

LA REFORME DU SYSTEME FISCAL POUR LES PAYS D'AFRIQUE SUB-SAHARIENNE

*Lonzo Lubu Gastonfils**

- Working Paper -

Abstract

L'objet de ce papier est de fournir une recette aux pays d'ASS pour sortir de ce cercle vicieux en matière de réforme du système fiscal imminente, mais offre plutôt des orientations et recommandations qui peuvent à l'avenir servir de cadre de référence pour une réforme de la fiscalité prenant en compte des réalités purement africaines en vue d'optimiser les recettes budgétaires pour un bon suivi et une bonne mise en œuvre des politiques publiques.

Mots clés : **Fiscalité, Reforme.**

* Cell researcher at the LAREA-UYII/SOA. Contact: gastonfils@hotmail.fr . The author, however, remains entirely responsible for errors and omissions that may remain in the text

1. Introduction

Les recettes fiscales constituent la principale source de revenus des États modernes. La tendance mondiale à la libéralisation des échanges entraînant le mouvement des capitaux et de la main-d'œuvre ainsi que la création de zones de libre-échange et d'un marché commun, fait que les recettes douanières ont significativement perdu de leur importance au profit des recettes domestiques.

Bien entendu, la collecte de l'impôt est nécessaire au fonctionnement de base de l'État et permet au gouvernement de soutenir, de promouvoir et d'orienter le développement économique du pays. Cependant, il faut s'interroger sur les impacts de modifier la politique fiscale d'une fiscalité axée sur les recettes douanières vers une fiscalité axée sur les recettes intérieures et sur ses conséquences sur les modes d'interventions gouvernementales.

De plus, la tendance économique universelle, dans un contexte de mondialisation, semble modifier le rôle des gouvernements. Dorénavant, l'intervention gouvernementale se limite à favoriser l'émergence de conditions optimales au développement des acteurs économiques. Outre ces conditions optimales, l'intervention gouvernementale doit se concentrer sur des enjeux où les intérêts de la société en général divergent ou ne coïncident pas avec ceux du secteur privé.

Les réformes fiscales et le développement en Afrique subsaharienne (ASS) fait le constat de la fragilité de la fiscalité africaine, en raison d'une assiette particulièrement étroite, d'effets économiques négatifs, de taux d'imposition prohibitifs, de la faible efficacité des services chargés de l'assiette et du recouvrement, de l'inadaptation d'une partie de sa législation au comportement des contribuables et à la capacité de gestion de l'administration.

Pourtant, le système fiscal africain a été pensé par les meilleurs experts internationaux. Dans ce contexte, naît insidieusement un sentiment de lassitude, qui fragilise de plus en plus les relations entre citoyen et imposition.

En effet, il sied de noter que les difficultés du système fiscal africain ne sont pas exclusivement techniques. Elles sont majoritairement politiques. Pour espérer un impôt juste, efficace et modéré sans une transformation globale de la gouvernance publique en Afrique. La dimension politique de l'impôt doit y être reconsidérée, car le « contrat fiscal » est consubstantiel au contrat social, ingrédient essentiel au développement politique, économique et social.

Dès lors, pour réussir à enclencher le cercle vertueux du développement, la nouvelle réforme fiscale doit s'émanciper de l'approche techniciste et instrumentaliste pour s'intégrer dans une démarche plus globale fondée sur la transformation de toutes les institutions politiques, économiques et sociales des États. Il est évident que l'articulation de cette nouvelle conception de l'impôt ouvrira de nouveaux chantiers en matière d'administration et de politique fiscale en Afrique.

Effet, les impôts sont essentiels pour le développement durable, la légitimité de l'État, la stabilité économique, le financement des services publics et des infrastructures.

Cependant, les pays en développement sont soumis à plusieurs types de difficultés, notamment en raison de:

- la fragilité de leurs structures économiques et leur faible compétitivité;
- leur instabilité politique, leur mauvaise gouvernance et la faiblesse de l'État de droit;
- la mauvaise gestion fiscale et la répartition inégale de la charge des impôts entre les contribuables;
- la faiblesse des administrations fiscales, qui manquent de moyens et de compétences.

La réforme fiscale peut aussi s'avérer profitable à d'autres fins. Elle permet, bien entendu, d'accroître les revenus d'un pays et d'en favoriser l'économie. L'analyse des différentes sources d'imposition aide à mettre l'accent sur les recettes les plus profitables. Afin de favoriser la politique économique d'un pays, il est préférable de se concentrer sur quelques instruments efficaces plutôt que plusieurs anodins. De plus, l'amélioration générale d'un système, autant dans sa gestion que dans ses finalités, entraîne nécessairement des revenus plus importants. Il est aussi louable d'octroyer à la réforme un objectif d'amélioration de l'équité. Cela favorise la perception de la population à l'égard de l'imposition. D'ailleurs, les contribuables qui connaissent leurs droits et qui reçoivent un traitement juste et efficace sont plus disposés à se conformer.

