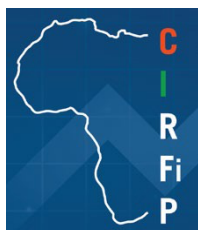


COMMISSION 2



Mobilisation des ressources internes

Réformes et modernisation des administrations fiscales et douanières

La mobilisation des ressources intérieures à travers la mise en place d'un système fiscal efficace et d'une transparence fiscale améliorée

Par **Mme Samia ABDELGHANI**, Conseillère principale en fiscalité au sein du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE

Version Edition

Introduction

La mobilisation des ressources intérieures de nombreux pays en développement demeure insuffisante pour financer leur développement de manière durable, d'autant plus que nombre d'entre eux peinent à augmenter leur ratio impôts/PIB au-dessus de 20 %.

La fiscalité constitue un des leviers dont disposent lesdits pays pour mobiliser davantage de ressources intérieures au service de la réalisation des Objectifs de développement durable des Nations Unies.

Afin de leur permettre de mieux lutter contre les pratiques d'évitement fiscal qui constituent un manque à gagner significatif pour les recettes publiques, l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) fournit une assistance technique en matière fiscale aux pays en développement qui la sollicitent. Cette assistance s'articule principalement autour de deux axes :

- l'amélioration du cadre législatif et conventionnel afin que lesdits pays se dotent d'un arsenal juridique performant pour mieux lutter contre l'évasion et la fraude fiscales, tout en favorisant le climat des affaires et la sécurité juridique des contribuables ; et
- le renforcement des capacités des administrations fiscales à travers des actions de formation qui s'inscrivent dans la durée et une assistance pratique en matière de contrôle fiscal des entreprises multinationales à travers l'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières.

Réformes des finances publiques en Afrique francophone

I- Amélioration du cadre législatif et conventionnel

Disposer d'un cadre législatif et conventionnel performant est essentiel pour qu'un État soit en mesure de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales qui érodent sa base fiscale, tout en offrant aux opérateurs économiques un environnement attractif. À cet effet, l'OCDE accompagne les pays en développement qui le souhaitent en leur fournissant une assistance technique en matière fiscale qui couvre différents domaines de la fiscalité internationale, notamment les prix de transfert, l'échange de renseignements, la prévention et le règlement des différends, et les mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et les transferts de bénéfices (BEPS), afin de leur permettre d'améliorer la mobiliser des ressources intérieures.

A. Prix de transfert

Pour mieux lutter contre la manipulation des prix de transfert des biens et services pratiqués entre des entreprises appartenant à un même groupe multinational, qui érodent leurs bases d'imposition, les administrations fiscales doivent disposer d'un cadre législatif et administratif robuste relatif aux prix de transfert, aligné sur les standards et pratiques fiscaux internationaux les plus récents. À cet égard, l'OCDE assiste une trentaine de pays en développement, majoritairement africains, dont les États membres de la CEDEAO, dans l'élaboration de textes législatifs et réglementaires portant sur les prix de transfert afin de donner les moyens aux administrations fiscales desdits pays de mieux contrôler les entreprises multinationales qui opèrent sur leurs territoires respectifs et s'assurer qu'elles paient leur juste part d'impôt.

B. Échange de renseignements

Depuis 2009, les pays en développement ont pu collecter plus de 30 milliards d'euros de recettes supplémentaires dans le cadre de contrôles fiscaux, grâce à une utilisation efficace de l'échange de renseignements. En effet, l'échange de renseignements, qu'il soit sur demande, spontané, ou automatique, est un élément essentiel de la mobilisation des ressources intérieures. À cet égard, l'OCDE fournit une assistance aux pays en développement dans la mise en place du cadre juridique et pratique permettant l'échange de renseignements en matière fiscale mais également des systèmes d'information offrant une sécurité optimale pour l'échange de renseignements.

