

NOTE DE RÉFLEXION DES SERVICES DU FMI

Fiscalité équitable au Moyen-Orient et en Afrique du Nord

Andrew Jewell, Mario Mansour,
Pritha Mitra, et Carlo Sdralevich

AVERTISSEMENT : Les Notes de réflexion présentent des analyses et des études de politique générale réalisées par les services du FMI et sont publiées pour susciter des commentaires et promouvoir le débat. Les opinions exprimées dans les Notes de réflexion n'engagent que leurs auteurs et ne correspondent pas nécessairement à celles du FMI, de son Conseil d'administration ou de sa Direction.

NOTE DE RÉFLEXION DES SERVICES DU FMI

Fiscalité équitable au Moyen-Orient et en Afrique du Nord

Andrew Jewell, Mario Mansour,
Pritha Mitra, et Carlo Sdralevich

AVERTISSEMENT : Les Notes de réflexion présentent des analyses et des études de politique générale réalisées par les services du FMI et sont publiées pour susciter des commentaires et promouvoir le débat. Les opinions exprimées dans les Notes de réflexion n'engagent que leurs auteurs et ne correspondent pas nécessairement à celles du FMI, de son Conseil d'administration ou de sa Direction.

FONDS MONÉTAIRE INTERNATIONAL

Département Moyen-Orient et Asie centrale

Fiscalité équitable au Moyen-Orient et en Afrique du NordNote établie par Andrew Jewell, Mario Mansour, Pritha Mitra, et Carlo Sdrilevich¹

Diffusion autorisée par Masood Ahmed et Vitor Gaspar

AVERTISSEMENT : Les Notes de réflexion présentent des analyses et des études de politique générale réalisées par les services du FMI et sont publiées pour susciter des commentaires et promouvoir le débat. Les opinions exprimées dans les Notes de réflexion n'engagent que leurs auteurs et ne correspondent pas nécessairement à celles du FMI, de son Conseil d'administration ou de sa Direction.

Numéros de classification JEL : D63, E62, F59, H20, H22, H24, H25, H26

Recettes fiscales, recettes issues des ressources naturelles, impôt sur le revenu, droit d'accise, taxe sur la valeur ajoutée, équité

Mots clés :

Adresses électroniques des auteurs : ajewell@imf.org, mmansour@imf.org, pmitra@imf.org, csdrilevich@imf.org

¹ L'équipe des services du FMI était dirigée par Pritha Mitra et supervisée par Carlo Sdrilevich sous le pilotage général de Daniela Gressani et de Michael Keen. Mark Fischer a apporté d'excellents travaux de recherche et Cecilia Prado de Guzman et Esther George ont considérablement contribué au travail éditorial. Kadima Kalonji a établi l'encadré sur la réforme fiscale du Maroc et Lorraine Ocampos a rédigé l'encadré sur les régimes fiscaux on-shore et off-shore de Tunisie. Le présent document intègre de précieuses suggestions de Masood Ahmed, Annalisa Fedelino, Lorenzo Forni, Minsuk Kim, Adnan Mazarei, Eric Mottu, Manuel Rosales, Chad Steinberg, Zeine Zeidane, et Younes Zouhar. Les auteurs tiennent également à remercier les Ministres des Finances et les Gouverneurs des Banques centrales des pays de la région MOAN, et les administrateurs pour la région au FMI, de leurs observations sur les versions précédentes de la présente note.

TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ ANALYTIQUE	4
NÉCESSITÉ D'UNE FISCALITÉ ÉQUITABLE	7
SITUATION ACTUELLE DES RÉGIMES FISCAUX	13
A. Régimes fiscaux bien établis non tributaires des hydrocarbures	13
B. Régimes de recettes basés sur les hydrocarbures	19
RECOMMANDATIONS EN FAVEUR D'UNE FISCALITÉ PLUS ÉQUITABLE	21
A. Régimes fiscaux bien établis non tributaires des hydrocarbures	22
B. Régimes de recettes basés sur les hydrocarbures	28
Vaincre la résistance aux réformes	29
Bibliographie	33
GRAPHIQUE	
MOAN: Indicateurs de revenus et d'équité	9
TABLEAU	
Impact des dépenses fiscales de TVA sur la répartition du revenu au Maroc et en Tunisie	18
APPENDICES	
1. Recettes fiscales par catégorie, dernières données disponibles	37
2. MOAN: Principales exonérations de TVA en vertu de la législation actuelle	38
3. Moyen-Orient et Afrique du Nord: tranches de l'impôt sur le revenu des personnes physiques	39

