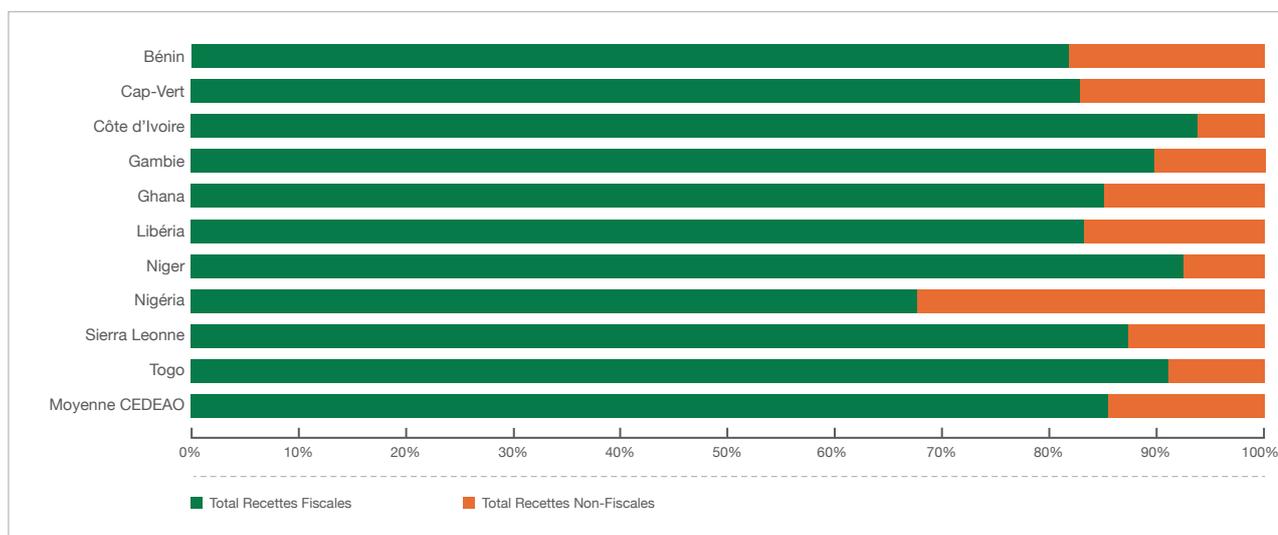
Figure 2.17a: Recettes non fiscales en 2016 et 2017



En moyenne, les recettes non fiscales représentaient moins de 10% des recettes totales et dans les cas où elles ont été plus importantes, les redevances du secteur minier en sont majoritairement responsables comme c'est le cas au Nigéria, au Ghana, au Libéria et en Sierra Leone ou alors comme on l'a constaté au Cap-Vert et au Bénin, où la responsabilité a plutôt été attribuée aux cotisations de sécurité sociale. Les recettes non fiscales étaient en moyenne de 14,4% en 2017, les chiffres les plus élevés sont ceux du Nigéria avec 32,1% et les plus faibles proviennent de Côte d'Ivoire avec 6,2% (figure 2.17b). La gestion des recettes non-fiscales dans de nombreux pays n'est pas l'apanage des autorités fiscales à elles seules. Il se

trouve souvent que les ministères sectoriels et / ou le ministère des Finances ont un rôle à jouer. Il existe toute une pléthore de revenus non fiscaux dont les bénéficiaires sont les communautés et d'autres parties prenantes, surtout dans le cas particulier du secteur minier. Il est donc impératif que les décideurs politiques aient la mainmise sur les recettes non fiscales afin de pouvoir contrôler toutes les charges du secteur public qui affectent les entreprises. Les paiements à caractère fiscaux et non fiscaux sont des charges supplémentaires qui viennent s'ajouter au coût des affaires et que les pays doivent s'efforcer de minimiser pour rester compétitifs en termes de nouveaux investissements.

**Figure 2.17b: Parts des recettes fiscales et non fiscales dans les recettes totales en 2017**



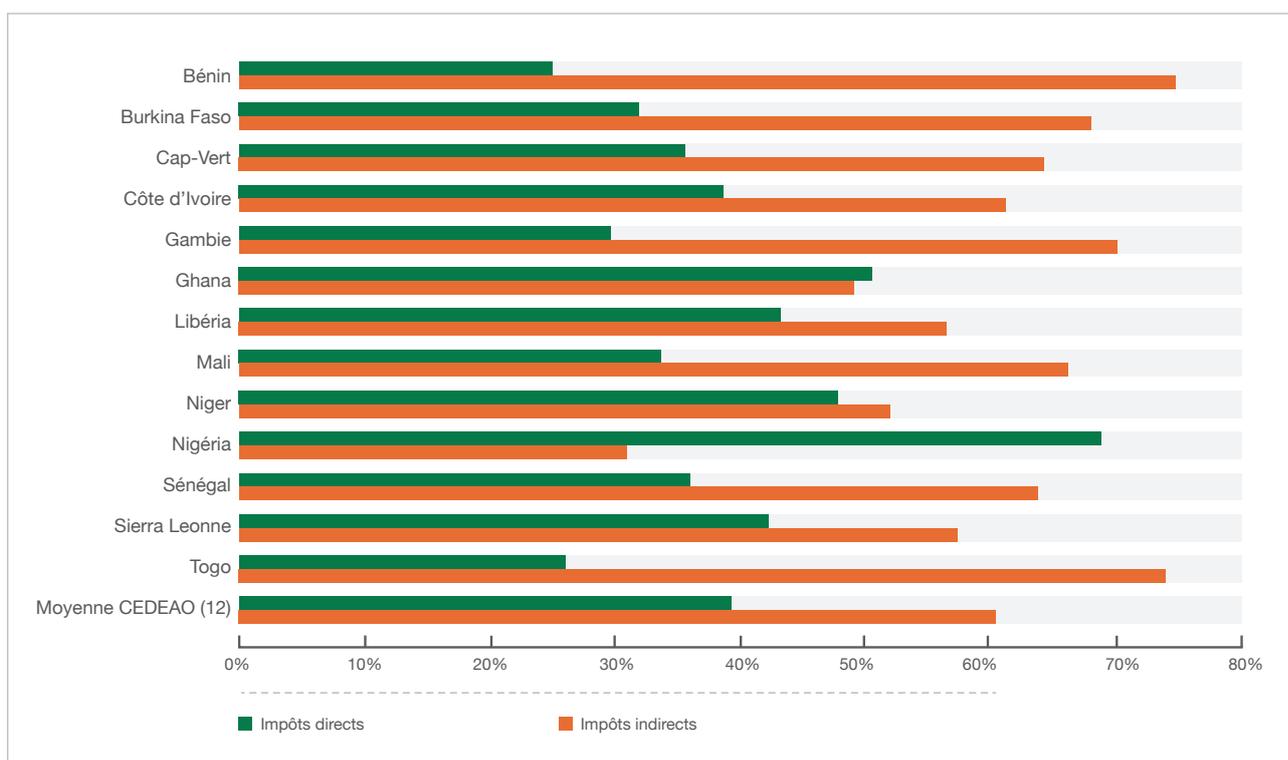


## 2.18 Impôts directs et indirects

En 2017, avec 61% des recettes fiscales totales, les impôts indirects détenaient la part du lion dans la composition des recettes fiscales par type d'impôt dans la CEDEAO, une caractéristique qui n'a guère changé depuis une décennie. Par rapport au total des recettes fiscales, les parts des recettes provenant des taxes indirectes collectées par le Bénin, le Togo et la Gambie représentaient 75%, 74% et 70% respectivement. Le Nigéria, comme on pouvait s'y

attendre, avait la part la moins importante des recettes des impôts indirects avec 31%, soit environ la moitié de la moyenne sous régionale. À l'opposé, le Nigéria était en tête en termes d'impôts directs collectés à hauteur de 69%, alors que la moyenne communautaire se situait à 39%. La structure de la fiscalité dans le secteur pétrolier nigérian est à l'origine de la dépendance vis-à-vis des impôts directs. La collecte des recettes au Nigéria réclame une stratégie de mobilisation des ressources nationales qui permettra la diversification des sources de revenu.

Figure 2.18: Impôts directs et indirects

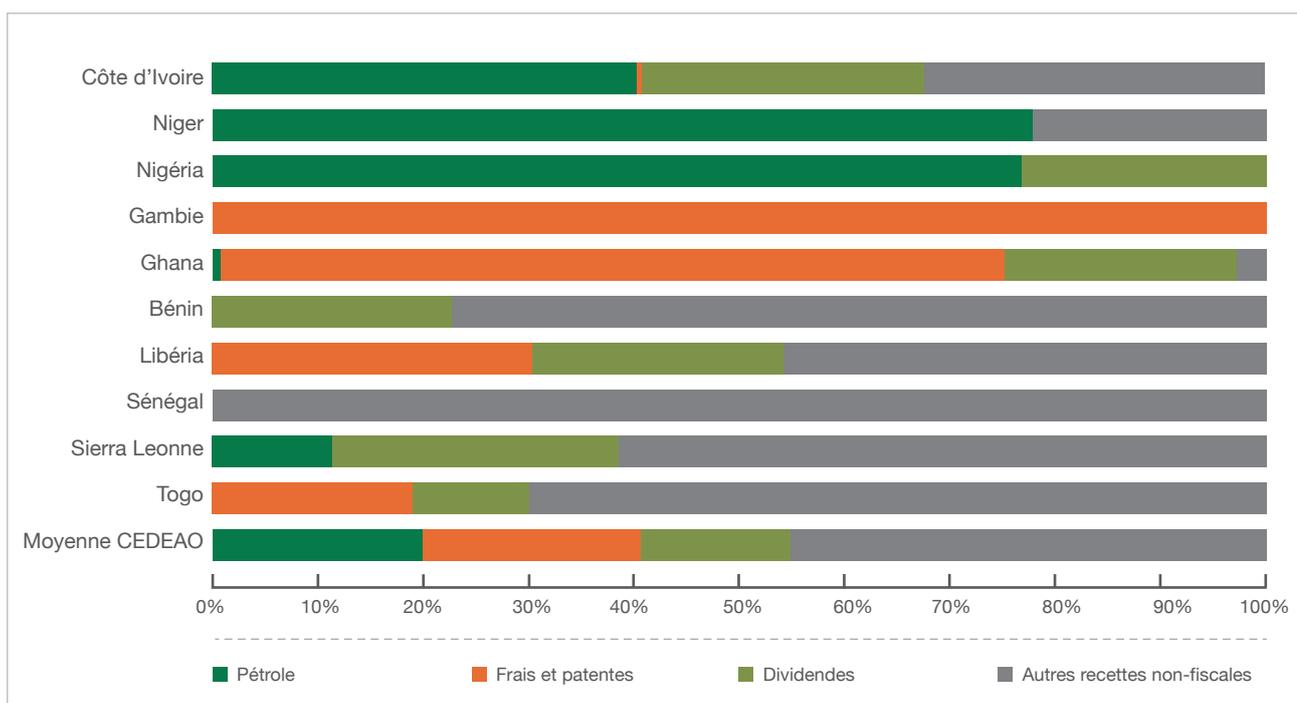


## 2.19 Composition des recettes non fiscales

Les recettes non fiscales sont composées de redevances pétrolières, de frais administratifs et de licences, ainsi que d'autres redevances et charges non fiscales dont la concentration pour chaque catégorie varie à travers la CEDEAO. Le Nigéria, le Niger et la Côte d'Ivoire tirent une grande partie de leurs revenus des charges liées aux activités

pétrolières, de production, de ventes et des services de raffinage respectivement. La totalité des recettes non fiscales de la Gambie se compose de redevances et de licences, tandis que le Ghana tire environ 78% de la même source et 22% en redevances. Les autres recettes non fiscales de la figure 2.19 sont en grande partie des cotisations de sécurité sociale, qui sont également des fonds de pension et caisses de prévoyance sociale qui ne sont généralement pas administrés par les AF.

**Figure 2.19: Composition des recettes non-fiscales**





## 2.20 Efficience de la fiscalité

L'efficience (à savoir l'impôt contribue-t-il à améliorer ou à dégrader le bien-être général des contribuables) et l'équité (c'est-à-dire l'impôt s'applique-t-il judicieusement à tout le monde) sont les éléments au cœur de l'analyse. Globalement, il y a de bonnes raisons de penser que les dépenses consenties par une administration fiscale contribuent à l'augmentation des recettes fiscales et que « l'accroissement du financement de l'AF, bien qu'ayant des répercussions faibles à court terme, va contribuer à une amélioration nette de la discipline fiscale si une telle action était maintenue<sup>8</sup> ». Cette mise en garde s'adresse au pays dont la performance en matière de respect des obligations fiscales est médiocre et où le recours aux dépenses fiscales comme moyen de compensation est monnaie courante. Selon la théorie en la matière, il existe quatre concepts auxquels l'on fait recours pour sonder l'efficacité des opérations d'une AF : le coût du recouvrement des impôts par rapport aux recettes, le coût du recouvrement des impôts par rapport au PIB, la flottabilité et l'élasticité fiscales.

## 2.21 Coût total par rapport aux recettes totales

En comparant les coûts engagés par les différents pays, il est essentiel de se conformer au principe « d'équivalence de comparaison ». Les coûts totaux sont composés de coûts d'investissement et de coûts récurrents. Cependant, les directions des impôts (DI) ne passent pas les écritures des coûts en capital et des salaires dans leurs livres de la même manière que le font les AF. Par conséquent, comparer les coûts des AF avec ceux des DI n'obéit pas au principe. À cet égard, l'on peut affirmer dans une perspective

générale que les AF ont le plus souvent des coûts plus élevés que les DI avec des moyennes autour de 2,80% et de 0,28% respectivement. L'analyse continue avec la comparaison des pays de chaque groupe séparément.

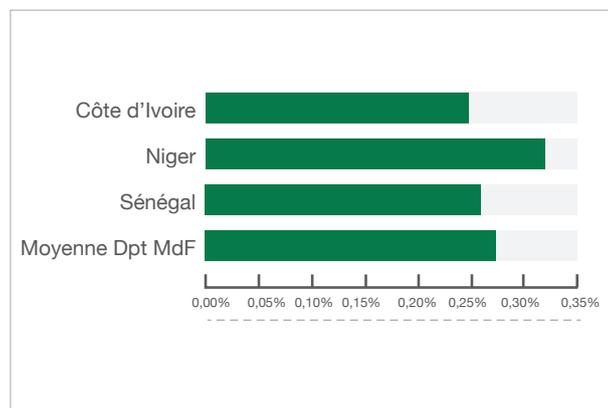
Le coût pertinent à mesurer n'est pas un montant budgétisé mais plutôt le montant réellement passé en charge et dérivé des comptes vérifiés. Parmi les DI, la Côte d'Ivoire affichait le ratio coûts/recettes le moins important avec 0,25%, suivie du Sénégal 0,26% et du Niger 0,32%. L'on peut donc affirmer sans équivoque qu'en temps normal, la Côte d'Ivoire s'est montrée plus efficace en matière de collecte des revenus en 2017 que ses deux pays frères.

Parmi les AF, le Togo (0,59%) et le Cap-Vert (8,7%) ont des ratios de coûts inférieurs à 1%. Le Libéria et la Gambie se situent à l'autre extrémité du spectre avec respectivement 5,02% et 4,54%. Cette situation est tout à fait normale vu que la Liberia Revenue Authority (LRA) est une institution naissante, qui, il y a peine trois ans a acquis le statut d'administration semi-autonome après avoir été un département du Ministère des finances et de la planification du développement (MFDP). La LRA était engagée dans des dépenses d'acquisition des immobilisations dont elle avait besoin et devait rivaliser d'adresse sur le marché libre du travail pour se doter du personnel professionnel dont elle avait besoin. Au fur et à mesure que la LRA va mûrir, elle verra ses coûts plafonner, surtout dès lors que l'Autorité aura tendance à adopter la numérisation au détriment du recrutement du personnel, pendant que les recettes augmentent. Malgré tout cela, en dehors de la CEDEAO, ce niveau reste bien en deçà des 7% et 6% et plus des autorités fiscales du Lesotho et d'Eswatini respectivement.

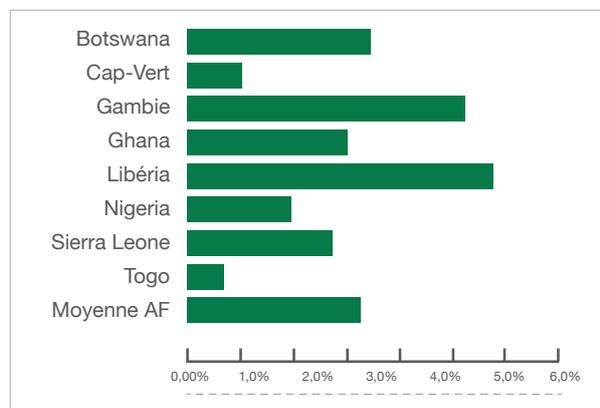
---

8. M. Keen, et al, IMF, 2015 v

**Figure 2.21a: Coûts par rapport aux recettes**



**Figure 2.21b: Coûts associés aux recettes - AF**



## 2.22 Flottabilité

La flottabilité fiscale est un indicateur qui permet de mesurer l'efficacité et la sensibilité de la mobilisation des recettes en réponse à la croissance du PIB ou du revenu national. Un impôt est dit rentable si la recette fiscale qu'il génère augmente plus que proportionnellement lorsque le revenu national ou la production augmente. La flottabilité fiscale expose l'impact de la politique des recettes sur la viabilité budgétaire à long terme et la stabilisation économique à court terme. L'édition 2019 de la publication PFA contient une estimation de la flottabilité fiscale totale par rapport au revenu total entre 2011-2017 parmi ses membres.