C. Prévention et règlement des différends

La sécurité juridique des contribuables est une composante clé de la mobilisation des ressources intérieures. En matière de fiscalité internationale, les incertitudes fiscales sont le plus souvent liées à une double imposition ou à une application non conforme des dispositions d'une convention fiscale qui font naître un différend entre États. Les conventions fiscales permettent à la fois la prévention desdits différends grâce à la procédure d'accord préalable en matière de prix de transfert (APP) et leur règlement à travers la procédure amiable (PA).



Réformes des finances publiques en Afrique francophone

L'OCDE assiste les pays en développement dans l'élaboration des textes et instructions administratives nécessaires à la mise en œuvre effective de ces deux procédures.

D. Mesures BEPS

Dans le cadre du Projet BEPS du G20 et de l'OCDE, les règles fiscales internationales, dont certaines dataient de plus d'un siècle, ont été réformées afin qu'elles soient en phase avec les évolutions de l'économie mondiale et que les bénéficiaires soient imposés là où les activités économiques sont exercées et là où la valeur est créée. Ledit projet, qui comporte 15 actions, a donné lieu à l'élaboration de mesures concrètes que les États peuvent mettre en œuvre afin de mieux lutter contre l'érosion des bases d'imposition et les transferts de bénéficiaires. Cinq de ces mesures sont particulièrement importantes pour les pays en développement du fait de la présence sur leur territoire de nombreuses entreprises multinationales :

- **Action 4 : Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers**

L'action 4 élabore des recommandations pour la conception de règles visant à empêcher la déduction d'intérêts (et d'autres frais financiers) excessive notamment liée à la sous-capitalisation des entreprises, mais pas uniquement.

- **Action 6 : Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas**

Les conventions fiscales de non-double imposition (ci-après, les « conventions fiscales ») sont généralement négociées dans le but de favoriser le commerce transfrontalier, les investissements internationaux, le transfert de compétences et de technologies, et renforcer la coopération entre les États afin de lutter plus efficacement contre la fraude et l'évasion fiscales internationales. Toutefois, lesdites conventions fiscales peuvent, dans certaines circonstances, être utilisées de manière abusive à des fins de chalandage fiscal et ainsi engendrer des pertes de revenus significatives pour les États qui les ont conclues. L'action 6 vise donc à concevoir des règles qui empêchent que les avantages prévus par les conventions fiscales puissent être accordés lorsque cela n'est pas justifié.

- **Action 7 : Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable**

L'action 7 modifie la définition de l'établissement stable pour empêcher qu'une entreprise puisse échapper artificiellement au statut d'établissement stable, dans l'optique de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéficiaires, notamment à travers l'utilisation d'accords de commissionnaire, le fractionnement des contrats et le recours aux exemptions dont bénéficient les activités à caractère accessoire.

- **Action 13 : Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays**

L'action 13 prévoit une norme internationale concernant la documentation des prix de



Réformes des finances publiques en Afrique francophone

transfert que les entreprises multinationales doivent remettre à l'administration fiscale afin de démontrer que leurs prix de transfert sont de pleine concurrence.

Ladite action inclut également une déclaration pays par pays contenant des informations essentielles permettant d'identifier les entreprises multinationales présentant d'importants risques fiscaux aux fins d'un meilleur ciblage des vérifications fiscales et d'une meilleure allocation des ressources des administrations fiscales ; ainsi que les modalités relatives à l'échange de cette déclaration entre administrations fiscales.

- **Action 14 : Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends**

L'Action 14 renforce la sécurité juridique des entreprises en assurant un traitement plus efficace et rapide des différends fiscaux entre États découlant notamment de contrôles fiscaux.

Afin de faciliter la mise en œuvre de ces mesures et permettre aux pays en développement de mieux lutter contre l'érosion de la base d'imposition et les transferts de bénéfices qui constituent un manque à gagner significatif pour les recettes publiques, tout en renforçant la sécurité juridique des contribuables, l'OCDE fournit, sur demande, un soutien sur mesure auxdits États dans le cadre de programmes d'assistance technique bilatéraux.