Pour surmonter ces difficultés des réformes fiscales, les pays d'ASS doivent:

- répartir la charge fiscale de façon équitable, notamment en équilibrant les impôts directs et indirects;
- élargir l'assiette fiscale et réduire des mesures préférentielles ;
- tenir compte des spécificités de l'économie informelle (c'est-à-dire des activités économiques non-structurées) et soutenir les petites et les micro-entreprises;
- stabiliser le cadre juridique et améliorer la transparence des systèmes fiscaux;
- renforcer les compétences et les capacités des administrations qui collectent l'impôt et rendent compte des dépenses.

Les études des réformes fiscales dans les pays en développement montrent que deux tendances de politique fiscale s'affrontent. D'une part, il y a le développement d'une politique fiscale fortement ponctuée de mesures d'exception et, d'autre part, l'application d'une politique fiscale uniforme, sans mesure d'exception, mais avec un taux d'imposition significativement plus bas.

Les expériences récentes des réformes fiscales dans les pays en développement tendent, pour la plupart, vers la diminution des exonérations. À ce titre, le cas de L'Île Maurice représente

un bon exemple. L'imposition des sociétés y a été revue pour préconiser un taux d'imposition plus bas tout en étant basée sur une assiette fiscale plus large (Morisset J. et Pirinia, (1999)). Or, les changements sont tout de même nuancés d'un pays à l'autre. La réforme soutient parfois une élimination presque complète des mesures d'exception, mais elle peut aussi les abolir en partie ou simplement cesser d'encourager de nouvelles mesures. Par exemple, les pays africains accordent, encore aujourd'hui, beaucoup de congés fiscaux et de réductions fiscales temporaires.

Il faut noter que le choix d'utiliser une politique fiscale incitative et l'interventionnisme fiscal qu'elle génère repose sur l'hypothèse que la fiscalité est un paramètre majeur dans la décision d'investir des agents économiques. La fiscalité peut évidemment influencer la décision économique, mais elle n'est pas le seul paramètre à considérer. Avant de prendre la décision d'implanter une entreprise dans un pays donné, particulièrement dans les pays en voie de développement, l'investisseur prend notamment en compte le niveau de formation de la main-d'œuvre, le niveau de salaires, les coûts de transports, l'accès aux matières premières et aux marchés de capitaux, la localisation des clients, les infrastructures nationales, la stabilité politique, etc.

En fonction de l'importance des autres paramètres, la fiscalité peut n'influencer que partiellement la décision, sans pour autant être un élément déterminant. L'efficacité de la politique fiscale incitative est donc tributaire des autres paramètres entrant dans la décision économique. Ainsi, même si un pays offre une fiscalité des plus avantageuses, il a peu de chance d'attirer des investissements s'il ne satisfait pas aux autres paramètres entrant dans la décision d'investir.

Le choix d'utiliser une politique fiscale uniforme à taux d'imposition faible repose sur l'hypothèse que la libre concurrence favorise le développement économique. La diminution des barrières fiscales entre les pays permet aux investisseurs de circuler librement et d'investir à plusieurs endroits sans contraintes importantes. De plus, il est d'autant plus intéressant pour un investisseur étranger de s'installer dans un pays de libre-échange. Cela lui permet de vendre et d'acheter sans impacts fiscaux majeurs. La compétitivité d'un pays est d'autant plus importante lorsqu'il est situé à l'intérieur d'une zone de libre-échange.

2. Evolution de l'effort fiscal

On constate en Afrique noire une relative faiblesse du taux de prélèvement public : ce taux s'est établi à 18,9% du PIB en 1989-1990, soit un taux inférieur à celui de l'ensemble des pays en développement qui est de 21,1%. Plus inquiétant est le constat de la dégradation de ce taux dans la période récente. Ainsi, pour la zone Franc, il est passé de 21,2% en 1980-1981 à 16,5% en 1990.

Son niveau dépend de trois éléments : la dimension de l'assiette (détermination de la matière imposable), la modalité de la liquidation (application des taux barèmes à la matière imposable) et l'efficacité du recouvrement de l'impôt.

Les systèmes fiscaux africain ont une assiette étroite, avec comme corollaire une concentration excessive de l'impôt.