RÉSUMÉ ANALYTIQUE

Fiscalité et équité

La quête d'égalité et d'équité — et ce que peuvent faire les gouvernements pour la satisfaire — est au cœur du débat économique et social dans le monde entier. Dans la région du Moyen-Orient et de l'Afrique du Nord (MOAN), ce thème revêt une signification particulière, compte tenu des fortes revendications en faveur d'une meilleure équité d'accès aux perspectives socio-économiques qui ont animé les transitions politiques récentes, mais auxquelles les gouvernements n'ont pas encore pleinement répondu.

Une plus grande équité dans la société ne peut pas être assurée par une politique économique à elle seule, mais il est indispensable d'avoir une politique bien conçue des finances publiques. Les recettes, qu'elles soient issues des impôts ou des ressources naturelles, peuvent servir à accompagner la croissance et assurer une meilleure répartition de la richesse et du bien-être, en permettant des dépenses notamment en infrastructures, santé, éducation. Les impôts - interfaces essentielles entre les États et leurs citoyens -, peuvent également jouer un rôle important, notamment dans les pays qui dépendent essentiellement des recettes des produits de base.

La présente note étudie les moyens d'améliorer les régimes fiscaux pour leur permettre de répondre aux exigences de plus grande équité économique dans les pays de la région MOAN. Ces dernières années, le FMI a axé ses conseils sur les réformes des dépenses, notamment sur la façon dont les réformes des subventions énergétiques peuvent dégager des ressources pour des dépenses en faveur des plus pauvres. Mais la politique fiscale peut jouer un rôle important pour créer l'équité, en définissant la répartition de la pression fiscale, les montants de recettes fiscales mobilisées, et la mise en œuvre de la fiscalité dans la pratique. L'analyse et les recommandations contenues dans la présente note sont particulièrement adaptées à deux groupes distincts de pays : ceux qui ont des régimes fiscaux bien établis ne reposant pas sur les hydrocarbures (pays essentiellement importateurs de pétrole) et ceux dont les recettes dépendent principalement des hydrocarbures (pays essentiellement exportateurs de pétrole).

Des régimes fiscaux sous performants et peu équitables

Les pays de la région MOAN qui ont des régimes fiscaux bien établis ont des sources de recettes diversifiées mais des niveaux de recettes fiscales plus faibles que d'autres pays émergents et en développement. En outre, les recettes fiscales des pays de la région MOAN sont restées stationnaires ces vingt dernières années tandis que celles des pays émergents et en développement ont suivi une forte tendance à la hausse.

L'équité de ces régimes fiscaux mériterait aussi d'être considérablement améliorée. L'impôt sur le revenu des personnes physiques dans les pays de la région MOAN n'est souvent pas suffisamment progressif, du fait des faibles taux d'imposition souvent appliqués aux revenus relativement élevés des tranches supérieures et du fait de l'exclusion des revenus non salariaux. L'impôt sur le revenu

des sociétés présente des taux relativement compétitifs mais souffre d'un grand nombre d'exonérations, souvent accordées avec peu de transparence et de façon très discrétionnaire. Les taxes sur la valeur ajoutée souffrent également d'une multiplicité de taux et d'exonérations, qui réduisent l'efficacité des recettes et qui en outre, sont en général mal ciblés. Les droits d'accise sont souvent mal conçus et ne dégagent que des recettes limitées. L'administration fiscale est inefficace et dispose d'un pouvoir discrétionnaire important dans un grand nombre de pays, ce qui entraîne un traitement inéquitable des citoyens et des entreprises.