La forme mathématique de la régression utilisée dans l'étude PFA est une forme linéaire bi- logarithmique :

$$\ln T = \ln a + \beta \cdot \ln Y + u$$

Où,  $T$  = recettes fiscales,  $Y$  = PIB (assiette fiscale), et  $\beta$  = flottabilité fiscale

Le modèle se sert du PIB comme base pour mesurer la flottabilité fiscale. La flottabilité fiscale est estimée pour les recettes fiscales totales et les principaux impôts, c'est-à-dire IRS, IRPP et la TVA sur la période 2011-2017. Les résultats de cette analyse sont présentés ici pour ne refléter que le cas de la CEDEAO, le lecteur

est invité à consulter PFA 2019 pour plus de détails. Les estimations de la flottabilité par type d'impôt et l'analyse de l'impact ont été réalisés.

L'analyse PFA a révélé que la Côte d'Ivoire affichait une flottabilité fiscale de 2,5 et a démontré qu'une augmentation de 1% de la production peut rapporter deux fois et demie plus de revenus. Le Togo est l'autre pays de la CEDEAO à avoir enregistré 2,0, suivi du Burkina Faso 1,7, du Libéria 1,2 et du Sénégal et de la Sierra Leone 1,0 chacun. Tous les autres affichaient moins de 1,0, soit une absence de flottabilité des recettes fiscales. En d'autres termes, au sein de la Communauté, la Côte d'Ivoire a l'administration fiscale la plus efficace en matière d'élaboration de politiques.

## 2.23 Élasticité

L'élasticité fiscale est d'une utilité plus grande que la flottabilité en matière de prévision des recettes publiques. L'élasticité fiscale concerne les impôts dont les recettes augmentent au fur et à mesure que le revenu augmente. Toutefois, l'estimation de l'élasticité fiscale nécessite des données sur les séries de recettes ajustées en fonction des variations discrétionnaires des facteurs économiques réels, en plus de l'assiette fiscale (PIB). Les données sur les variations discrétionnaires ne sont pas disponibles actuellement pour les pays PFA.



## 2.24 Stabilité

La stabilité est une mesure de la variabilité des recettes fiscales totales, un facteur indispensable à la prévisibilité des prévisions de recettes, ainsi qu'à la budgétisation et à la planification des finances publiques. Tel que démontré au chapitre 2, les recettes fiscales au sein de la CEDEAO ont accusé le coup du rebasage des assiettes fiscales en tant que principale source de leur instabilité. Il n'est donc pas étonnant de voir les résultats de l'analyse de la stabilité réalisée pour l'édition 2019 de la publication PFA qui a révélé que les recettes fiscales dans la sous-région de la CEDEAO sont instables.

« Le coefficient de variation moyen des recettes fiscales totales PFA a été estimé à 0,10 entre 2011 et 2017, ce qui est un signe de stabilité des recettes fiscales totales » (PFA 2019). Le coefficient moyen des sept pays de la CEDEAO mentionnés ici est deux fois plus élevé à 0,21. Parmi les pays de la CEDEAO, seules les recettes fiscales totales du Bénin ont montré une stabilité inférieure à la moyenne PFA avec 0,05. Pour le reste, la stabilité y était dans une moindre mesure avec des coefficients de variation plus élevés pour : le Burkina Faso (0,39), la Côte d'Ivoire (0,24), le Nigéria (0,27), la Gambie (0,17), le Niger (0,16) et le Ghana (0,16).

Ce résultat est la preuve tangible que l'on ne peut accorder aucune fiabilité aux niveaux actuels et à la croissance positive des recettes fiscales totales à l'avenir. Une telle conclusion vient confirmer que le rebasage des assiettes fiscales, qui en grande partie échappe au contrôle des décideurs en matière fiscale (faible productivité avec répercussions négatives sur les revenus dans le secteur agricole influencé par les prix internationaux des produits de base et les troubles civils) est à l'origine de l'instabilité des recettes publiques globales dans la CEDEAO.

## 2.25 Coûts de la conformité à la charge du contribuable

Le tour de la question de l'efficacité des AF ne peut être complet sans la prise en compte des charges liées à la conformité que supportent les clients ou contribuables, notamment les coûts associés aux transactions et au délais de conformité. Encourager la discipline volontaire est un objectif des AF qui demande que les coûts supportés par les contribuables soient continuellement minimisés. La Banque mondiale assemble des données sur le taux d'imposition en termes de pourcentage du profit commercial et les délais de conformité pour les entreprises, les salariés, ainsi que les taxes de consommation. Le résultat est présenté ici à titre d'illustration pour encourager les AF à fournir les données à l'ATAF.

Figure 2.25a: Taux d'imposition total

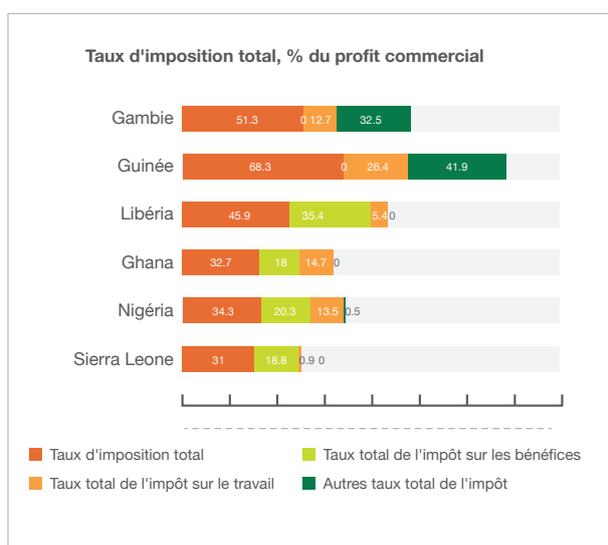
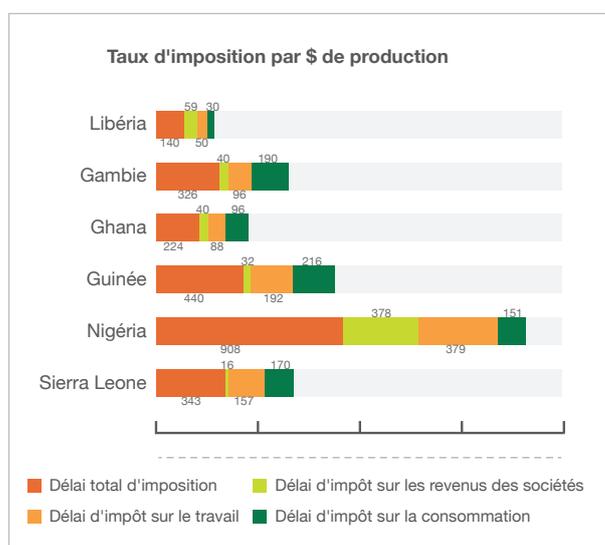


Figure 2.25b: Délais de mise en conformité heures



## 2.26 Conclusions et recommandations

Développer la « capacité fiscale » à travers l'intensification continue de l'effort fiscal est essentiel au bon fonctionnement de l'État, afin qu'il soit capable de fournir les biens et services publics indispensables dans une société moderne. La formulation et l'administration efficaces et efficientes de la politique fiscale pour l'imposition et la perception des recettes sont les pierres angulaires de la formation et de la survie de l'État. Les performances en matière de collecte des impôts en Afrique de l'Ouest ont été influencées par le rebasage des assiettes fiscales, induit par l'instabilité de la croissance des recettes publiques dans les PRI et les PFR, qui s'est installée suite à la volatilité des prix des matières premières qui a frappé les PRR et les troubles civils pour ceux qui en ont souffert. Des stratégies doivent être mise au point pour pouvoir passer d'une approche annuelle progressive à une vision, au moins à moyen terme de la fiscalité.

À court terme, une administration fiscale est exiguë lorsqu'elle se base sur les ressources naturelles et les secteurs fiscaux porteurs tels que les services financiers et la technologie de l'information dont les revenus dopés frôlent débordement en raison du niveau de rentabilité élevé. C'est une éventualité à éviter à tout prix par les AF. Les AF doivent en permanence œuvrer pour atténuer les risques majeurs de l'informalité, de la corruption, de la fuite des capitaux et de la faible capacité humaine et institutionnelle, afin de pouvoir optimiser les résultats de l'effort fiscal.

L'efficience et l'efficacité de la fiscalité peuvent être avancés par la transformation technologique. En d'autres termes le recours accru à l'automatisation, aux technologies de l'information et à la dématérialisation. Un tel changement de paradigme est également essentiel à la réalisation des économies d'échelle dans la prestation de services d'AF. L'informatique réduit les coûts en minimisant les frais généraux contre un accroissement de la productivité du personnel et l'abaissement des coûts des

transactions avec l'AF pour le contribuable. Une telle efficacité se fait particulièrement ressentir au stade de l'enregistrement des contribuables, du dépôt, de la déclaration et du paiement des impôts, étant donné qu'elle permet de minimiser l'erreur humaine et d'atténuer les risques, en plus des possibilités d'échange de renseignements en temps réel qu'elle crée. Elle offre une plate-forme d'interconnectivité informatisée entre l'AF et le contribuable, les utilisateurs de dispositifs fiscaux électroniques (EFD), les prestataires de services fiscaux et les ministères et agences du gouvernement qui ont pour mission la collecte des recettes.

Le rebasage des assiettes fiscales ne peut être contenu qu'à moyen et à long terme au moyen de stratégies telles que celles proposées ci-après :

- À l'échelle macro-budgétaire, planification prévisionnelle à travers la mise en place d'un fonds de stabilisation des recettes publiques qui sera crédité en périodes de « pointe » du recouvrement des impôts occasionnées par l'accélération des prix des produits de base et des entrées ponctuelles provenant d'une source donnée ;
- Diversification des sources de revenu à travers l'ouverture aux secteurs autres que les ressources naturelles pour une plus grande stabilité des recettes fiscales totales et pour ce faire, il est nécessaire que les secteurs de réduction fiscale ayant un potentiel de contribution à la croissance des revenus soient identifiés (voir chapitre 3) ;
- Pour préserver la valeur réelle des recettes publiques, les états doivent adopter des politiques macroéconomiques prudentielles qui contribuent à la stabilisation de l'inflation et des taux de change ;
- La transition de la budgétisation annuelle progressive aux cadres budgétaires à moyen terme fondés sur des programmes de dépenses et une gestion axée sur les résultats ; et
- La mise à contribution des cadres de recettes et de dépenses à moyen terme pour la rationalisation



des recettes durant le cycle économique et l'affectation de tous les revenus générés à moyen terme au fonds de stabilisation des recettes proposé.

À court terme, il sera nécessaire d'élaborer et de mettre en œuvre les éléments spécifiques suivants :

- Numérisation (et utilisation des réseaux sociaux et des applications personnalisées) pour l'enregistrement, le dépôt, la déclaration et le paiement des impôts, l'éducation et l'échange de renseignements.
- Introduire la facturation électronique pour la dématérialisation des factures générées par les systèmes comptables des fournisseurs et des acheteurs à l'aide de dispositifs électroniques homologués ou autrement certifiés.
- Soumission par voie électronique des données comptables qui pourront être interrogées à l'aide d'un logiciel de contrôle pour une validation rapide et à moindre coût des déclarations et l'identification des risques d'indiscipline ;
- Adoption des moyens de communication par téléphonie mobile pour le paiement par les petits et micro-contribuables de l'impôt forfaitaire ;
- Mise en place d'une base de données électronique commune entre les services nationaux des impôts et de la douane, qui sera accessible aux contribuables par internet ;
- L'interconnexion de toutes les sources de recettes fiscales et non fiscales, appuyée par des systèmes et mécanismes de soumission électroniques afin de mettre les deniers public à l'abri de tout détournement ;
- Pour ce qui est des types d'impôts, la base d'imposition étroite des droits d'accise doit être élargie et,
- Conformément aux protocoles de la CEDEAO, passer de la TPS à la TVA pour les pays qui ne l'ont pas encore fait.



### 3. Transformer les secteurs de réductions fiscales en secteurs de primes

La base de données de l'ATAF contient des statistiques agrégées sur les revenus des secteurs primaires, secondaires et tertiaires, avec des détails plus précis sur les sous-secteurs de l'agriculture et des mines. Il se trouve que la rentabilisation des secteurs de réduction nécessite des données précises sur les sous-secteurs. Une telle approche a l'avantage de permettre l'identification des secteurs dont le potentiel de rentabilité en termes de revenus permet l'ouverture aux secteurs autres que les ressources naturelles (voir chapitre 2, 2.1 - 2.10). Par conséquent, le débat au niveau de la CEDEAO sera circonscrit à la disponibilité des données sectorielles et l'étude de cas sur le Libéria tirée des travaux antérieurs sur la « Mobilisation des ressources nationales au Libéria, 2018-2022 ». L'importance de la classification des bases d'imposition par secteur, pour éliminer les entraves structurelles à la collecte des recettes fiscales a été mise en évidence à travers cette étude de cas sur le Libéria.

L'analyse s'effectue désormais sur un plan sectoriel et les secteurs qui bénéficient actuellement de réductions en termes de charge fiscale sont ciblés comme étant ceux dont le potentiel fiscal existe. Chaque secteur de réduction ou de prime est évalué à travers le ratio de sa part de contribution dans les recettes totales par rapport à sa valeur ajoutée dans le PIB. Partant de cette base, les secteurs porteurs ont un impact par dollar d'impôt plus significatif et sont hautement plus attractifs pour la réduction du déficit budgétaire. Par conséquent, si les conditions restent inchangées, un secteur de réduction représente une opportunité de mobiliser suffisamment de recettes pour lui permettre d'atteindre une part de revenu qui correspond au moins à sa contribution au PIB.

L'approche de la charge fiscale sectorielle nous révèle deux choses :

« Premièrement, il faut prendre soin d'éviter l'imposition supplémentaire d'un secteur de prime étant donné la charge fiscale disproportionnellement plus élevée qu'il supporte déjà et deuxièmement, si la réduction des déficits budgétaires est un objectif politique, comme c'est effectivement le cas pour la CEDEAO, le développement des secteurs de prime devrait faire partie de la stratégie globale de gestion des finances publiques et de développement économique. Chaque dollar de la production économique marginale d'un secteur de prime peut rapporter une contribution relativement significative aux recettes publiques<sup>9</sup> ».

Alors que la citation précédente fait référence aux retombées, en termes de revenus consécutives à la croissance de la production dans un secteur de prime existant, la préoccupation majeure ici, reste l'augmentation du nombre de secteurs porteurs susceptibles de produire de tels résultats sur le plan fiscal au sein de la CEDEAO. Le principal facteur de distinction qui existe entre les secteurs de prime et les secteurs de réductions fiscaux au niveau de la CEDEAO est le degré de formalité qui caractérise ces secteurs, y compris les cadres institutionnels, contre une présence moins importante parmi les moyennes, petites et micros-entreprises qui dominent les secteurs de réduction. Le prélèvement à la source est prédominant dans ces secteurs en tant que le moyen le plus efficace de perception de l'impôt sur le revenu, de la TVA/TPS entre une entreprise/une agence gouvernementale et un client, et l'IS qui frappe les bénéfices des entreprises. Par contre dans les secteurs de réductions d'impôts, l'on retrouve en majorité les travailleurs indépendants ou en situation d'emploi précaire non enregistrés, par exemple les paysans qui pratiquent l'agriculture de subsistance dans le secteur agricole.

---

9. *Oxford Economics, 2012*



### 3.1 Secteurs de primes et de réductions fiscales dans la CEDEAO

L'analyse des secteurs de primes et de réductions fiscales est basée sur les données transmises à l'ATAF par le Burkina Faso (PFR et PNRR), le Ghana (PRI et PRR), le Libéria (PFR et PRR), le Nigéria (PRI et PRR) et le Togo (PFR et PNRR), qui montrent que le sous-secteur de l'agriculture était le seul secteur de réduction avec 90%, tandis que le sous-secteur minier et les secteurs secondaires et tertiaires se sont illustrés comme secteurs de primes en 2017. L'agriculture est le sous-secteur prédominant dans ces pays et emploie plus des deux tiers de la main-d'œuvre. Cependant, le mode de production est principalement l'agriculture de subsistance qui pour la plupart est non imposable. La tendance à subventionner la production aggrave cette situation et c'est d'ailleurs ce qui a valu à l'agriculture son statut de secteur de réduction, même dans les économies avancées. Le principal moyen par lequel il est possible d'augmenter l'imposition du secteur de l'agriculture, pour le faire passer de secteur de réduction à secteur de prime, passe par

la transformation des méthodes de production, de la subsistance à la commercialisation et l'exploitation des chaînes de valeur par des entreprises.

Le secteur secondaire offre la prime la plus élevée avec 61% et cela confirme les tendances des données empiriques internationales qui indiquent que la source la plus viable d'impôts est la valeur ajoutée comme dans le secteur manufacturier. Les pays les plus industrialisés de la CEDEAO sont le Nigéria et la Côte d'Ivoire. Cependant, la volatilité dans l'industrie pétrolière dictée par les caprices des prix internationaux des produits de base mine les performances fiscales dans le sous-secteur manufacturier du premier pays. Chez le deuxième, les troubles civils, l'interruption et la reprise des activités de recouvrement des recettes au cours de la période en revue ont été les principaux facteurs d'influence de la performance fiscale. De toute évidence les deux pays ont traversé des circonstances intermédiaires qui ont soit minimisé ou accentué la récolte des fruits de la valeur ajoutée.