- L'assiette effective est étroite en raison de nombre des assujettis, d'un taux de couverture de la population fiscale très réduit : les études indiquent que la proportion de la population taxable effectivement soumise à l'impôt est inférieur à 20% pour les taxes foncières, entre 10 et 20 % pour l'impôt sur le revenu frappant le secteur informel, et de moins de 50 % pour la taxe sur le chiffre d'affaires.
- L'assiette est concentrée sur les salariés en raison de la pratique quasi-généralisée du prélèvement à la source : à Madagascar, en 1989, 56% du montant des émissions concernaient 1.7% des contribuables et au Sénégal 80% de l'impôt étaient acquitté par les contribuables. L'impôt sur les sociétés reposait sur quelque entreprise du secteur formel, comme Madagascar ou 65% d'émissions concernaient, en 1989, 3% du nombre des entreprises.

L'observation des données africaines montre une faiblesse élasticité des recettes fiscales par rapport à l'activité économique.

D'autres facteurs expliquent encore ces différences, comme la population et la position géographique : la situation d'enclavement semble défavorable dans le cas de Burkina Faso et du Niger. L'ampleur des apports extérieurs à un effet ambivalent. D'une part, les recours aux capitaux extérieurs constitue, pour un pays, une incitation à réduire l'effort fiscal, mais on peut aussi estimer qu'en permettant l'augmentation des dépenses publiques, le financement extérieurs provoque, par son effet multiplicateur sur les revenus, un accroissement du prélèvement.

Le faible taux d'inflation dans la plus part des pays africains à empêcher, en général, que se manifeste des « effets Tanzi » (augmentation de la pression fiscale avec une inflation modérée, réduction au-delà). Tout au plus peut-on noter que les pays à forte inflation, le Zaïre ou le Nigeria, ont des taux de pression fiscale parmi les plus faibles (de l'ordre de 10% du PIB), mais l'inflation n'est sans doute que l'un des facteurs explicatifs.

3. Caractéristiques générales de la fiscalité africaine

Les fiscalités africaines présentent des traits caractéristiques, tant par rapport à celles des pays industrialisés que par rapport à celles des autres pays en développement.

En général, l'essentiel des ressources est issue des droits indirects, qui frappent les échanges des marchandises. Les impôts directs, qui frappent les revenus des facteurs de production, ne constituent qu'une faible part de total des ressources. Parmi les droits indirects, c'est la fiscalité dite de porte (droit et taxe sur les importations) qui domine.

Le poids de la taxation sur les importations atteignait, en 1987, dans la zone Franc en moyenne 18,6% des importations 29,1% des ressources de l'Etat. Pour l'ensemble des pays à bas revenu d'Afrique, les taux étaient respectivement de 18% et de 28,5% et, dans les pays

intermédiaires, de 22% et 29,5%, chiffre qu'il faut comparer à la situation générale des pays en développement : 16% des importations et 23% des recettes.

Tableau 1. Les prélèvements de l'Etat

Recettes courantes du budget	Fiscalité directe	Sur les traitements et salaires
		Sur les bénéfices industriels et commerciaux
		Sur les bénéfices non commerciaux
		Sur les revenus des capitaux immobiliers
		Sur les droits d'exercer d'une activité
		Sur les loyers
	Fiscalité indirecte intérieure	Sur le chiffre d'affaires
		Sur la valeur ajoutée
		Sur la consommation
	Fiscalité indirecte extérieure	Sur les importations
Sur les exportations		
Recettes non fiscales	Timbres, amendes	
	Revenus distribués des entreprises publiques	
	Vente d'éléments du patrimoine	
Recettes en capital	Vente de parts des sociétés publiques	
	Sur les caisses de stabilisation	
Autres prélèvement	Sur les trésoreries des entreprises publiques	
	Sur les trésoreries des caisses de sécurité sociale et de retraite	

4. La critique de la fiscalité africaine

Quelles sont les caractéristiques désirables de la politique fiscale ? On distingue quatre critères d'évaluation de la fiscalité : la rentabilité, la neutralité, l'équité et la facilité d'administration. La compatibilité entre ces différents critères est difficile à obtenir. Un droit de porte facile à administrer est plus inéquitable qu'un impôt sur les bénéfices, mais le niveau de ce dernier est plus difficile à appréhender. L'un des rares impôts qui serait à la fois rentable, juste, neutre et facile à recouvrer est l'impôt foncier. Ces quatre critères guident l'appréciation portée sur la fiscalité africaine.

Enfin la législation fiscale est inadaptée tant au comportement des contribuables qu'à la capacité de gestion des administrations.

4.1. Des effets économiques négatifs

Comment augmenter les recettes publiques sans décourager les producteurs ? Plusieurs indices laissent penser que la plus part des systèmes fiscaux africains sont dissuasifs et

introduisent par leurs incidences néfastes des distorsions préjudiciables dans l'affectation des ressources.