II- Renforcement des capacités des administrations fiscales

Si un cadre législatif et conventionnel robuste est indispensable pour permettre une imposition juste des entreprises multinationales, une imposition effective desdites entreprises n'est possible que si les vérificateurs fiscaux disposent des connaissances et compétences requises pour appliquer ledit cadre. Le renforcement des capacités est donc le second pilier de l'assistance technique proposée par l'OCDE.

A. Renforcer les capacités à travers des ateliers de formation

Afin de permettre aux pays en développement de renforcer les capacités de leurs administrations fiscales et ainsi mieux lutter contre les transferts de bénéfices et les autres pratiques d'évitement fiscal qui érodent leur base d'imposition, l'OCDE dispense des ateliers de formation bilatéraux, régionaux ou multilatéraux en présentiel et en virtuel. Les thématiques traitées dans le cadre desdits ateliers couvrent différents domaines de la fiscalité internationale tels les prix de transfert, le règlement des différends, la Solution reposant sur deux piliers pour relever les défis posés par la numérisation de l'économie, les conventions fiscales, l'échange de renseignements, etc.

B. Renforcer les capacités à grande échelle grâce aux outils numériques

En complément des ateliers de formation qu'elle dispense et afin de diffuser les connaissances et savoir-faire à un plus grand nombre de fonctionnaires fiscaux, l'OCDE met à la disposition des administrations fiscales des pays en développement



Réformes des finances publiques en Afrique francophone

des outils de formation en ligne leur permettant d'acquérir des connaissances dans les principaux domaines de la fiscalité internationale à leur rythme et à leur convenance. Ces modules d'auto-formation sont proposés gratuitement et portent notamment sur les sujets suivants :

- Les prix de transfert ;
- La négociation et la lecture des conventions fiscales ;
- L'échange de renseignements ;
- Les mesures issues du projet BEPS ;
- La gestion de l'administration fiscale ;
- La délinquance fiscale ;
- La TVA ; etc.

C. L'Initiative Inspecteurs des Impôts sans frontières

Afin de renforcer les capacités des administrations fiscales des pays en développement en matière de contrôle fiscal, l'OCDE et des Nations Unies ont lancé en 2025 l'initiative « Inspecteurs des Impôts sans frontières » (IISF) qui est fondée sur une approche fondée sur l'apprentissage par la pratique en temps réel. Les experts IISF travaillent main dans la main aux côtés de vérificateurs fiscaux de pays en développement sur des dossiers de vérification fiscale complexes et comportant des enjeux financiers significatifs. Ce type d'assistance en matière de vérification fiscale favorise la transmission de bonnes pratiques, mais également la qualité et la cohérence des contrôles fiscaux, ce qui crée un environnement fiscal plus prévisible, et contribue à l'amélioration de la conformité fiscale volontaire.

L'initiative IISF connaît un succès remarquable depuis sa création avec 58 programmes IISF en cours et 69 programmes IISF menés à leur terme, dont 26 dans le cadre d'une collaboration sud-sud entre pays en développement. Au total, ladite initiative a permis de collecter 2,07 milliards de dollars¹ de recettes fiscales supplémentaires au niveau mondial.

III- Les approches bilatérale et régionale proposées par l'OCDE

Les cas du programme bilatéral avec la Tunisie et du programme régional avec l'Afrique de l'Ouest permettent d'illustrer la mise en œuvre de l'assistance fournie par l'OCDE, ses impacts et les enseignements qui peuvent en être tirés.

A. L'approche bilatérale : Assistance technique fournie à la Tunisie

Domaines d'assistance

Depuis 2020, l'OCDE fournit une assistance technique à la Tunisie dans le cadre d'un

¹ Données au 6 novembre 2023. Certains programmes IISF sont mis en œuvre en partenariat avec des organisations régionales et internationales telles le Forum sur l'administration fiscale africaine et le Groupe de la Banque mondiale.