Figure 3.1a: Part du secteur dans le PIB

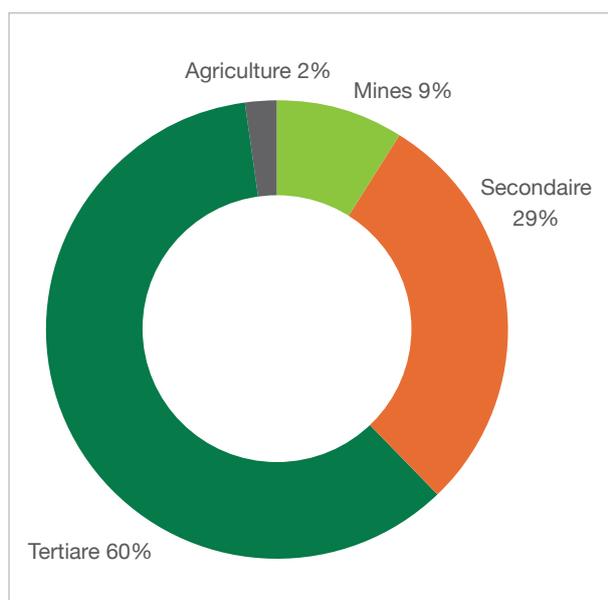
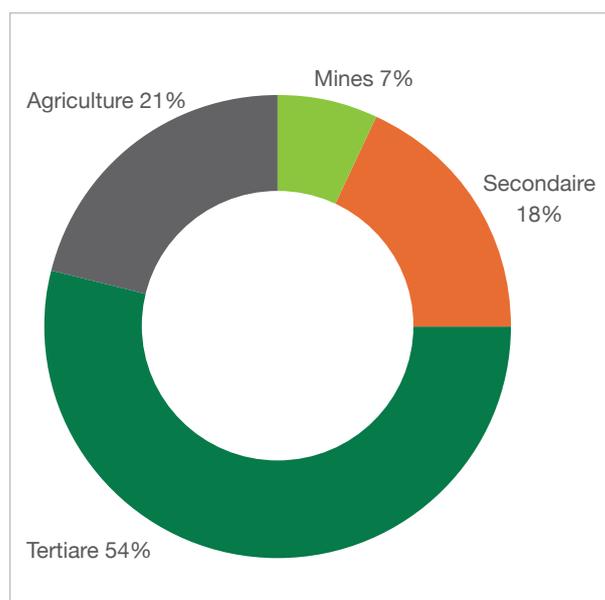
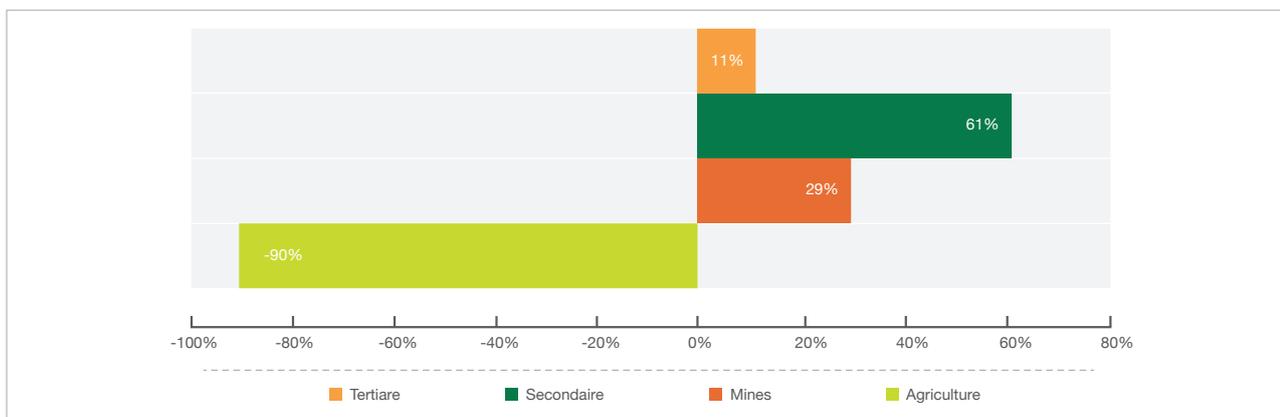


Figure 3.1b: Part du secteur dans les recettes fiscales



**Figure 3.1c: Secteurs de primes et de réduction**



Le secteur tertiaire a la plus grande part du PIB et des revenus. Les sous-secteurs qui alimentent la production et les performances fiscales de ce secteur dans la Communauté sont les services financiers, d'information et de télécommunications, de transport et de tourisme. L'expansion du secteur financier a été associée à la consolidation bancaire qui a eu lieu au Nigéria en 2004 et qui a propulsé la capitalisation de 1,150%. Il s'en est donc suivi une expansion des services bancaires menée par les banques nigérianes à la recherche de nouveaux marchés d'investissement dans toute la sous-région.

Par exemple, le sous-secteur bancaire en Gambie est passé de 4 banques avant la consolidation au Nigéria, à 13 banques après son avènement et parmi les nouvelles venues sur le marché toutes, sauf une seule sont des filiales nigérianes. Une expansion d'une envergure similaire a eu lieu à travers la CEDEAO, menée par des banques nigérianes inondées de liquidités. Dans le secteur bancaire, l'innovation technologique et la numérisation ont été derrière les nouveaux produits et les changements de paradigme qui sont venu renforcer la valeur ajoutée et créer de nouvelles sources de recettes fiscales dans le secteur. Le défi majeur auquel seront confrontées les AF qui entendent faire respecter la loi et effectuer

des contrôles dans ce sous-secteur est l'énorme quantité de transactions qui y sont effectuées quotidiennement et par rapport à cela, ces deux activités doivent obligatoirement bénéficier de l'appui des systèmes informatiques, afin qu'elles s'exercent de façon optimale. Pour les AF en quête de solutions pour le renforcement des capacités, il est essentiel et impératif pour elles de se maintenir à la pointe de l'innovation technologique.

L'information et les télécommunications se présentent comme étant la « vache à lait » de la collecte des recettes avec suffisamment d'espace pour suivre le rythme de l'innovation dans les entreprises et les segments de marchés, ainsi que les produits taxables en constante évolution. Le défi le plus redoutable en matière de taxation de ce sous-secteur concerne le traitement des entreprises numériques qui opèrent l'espace virtuel sans adresse fixe en Afrique de l'Ouest et de leurs propriétaires bénéficiaires qui se trouvent dans d'autres continents. C'est ce que l'on appelle l'économie de pair-à-pair (P2P). La taxation du pair-à-pair se développe de plus en plus, même dans les économies de l'OCDE et les AF de la CEDEAO ont tout intérêt à suivre cette évolution de près. Un Institut d'administration fiscale ouest-africain (WATAI) serait le cadre idéal pour la recherche et l'élaboration de

10. Digitalization, M. Kean, Gupta, IMF, 2015



programmes de formation appropriés permettant la diffusion d'informations et de bonnes pratiques en matière de taxation de cette nouvelle économie, entre autres.

Le raccourci emprunté en République démocratique du Congo (RDC) consiste à prélever le maximum d'impôts

sur les adresses visibles. Cette approche a produit des résultats peu satisfaisants, qui posent d'ailleurs une menace de ralentissement des recettes fiscales et à l'expansion de l'industrie. L'approche de la RDC en matière de taxation du secteur de l'information et des télécommunications représente « ce qu'il ne faut pas faire » tel qu'on l'explique dans l'encadré 1.

## Encadré 1 :

### Le cas (indésirable) de la République démocratique du Congo

La précipitation à soumettre le secteur des télécommunications à une lourde imposition pour récolter le maximum de gains fiscaux peut amener à se laisser prendre dans le piège qui consiste à « tuer la poule aux œufs d'or ». En République démocratique du Congo (RDC), en plus de l'impôt ordinaire sur les sociétés, le secteur des télécommunications a été scindé en deux parties soumises à d'autres types d'impôts :

Contributions directes (à la charge des opérateurs) :

- taxe d'exploitation annuelle : 2 pour cent des recettes (estimation) ;
- redevances de fréquence : 2.4 pour cent des recettes (estimation) ;
- frais de numérotation : 2 pour cent des revenus (estimation) et,
- Impôt sur les bénéfices : 40 pour cent.

Contributions indirectes (généralement à la charge du consommateur) :

- accès au réseau et droits d'utilisation : 2 pour cent ;
- surtaxes internationales entrantes (également connues localement sous le nom de taxe réglementaire) : 0.05 pour cent ;
- taxe sur la consommation : 18 pour cent (en 2012, il était prévu qu'elle soit remplacée par une TVA à 16%) et,
- Droit d'accise sur le temps d'antenne : 10 pour cent.

En résultat, l'on a assisté à un ralentissement de la croissance du secteur, avec une contribution au PIB qui a dégringolé du niveau des 6,6% en 2007 à 5,1% et 4,0% en 2010 et 2015 respectivement. En mai 2016, la RDC a augmenté l'impôt des entreprises de communications mobiles de deux (2) pour cent du chiffre d'affaires à trois (3) pour cent. À cela s'ajoutaient d'autres charges réglementaires et face à une telle situation les entreprises de télécommunications n'avaient pas d'autres choix que d'augmenter les coûts d'accès à Internet, avec pour conséquence la mise de la connectivité hors de portée de nombreux Congolais <sup>11</sup>.

11. *Export.gov (helping US firms export): <https://www.export.gov/article?id=Congo-Democratic-Republic-Telecommunication>*

Partout en Afrique, le sous-secteur des télécoms attire une pléthore de taxes qu'il faut adopter avec prudence, pour éviter de tuer la célèbre poule aux œufs d'or. Le tableau 2 répertorie les charges fiscales et non-fiscales dont les opérateurs du sous-secteur sont redevables dans certains pays. Ajouter cette liste

pourrait être une exagération. L'objectif devrait être de renforcer les compétences en matière d'application des lois et de contrôles fiscaux, afin d'accroître l'efficacité des impôts actuellement en vigueur, plutôt que d'introduire de nouvelles charges fiscales et non fiscales.

**Tableau 2 : 2: Types de taxes dans le sous-secteur de l'information et des télécommunications**

Type d'impôts	Afrique tout entière	Libéria	Nigéria	La Gambie
IRS	X	X	X	X
IRPP	X	X	X	
TVA	X		X	X
TPS		X		
Droits d'accise		X		X
Retenue à la source	X	X	X	X
Prélèvement à la source de l'impôt sur le revenu des salariés	X	X	X	X
Non fiscal				
Licences commerciales	X	X	X	X
Droits de licence de spectre / droits de fréquence	X		X	
Fonds de développement des télécommunications / Frais de technologie et de recherche / Taxe GSM	X		X	X
Charges réglementaires	X		X	
Droits de numérotation			X	
Droit de timbre				X



### 3.2 Étude de cas : le secteur de réduction de la filière minière au Libéria

Le sous-secteur minier de la CEDEAO contribue 9% au PIB et 21% en recettes publiques, ce qui lui confère le statut de secteur fiscal porteur avec un rendement de 29%. Ces chiffres sont agrégés, étant donné que les performances au sein du groupe sont assez nuancées. Contrairement aux attentes, l'exploitation minière au Libéria est un sous-secteur de réduction d'impôt. Le cas de figure a été choisi pour s'appesantir sur les stratégies susceptibles de contribuer efficacement à la transformation des secteurs de réductions d'impôts en secteurs rentables. La perspective de l'étude de cas sur l'exploitation minière au Libéria qui va suivre, est tirée de la « Stratégie de mobilisation des ressources nationales, 2018-2022 ».

L'imposition des sous-secteurs de l'or et du diamant est plus que jamais difficile au Libéria. Tous les acteurs, exploitants artisanaux, courtiers et concessionnaires agréés semblent tous savoir comment s'y prendre pour frustrer l'effort fiscal déployé par la LRA dans un secteur qui est caractérisé par une évasion et une fraude fiscales rampantes. Contrairement aux secteurs miniers du Ghana et du Botswana qui bénéficient de l'intervention de la Precious Metals Marketing Corporation (PMMC) et de la Debswana respectivement, la valeur ajoutée et la fiscalité au Libéria sont minées par certaines contraintes. Le peuple libérien ne tire pas suffisamment parti des retombées auxquelles il pouvait s'attendre de ces ressources naturelles. Dans ces sous-secteurs, les exploitants artisanaux qui travaillent à la pelle-bêche n'obtiennent pas une valeur « équitable » en comparaison avec le potentiel des marchés internationaux. Les plus grands bénéficiaires de l'heure sont les grandes sociétés minières et les concessionnaires agréés, sans oublier leurs partenaires externes, alors que les petits exploitants artisanaux qui demeurent les plus pauvres de la chaîne de valeur et le gouvernement du Libéria sont les perdants.

Les principaux secteurs de l'économie libérienne, - Agriculture et Mines, opèrent sous un régime de réductions d'impôts, comme c'est le cas dans le reste de la CEDEAO. Le secteur tertiaire, comme dans tous les autres pays, est principalement un secteur porteur mais avec des sous-secteurs qui échappent aux tendances sous régionales. Ce secteur a été le plus productif avec 42% du PIB en 2016, appuyé par les sous-secteurs des transports, (information) et communication (TIC, 58,33%) et des services financiers et d'assurance (SFA, 85,00%) et des services publics (SP, 58,82%). Pendant que les secteurs TIC et SFA évoluent selon les tendances internationales, les SP illustrent la place dominante de la fonction publique en tant qu'employeur principal et l'efficacité de la perception des impôts à travers la retenue à la source sur la rémunération par le Trésor public. Le tourisme et l'immobilier sont des sous-secteurs de primes fiscales dans de nombreux pays tels que la Gambie et le Sénégal, par contre au Libéria, des années de guerre civile, la fièvre hémorragique d'Ébola (FHE), la volonté et l'orientation politiques médiocres et des efforts administratifs qui se sont avérés inefficaces ont contribué au maintien de ces secteurs potentiellement porteurs en matière de collecte des impôts en territoire de réduction.

En revanche, les secteurs de réduction identifiés sont l'agriculture et la pêche (83,87%), les mines et l'élevage (62,11%) et la manufacture (28,6%), sans oublier les sous-secteurs des services, de la construction (80%), des loyers imputés (100%) et du commerce et hôtellerie (57,1%). Au cours des trois dernières années jusqu'en 2016, sous le coup des effets de la moyenne des prix modérés des produits de base, le secteur minier, qui traditionnellement est un secteur porteur avec un taux de contribution à hauteur de 18%, s'est transformé en secteur de réduction d'impôt (figure 3.2a).

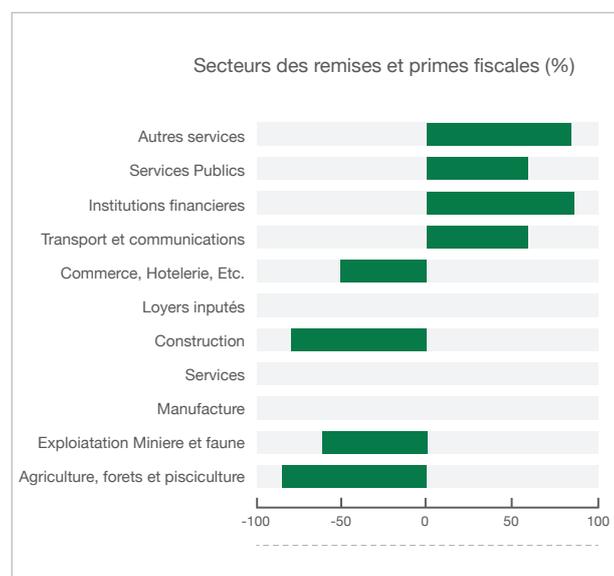
En 2016, l'exploitation minière au Libéria a subi les effets dévastateurs de la chute des cours mondiaux des produits de base tels que le minerai de fer et le

diamant. Sur le plan intérieur, ce sous-secteur est miné par les dépenses fiscales, y compris des accords de concession, des exonérations fiscales, des décrets, des crédits d'impôt et d'autres mesures ponctuelles d'exonération fiscale. La question des dépenses fiscales en tant que source de perte des recettes publiques est traitée plus en détail au chapitre 4.