A l'importation, les niveaux de protections introduits par les droit de porte sont souvent très variables suivant les secteurs et peu favorable à une allocation optimale des ressources et à l'amélioration des productivités des secteurs produisant des biens échangeables.

A la sortie, des prélèvements excessifs sur les exportations, sous forme de parafiscalité pratiquée par les caisses de stabilisation, ont longtemps freiné le développement des cultures de rente. Comme nous venons de le voir, les déficits actuels des filières conduisent aujourd'hui l'Etat à subventionner les filières d'exploitations. Enfin, la taxation intérieurs sur les chiffres d'affaires et sur les revenus et souvent été fixés à des niveaux dissuasifs pour l'investissement ayant incité à la fraude.

Ces modes de prélèvement entraînent des phénomènes du type « courbe de l'affaire » : dès que l'on dépasse un certain taux de pression fiscale, le développement d'une économie parallèle fait baisser le niveau des recettes. Ce phénomène est accentué en Afrique par le fait que les prélèvements portent sur un nombre restreint de contribuable.

4.2. Une assiette étroite

Le niveau du prélèvement fiscal est, nous l'avons vu, insuffisant et décroissant. Il se concentre sur les importations, sur les chiffres d'affaire et les revenus d'un petit nombre d'opérateurs du secteur formel et sur les salariés. En revanche, le potentiel offert par les taxes à la consommation n'est pas exploité et les taxes sur le revenu du capital, le patrimoine et la fortune ne représentent encore qu'une faible proportion des recettes publiques. Aujourd'hui, la plus grande partie des activités agricoles et commerciales échappent aussi à l'impôt.

Pour encourager une activité donnée, une méthode courante consiste à la faire bénéficier d'un taux d'imposition préférentiel, d'exonération ou d'abattement spéciaux. Dans nombre de cas, les failles du contrôle et les échappatoires font que ces mesures ne servent pas les objectifs visé et crée de nouvelles inefficacités dans la mesure où d'autres activités devront supporter le manque à percevoir. Comme le montre le tableau les diverses exonérations accordées aux niveaux des droits et taxes sur les importations réduisent très sensiblement les droits et taxes qui devraient être théoriquement perçu, si les droits étaient intégralement appliqués tels qu'ils figurent dans les tarifs douaniers.

4.3. Des services peu efficaces

Les services fiscaux ne disposent généralement pas des moyens de faire un inventaire exhaustif des contribuables potentiels, et encore moins d'émettre systématiquement les rôles et de poursuivre les contrevenants. Ce sont souvent les critères de facilité qui détermine le recouvrement. Qu'ils s'agissent des impôts, des douanes ou du trésor, on peut souligner la mauvaise application des procédures et l'organisation peu fonctionnelle des services. Ces difficultés sont imputables à divers facteurs, en proportion variable suivant les Pays : manque de personnel, sélectivité et laxisme au regard de l'application des lois et règlements,

inefficacité des services du fisc dû à l'inertie politique, à l'ampleur de la fraude et des transactions non contrôlées. L'ampleur de la fraude est liée au niveau irréaliste des taux de taxation figurant dans les barèmes fiscaux. Les montants en jeu sont alors si importants que l'opérateur économique a un intérêt à la fraude, et des agents publics peu rémunérés, peu motivés et peu contrôlés risquent de succomber facilement. Cette faiblesse des rémunérations est l'absence de contrôle ont encore deux conséquences importantes : dans de nombreux cas, les entrepreneurs doivent rémunérer eux même les agents publiques (ou fournir les moyens nécessaires) pour que soient appliqués les législations, notamment en matière de protection douanière ; par ailleurs, le recourt à la taxation sauvage prend une ampleur considérable : dans certains cas, la taxation parallèle levée par les agents de l'Etat lors des divers contrôles (douaniers, de gendarmerie, vétérinaire etc.) devient supérieurs aux taxes officielles.

4.4. Une législation inadaptée

Pour la majorité des impôts, le principe est la « déclaration contrôlée ». Or la plus grande partie des contribuables potentiels ne peuvent se soumettre aux obligations comptables qu'implique le système déclaratif et l'administration ne peut pas asseoir et contrôler l'impôt dans le contexte du secteur informel. En matière de recouvrement par voie de rôle, seuls sont touchés les contribuables qui sont parfaitement identifiés et qui paient spontanément les impôts. Il s'ensuit des inégalités devant les impôts, ceux-ci ayant tendance à se concentrer sur les entreprises « visibles » du secteur moderne. La multiplicité des régimes et des taux, et la complexité des textes font augmenter les coûts de collecte. Le niveau des taux n'est pas indifférent car, en rendant la fraude plus ou moins attrayante, il induit un accroissement des coûts de contrôle.