Dans les pays exportateurs de pétrole de la région MOAN qui dépendent essentiellement des recettes issues des hydrocarbures, la domination de ces recettes a empêché l'apparition de tout autre instrument fiscal. L'impôt sur le revenu des personnes physiques existe rarement et s'il existe, il n'est appliqué qu'aux ressortissants étrangers. La taxe sur la valeur ajoutée n'existe pas dans la plupart des cas. L'essentiel des recettes fiscales provient de l'impôt sur le revenu des sociétés — qui ne s'applique en général qu'aux entreprises étrangères — et des taxes sur les échanges. La nécessité de mettre au point des régimes fiscaux qui favorisent la diversification des économies de ces pays est une bonne occasion d'axer la conception de ces régimes sur l'équité, la simplicité, et l'efficacité.

Comment rendre la fiscalité plus équitable dans la région MOAN

Les pays de la région MOAN dont les régimes fiscaux en place ne reposent pas sur les hydrocarbures doivent chercher à élargir l'assiette de l'impôt, éliminer les conditions privilégiées de l'impôt sur le revenu des sociétés, accroître la progressivité de leurs régimes fiscaux (en particulier de l'impôt sur le revenu des personnes physiques), et renforcer l'administration fiscale. L'élimination des exonérations sera essentielle pour améliorer l'équité et encouragera le civisme fiscal et la bonne administration, faisant sortir de l'ombre un grand nombre d'activités informelles. Parmi les options de réforme, il convient de mentionner :

- l'unification des multiples taux de TVA et la rationalisation des exonérations pour mieux les cibler et réduire leurs coûts sur les budgets.
- l'élimination des exonérations et la simplification de la structure des taux de l'impôt sur le revenu des sociétés, pour mettre les entreprises sur un pied d'égalité et réduire les coûts de recouvrement.
- le relèvement du taux d'imposition marginal supérieur de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (avec abaissement des seuils de revenus), en fixant trois ou quatre taux et en incluant dans le revenu imposable, les revenus non salariaux (par exemple, revenus des professions libérales et du capital), pour une meilleure progressivité.
- l'instauration à plus long terme d'impôts fonciers, d'autres impôts sur le patrimoine (par exemple, droits de succession et droits sur les donations), et de droits d'accises sur certains produits de luxe, surtout en l'absence d'un impôt efficace sur le revenu des personnes physiques, pour une meilleure progressivité.

- l'amélioration de l'administration fiscale et douanière, avec la mise en place d'un «service client», la simplification des codes et des réglementations, et l'amélioration des ressources humaines et informatiques, pour faciliter le civisme fiscal et limiter l'arbitraire dans le traitement des contribuables.

Les pays exportateurs de pétrole qui dépendent essentiellement des recettes issues des hydrocarbures doivent tirer parti de la marge de manœuvre dégagée par ces recettes pour élaborer des régimes fiscaux simples et équitables et se donner les capacités d'intensifier progressivement la façon de les administrer, de façon à disposer à terme d'une véritable palette d'instruments fiscaux. Les recettes issues de la production pétrolière peuvent constituer une forme de fiscalité particulièrement efficace et politiquement acceptable. Mais un bon régime fiscal indépendant du pétrole est également essentiel pour assurer une base de recettes résiliente (à la fois aux fluctuations des cours du pétrole et dans certains cas, aux baisses prévues de la production), ainsi que pour promouvoir la responsabilisation dans les relations entre l'État et ses citoyens et apporter les outils qui permettront d'atteindre des objectifs plus vastes en termes d'efficacité, d'équité, et de macro-économie. Parmi les priorités, il convient de mentionner:

- la mise en place d'une taxe sur la valeur ajoutée à faible taux et d'un impôt sur les sociétés, appliqué de préférence à toutes les entreprises.
- l'instauration d'impôts fonciers et de droits d'accises ou l'amélioration de ceux qui existent déjà.
- l'élaboration de projets de mise en place d'un impôt sur le revenu des personnes physiques.