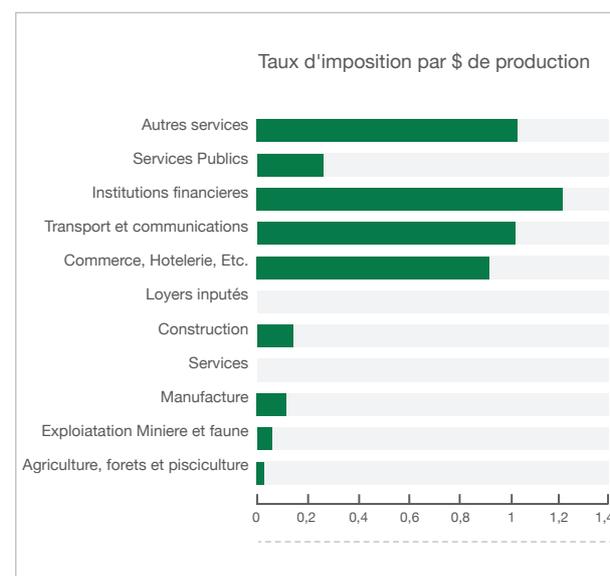
En 2017, la transformation des secteurs de réduction en secteurs de primes nécessitait un effort de revenus estimé à 155,41 millions de \$ USD, soit plus de 51,6% des 301,5 millions de \$ USD (impôts

directs plus recettes non fiscales moins droits de douane) réellement perçus. Les services financiers, le transport et la communication ont affiché des taux de perception de l'impôt avec des rendements d'un dollar pour chaque dollar et au-dessus d'un dollar respectivement (figure 3.2b). Entre autres facteurs, la valeur du capital social, les périodes de gestation, le rendement des investissements et globalement, la rentabilité, sont des facteurs qui font varier le taux d'imposition par dollar de production dans le secteur minier, manufacturier et d'autres secteurs.

**Figure 3.2a: Libéria - Secteurs de primes et de réductions fiscales**



**Figure 3.2b: Libéria - Taux d'imposition par dollar de production**





### 3.3 Recommandations

Au Libéria, les principales stratégies visant à soutenir les contributions des secteurs de primes à l'élargissement de l'assiette fiscale sont centrées sur l'efficacité accrue de la collecte des impôts et la protection des recettes fiscales contre les pratiques de corruption en faisant recours à l'automatisation.

- Il est particulièrement proposé de créer une Entreprise de commercialisation des métaux précieux (ECMP) dont les attributions seraient la commercialisation sur le plan intérieur et extérieur, les retenues à la source pour les vendeurs et les acheteurs, la réalisation de la valeur ajoutée sur les métaux précieux, l'organisation et la mise à niveau de la production artisanale et les activités de recherche et développement dans le sous-secteur.
- Passer des accords de concession à un régime de licences ;
- Renforcer les compétences des AF, afin qu'elles soient mieux outillées pour combattre et freiner la fuite des capitaux et l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) par les multinationales ;
- Adopter la numérisation à des fins disciplinaires
- Réévaluer et minimiser les pertes de recettes dues aux dépenses fiscales ;
- Rationaliser la pléthore de charges fiscales et non fiscales prélevées dans le secteur ;
- Remédier à l'informalité en regroupant les mineurs artisanaux en coopératives, avec des services d'extension et la formation en tant que polisseurs pour exploiter les chaînes de valeur, promouvoir la tenue de registres et insister sur les pièces justificatives des transactions telles que les reçus à des fins fiscales ;
- Il existe d'autres types interventions permettant de remédier à l'informalité dans d'autres sous-secteurs, notamment : la promotion de l'enregistrement de masse à travers des associations professionnelles telles que les syndicats des commerçants du détail, la simplification des déclarations et des outils de sensibilisation des contribuables et l'accès aux prestations et assistance offertes par les AF ;
- Les AF doivent préconiser ou prendre des mesures proactives d'aide à la création des entreprises et de l'emploi pour une augmentation des recettes fiscales ;
- Les responsables nationaux de la planification du développement devraient inclure parmi les critères de sélection des projets, des critères plus favorables aux secteurs qui présentent un potentiel de devenir des secteurs de primes fiscales ;
- Proposer le renforcement des institutions et des marchés en faveur de la retenue à la source ;
- Structurer les instruments financiers de telle sorte qu'ils contribuent à l'augmentation de l'épargne nationale et,
- Développer des capacités institutionnelles et humaines permettant d'accroître la productivité pour une administration fiscale efficace et efficiente

## 4. Principaux risques et pertes de recettes

L'administration des recettes publiques et de la fiscalité au sein de la CEDEAO est parsemée de nombreuses embuches qui s'opposent à la réalisation des objectifs des AF d'atteindre. Les risques en question sont externes, liés aux contribuables et propres aux entreprises et il est important que leur incidence sur les recettes publiques soit évalué en termes de pertes occasionnées avant que des solutions ne soient envisagées pour y remédier. D'après la littérature et les expériences d'Afrique de l'Ouest, les dépenses fiscales, l'informalité, la corruption, les prix de transfert et la faible capacité humaine et institutionnelle ont été identifiés comme les principaux risques présents dans l'environnement externe des AF, dans les interactions avec les contribuables et au sein même des AF. Tel que la littérature en matière de gestion des risques d'indiscipline le préconise, la préoccupation majeure doit être de minimiser l'impact des phénomènes susceptibles d'entraver la réalisation des objectifs de perception des recettes des AF, peu importe le type de risque.

### 4.1 Dépenses fiscales

Les dépenses fiscales sont généralement énoncées dans le code général des impôts qui définit l'octroi des crédits d'impôts exceptionnels, les déductions, les exclusions, les exemptions, les reports des échéanciers et les taux d'imposition préférentiels et les zones franches d'exportation qui contribuent tous de manière considérable à la baisse des recettes encaissées par l'état au titre des impôts sur le revenu, alors qu'elles sont censées contribuer à la réalisation des objectifs socio-économique de la nation. Cependant, il n'est pas toujours évident de déterminer la mesure dans laquelle les dépenses fiscales produisent les résultats politiques escomptés<sup>12</sup>. Dans les pays en développement, les études réalisées par

les universitaires, le FMI, l'OCDE, la CEA et la BAD s'accordent toutes sur le fait que les retombées escomptées ne sont pas toujours matérialisées et il est possible que le manque à gagner soit plus lourd et cela dérouté le financement des investissements dans les infrastructures, l'éducation et les services de santé indispensables.

L'analyse de l'écart fiscal comporte deux volets principaux, l'un portant sur l'écart politique et l'autre sur la discipline des contribuables et les dépenses fiscales se rapportent au premier volet. Elles se présentent sous la forme d'un manque à gagner en échange de l'emploi et d'autres avantages. L'argument employé pour justifier ces concessions fiscales est celui de l'entreprise en phase de démarrage qui a besoin d'investissements dont la majeure partie sera affectée aux dépenses initiales d'exploitation. Quelle que soit la perspective adoptée, ces exonérations fiscales doivent être accordées avant le début des activités de production afin de mobiliser les revenus. Le défi qui se pose cependant, est que les bénéficiaires ne souhaitent jamais qu'elles leur soient retirées. Imaginez une multinationale basée dans un pays d'Afrique de l'Ouest qui continue de plaider pour le maintien de telles concessions après 70 ans de non-paiement d'impôts, et va même plus loin en demandant une réduction de 2% de l'impôt forfaitaire mis en place par l'état, en quête d'un minimum de recettes fiscales de la part de ces entreprises du secteur des ressources naturelles.

La difficulté avec les dépenses fiscales naît de manière dont les exonérations fiscales sont négociées et accordées. Elles sont généralement énoncées dans le code d'investissements et négociées entre les investisseurs, les ministres et les hauts responsables de la fonction publique. L'on dénonce vivement le manque de transparence et de probité qui entoure cet exercice. Dans le cadre des projets miniers plus complexes et sophistiqués, le pays

---

12. US Government Accountability Office: [http://www.gao.gov/key\\_issues/tax\\_expenditures/issue\\_summary](http://www.gao.gov/key_issues/tax_expenditures/issue_summary)



hôte suit l'investisseur pendant les négociations, vu que ce dernier dispose de données et d'informations essentielles et se fait accompagner par des experts juridiques et des techniciens couteux et plus chevronnés. Les négociations donnent l'impression d'un match de boxe entre le champion du monde des poids lourds et un poids plume portant des gants de boxe pour la première fois. Le résultat est connu d'avance, ce dernier finira toujours par se faire étaler au sol.

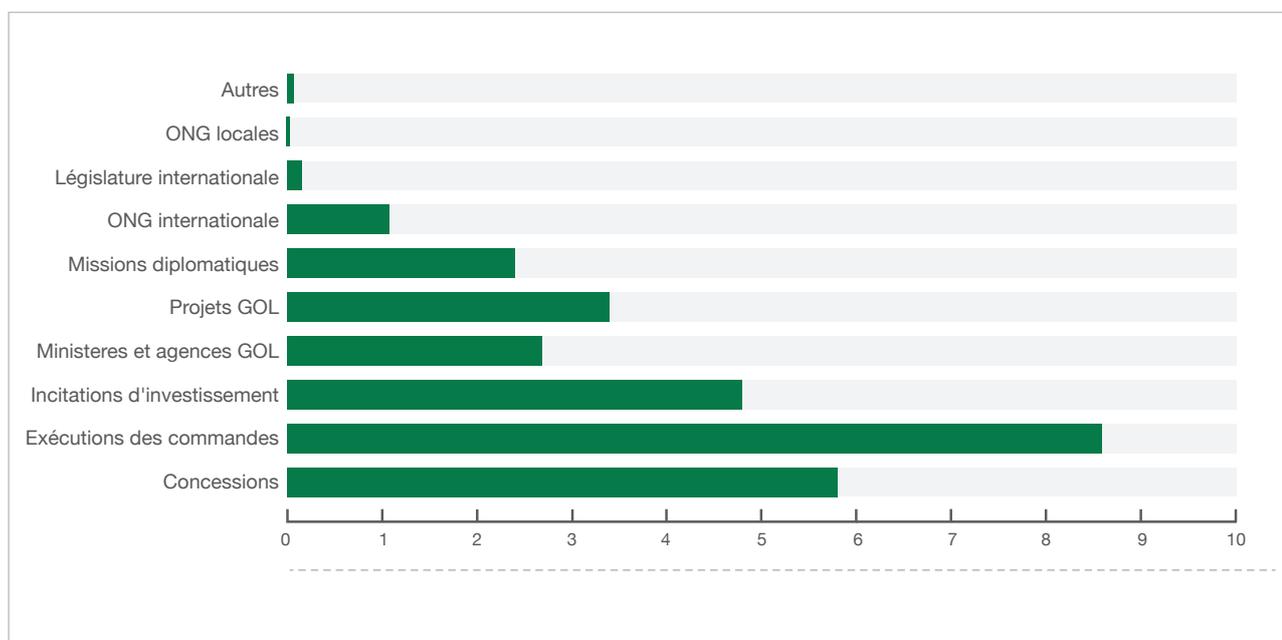
Deuxièmement, pendant la phase de production, c'est à peine si un contrôle est effectué pour vérifier le respect par l'entreprise des conditions générales des accords. Les objectifs de création d'emplois et de construction des infrastructures ne sont presque jamais atteints, et l'investisseur saute sur l'occasion, lorsque certains événements nationaux ou systémiques défavorables se produisent pour justifier sa non-conformité aux règles préétablies. Le suivi pour veiller à la tenue des promesses de biens et services faites par les bénéficiaires n'est pas suffisant pour s'accorder une marge de manœuvre fiscale. Dans l'ensemble, les garde fous destinés à protéger les intérêts du pays n'ont pas été d'une efficacité quelconque, puisque les quelques-uns qui existent sur papier sont bafoués en toute impunité.

Lorsqu'arrive la phase finale où il est question de s'acquitter de leurs droits, ces entreprises brandissent des résultats qui montrent des pertes opérationnelles qui ne sont, en grande partie, rien d'autre que les résultats crachés par les mécanismes de prix de transfert sophistiqués et perfectionnés qui ont été mis en place. Ce qui est paradoxal cependant, c'est de voir que ces pertes n'ont jamais d'impact sur le prix des actions dans les bourses où sont cotées ces

entreprises. En cette ère de minimisation des coûts unitaires pour rester compétitifs sur le plan mondial et où le déficit d'exploitation est traité avec une précision chirurgicale : comment se fait-il que ces entreprises déficitaires soient maintenues dans le giron après tant d'années ? Nous savons très bien que les sociétés multinationales réclament une déduction d'impôt contre chacune de leurs œuvres de bienfaisance. Étant donné que ces pertes simulées ne sont pas déclarées au titre des actes de bienfaisance, mais plutôt au titre des impôts locaux, les bénéfices nets réalisés sont donc ce qui leur permet de rester en activité. Il s'avère en fin de compte que, ces impôts servent à couvrir les pertes, puisqu'ils contribuent aux bénéfices nets. Il revient donc aux AF la tâche de vérifier ces pertes et de revoir les dispositions législatives spécifiques qui occasionnent de telles provisions qui discréditent le revenu.

Une telle action doit s'appuyer sur une stratégie de minimisation des pertes qui s'attaque en premier lieu aux concessions faites sous forme de dépenses fiscales offertes sur un plateau d'argent par le même code des impôts dont elles sont chargées de l'administration. Par exemple, l'analyse des dépenses fiscales détaillées à la figure 4.1, par la LRA a montré que les pertes de recettes fiscales se chiffraient à 110 millions de dollars en 2014/15 et à 134 millions de dollars l'exercice suivant, soit environ le quart de la totalité des recettes perçues au cours de chacune de ces années. Ce PFR, bien qu'étant aussi un PRR n'a guère les moyens de se permettre des pertes fiscales d'une telle envergure, qui en fait, sont l'équivalent de la moitié du financement requis pour la quittance des infrastructures prévue dans le plan de développement national pour les cinq prochaines années.

**Figure 4.1: Libéria - Dépenses fiscales en proportion des recettes publiques en 2016 (%)**



Les décrets à caractère fiscal proviennent de la présidence et portent sur des exonérations d'impôts accordées à divers bénéficiaires pour une myriade de raisons, y compris l'aspiration à stimuler la croissance des activités des entreprises ou, comme le diraient les détracteurs de cette pratique, pour céder à la pression des groupes d'intérêts qui ont une force de lobby impressionnante. Ces décrets sont en fait des dépenses de l'exécutif qui court-circuitent les processus budgétaires de la législature. Il s'agit là de pratiques qui évoquent un retour en arrière aux régimes militaires d'auparavant, perpétrées de nos jours par les dirigeants démocratiquement élus en Afrique de l'Ouest. Chaque leader de l'exécutif qui prête serment pour défendre la Constitution doit

savoir pertinemment que les ingérences spontanées dans l'administration du droit fiscal sont de nature à semer une incertitude qu'on ne peut pas se permettre en matière d'état de droit et de surcroît, elles ne font pas bonne impression aux yeux mêmes de ces investisseurs, même lorsqu'ils en sont les bénéficiaires à court terme. Cette pratique doit être circonscrite aux dispositions nationales relatives aux situations d'urgence et ne devraient pas faire l'objet d'un usage discrétionnaire absolu. Elle est coûteuse et bafoue les principes fondamentaux de l'imposition, de l'équité et va à l'encontre de la transparence et de la responsabilité qui caractérisent les bonnes pratiques en matière de gestion des finances publiques.



## 4.2 Le secteur informel

Le secteur informel regroupe les petites entreprises, les entreprises indépendantes et familiales et les sous-employés. « En Afrique de l'Ouest, le secteur informel représente environ 50% de la production nationale, plus de 80% des emplois et 90% des nouveaux emplois »<sup>13</sup>. Il s'agit des travailleurs et des entreprises qui échappent au contrôle de la loi ou de l'administration publique ; un obstacle majeur à l'élargissement de l'assiette fiscale et à la perception des impôts directs. La marginalisation de ce secteur de l'élaboration des politiques publiques est une option que les états peuvent difficilement se permettre dans le cadre de la lutte contre la pauvreté et la création des emplois. Cependant, certains responsables de la budgétisation estiment que le rapport coût-efficacité de la perception des impôts dans ce secteur est si négligeable que, du point de vue de l'AF, cela n'en vaut pas la peine. En revanche, d'après le chapitre précédent, la rentabilisation des secteurs de réduction d'impôt, de toute évidence, nécessite des stratégies axées sur la mobilisation de recettes supplémentaires en provenance du secteur informel.

L'étude citée ci-dessus a révélé que le secteur informel en Afrique de l'Ouest est peuplé non seulement de microentreprises que l'on retrouve partout dans ces secteurs, mais aussi et contrairement à toute attente, de grandes entreprises. Pour les AF, ramener ces grands acteurs dans le filet fiscal est un défi qu'il faut impérativement relever pour élargir la base d'imposition et rétablir l'équilibre de la charge fiscale parmi les citoyens. Dans ces secteurs, les opérateurs informels sont généralement appelés exploitants artisanaux dans le secteur minier (voir sous-section 3.2) et de la pêche et les agriculteurs de subsistance et les petits commerçants dans l'agriculture et le commerce. Ils ont en commun, leur forte concentration et la faible productivité qui se traduisent par des faibles

paiements d'impôts, contrairement aux opérateurs commerciaux.

Les approches à envisager pour intégrer le secteur informel dans le filet fiscal comprennent l'éducation des contribuables, un accès simplifié aux services fiscaux, des structures fiscales adaptées pour déclarer et payer les impôts, y compris le recours aux plate-formes de téléphonie mobile et la sollicitation de leurs associations et syndicats comme solution pour l'enregistrement et paiement afin de minimiser les coûts unitaires de recouvrement. Pour certaines AF, la pratique adoptée est de les traiter en tant que micro-contribuables, soumis généralement à un impôt forfaitaire. Nous allons plus loin en proposant que les responsables de la planification prennent en considération le potentiel de revenus de ce secteur dans l'élaboration des critères de sélection des projets, afin de stimuler le développement des secteurs fiscaux porteurs de l'économie à travers l'intégration d'un plus grand nombre d'opérateurs informels dans le secteur formel.