Réformes des finances publiques en Afrique francophone

vaste programme d'assistance technique en matière fiscale, financé par l'Union européenne, qui couvre les domaines suivants :

- La lutte contre l'érosion de la base fiscale et les transferts de bénéficiaires ;
- La lutte contre la délinquance fiscale et financière ;
- La formalisation des entreprises, des travailleurs indépendants et des salariés ;
- L'échange de renseignements à des fins fiscales (y compris automatique) ;
- Le renforcement du civisme fiscal ;
- L'analyse de la politique fiscale.

Résultats du programme d'assistance

Ledit programme s'est d'ores et déjà traduit par des avancées significatives réalisées par la Tunisie parmi lesquelles on peut notamment citer :

- Le renforcement de la législation sur les prix de transfert qui est désormais alignée sur les standards et pratiques internationaux les plus récents ;
- Le renforcement du cadre juridique et administratif relatif à l'échange de renseignements. La Tunisie est devenue en quelques années le premier pays d'Afrique en nombre de demandes d'échange de renseignements envoyées à ses partenaires et a collecté à ce titre un supplément de recettes fiscales de 11,3 millions d'euros ;
- La mise en œuvre des normes minimales BEPS qui lui permettent de mieux protéger sa base fiscale ;
- La ratification en 2023 de la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS qui permettra à la Tunisie de mieux lutter contre le chalandage fiscal ;
- L'engagement d'échanger des informations sur les comptes financiers de manière automatique dès septembre 2025, ce qui en fera l'un des premiers pays d'Afrique francophone à mettre en œuvre la norme internationale d'échange automatique de renseignements ;
- La création de réseaux de formateurs en prix de transfert et en matière d'échange de renseignements qui a d'ores et déjà permis de former 2 225 fonctionnaires sur l'ensemble du territoire tunisien ;
- L'opérationnalisation d'une Unité d'analyse et de planification des politiques fiscales ; et
- La réforme du régime de l'autoentrepreneur.

B. L'approche régionale : Assistance technique fournie à 16 pays d'Afrique de l'Ouest

Dans le cadre du Programme d'Appui à la Transition Fiscale en Afrique de l'Ouest (PATF) financé par l'Union européenne, et en collaboration étroite avec les Commissions de la CEDEAO et de l'UEMOA, l'OCDE fournit une assistance technique en matière de fiscalité internationale aux 15 États membres de la CEDEAO et à la Mauritanie depuis 2020.



Réformes des finances publiques en Afrique francophone

Domaines d'assistance et résultats

L'assistance technique fournie par l'OCDE s'articule autour de trois axes : (i) l'amélioration du cadre juridique communautaire ; (ii) le renforcement des capacités ; et (iii) l'analyse du réseau conventionnel et la formulation de recommandations. Elle s'est traduite par des avancées significatives pour les 16 États d'Afrique de l'Ouest et les Commissions de la CEDEAO et de l'UEMOA.

Amélioration du cadre juridique communautaire

Dans le cadre du PATF, trois instruments communautaires ont été élaborés : (i) la Directive C/DIR.6/07/23 portant harmonisation des règles applicables en matière de prix de transfert au sein des États membres de la CEDEAO ; (ii) la Directive C/DIR.2/07/23 portant harmonisation des règles en matière de bénéficiaire effectif des entités juridiques au sein des États membres de la CEDEAO ; et (iii) l'Acte additionnel A/SA.3/07/23 relatif à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale entre les États membres de la CEDEAO. Ces instruments ont été adoptés par le Conseil des Ministres de la CEDEAO et la Conférence des Chefs d'État et de Gouvernement de la CEDEAO respectivement lors de leur 90^{ème} session ordinaire des 6-7 juillet 2023 et 63^{ème} session ordinaire du 9 juillet 2023 à Bissau (Guinée Bissau). Les États Membres de la CEDEAO doivent désormais transposer dans leur droit interne les Directives sur les prix de transfert et le bénéficiaire effectif respectivement au plus tard les 31 décembre 2026 et 1^{er} janvier 2027.