5. Les nouvelles orientations préconisées

Confrontés au besoin de dégager un surcroît de recettes fiscales, la plupart des pays africains ont, vers le milieu des années 80, adopté des mesures fiscales *ad hoc* ; plus récemment, certains pays ont entrepris de procéder à une évaluation du FMI concernant 23 pays ayant procédé à des réformes fiscales entre 1986 et 1991: « il y a eu certes quelques progrès par rapport à l'année de référence ou celle précédant le programme, mais, pour la hausse effective des recettes fiscales, les objectifs n'ont pas été atteints dans la majorité des pays, ce qui tient en partie à des défauts dans la conception, l'application ou l'ordonnement des réformes fiscales. L'expérience de ces pays montre qu'il convient d'être prudent lorsque l'on fixe des objectifs de recettes fiscales et qu'il faut en général du temps pour les accroître sensiblement ».

La voie facile de l'augmentation des impôts est désormais fermée. Les Etats sont le plus souvent placés devant deux objectifs qui ne sont pas nécessairement conciliables : adopter la fiscalité aux nouvelles orientations de la politique économique et, dans le même temps, se doter de ressources suffisantes. On considère aujourd'hui que les réformes fiscales devraient viser à établir une structure d'imposition plus « équitable », en réduisant la dépendance à l'égard des taxes sur le commerce extérieur pour accorder une plus grande place qui ont une large assiette. La contrainte reste que les Etats doivent trouver des ressources nouvelles pour

compenser les moins-values budgétaires qu'entraînerait l'allègement de la fiscalité du secteur moderne. Trois catégories de mesures sont ouvertes : celles cherchant à réduire les fuites devant l'impôt, celles visant à élargir l'assiette en taxant les activités et les revenus non fiscalisés, et celles visant à améliorer l'efficacité des services pour réduire l'impact de la fraude et de l'évasion fiscale.

5.1. Réduire les régimes dérogatoires

Nous avons vu que le manque à percevoir lié à la prolifération des allègements est élevé dans certains pays. Tous les programmes d'ajustement structurel comportent des exhortations à restreindre le champ de régimes d'exception pour réduire les écarts de taxation entre le régime de droit commun et les régimes particuliers. L'utilisation de l'impôt à des fins autres que la couverture des charges publiques, comme l'octroi de privilèges pour certains investissements, doit être circonscrite à des objectifs parfaitement identifiés et après avoir pesé les avantages potentiels et les inconvénients éventuels.

Les pertes de ressources proviennent en partie des exonérations accordées de manière discrétionnaire qui peuvent représenter près du tiers des pertes fiscales totales. Elles devraient être éliminées en priorité. Quant aux avantages fiscaux prévus par les codes des investissements, reconduits sans limite et sans contrôle de leur opportunité, ils n'ont souvent plus aucun caractère incitatif. Si l'aide est justifiée, il serait probablement préférable d'aller jusqu'au bout de cette logique en inscrivant une subvention au budget et soumettant l'entreprise bénéficiaire au droit commun.

Dans certains pays, les arriérés fiscaux représentent l'équivalent d'un tiers des montants annuels recouverts. Cette accumulation de dettes s'explique parfois par des raisons économiques légitimes : le manque de liquidité d'une entreprise peut, par exemple, trouver sa source dans le fait que l'Etat ne lui règle pas ses factures ; dans ce cas, il faut procéder par compensation des dettes croisées. Dans le même souci d'économie, il va de soi qu'il faut éliminer divers impôts « à rendement négatif », c'est-à-dire dont le coût d'administration associé aux frais de gestion et de procédures, dépasse de beaucoup leur produit. Tel est souvent le cas des droits de timbre et d'un grand nombre de droits d'enregistrement.

5.2. Elargir la base interne d'imposition

En élargissant la base d'imposition, on peut augmenter le rendement de l'impôt et traiter de façon égale les activités ou personnes physiques dont la situation est voisine. Outre la réduction des régimes d'exception, cet élargissement doit être obtenu par la réforme de la fiscalité sur les revenus et les transactions, l'impôt du secteur informel, la fiscalisation du monde rural et la taxation de certains services publics. L'objectif est aussi le transfert de la fiscalité de porte sur la fiscalité intérieure.

5.2.1. Les impôts sur les revenus

La mise en cohérence avec les impératifs de la libéralisation et de l'ajustement suppose de réduire le prélèvement fiscal sur le secteur formel pour améliorer sa compétitivité et favoriser

l'investissement. Dans ce sens, il conviendrait en particulier à limiter la fiscalité sur les bénéficiaires à un maximum de 35% et sur les revenus à un maximum de 40%. Il faudrait supprimer progressivement les taxations assises sur les salaires à la charge des employeurs pour favoriser l'emploi et faire baisser les coûts de production.