## 4.3 Corruption

La réalisation des objectifs des AF sera entravée par la corruption si des mesures d'atténuation adéquates ne sont pas insérées dans les réformes et politiques proposées (OCDE, 2013b). La cupidité des individus les conduit à la corruption, un mal qui affecte le bien-être de tous, notamment à travers la baisse des recettes publiques. Les risques de corruption sont présents à tous les niveaux du processus de gestion des impôts. Les contribuables cherchent à éviter les impôts ; les contribuables s'entendent avec les agents fiscaux pour payer moins ou pas d'impôts exigibles et le personnel des AF pille les recettes fiscales. L'évasion fiscale est contestée devant les tribunaux, la collusion est d'abord gérée sur le plan administratif au sein des AF, en tant que matière

---

13. Auteurs: Professeur Ahmadou Aly Mbaye, Doyen du Centre de Recherches Economiques Appliquées de l'Université Cheikh Anta Diop de Dakar. Nancy Claire Benjamin, Economiste Pays Principale au Département de Macroéconomie et de Gestion Fiscale du Groupe de la Banque Mondiale. Stephen Golub, Franklin et Betty Barr professeurs d'économie au Swarthmore College,

de contrôle fiscal et en cas de non-résolution, les tribunaux peuvent être saisis tandis que la corruption du personnel est traitée administrativement. Lorsque la personne indexée n'est pas satisfaite des résultats d'une enquête interne et d'une sanction, l'affaire va systématiquement aboutir devant le tribunal. Les AF disposent d'un département ou service juridique et, dans le cas des Directions des impôts, elles bénéficient de l'appui de l'état sur le plan juridique pour suivre l'évolution de la procédure judiciaire.

Les données sur les différents cas sont donc disponibles auprès de ces structures juridiques et l'on devrait pouvoir s'en servir pour le résumé narratif annuel sur l'étendue de la corruption dans le domaine de l'administration fiscale. Autant l'accent est mis sur la croissance des revenus, la minimisation des pertes offre également une garantie d'optimisation des résultats. Les données permettent de suivre l'évolution de la corruption et les mesures adoptées à son égard.

#### **4.4 Fuite des capitaux / Prix de transfert**

La CEDEAO a en son sein des PRR qui attirent les multinationales, considérées comme des experts dans la pratique des prix de transfert illicites pour échapper à leurs obligations fiscales. Les paradis fiscaux sont la destination finale des flux illicites. Les données sur les prix de transfert ne sont pas disponibles, puisqu'il s'agit de transactions masquées, qui sont effectuées à travers des voies légitimes d'apparence. Des prix de transfert inappropriés affectent les économies en développement et avancées. Plusieurs débats à ce sujet ont déjà eu lieu au niveau du G20 (Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices)

et de l'Union africaine (UA). La CEA et l'UA ont collaboré pour mener une étude plus élargie sur les flux financiers illicites, qui intègre des aspects tels que les pratiques fiscales dommageables, les prix de transfert et les prix excessifs, les abus de marché et réglementaires, la corruption et les abus de pouvoir résultant du blanchiment d'argent (voir encadré 2 - Le rapport Mbeki).

Les multinationales et les grands négociants (importateurs) se livrent à des pratiques de prix de transfert, de manipulation des prix, de fausse facturation et de blanchiment de capitaux pour transférer de l'argent hors d'un pays. Une illustration permettra de mieux exposer les différents éléments qui interviennent dans les flux illicites, afin de mieux éclairer l'élaboration de stratégies de lutte contre ces pratiques malsaines. Le blanchiment de capitaux basé sur le commerce fonctionne par l'intermédiaire d'entreprises anonymes qui masquent leur propriétaire bénéficiaire ou véritable propriétaire. Les véritables propriétaires ou ceux qui contrôlent réellement la société sont généralement inconnus de tous dans le monde extérieur à part - peut-être - un cabinet d'avocats ou un agent d'enregistrement. Une fois créées, les sociétés écrans anonymes exercent peu ou pas d'activités du tout.

Ces pratiques ont nécessité la mise au point des contre-mesures par les régulateurs, notamment pour le démasquage des propriétaires bénéficiaires, l'échange automatique d'informations financières, la lutte contre le blanchiment de capitaux et l'amnistie pour les paradis fiscaux grâce à une coopération mondiale concertée au niveau du G20, soutenue par les institutions financières internationales et l'OCDE.



## Encadré 2 :

### Principales conclusions du rapport Mbeki sur les flux financiers illicites (FFI)

- Les flux financiers illicites en provenance d’Afrique sont importants et en constante évolution.
- Éliminer les flux financiers illicites est une affaire politique.
- La transparence est essentielle dans tous les aspects des flux financiers illicites.
- Les routes commerciales empruntées par les flux financiers illicites doivent être surveillées de plus près.
- La dépendance des pays africains à l’égard de l’extraction des ressources naturelles les rend vulnérables aux flux financiers illicites.
- De nouveaux moyens innovants de générer des flux financiers illicites émergent.
- Les incitations fiscales ne sont généralement pas guidées par des analyses coûts-avantages.
- La corruption et l’abus du pouvoir entre les mains de ceux qui les détiennent restent une préoccupation constante.
- Il est essentiel de redoubler et d’injecter du sang neuf dans les efforts consentis en matière de recouvrement et de rapatriement des avoirs.
- Le blanchiment des capitaux demeure un sujet de préoccupation.
- Le manque de capacités à l’échelle nationale et régionale mine les efforts déployés pour endiguer les flux financiers illicites.
- L’architecture mondiale de lutte contre les flux financiers illicites est incomplète.
- Les juridictions enjointes au secret financier doivent faire l’objet d’un examen plus attentif.
- Les partenaires de développement ont un rôle important à jouer dans la répression des flux financiers illicites en provenance d’Afrique.
- Les problématiques liées aux flux financiers illicites doivent être mieux formulées, intégrées, coordonnées à travers les processus et le cadre des Nations Unies.

#### 4.5 Faible capacité humaine et institutionnelle

D’après le PNUD, 1994, le renforcement des capacités désigne le processus par lequel des individus, des groupes, des organisations, des institutions et des pays développent leur faculté à accomplir certaines fonctions, à résoudre des problèmes et à atteindre des objectifs individuellement ou collectivement. Le terme « institution » désigne les réseaux organisationnels gouvernés par des règles, lois, normes, systèmes

administratifs et fonctions sociales. L’Objectif de développement durable (ODD) numéro 19 relève qu’il est souhaitable de mettre en place des institutions efficaces, responsables et inclusives.

Cette définition du renforcement de la capacité évoque un processus continu, l’autonomisation des individus et des organisations, avec un accent particulier sur le contexte ou le cadre à prendre en considération dans l’élaboration des stratégies à cette fin.

Des capacités humaines et institutionnelles adéquates sont indispensables pour s'adapter aux changements rapides qui interviennent dans le cadre du développement, d'une économie de marché, de la mondialisation, de la démocratisation et d'une révolution des technologies de l'information en évolution rapide sous l'impulsion du secteur privé. Globalement, le renforcement des capacités pour un développement et une transformation économiques durables en Afrique est désormais quasi universellement reconnu comme le « maillon manquant » du développement de l'Afrique. Une gestion efficace et efficiente des ressources financières publiques sur le continent est la clé du développement durable pour lequel la formulation et l'administration de la politique fiscale représentent au moins la moitié de la bataille.

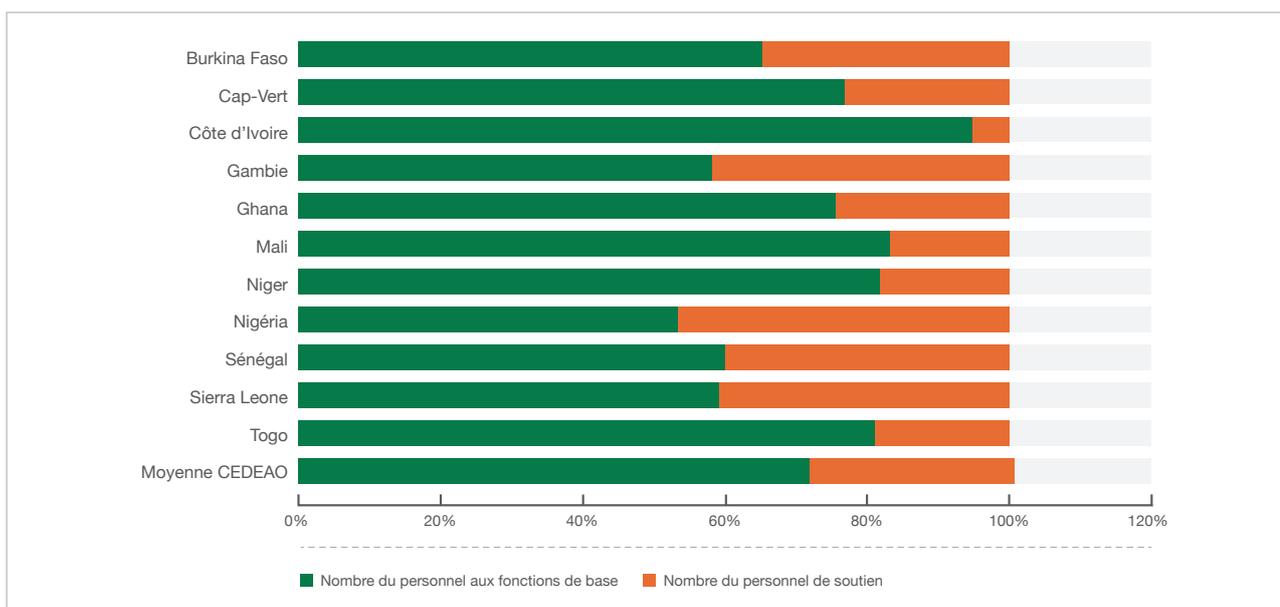
#### 4.5.1 Faible capacité humaine

La faiblesse des capacités humaines est un risque majeur qui affecte la performance effective permettant d'atteindre les objectifs des AF. En termes relatifs,

la moyenne des ressources humaines requise pour les fonctions de base et les services d'appui est respectivement de 70% et 30% (figure 4.51a). En Côte d'Ivoire 95% du personnel occupe des fonctions de base et seulement 5% est affecté aux services d'appui, pourtant, il s'agit d'une entité qui opère en tant DI, avec la majeure partie des services d'appui fournis par le ministère de tutelle. Elle a également des fonctions d'administration fiscale directe et indirecte gérées séparément, comparée à une autre DI comme le Sénégal, dont le partage est de 60 :40 entre fonctions de base et service d'appui.

Le Nigéria et la Gambie sont au bas de l'échelle avec des ratios de 54 :46 et de 58:42 points de pourcentage respectivement. En temps normal, la différence se fait au niveau de la proportion de ressources humaines et matérielles requise par l'AF pour le recouvrement des impôts donc, pour un départ, il faut dépenser plus pour les fonctions de base que pour les services d'appui. Toutefois, il ne faudrait pas oublier que le bon équilibre entre les deux, est indispensable pour l'optimisation des résultats.

**Figure 4.5.1a: Répartition des effectifs entre les fonctions de base et les services d'appui**

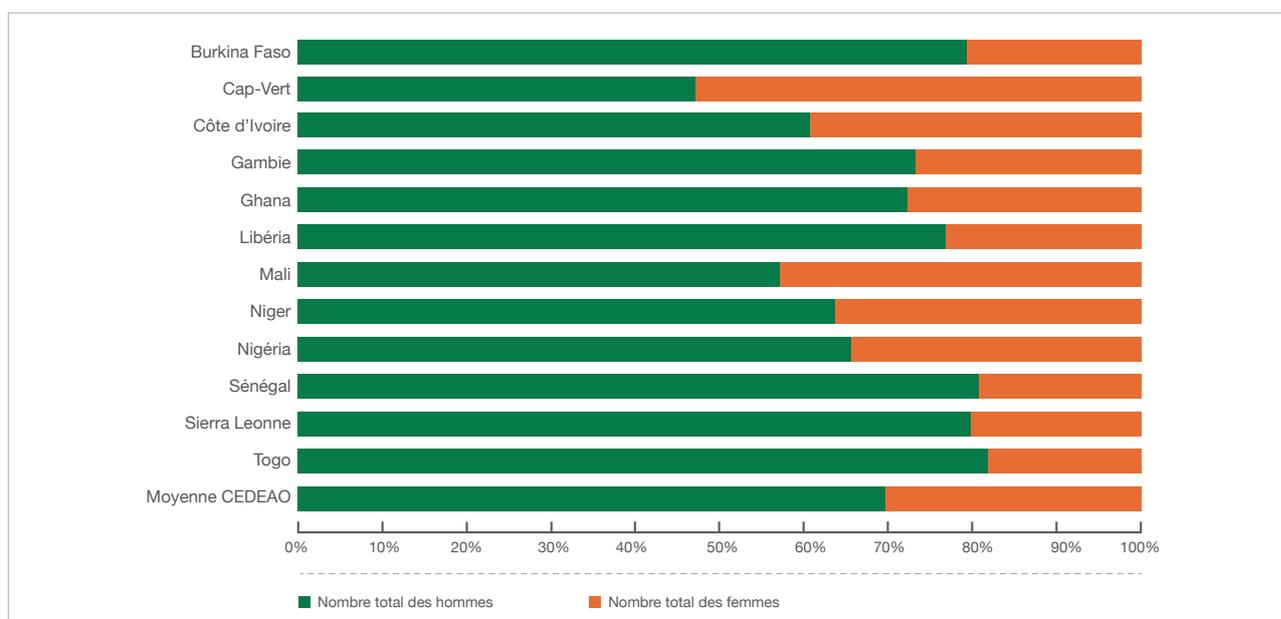




Les AF de la CEDEAO opèrent dans un contexte social de promotion de la parité des genres qui, sur le plan de la politique publique est vue est comme un aboutissement enviable, qui figure également parmi les ODD. En 2017, la parité entre les genres au sein des administrations fiscales de la CEDEAO était en moyenne de 70:30 entre hommes et femmes et le Cap-Vert menait le peloton avec 47:53, tandis que le Togo se classait en dernière position avec 82:18.

Quatre autres pays se sont hissé au-dessus de la moyenne, notamment le Mali (57:43), la Côte d'Ivoire (61:39), le Niger (64:36) et le Nigéria (66:34), les six autres pays ont fini en dessous (Figure 4.51b). Il faut dire que la CEDEAO avance à un rythme constant en matière de parité des genres, mais seulement, il faudra nécessairement faire intervenir la discrimination positive dans les procédures d'embauche pour définir une nouvelle réalité sur la parité.

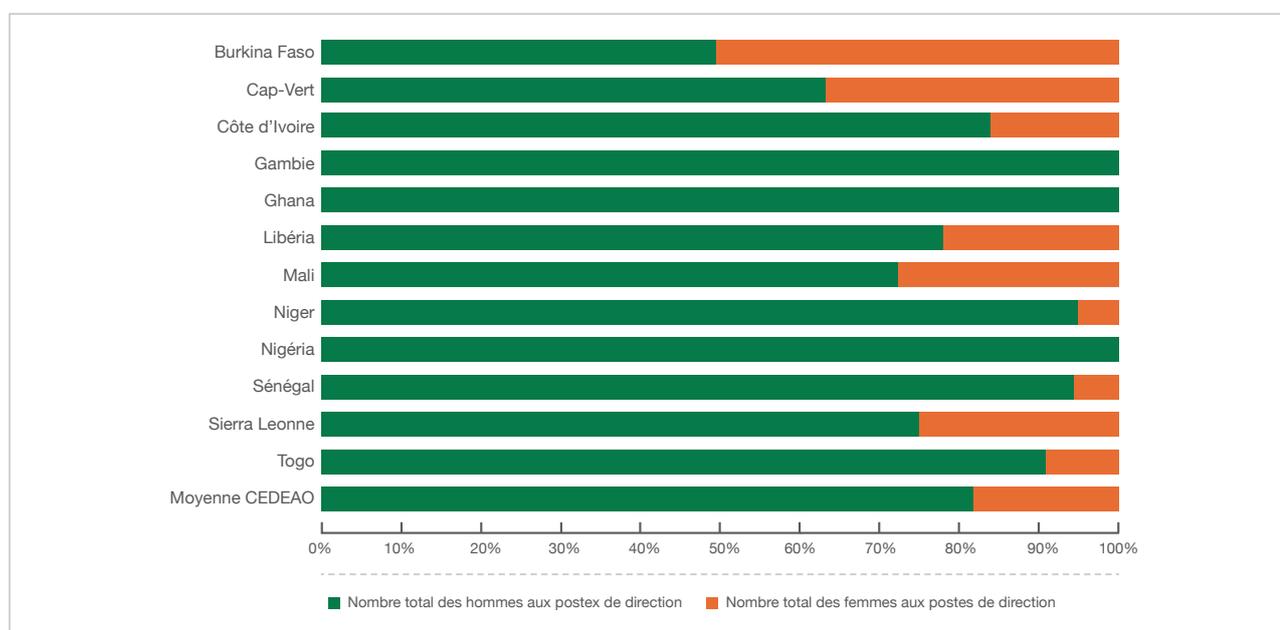
**Figure 4.5.1b: Répartition des hommes et des femmes dans les effectifs des AF**



Les progrès dans le domaine de la parité des genres dans la CEDEAO ne sont pas visibles au niveau des postes de responsabilité, où la répartition hommes et femmes est à 82 :18 pour cent. Il est surprenant de voir que la parité absolue en termes d'effectifs n'est pas au Cap-Vert, mais plutôt au Burkina Faso qui arrive en tête avec une parité parfaite de 50 :50.