Vaincre la résistance aux réformes

Les autorités devront non seulement élaborer des régimes fiscaux plus équitables et plus efficaces mais aussi lutter dans leurs pays contre la résistance aux réformes qui découle d'intérêts acquis, d'une faible adhésion générale, et d'administrations fiscales rigides et peu enclines aux changements. Pour progresser en matière d'équité fiscale, les autorités peuvent faire participer toutes les parties prenantes à l'élaboration des réformes, démontrer que les recettes seront utilisées avec efficacité, et fixer un calendrier approprié de réformes. Il est particulièrement important de bien communiquer, à l'aide de faits tangibles, sur les avantages de la réforme pour susciter l'adhésion au processus.

NÉCESSITÉ D'UNE FISCALITÉ ÉQUITABLE

L'absence d'équité a été une cause profonde de mécontentement dans tous les pays de la région MOAN. Une politique fiscale bien conçue a un rôle important à jouer, parallèlement aux politiques macro-économiques et aux réformes structurelles qui favorisent la croissance et un accès équitable aux opportunités socio-économiques, notamment dans les pays qui dépendent essentiellement des recettes des produits de base. Les recettes, qu'elles soient issues des impôts ou des ressources naturelles, peuvent servir à accompagner la croissance et assurer une meilleure répartition de la richesse et du bien-être, en permettant des dépenses notamment en infrastructures, santé, éducation.

Une « fiscalité équitable » peut également contribuer à répondre aux revendications en faveur d'une meilleure équité et de meilleures perspectives socio-économiques, dans la mesure où les régimes fiscaux constituent une interface essentielle entre l'État et ses citoyens. Le présent document examine les régimes fiscaux existants dans tous les pays de la région MOAN et propose des mesures pour les rendre plus équitables tout en surmontant la résistance aux réformes. Les conseils de politique générale sont adaptés à la fois aux pays dont les régimes fiscaux bien établis ne reposent pas sur les hydrocarbures (la plupart des pays de la région) et ceux qui sont essentiellement tributaires des recettes issues des hydrocarbures (plusieurs grands pays exportateurs de pétrole).

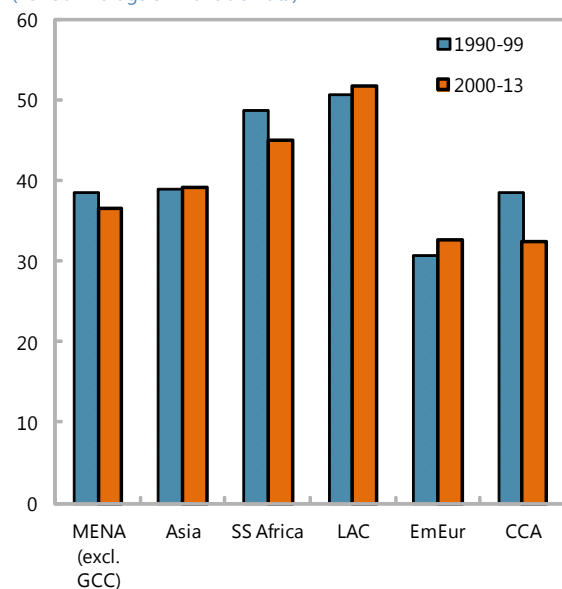
Les inégalités sont de toute évidence au cœur du débat stratégique à l'heure actuelle. Dans les pays avancés aussi bien que dans les pays en développement, les autorités et les citoyens débattent du creusement des inégalités de revenus et de richesse constaté dans un grand nombre de pays, et du rôle des politiques économiques pour y remédier (FMI 2014a). Même si le niveau souhaité d'égalité de revenus et de richesse est en définitive un choix de société fait par chaque pays souverain, il est clairement démontré que les inégalités extrêmes sont néfastes au rythme et à la qualité de la croissance (Cingano 2014, Ostry *et al.*, 2014).