En matière d'impôt sur les personnes, l'efficacité de la retenue à la source est reconnue. Cette méthode pourrait être étendue (comme c'est le cas par exemple au Burkina Faso) aux revenus locatifs, c'est-à-dire intervenir lors du paiement du loyer. L'immobilier constitue un gisement insuffisamment exploité. Taxer le téléphone ou l'électricité revient souvent en Afrique à créer un impôt sur les signes extérieurs de richesse et à introduire un objectif d'équité sociale.

5.2.2. Les taxes sur les transactions

Pour beaucoup de spécialistes, les efforts en matière de fiscalité indirecte interne devraient surtout porter sur deux impôts : un impôt de consommation ayant les caractéristiques de la TVA (taxe à la valeur ajoutée), mais limitée aux secteurs de l'importation, des ventes en gros et des productions locales des biens et services ; et des droits d'assise frappant à l'importation ou à la production un nombre limité de produits de luxe ou dont la consommation « non méritoire » doit être découragée (tabac, alcool, etc.).

Une taxe sur les transactions commerciales, du type de la TVA, procure des ressources importantes sans entraîner de distorsions présentant l'avantage de la neutralité vis-à-vis de la structure économique- qu'elle soit complexe ou simple-, puisque le prélèvement est déductible en aval, la TVA est un instrument efficace. Elle peut remplacer une partie des droits perçus à l'entrée, à la condition bien sûr que le même taux soit appliqué à la production intérieure et aux importations.

Un nombre croissant de pays africains l'ont instaurée, comme le Sénégal, alors que d'autres envisagent son application. La séquence type d'implantation de la TVA préconisée est la suivante :

1° suppression des exemptions → 2° Mise en place de la TVA → 3° Baisse du tarif douanier.

La TVA peut aussi aider à améliorer le recouvrement d'autres impôts : dans la mesure où un système d'identification du fournisseur est nécessaire pour obtenir la déduction, un véritable registre des transactions liées à la production et au commerce peut être constitué. Sous réserve d'introduction des certaines règles, par exemple en matière de marchés publics, elle peut aussi servir à déjouer la concurrence déloyale qui bénéficie de fait au secteur non structuré qui se soustrait à l'impôt. L'institution de la TVA pose néanmoins des problèmes particuliers car elle ne permet pas de couvrir la multitude d'activités que compte le secteur informel. Selon le FMI, la TVA ne serait pas adéquat à 80 % des opérateurs africains. Au Burkina Faso, elle ne s'applique qu'aux entreprises de commerce ayant un chiffre d'affaires de plus de 50 millions de francs CFA. En Côte d'Ivoire, 290 opérateurs seulement versent 90% du produit de la TVA.

A côté de la TVA, un champ d'application est ouvert à des taxes spécifiques sur les produits de luxe (alcool, tabac, produits pétroliers, automobiles, etc..) à condition de ne pas dépasser un seuil tel que la fraude devienne « rentable », les marges de manœuvre dont disposent les pays de la zone franc se sont réduites en ce domaine, notamment en ce qui concerne les taxes sur les carburants en raison de la forte extension de la contrebande à partir du Nigeria.

5.2.3. Imposer le secteur informel

L'imposition du revenu des petites activités qui ne peuvent ou ne veulent pas tenir de comptabilité a toujours été problématique. Il n'existe probablement pas de solution satisfaisante à ce problème. Les activités du secteur informel ; petits commerces, artisanats, services sont mal recensées et ne respectent évidemment pas les obligations déclaratives que la loi impose. Il convient d'adopter de nouvelles techniques pour parvenir à la fiscalité de ce secteur.

Pour les faire contribuer d'avantages, il faut d'abord les appréhender, puis mettre en place des Systèmes de prélèvements, comme par exemple la patente synthétique dont le montant forfaitaire serait apprécié non pas à partir, d'éléments déclaratifs comme les chiffres d'affaires ou le nombre de salariés, mais en fonction d'éléments tel que la nature de l'activité, la superficie occupée, les équipements, la localisation, et dont la liquidation serait immédiate et le recouvrement simultané par le paiement au comptant.