Le Cap-Vert arrive en deuxième position avec 63:37, tandis que dans les AF de la Gambie, du Ghana et du Nigéria, les postes de responsabilités sont réservés exclusivement aux hommes (figure 4.51c). Beaucoup reste à faire dans ces trois AF en matière d'égalité des genres pour se conformer aux normes.

**Figure 4.5.1c: Proportion d'hommes et de femmes aux postes de responsabilité**



Certes, le discours qui précède contient les éléments d'un bilan annuel et présente les aspects fondamentaux de la question des ressources humaines dans les AF de la CEDEAO en 2017, mais toutefois, les données de la base de données de l'ATAF ne suffisent pas pour examiner l'importance que revêt le thème principal qui est la faible capacité humaine, en tant que risque. Les données permettant d'évaluer l'adéquation ou l'inadéquation des ressources humaines et des compétences requises par les AF pour atteindre leurs objectifs sont rares. Le raccourci serait une approximation par la demande d'assistance technique et les postes vacants (par rapport aux candidats disponibles ayant le bon profil).

Une approche d'évaluation de la main-d'œuvre optimale plus approfondie ne peut faire l'objet d'une extrapolation, dû au fait qu'elle varie selon les circonstances de chaque AF, qui comprennent le modèle d'administration, le degré de modernisation, le contexte politique et la main d'œuvre qualifiée disponible sur le marché intérieur. Les données nécessaires peuvent être obtenues à partir du « Catalogue de l'emploi et des profils de poste basé sur

les compétences » compilé par les AF ou une variante de celui-ci.

Bien que les données nécessaires pour effectuer cette analyse ne soient pas tout à fait disponibles, il n'en demeure pas moins que le renforcement des capacités reste une préoccupation majeure pour toutes les AF et il serait souhaitable qu'elles échangent, entre elles, des informations sur les budgets alloués à cet effet. La formation dans les AF se fait par cours, ateliers, formations internes, mentorat, échanges de personnel et assistance technique. C'est une affaire coûteuse et il serait souhaitable que les AF de la CEDEAO mettent en commun leurs ressources, afin de minimiser le coût de la formation à travers la mise en place d'une plate-forme qui permettrait d'accéder aux politiques et bonnes pratiques les plus récentes et de tirer parti des avantages qu'offre une communauté de pratique dans le domaine de l'administration fiscale. En dehors de la formation pour l'amélioration des compétences, l'intensification de l'automatisation et de la numérisation sont des passages obligatoires pour l'accroissement de la productivité des ressources humaines dans les AF.

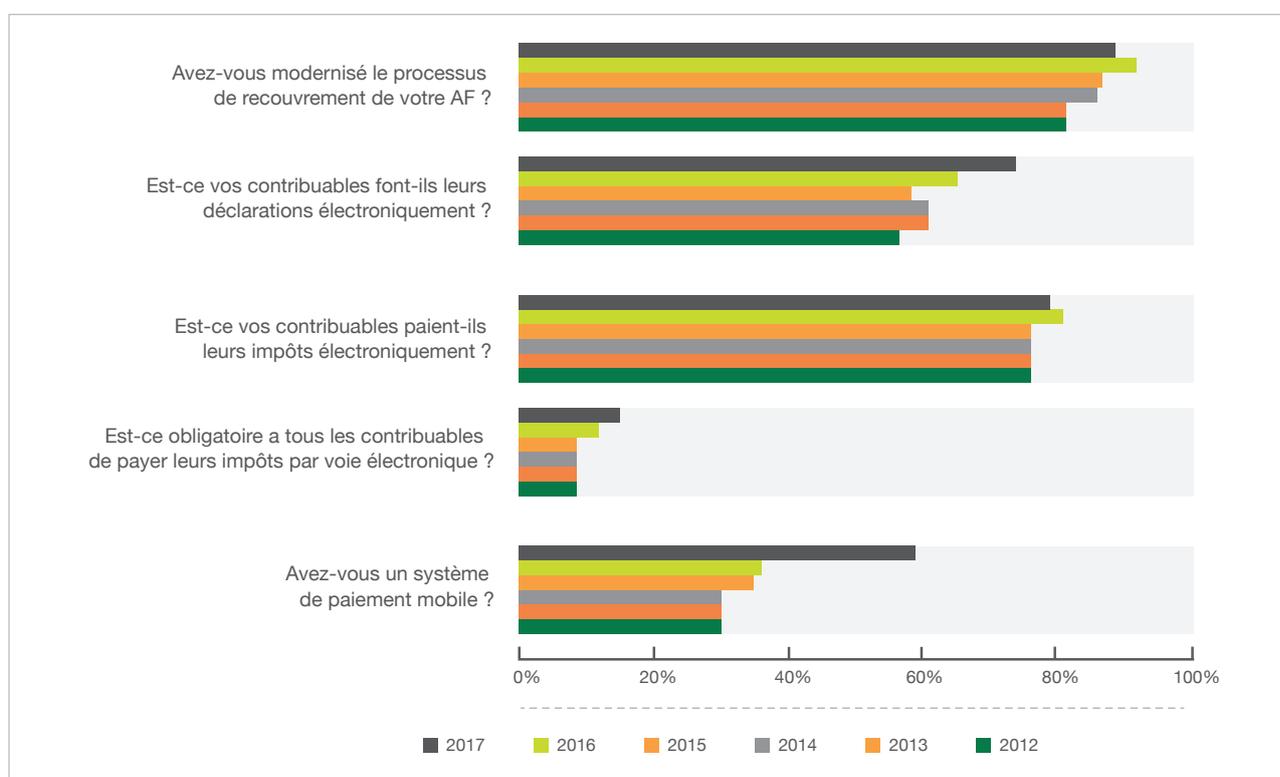


#### 4.5.2 Faible capacité institutionnelle

Les missions principales d'une administration fiscale typique consistent à collecter les impôts directs et indirects généralement acquittés auprès des organes nationaux et douaniers. Les services d'appui comprennent la politique, l'administration, les finances, les ressources humaines, les services aux contribuables, la technologie de l'information, les services juridiques, le transport et la gestion des biens matériels. Le fait que les AF de la CEDEAO, autant que celles de PFA perçoivent des recettes de l'ordre de 10% et 20% du PIB, tandis que celles des pays de l'OCDE en sont à 30% et 40% est la preuve que les AF africaines ont encore beaucoup à faire. Les capacités humaines et institutionnelles sont des catalyseurs entièrement sous la responsabilité des AF et que l'on améliore sans cesse pour que la collecte des recettes soit plus rentable.

La figure 4.52 reproduit les résultats d'une enquête sur la modernisation de l'AF menée par la PFA et selon laquelle des progrès constants sont réalisés dans 24 des 27 pays passés en revue. Le Cap-Vert figure parmi les pays en reste. Parmi les 19 pays ayant introduit la dématérialisation des déclarations fiscales, on retrouve la Côte d'Ivoire, le Ghana, le Niger, le Nigéria, le Sénégal et le Togo. Dans les pays de la CEDEAO l'utilisation des plate-formes de paiement dématérialisées et mobiles par les contribuables n'est pas obligatoire. Bien entendu, il s'agit là de ce que l'on considère comme la ligne de front du renforcement institutionnel au sein des AF, entraîné par la transformation technologique, le développement des ressources humaines hautement spécialisées, le renforcement de la répression préventive qui consiste à tendre la main aux contribuables avant qu'ils ne commettent des délits, et enfin rendre les services plus accessibles grâce à la simplification des systèmes et des procédures ainsi que des produits d'information.

**Figure 4.5.2: Modernisation fiscale dans l'espace des pays PFA**



Extrait de l'édition 2019 de la publication PFA

## 4.6 Recommandations

- Peu importe la provenance des risques, les AF ne pourront y faire face qu'à condition qu'elles adoptent un cadre de gestion des risques d'entreprise et des risques d'indiscipline leur permettant d'assurer la continuité des opérations.
- La lutte contre la corruption demande des efforts nationaux à tous les niveaux ; les foyers, les écoles, les églises et un changement de culture devra également s'opérer afin que les citoyens retrouvent les valeurs morales perdues, qui les amèneront à tourner le dos à l'enrichissement sans cause et de plus, les sanctions punitives prévues par la loi doivent être plus sévères et un tribunal anti-corruption doit être mis en place.
- Le modèle ci-après est proposé pour l'analyse annuelle de la corruption dans le domaine de l'administration fiscale :

**Tableau 4.3: Modèle de la corruption dans les administrations fiscales**

Description	Numéro	Condamnations	Recettes en cause	Recettes récupérées
Contrôles fiscaux				
Plaintes déposées contre les contribuables				
Plaintes déposées contre les membres du personnel des AF				
Événements signalés sur la décharge des risques (y compris les dénonciateurs)				

- collecte des recettes, l'automatisation globale et le système de taxe électronique doivent être mis en œuvre pour minimiser les contacts entre les contribuables et les agents fiscaux à travers la dématérialisation de l'enregistrement, du dépôt et des paiements. Cette stratégie à deux volets pourra être adaptée au contexte de chaque secteur, activité économique ou financière des AF.
- Dans le secteur informel, des stratégies de répression préventive peuvent être appliquées à l'ensemble du secteur, y compris la sensibilisation sur le qui, comment, où et quand payer ses impôts. Pour les grands contribuables amateurs d'évasion fiscale, ils méritent d'être punis très sévèrement par la loi.
- La fuite des capitaux peut être minimisée si les compétences des AF sont renforcées pour plus d'efficacité en matière d'application du droit et des contrôles fiscaux, notamment dans le cas particulier des entreprises multinationales.
- Par ailleurs, faire disparaître les sociétés écrans anonymes et combattre la fausse facturation commerciale en rendant la facturation dématérialisée obligatoire.
- Criminaliser les délits de blanchiment de capitaux et d'évasion fiscale afin qu'ils conduisent à des inculpations pour blanchiment de capitaux.
- Les pays devront se conformer à toutes les normes du GAFI et administrer le droit pénal en vigueur avec plus de rigueur.



- Les banquiers qui en toute connaissance de cause commettent des actes criminels en permettant l'utilisation des comptes bancaires à des fins de dissimulation des fonds mal acquis devront être tenus personnellement responsables de leurs actes.
- L'évaluation de la capacité humaine qui répond aux compétences requises par les AF pour atteindre leurs objectifs commence par le « catalogue des postes et des profils de poste basés sur les compétences » qui doit être disponible. Les étapes incontournables qui interviennent par la suite comprennent l'identification des besoins de formation que révèlent les lacunes de compétences, l'agrégation et la conception de programmes de formation adéquats pour combler ces lacunes aux niveaux divisionnaire, départemental et institutionnel.
- Une approche de formation à plusieurs volets est préconisée pour le personnel des AF. Diplômes universitaires à la base, appuyés par des certificats professionnels, des diplômes de troisième cycle pour les postes de responsabilité, des programmes de formation de courte durée, de mentorat et de formation interne par des conseillers résidents, des visites d'étude et la participation aux séminaires, ateliers et conférences internationaux.
- La formation du personnel doit faire l'objet d'une analyse coûts-avantages et de durabilité des compétences au sein de l'AF, entre autres.
- Compte tenu de la diversité des connaissances et des compétences, ainsi que des implications de coûts importants associés à la satisfaction des besoins de formation des AF, une approche sous régionale, en passant par le canal du Forum des administrations fiscales ouest africaines (FAFOA) est préconisée, afin d'aboutir à la création d'un Institut d'administration fiscale de l'Afrique de l'Ouest (WATAI).
- Le renforcement des institutions doit être guidé par des politiques bien articulées et à cet effet, il existe un ensemble de politiques qui s'adressent aux questions de politique et d'administration fiscales pour une AF moderne. Il se présente comme suit :  
Politique de numérisation de l'administration fiscale; cadre politique de la perception des impôts à travers des plates-formes mobiles; politique de gestion des risques d'indiscipline; politique de remboursement des impôts; politique de gestion des créances irrécouvrables; politique de gestion de l'information commerciale; politique de gestion de l'activité commerciale; politique de collecte des espèces; politique de communication; politique en matière de poursuites judiciaires; politique de gestion du parc automobile; politique de recouvrement des créances; politique de sécurité; politique du personnel; politique de couverture médicale du personnel; politique de soutien technique du personnel; politique en matière d'assurance; politique sportive; politique en matière de technologie de l'information; politique de l'effectif et du non-effectif; politique de gratification du personnel et politique de reconnaissance du mérite et de récompense du personnel.
- Étant donné que le renforcement des capacités humaines et institutionnelles est au cœur des attributions de l'ATAF et du FAFOA, les deux organisations devraient envisager la collaboration entre elles pour élaborer un cadre destiné aux AF africaines. Il serait tout à fait logique de répertorier les besoins en capacités des AF et de renseigner sur les progrès réalisés au fur et à mesure pour combler ces lacunes et le rôle que ces deux institutions peuvent spécifiquement jouer dans ce processus.

## 5. Tarif extérieur commun de la CEDEAO

La CEDEAO a adopté le TEC en 2013 pour marquer son entrée dans une union douanière qui contribue au renforcement de l'intégration économique dans la sous-région. Il établit les droits de douanes communs, les quotas d'importation, les barrières préférentielles ou autres barrières non tarifaires au commerce pour toutes les marchandises entrant dans la communauté. Ce chapitre définit la perspective de cette publication, plus particulièrement celle du Tarif extérieur commun (TEC) de la CEDEAO en évoquant les critères primaires qui définissent les éventuels gagnants et perdants du commerce intra régional, avec un accent particulier mis sur la facilitation des échanges à travers les douanes (pour plus de détails sur les avantages du TEC et les conditions générales, voir les tableaux 5.0a et b).

Toute autre infrastructure commerciale est importante, l'interconnexion des réseaux de transport, de télécommunications, les services bancaires, les taux de change, la géographie et la langue ainsi que les liens commerciaux. Les chercheurs de l'Université du Bénin ont résumé le tout à l'ouverture et aux taux de change. Tous ces facteurs d'attraction importants en matière d'ouverture seront abordés de manière tangentielle, vu que le facteur critique qui relève des attributions des AF est la facilitation des échanges au niveau de la frontière. Autrement

dit, une fois que le TEC entre en vigueur : comment les pays dotés d'installations portuaires pourront-ils rester compétitifs dans le domaine du commerce de réexportation vers les pays sans littoral ?

Globalement, le commerce dans la CEDEAO est beaucoup plus orienté vers l'Europe, l'Asie et l'Amérique, avec moins de 10% des échanges portés vers l'Afrique, et beaucoup moins encore au niveau intra régional (Figure 5.0c). Cependant, le volume des échanges de réexportation est beaucoup plus important, car en plus du commerce intra régional, les importations destinées aux pays tiers enclavés ou ayant une proximité géographique et / ou linguistique plus étroite et / ou des relations sur le plan bancaire avec une autre installation portuaire dans un autre pays sont prises en charge.

Par exemple, les sites d'exploitation du minerai de fer en opération à l'est de la Guinée sont plus rapprochés du port de Monrovia que le port national de Conakry. Les importateurs de la région du sud de la Casamance au Sénégal dépensent moins en frais de transport et de port en débarquant leurs marchandises au port de Banjul plutôt qu'au port de Dakar. De toute évidence, le volume des échanges de réexportation dans la CEDEAO est assez considérable et bien entendu, le volume des importations et exportations directes entre les pays a également progressé au fil des ans (Figure 5.0d).



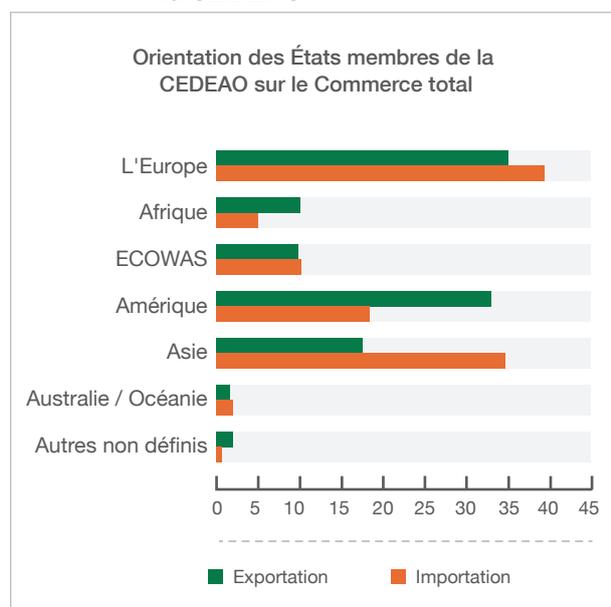
**Tableau 5.0a: TEC - Avantages**

AVANTAGES DU TEC	
Accroissement des échanges intra régionaux	
•	le TEC va garantir la normalisation et la stabilité des échanges
•	la normalisation et la stabilité des échanges vont attirer davantage d'investissements directs étrangers.
•	augmentation du chiffre d'affaires suite à l'expansion du marché domestique
•	augmentation des économies d'échelle suite à l'expansion des industries nationales.
•	augmentation de la production et de la productivité
•	dissuasion de la contrebande : dans une certaine mesure, la contrebande prospère en raison de la disparité des tarifs.