Ces trois instruments fiscaux communautaires vont permettre aux États membres de la CEDEAO de disposer d'un cadre juridique harmonisé et conforme aux standards internationaux les plus récents aux fins d'une meilleure lutte contre l'érosion de la base d'imposition et les transferts de bénéfices, au service de la mobilisation des ressources intérieures.

Renforcement des capacités des administrations fiscales

Afin de renforcer les capacités des administrations fiscales des États d'Afrique de l'Ouest et leur permettre de mieux lutter contre les pratiques d'évitement fiscal, des ateliers de formation portant sur les prix de transfert, la négociation des conventions fiscales et l'échange de renseignements ont été organisés par l'OCDE entre 2020 et 2023 auxquels ont participé des fonctionnaires desdits États et des représentants des Commissions de la CEDEAO et de l'UEMOA.

Concernant les prix de transfert, un cycle quadriennal de formation, destiné à former une trentaine de vérificateurs fiscaux, issus des administrations fiscales d'Afrique de l'Ouest, au contrôle des prix de transfert, a permis de créer un réseau d'experts en la matière au sein de la CEDEAO, en vue de renforcer de manière durable les capacités des administrations fiscales.

En complément des ateliers de formation, l'OCDE et le Forum mondial ont mis à la disposition des fonctionnaires des administrations fiscales des 16 États d'Afrique de l'Ouest :



Réformes des finances publiques en Afrique francophone

- des modules d'apprentissage en ligne portant sur des thématiques de fiscalité internationale clés pour qu'ils puissent se former à leur rythme et acquérir un socle commun de connaissances ;
- une large documentation sur la fiscalité internationale et plusieurs boîtes à outils pratiques destinées aux administrations fiscales publiées par l'OCDE, le Forum mondial et la [Plateforme de collaboration sur les questions fiscales](#).

Analyse du réseau conventionnel et formulation de recommandations

L'OCDE a mis à disposition des 16 États d'Afrique de l'Ouest, ainsi que des Commissions de la CEDEAO et de l'UEMOA, son expertise et son expérience en matière de conventions fiscales internationales afin de leur permettre de mieux lutter contre l'utilisation abusive des conventions fiscales et ainsi mieux protéger leur base d'imposition. À cet égard, l'OCDE a réalisé une analyse exhaustive de l'ensemble des conventions fiscales en vigueur au 31 décembre 2020 dans lesdits États, y compris le règlement n°08/2008/CM/UEMOA, en vue d'en identifier les lacunes et insuffisances et formuler des recommandations spécifiques à l'intention des négociateurs.

Principaux enseignements de l'approche régionale

L'approche régionale mise en œuvre par l'OCDE, en concertation étroite avec les Commissions de la CEDEAO et de l'UEMOA, dans le cadre du PATF financé par l'Union européenne, a conduit à créer une dynamique vertueuse en faveur de la mobilisation durable des ressources intérieures.

Cette expérience fructueuse a montré qu'un programme régional d'assistance technique est un vecteur d'intégration régionale en ce qu'il permet une coopération entre administrations fiscales tout en assurant un développement cohérent des compétences, connaissances, savoir-faire et outils desdites administrations.

Une telle approche permet de :

- Générer un soutien politique de haut niveau ;
- Favoriser la coopération interétatique ;
- Élaborer un cadre légal communautaire harmonisé qui répond aux préoccupations de chacun des États tout en procurant davantage de sécurité juridique aux contribuables ;
- Mutualiser les acquis, savoirs et compétences ;
- Faire émerger des réseaux professionnels régionaux qui permettront d'assurer la pérennité de l'expertise au niveau régional.

Une [étude de cas portant sur l'assistance fournie par l'OCDE au 16 pays d'Afrique de l'Ouest](#) a été publiée par l'OCDE en novembre 2023.