La TVA pourrait aussi servir indirectement à encourager les opérateurs du secteur non structuré à exercer leurs activités dans les circuits officiels, du moins pour ceux qui pourraient déduire des montants importants de TVA. Ainsi, il serait possible de limiter aux entreprises immatriculées le droit de facturer la taxe, le droit à passer des marchés publics ou des bénéficiaires de crédit. L'adoption de telles restrictions ne laisserait pas d'avoir une forte incidence sur les choix effectués par des clients eux même immatriculés qui ; lorsqu'ils traitent avec une entreprise du secteur formel ; doivent décider s'ils préfèrent bénéficier de prix plus bas parce qu'ils traitent avec une entreprise qui se soustrait à l'impôt ou s'ils préfèrent bénéficier des déductions prévues dans le cadre de la TVA

Il en est différemment des entreprises relativement importantes qui s'adonnent à la grande fraude fiscale à l'importation ou en matière de fiscalité intérieure. Certaines se sont placées dans le régime de l'imposition au réel dont elles exploitent les failles : comptabilités sommaires ; absence de contrôle, absence de sanctions, complicité avec l'administration. Pour lutter contre la fraude, il n'est pas nécessaire d'inventer de nouveaux impôts, mais d'appliquer la loi. Il s'agit en effet souvent moins d'un problème technique que d'une question de volonté politique.

5.2.4. La fiscalisation du monde rural

Hormis les exploitations utilisant des moyens productions modernes qui sont assujetties à la fiscalité sur les revenus, le secteur rural ne contribue plus directement que marginalement aux recettes fiscales. Cette situation tient à différents facteurs, en particulier la précarité des

activités agricoles et l'atomisation des exploitants qui supposerait une forte contrainte administrative, comme ce fut le cas à l'époque coloniale avec l'impôt de capitalisation.

Le statut foncier imprécis de la majorité des petites exploitations qui relèvent encore du droit coutumier et le caractère itinérant d'une partie de l'agriculture africaine la mise en place de l'impôt foncier. Tout au plus trouve-t-elle une application pour les terres immatriculées ou cadastrées concernant des terres affectées à des cultures pérennes, ou pour les terres sur lesquelles ont été réalisés des aménagements. Seules les grandes exploitations se prêtent en fin de compte à la fiscalité directe.

L'imposition de la grande masse de la production et des revenus agricoles ne semble pouvoir être obtenue que par la taxation indirecte à l'occasion des transactions et de la transformation. Il convient cependant de prendre garde en ne pas confondre deux objectifs distincts : celui de la péréquation entre prix des produits intérieurs et prix des importations alimentaires qui vise au soutien des productions nationales et celui de la taxation qui vise à faire contribuer aux charges de l'Etat de manière non discriminatoire la consommation des importations et de la production intérieure. L'objectif de soutien des productions ne doit pas être confondu avec celui du prélèvement, sous peine de tomber dans les travers des politiques agricoles de ponction du surplus rural des années 70.

5.3. Améliorer l'efficacité des services

L'amélioration de l'efficacité de l'administration des impôts est une condition préalable à toute réforme de la fiscalité. A cet égard, la mise en service des chaînes de traitement informatique des déclarations et des recettes douanières donne des résultats importants (projet de système douanier informatisé, sydonia, soutenu par la CNUCED et la France), mais pas toujours durables.

La fonctionnalité est un autre objectif recherché. En pratique, cela signifie qu'une distinction claire doit être assurée entre, d'un côté, les fonctionnaires administratifs et, de l'autre, les fonctions d'assiette, de vérification et de recouvrements. Ces dernières fonctions doivent être regroupées par catégorie des contribuables pour cerner l'ensemble de leur fiscalité. Un tel souci d'efficacité et de transparence suppose certainement de supprimer certaines distinctions traditionnelles, comme celles existant entre les services chargés des contributions directes, des contributions indirectes, des droits d'enregistrement et de cadastre, pour les remplacer par des unités traitant non pas seulement l'impôt mais l'assujetti dans sa globalité.

Une autre direction est la décentralisation administrative et la mise en place d'une fiscalité locale. La taxation foncière n'est pas d'un rendement très important en Afrique. Si sa perception est laissée à des collectivités locales de plein exercice, il n'en serait certainement pas de même. Elle serait conçue comme une redevance pour les services publics locaux.

Il vaut mieux engager une réforme fiscale coordonnée que d'effectuer des colmatages ponctuels du système d'imposition. Les mesures partielles conçues à d'autres fins que le financement budgétaire, suscitent la création de groupes d'intérêts sociaux de maintenir les

mesures qui les favorisent. Seule une réforme globale permet d'équilibrer les gains et les pertes de divers groupes.

En fin de compte, la réforme d'un système fiscal parce qu'elle affecte le cœur de la répartition des revenus, est souvent un processus délicat et complexe. L'objectif de la réforme est d'instituer un système efficace fondé sur des impôts gérables et politiquement acceptables qui procurent des recettes suffisantes et créent un minimum de distorsions non recherchées. Comme les avantages d'une réforme ne deviennent évidents qu'à moyen et long termes, il est extrêmement difficile de former une coalition politique pour mener la tâche à bonne fin. Elle doit tenir compte de la résistance des contribuables. L'élargissement de l'assiette est incontournable, elle suppose un encadrement rapproché des assujettis réels et potentiels, un recensement actualisé des activités et une campagne d'information sur le rôle social de l'impôt.