**5.0b: TEC - Conditions générales**

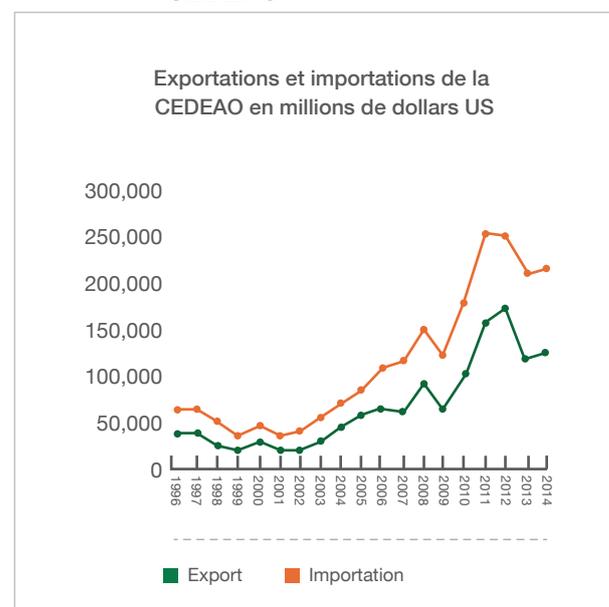
TARIF EXTERIEUR COMMUN DE LA CEDEAO (TEC)		
0	0%	Biens sociaux essentiels.
1	5%	Marchandises de première nécessité, matières premières de base et intrants spécifiques.
2	10%	Produits intermédiaires
3	20%	Biens de consommation finale.
4	35%	Biens spécifiques pour le développement économique

**Figure 5.0a: Tendence du commerce au sein de la CEDEAO**



Source : site internet de la CEDEAO

**Figure 5.0b: Commerce intra régional dans la CEDEAO**



## 5.1 Ouverture et activité commerciale

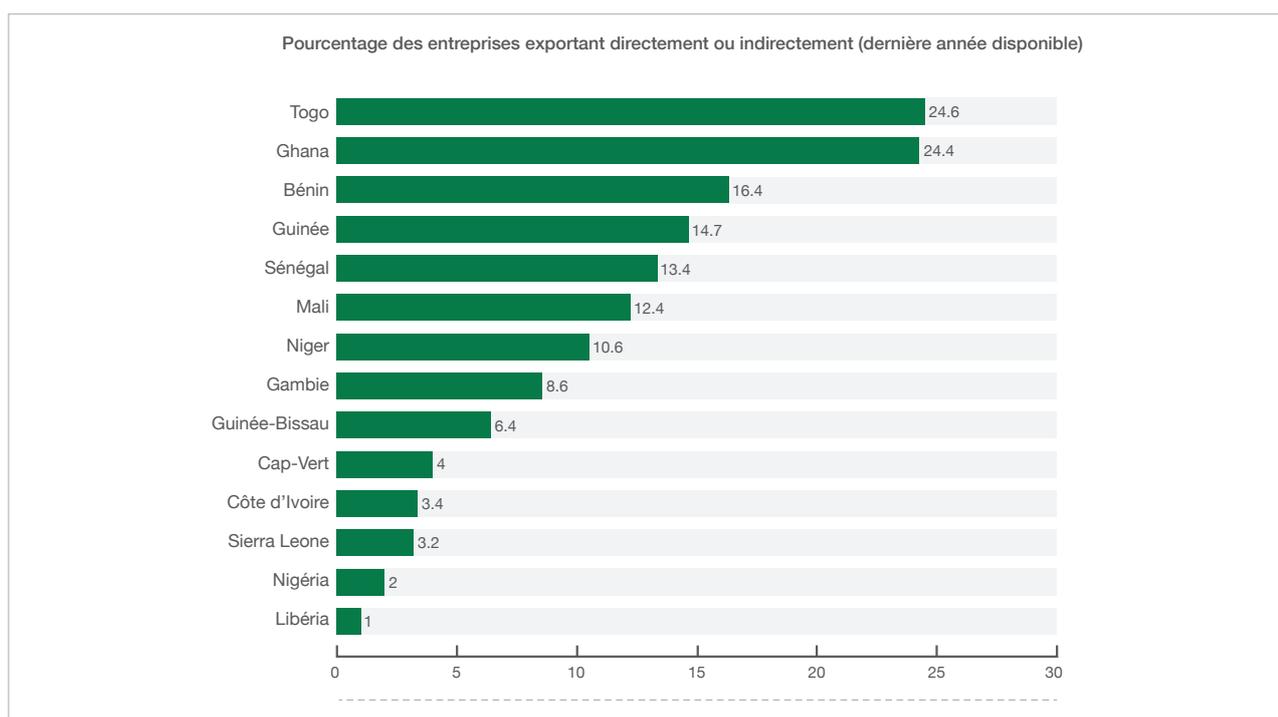
L'ouverture est mesurée par la part du commerce total (importations plus exportations) dans le PIB. L'analyse ici est basée sur le nombre d'entreprises déjà engagées dans le commerce en tant qu'intermédiaire. Elles sont les principales actrices du commerce de réexportation qui détiennent l'expérience requise. La figure 5.0c montre que le nombre d'entreprises exerçant des activités transfrontalières varie selon les pays de la CEDEAO. Ceux dont le nombre d'entreprises dotées de l'expertise requise est plus élevé ont normalement de meilleures chances de bénéficier des avantages du commerce de réexportation qu'offre le TEC. Elles vont constituer le groupe d'importateurs et de grossistes qui aura la main mise sur les importations en transit qui passent par la sous-région à destination des marchés des pays tiers.

En moyenne nationale 9,8% des entreprises de la CEDEAO sont directement ou indirectement impliquées dans le commerce d'exportation. Le Togo et le Ghana, tous deux des économies libérales ouvertes et de petites tailles sur le plan international,

sont en tête avec respectivement 24,6% et 24,4% (Figure 5.1). Bien que figurant dans la liste des pays en situation fragile du tableau 2.1, l'instabilité au Togo n'a pas abouti à l'effondrement de l'activité économique comme cela a été le cas dans d'autres pays de cette colonne. Le pays est bien placé pour être un gagnant à l'avenir car il est également la plaque tournante de la compagnie aérienne sous régionale ASKY, dont les liaisons évoquent le circuit des exportations jusqu'aux repas servis à bord de ses avions.

Il n'est pas surprenant qu'une économie comme le Nigéria, affectée par le syndrome hollandais que lui a infligé les tumultes du secteur pétrolier, ait le nombre d'entreprises exportatrices le plus faible, étant donné les coûts élevés et la technologie spécifique requise pour pénétrer ce marché. À l'exception du Nigéria et du Cap-Vert, le bas de la liste (figure 5.1) est peuplé de pays bien connus pour leur fragilité tel que répertorié dans le tableau 2.1: le Mali, la Gambie, la Guinée, la Côte d'Ivoire, la Sierra Leone et le Libéria. Simplement dit, les conflits ne sont pas bons pour les affaires, à moins qu'ils ne contribuent à les faire prospérer, comme dans le cas de la vente des armes.

Figure 5.1: Pourcentage des entreprises exportatrices





## 5.2 Réseaux de transport

Après les entreprises, le deuxième facteur majeur est le réseau de transport, et à ce sujet, un continuum de routes et de liaisons ferroviaires facilité par la proximité géographique est la clé. Les voisins sont mieux placés pour échanger entre eux. En un mot, ce que l'on propose est que la CEDEAO accélère la mise en place des liaisons routières, ferroviaires et aériennes dans la sous-région. ASKY est un bon départ dans ce sens, les réseaux Nord (Sahel) et Sud (côtier) sont déjà en place pour la plus grande partie, mais certains tronçons de la route Sud qui traverse certaines parties de la Guinée Bissau et de la Guinée Conakry sont peu praticables.

TradeMark East Africa (TMEA) est une organisation privée à but non lucratif basée à Nairobi, au Kenya et dont la mission est d'accroître la prospérité dans la communauté est africaine à travers le commerce. Sa philosophie est telle que, le commerce contribue à la croissance économique qui à son tour réduit la pauvreté et augmente la richesse. Sa mission est de « promouvoir le progrès rapide de l'intégration, du commerce et de la compétitivité mondiale de l'Afrique de l'Est pour tous les est Africains ».

TMEA travaille en étroite collaboration avec les institutions de la Communauté de l'Afrique de l'Est (CAE), les gouvernements nationaux, le secteur privé et les organisations de la société civile pour intensifier les échanges commerciaux à travers l'exploitation du potentiel économique qui passe par la promotion de l'accès physique aux marchés, un environnement commercial plus évolué et le renforcement de la compétitivité des entreprises. L'organisation et les projets dont elle a la charge sont financés par les agences gouvernementales de développement de la Belgique, du Canada, du Danemark, de la Finlande, des Pays-Bas, de la Norvège, du Royaume-Uni et des États-Unis.

L'on suggère que TradeMark West Africa (TMWA) soit établi selon les mêmes principes que TMEA. TMWA aura le même statut d'organisation du secteur privé investie dans la promotion de l'intégration, du

commerce et de la compétitivité sur le plan mondial dans la CEDEAO. La CEDEAO et ses pays membres se chargeront de créer un environnement propice au bon fonctionnement de TMWA dans tous les pays. Dans un premier temps, il s'agira de rechercher un partenariat étroit avec TMEA afin que s'installe une communauté de pratique.

## 5.3 Facilitation du commerce et contrôles douaniers

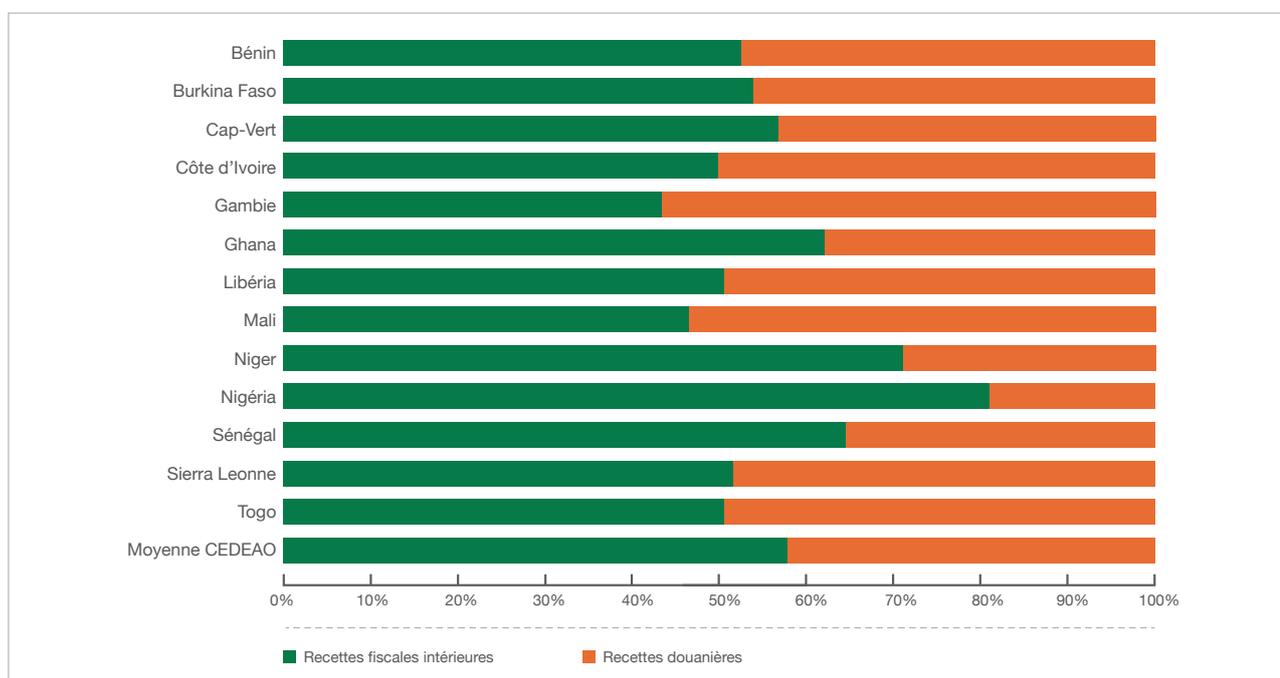
Le principal avantage que comporte le TEC est la création d'un marché commun qui permet à chaque pays de réaliser des échanges commerciaux à travers toute la communauté et d'exploiter les économies d'échelle du commerce. Il permet également la transformation en industries viables, d'industries jadis peu viables dans certains pays en raison de la taille du marché. Deuxièmement, avec un TEC, les potentiels gagnants seront les pays dont les coûts d'investissements sont les plus bas et qui disposent d'une infrastructure de connectivité commerciale adéquate. L'intensification du commerce est synonyme d'augmentation des recettes provenant à la fois des impôts indirects et des impôts directs en passant par les impôts internationaux, d'augmentation du chiffre d'affaires des entreprises commerciales (CIT) et d'expansion de la base d'imposition des taxes directes.

Les impôts intérieurs sont générés à partir des impôts directs, de l'IRPP, de l'IS et de la TVA à la consommation, prélevés sur les revenus courants tirés des activités économiques telles que la valeur ajoutée des produits primaires, la fabrication et les ventes. Les recettes douanières proviennent des tarifs douaniers, des droits de douane et de la TVA et des droits d'accise, prélevés sur les marchandises traversant la frontière sous forme d'importations et d'exportations. En moyenne nationale dans la CEDEAO, les impôts directs constituent la part la plus importante des recettes totales avec 57%, contre 43% pour les recettes douanières. Pourtant, nonobstant les tendances internationales au ralentissement des recettes douanières, il existe une minorité de pays

de la CEDEAO dont le Niger, le Nigéria et le Sénégal qui perçoivent des recettes douanières inférieures à 40% des recettes totales. Ce chiffre est à 50% ou plus en Côte d'Ivoire, en Gambie et au Mali et de 48% au Togo, le pays qui compte le plus grand nombre d'entreprises exportatrices. Pendant longtemps,

la Gambie et la Côte d'Ivoire, tous deux des États fragiles, PFR et PRI respectivement, ont mené le peloton des réexportations, mais les autres pays commencent à rattraper leur retard grâce aux efforts plus efficaces consentis en matière de civisme aux ports et frontières (Figure 5.3a).

**Figure 5.3a: Part des impôts intérieurs et des recettes douanières en 2017**

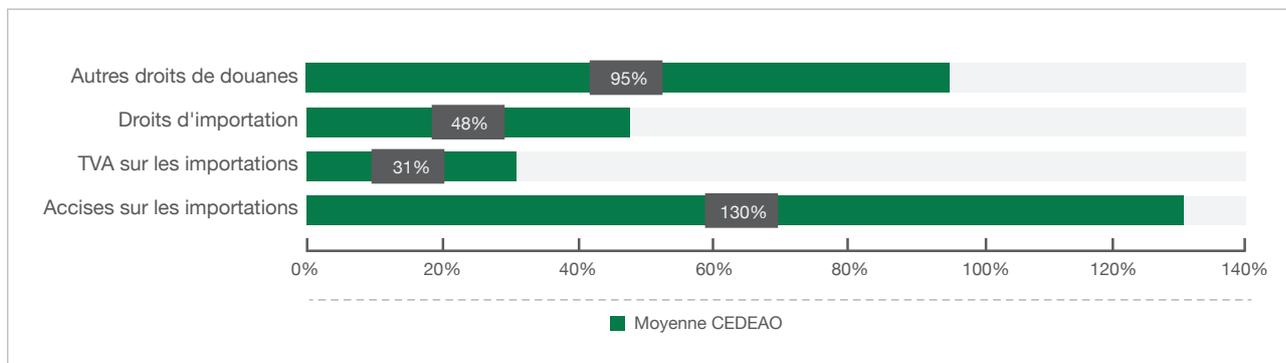


L'évolution des recettes douanières dans la CEDEAO a montré une tendance à la hausse de 130% sous l'impulsion des droits d'accise entre 2011 et 2017. Les autres recettes douanières ont augmenté de 95% et les droits d'importation de 48%, tandis que la TVA sur les importations affichait 31% (figure 5.3b). La croissance plus modérée de la TVA sur les importations est inférieure à celle de la TVA

domestique et cela est dû en grande partie au fait que la première fait l'objet de remboursements au sommet de la chaîne d'importation. À l'inverse, la perception des droits d'accise est plus fructueuse à la frontière que sur le plan des taxes intérieures. Le TEC de la CEDEAO a le potentiel de contribuer à l'augmentation des recettes de tous les types d'impôts pour les gagnants.