Une notion plus large d'équité est particulièrement d'actualité dans la région MOAN. Les pays de la région MOAN ont une répartition des revenus qui n'est pas particulièrement inégale par rapport à d'autres régions (graphique 1). Mais les années écoulées depuis l'amorce de la transition politique dans le monde arabe ont démontré que plusieurs catégories de citoyens dans un grand nombre de pays de la région se sentent depuis longtemps évincées de toute perspective économique, harassées par des fonctionnaires corrompus (Pew Research Center, 2014), et exclues des bienfaits de la forte croissance du début des années 2000. Cette perception plus large de l'équité (ou de l'absence d'équité) se rapporte à des considérations plus subtiles que la simple inégalité des revenus, et varie d'un pays à l'autre, et d'une période à l'autre. Elle trouve ses racines dans plusieurs aspects socio-économiques, notamment : différences de niveau de vie, dues à la persistance d'un chômage élevé, particulièrement chez les jeunes; fort risque de chuter dans la pauvreté absolue, surtout pour les couches de la population juste au-dessus du seuil de pauvreté, qui vivent avec deux à deux dollars cinquante par jour (graphique 1);

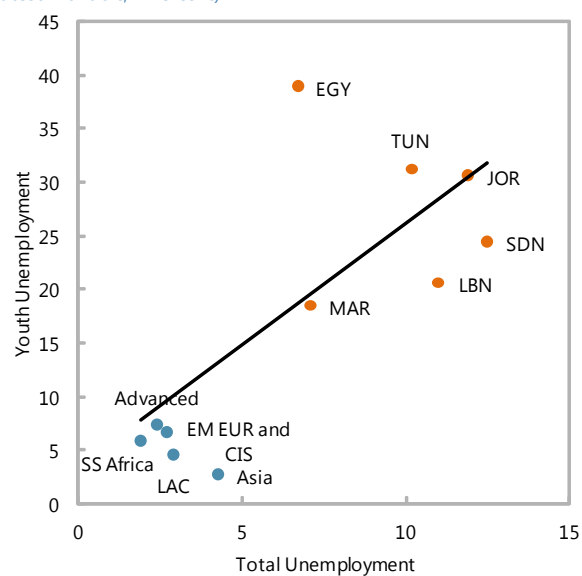
accès insuffisant à l'éducation et à la santé (graphique 1); manque de perspectives économiques, faible concurrence sur les marchés intérieurs (OCDE 2011; Corak 2013; Banque mondiale 2015; FMI 2014d); et opinions sur la façon dont devrait être taxé le revenu des ressources naturelles lorsqu'il revient non pas aux ressortissants du pays mais à des ressortissants étrangers.

Figure 1. MENA: Income and Equity Indicators**Gini Coefficient**

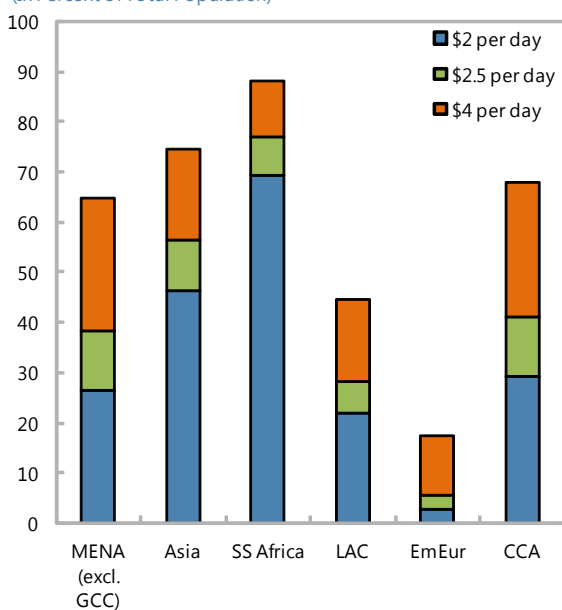
(Period Average of Available Data)