Conclusion

Cette note a donné une vue d'ensemble des principales questions relatives à sur l'économie politique de la fiscalité sur le Continent africain. Il n'est possible de répondre à la multitude de problèmes évoqués ici que d'une manière suivie et coordonnée, tout en prenant en compte la réalité des facteurs déterminants de la croissance et des décisions d'investissement.

Il est important d'observer qu'en général, les politiques fiscales actuellement recommandées pour les pays en développement sont dans une large mesure les mêmes que celles qui sont préconisées pour les pays industriels. Dans la plupart des cas, elles comportent l'adoption de mesures visant à élargir la base d'imposition tout en réduisant les taux, comme on l'a vu précédemment. On peut clairement constater les tendances suivantes dans le domaine des réformes fiscales :

- Identification des tous les sujets soumis à la taxation et à l'imposition (personnes physiques et sociétés...),
- Instauration de la taxe sur la valeur ajoutée,
- Augmentation des taux d'imposition sur les revenus des riches et des sociétés particulièrement des sociétés multinationales,
- Abaissement des taux d'imposition sur les revenus des pauvres et des PME nationales,
- Elargissement des bases d'imposition,
- droits à l'importations et simplification de la structure de taux,
- abolition des taxes à l'exportation,
- Limitation du recours à des mesures d'incitation spécifiques en faveur des investisseurs.

Compte tenu de ce qui précède, l'amélioration des systèmes fiscaux en Afrique va au-delà de l'obtention de taux d'imposition compétitifs, et a pour but de réaliser un accord entre une structure solide de gouvernance fiscale et l'amélioration de la mobilisation des ressources nationales. Promouvoir l'Afrique sur l'échelle du développement au moyen de l'investissement suppose qu'elle parvienne à attirer l'investissement grâce à un système fiscal transparent et fiable, tout en étant en mesure d'offrir des prestations publiques financées par ses recettes fiscales.

Références Bibliographiques

BOURGUIGNON F. et MORRISSON C. (1992), « Ajustement et équité dans les pays en développement », OCDE, 115p.

Doing Business 2012, World Bank, www.doingbusiness.org

GAUTIER J.F, « Taxation optimale et réformes fiscales dans les PED, Une revue de littérature tropicalisée ». DT/2001/02.

GHURA D. (1998), « Tax revenue in Sub-Saharan Africa: Effects of economic policy and corruption », IMF Working Paper n° 98/135, 25p.

HERTEL T.W. (1994) : « The ‘procompetitive’ effect of trade policy reform in a small, open economy », Journal of International Economics, n°36, pp. 391-411.

http://journals.cambridge.org/download.php?file=%2FMOA%2FMOA47_01%2FS0022278X08003637a.pdf&code=9ed759c6523027b5d4063bbf512011e1

LONZO G. (2013), “Taxation and economic growth in SSA”, Working Paper, LAREA, 9p.

MONNIER J.-M[1998], « Les prélèvements obligatoires », éd. Economica, Paris. p. 112

MORISSET, J. et PIRINIA, M. (Nov. 1999), “How Tax Policy and Incentives Affect Foreign Direct Investment”, A Review, World Bank Policy Research Working paper no 2509, p. 13.

OCDE [2010], « Synthèse, Comprendre les dynamiques de l’Afrique en temps de crise », <http://www.oecd.org/dataoecd/20/50/42656057.pdf>

OCDE, [2010], « Fiscalité en Afrique : une ère nouvelle », L’Observateur de l’OCDE N° 276-277, décembre 2009-janvier 2010 sur www.oecd.org/fiscalite.

OCDE, Synthèse, Comprendre les dynamiques de l’Afrique en temps de crise, mai 2009. <http://www.oecd.org/dataoecd/20/50/42656057.pdf>

OECD [2008], « Financement du développement en Afrique, de Monterrey à Doha », OCDE, www.africapartnershipforum.org/dataoecd/63/17/41656352.pdf, P. 13,

OECD database, <http://www.oecd.org/dataoecd/1/33/41227692.pdf>

PFISTER M. (2009), rapport de la réunion ministérielle et la table ronde d’experts de l’initiative NEPAD-OCDE pour l’investissement en Afrique du 11-12 Novembre 2009, pp.20

RAFFINOT M.[2001], “« Motiver » et « chicoter » : l’économie politique de la pression fiscale en Afrique subsaharienne », éd. Autrepart(20), pp. 91-106.

TANZI V. [2000], « Rationalizing the Government Budget, or why Fiscal Policy is so Difficult», in A.O. Krueger (ed.), Economic Policy Reform, the Second Stage, chapter 12, Chicago & London, University of Chicago Press.