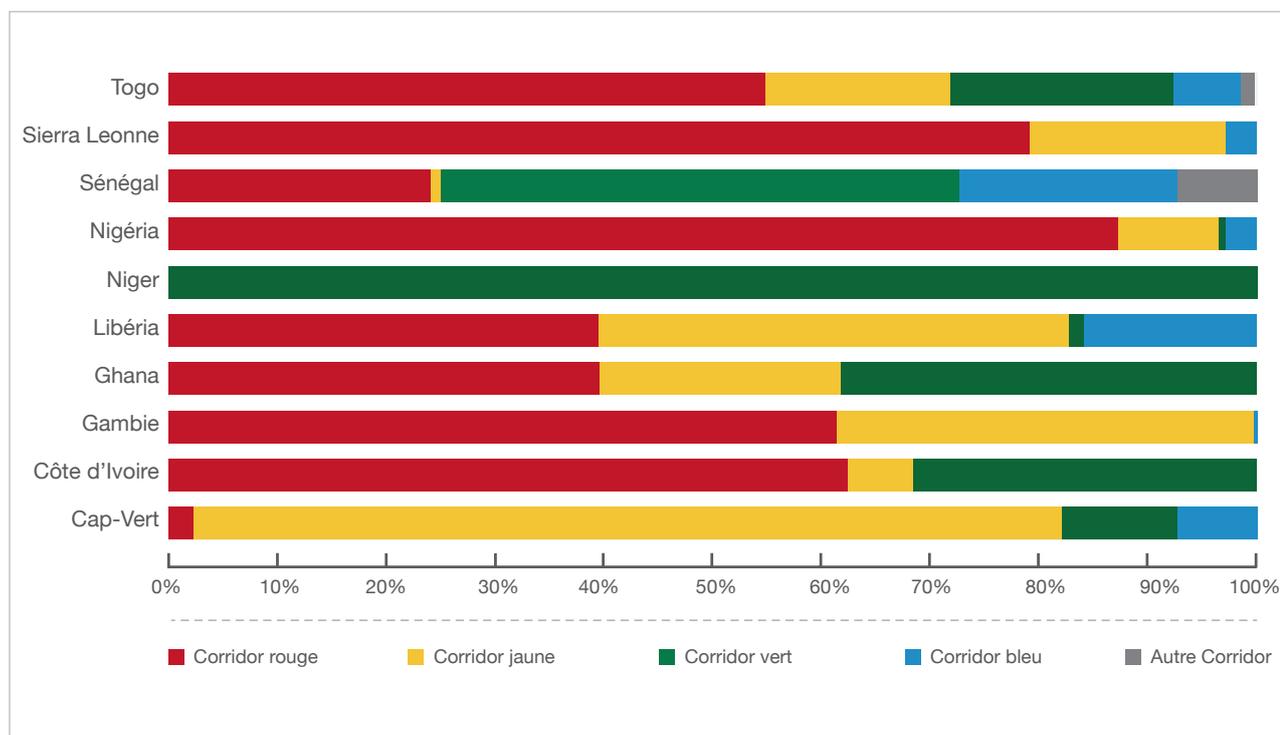
**Figure 5.3b: Types de taxes douanières, 2011-2017**



Nous mesurons l'efficacité de la conformité aux frontières à travers des indicateurs sur le dédouanement aux ports et le commerce transfrontalier. À la CEDEAO, 50,1% des marchandises sont passées par le circuit rouge en 2017, soit un fléchissement par rapport à l'année précédente où ce chiffre s'élevait à 68%. Le circuit jaune, le circuit vert, le circuit bleu et un autre circuit représentaient 17,1%, 27,1%, 5,5% et 1,1% (figure 5.3c). Le passage des marchandises à travers les frontières communautaires est désormais plus expéditif et moins coûteux car le circuit rouge comporte certains coûts administratifs, dus aux contrôles officiels qui engendrent des coûts supplémentaires de transaction pour les contribuables.

Les valeurs aberrantes sont celle du Niger, où toutes les marchandises sont passées par le circuit vert, le Cap-Vert où environ 80% des marchandises ont fait l'objet d'un traitement préventif, le Nigéria et la Sierra Leone où la palette de couleurs importe peu car les marchandises sont contrôlées en vrac. Ces deux pays sont restés à la traîne. Il est évident que le dédouanement par palette de couleurs a également un rapport très étroit avec le contexte social.

**Figure 5.3c: Procédure de dédouanement par couleur rouge, jaune, verte, bleue et autres en 2017**



#### 5.4 Échanges commerciaux transfrontaliers

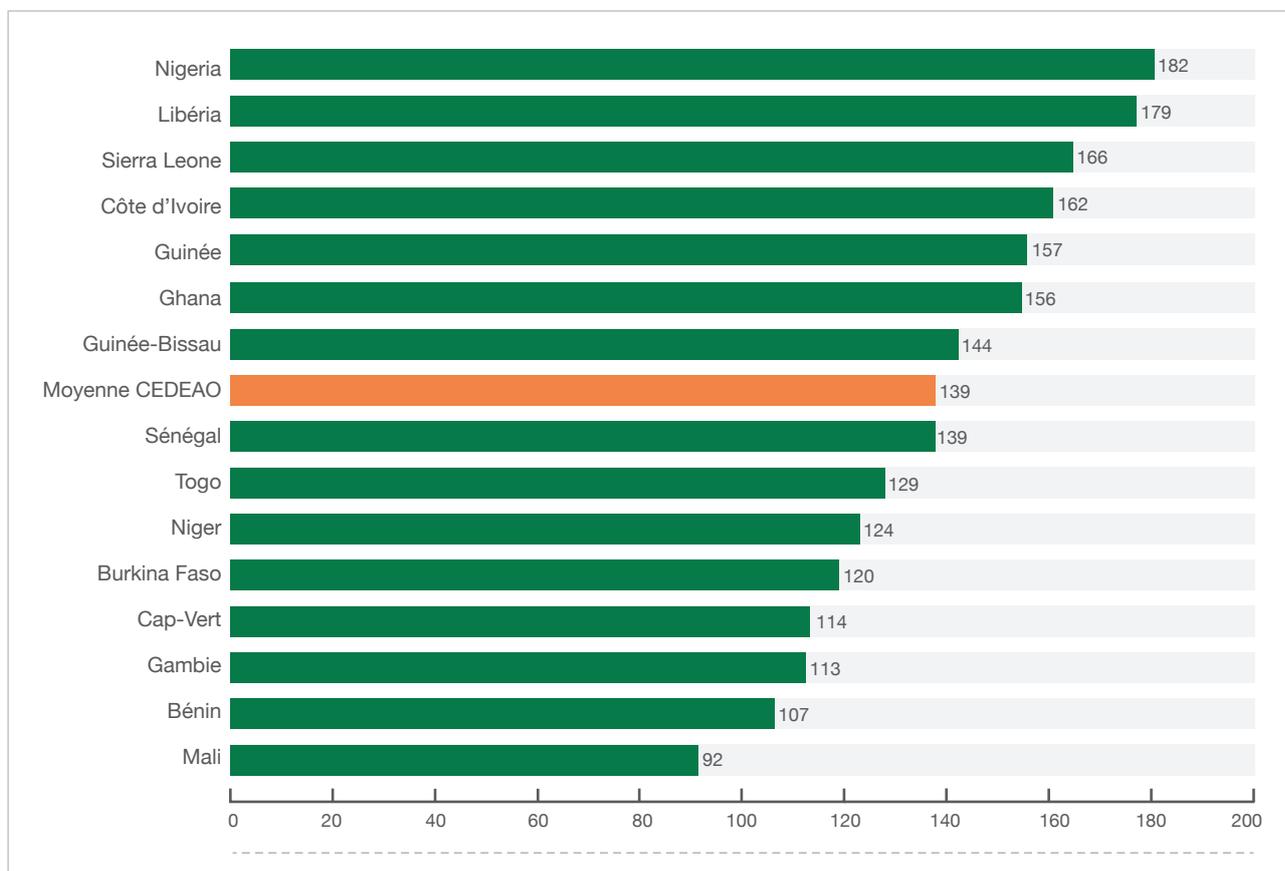
Selon les indicateurs du commerce transfrontalier (ICT) de la Banque mondiale, le Mali, parmi les pays de la CEDEAO a fait bonne figure en se classant à la 73<sup>e</sup> place et sur 186 pays, il occupait la 92<sup>ème</sup> place en 2017. À l'autre extrémité se trouve le Nigéria avec un score de 23 et une place de 182<sup>ème</sup>. Les performances des pays de la CEDEAO au classement ICT sont résumées à la Figure 5.3 et détaillées au Tableau 5.3 :



- Délais d'exportation : conformité à la frontière (heures) ;
- Coût d'exportation : conformité à la frontière (\$ US) ;
- Délai d'exportation : conformité des documents (heures) ;
- Coût d'exportation : conformité des documents (\$ US) ;
- Délai d'importation : conformité à la frontière (heures) ;
- Coût d'importation : conformité à la frontière (\$ US) ;
- Délai d'importation : conformité des documents (heures) ;
- Coût d'importation : conformité des documents (\$ US) ;

Les questions de coûts de conformité et de temps passé à la frontière sont critiques à l'efficacité des services douaniers en matière de compétitivité sous le régime du TEC. Les gagnants s'efforceront toujours d'améliorer continuellement leur score par rapport à leurs voisins. La compilation des scores sur un an constitue la base de référence qui permet le suivi des futurs progrès. La moyenne de la CEDEAO était de 139 sur 186 pays, une performance réalisée par le Sénégal. Il y a sept pays qui se sont classés de part et d'autre de ce classement.

**Figure 5.3d: Trading Across Borders Rank**



**Tableau 5.3: Détails des indicateurs de conformité pour le commerce transfrontalier**

Economie	Score du Commerce International	Classement du Commerce International	Temps de conformité aux frontières pour exporter (heures)	Cout de conformité aux frontières pour exporter (en dollars)	Temps de conformité de la documentation aux frontières pour exporter (heures)	Cout de conformité de la documentation aux frontières pour exporter (en dollars)	Temps de conformité aux frontières pour importer (heures)	Cout de conformité aux frontières pour importer (en dollars)	Temps de conformité de la documentation aux frontières pour importer (heures)	Cout de conformité de la documentation aux frontières pour importer (en dollars)
			(hours)	(USD)	(hours)	(USD)	(hours)	(USD)	(hours)	(USD)
1. Bénin	69	107	78	354	48	80	82	599	59	110
2. Burkina Faso	67	120	75	261	84	86	102	265	96	197
3. Cap-Vert	67	114	72	780	24	125	60	588	24	125
4. Côte d'Ivoire	52	162	239	423	84	136	125	456	89	267
5. Gambie	68	113	109	381	48	133	87	326	32	152
6. Ghana	55	156	108	490	89	155	80	553	36	474
7. Guinée	48	167	72	778	139	128	79	809	156	180
8. Guinée-Bissau	60	144	118	585	60	160	84	550	36	205
9. Libéria	28	179	193	1113	144	155	217	1013	144	230
10. Mali	73	92	48	242	48	33	98	545	77	90
11. Niger	65	124	48	391	51	39	78	462	156	282
12. Nigéria	23	182	135	786	119	250	264	1077	144	564
13. Sénégal	61	139	61	547	26	96	53	702	72	545
14. Sierra Leona	49	166	55	552	72	227	120	821	137	387
15. Togo	64	129	67	163	11	25	168	612	180	252



## 5.5 Potentiels gagnants et perdants du TEC sur le plan fiscal

Les potentiels gagnants du TEC sur le plan fiscal sont ceux qui ont un classement élevé dans les catégories des conditions initiales à remplir, des facteurs d'attraction du commerce intra régional et du commerce transfrontalier rendu plus efficace à travers les procédures de dédouanement. Commençons par le Mali, pays enclavé, mais aussi PNRR et PFR fragile, leader du commerce transfrontalier bien connecté à ses voisins francophones, dont plus de 10% des entreprises sont des entreprises exportatrices. L'accès par le pays aux importations et aux exportations vers et en provenance du monde extérieur est fonction de son degré d'ouverture envers ses voisins. Sa survie sera subordonnée à l'amélioration constante des efforts qu'il déploie pour devenir un gagnant du TEC malheureusement, la récente guerre civile a transformé en un combat difficile.

D'autre part, on a le Nigéria, PRI et PRR, dont le ratio impôts/PIB est l'un des plus bas et dont la part relative des recettes douanières est la plus faible et qui regroupe l'un des nombres les plus faibles d'entreprises exportatrices, sans oublier son classement dans le commerce transfrontalier qui est le plus bas. À tous égards, le Nigéria n'est pas encore prêt à être un grand gagnant du TEC sur le plan fiscal. Cependant, son poids économique tourne toujours autour de la moitié de la CEDEAO, donc 1 pour cent de ses entreprises exportatrices peut être l'équivalent en termes absolus de plusieurs entreprises de nombreux pays. Peu importe la situation, l'administration fiscale nigériane ne doit ménager aucun effort pour affranchir la perception des impôts de la dépendance du pays vis-à-vis de la rente pétrolière et améliorer la conformité aux frontières. Sa taille représente un grand atout sinon, les importateurs choisiraient de passer par les ports des pays voisins étant donné les coûts moins élevés et viendraient littéralement livrer une bataille contre les douaniers nigériens pour vendre leurs marchandises dans le pays. En d'autres termes, pour éliminer la contrebande en provenance d'autres pays et les pertes de recettes en droits d'importation,

le Nigéria doit améliorer sa propre performance sur tous les indicateurs liés au commerce transfrontalier.

Les potentiels gagnants du régime TEC sont le Togo, le Ghana, le Sénégal, la Gambie et la Côte d'Ivoire. Les deux derniers disposent de l'infrastructure et de l'expérience nécessaires pour continuer à en bénéficier au fur et à mesure qu'ils deviennent de moins en moins fragiles. Le Libéria, la Sierra Leone et la Guinée sont des PFR et des PRR minés par des contraintes structurelles qui entravent la collecte des impôts, une résultante de l'effondrement jadis des institutions et de la relance des activités dans le secteur privé qui piétine. Malgré leurs dividendes géographiques, ces pays doivent renverser l'impact de ces facteurs pour atteindre une nouvelle trajectoire de performance en matière d'administration des recettes, qui leur ouvrira la voie à une compétitivité renforcée sur le plan du TEC.

Le Cap-Vert est handicapé par sa position géographique, en tant qu'île au large des côtes de l'Afrique de l'Ouest. Pour pouvoir revendiquer une part du volume du commerce de réexportation ouest-africain, le pays doit se doter d'un autre type robuste de système de transport maritime. Le Bénin continuera de bénéficier des effets d'une administration fiscale pas très performante du côté de son grand voisin, le Nigéria. Autant les réformes pour la modernisation et l'amélioration de la conformité au Nigéria se feront attendre, autant le Bénin continuera d'être un gagnant sous le TEC.

Le Burkina Faso et le Niger, pays sans littoral, vont observer leurs voisins, afin de pouvoir choisir celui qui dispose d'un réseau de transport, d'installations portuaires et de facilités de dédouanement rentables pour leurs importations. Les preuves amassées suggèrent que dans l'ensemble, les AF jouissent d'une plus grande flexibilité en matière de formulation et de mise en œuvre de la politique fiscale que les DI. Ce facteur influe sur le temps de réaction en situation de concurrence et peut faire toute la différence lorsqu'il s'agit d'exploiter des opportunités telles que le TEC.

# Bibliographie

Professeur Ahmadou Aly Mbaye, Doyen du Centre de Recherches Economiques Appliquées de l'Université Cheikh Anta Diop de Dakar. Nancy Claire Benjamin, Economiste Pays Principale au Département de Macroéconomie et de Gestion Fiscale du Groupe de la Banque Mondiale. Stephen Golub, Franklin et Betty Barr professeur d'économie au Swarthmore College,

Perspectives fiscales africaines 2018, une publication de l'ATAF.

Perspectives fiscales africaines 2019, une publication de l'ATAF

*"Economic Recession and the Way-Out: Nigeria as Case Study"*, by Adetayo O. Adeniran & Ben O. Sidiq; Global Journal of Human-Social Science: Economics Volume 18 Issue 1 Version 1.0 Year 2018 Type: Double Blind Peer Reviewed International Research Journal Publisher: Global Journals Online ISSN: 2249-460x & Print ISSN: 0975-587X

Gupta, A. S. (2007), *Determinants of tax revenue efforts in developing countries* (Working Paper 07/184) and Oliver Morissey, et al, 2016, on the determinants of tax effort brought to the fore vulnerability of revenue to external shocks, a feature highly significant for the natural resource rich (NNR) countries of West Africa

CPIA data – World Bank - <http://datatopics.worldbank.org/cpia/>

Economic Recession and the Way-Out: Nigeria as Case Study by Adetayo O. Adeniran & Ben O. Sidiq;

Michael Keen, IMF, *Digital Revolutions in Public Finance*, 2017

Michael Keen, IMF, *Case Studies in Revenue Mobilization in Low Income Countries*, 2019.

# Notes



A series of horizontal dotted lines for taking notes, spanning the width of the page.

# Partenaires au développement

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

MINISTRY OF FOREIGN AFFAIRS OF DENMARK  
**DANIDA** | INTERNATIONAL  
DEVELOPMENT COOPERATION



EMBASSY OF FINLAND  
PRETORIA



german  
cooperation

DEUTSCHE ZUSAMMENARBEIT

Implemented by:

**giz** Deutsche Gesellschaft  
für Internationale  
Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

WILLIAM + FLORA  
**Hewlett Foundation**



Department of Foreign Affairs  
An Roinn Gnóthai Eachtracha



AFRICAN DEVELOPMENT BANK GROUP  
GROUPE DE LA BANQUE AFRICAINE  
DE DEVELOPEMENT



Ministry of Foreign Affairs of the  
Netherlands



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Swiss Confederation

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





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

Tél: +27 12 451 8800  
Courriel : [info@ataftax.org](mailto:info@ataftax.org)

[www.ataftax.org](http://www.ataftax.org)



WATAF Secretariat  
Plot 20 Sokode Crescent  
Wuse Zone 5  
FCT Abuja  
Nigeria

Telephone: +234 7067113055 / 81 56410255

E-Mail: [info@wataf-tax.org](mailto:info@wataf-tax.org)

[www.wataf-tax.org](http://www.wataf-tax.org)