**Unemployment Rates**

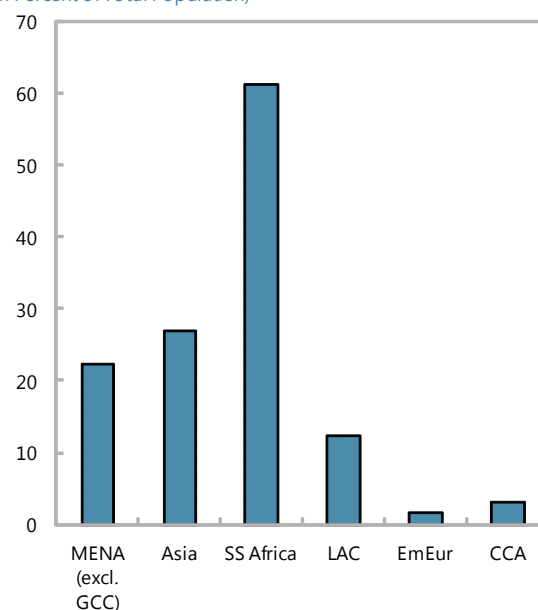
(Latest Available, In Percent)

**Poverty Headcount Ratios**

(In Percent of Total Population)

**Multidimensional Poverty 1/**

(In Percent of Total Population)



Sources: World Bank; ILO; IMF; UNDP; and IMF staff calculations.

1/Defined as the share of the population deprived of access to three key welfare dimensions: education, healthcare, and standards of living. The measure is based on 10 indicators (such as access to cooking fuel, toilets, water, electricity, and assets) covering these three areas.

La fiscalité joue un rôle important pour créer l'équité. Dans les pays de la région MOAN, les politiques ont été davantage axées ces dernières années sur les réformes des dépenses, car il fallait trouver des moyens plus efficaces d'aider les plus pauvres, et les politiques de dépenses semblaient avoir un plus fort potentiel de redistribution des revenus que les politiques fiscales. Le FMI a par exemple encouragé la réforme des subventions², tant dans la région que dans le monde entier, en l'associant au renforcement des dispositifs de protection sociale (FMI 2014c). Cela a permis de dégager d'importantes économies budgétaires et de renforcer le soutien aux ménages les plus pauvres, améliorant ainsi l'équité et l'orientation sociale des dépenses publiques. Mais la fiscalité (ou l'absence de fiscalité) contribue fondamentalement à définir la relation entre le citoyen et l'État en termes d'égalité de traitement, de répartition de la pression fiscale, et de perspectives économiques. Une réflexion sur la fiscalité dans les pays de la région MOAN soulève invariablement des questions difficiles qui restent pour l'heure non résolues :

- **la pression fiscale est-elle également répartie?** Les pays de la région MOAN n'imposent en général pas de façon appropriée le rendement des différentes formes d'épargne individuelle, en ne se concentrant que sur le revenu du travail. Les employés du secteur formel (dans de nombreux pays, ceux de la fonction publique essentiellement) sont donc ceux qui supportent le poids de l'imposition directe. En outre, la distinction entre favoris (les proches des familles au pouvoir, de l'armée, des groupes politiques, ou des grands conglomérats) et non favoris se traduit par des taux extrêmement inégaux d'imposition effective. L'outil caractéristique de discrimination dans la région est l'exonération fiscale, qui prend souvent la forme d'exemption accordée à certaines activités, telles que l'exportation et le tourisme.
- **la plupart des citoyens payent-ils des impôts?** Les données sur le nombre de citoyens qui paient des impôts dans les pays de la région MOAN sont rares, mais selon les données disponibles, dans les pays où les régimes fiscaux sont bien développés (essentiellement pays importateurs de pétrole), l'impôt retenu à la source sur les salaires représente la plus grosse part du total de l'impôt collecté sur le revenu des personnes physiques. Cela semble indiquer que l'impôt versé par les travailleurs indépendants (par exemple, professions libérales) et l'impôt sur les revenus non salariaux sont minimes. Les bas salaires ne payent pratiquement pas d'impôts sur le revenu dans la plupart de ces pays, car il existe un revenu minimum exonéré.
- **la fiscalité est-elle appliquée de façon équitable?** Même les régimes les mieux conçus peuvent être appliqués de façon inéquitable. Les entreprises égyptiennes proches du pouvoir politique sont près de 15 pourcent plus susceptibles de bénéficier d'avantages exceptionnels, tels qu'exonérations de l'impôt sur le revenu des sociétés ou de droits de douane (Banque mondiale 2015). Une application inégale des règles est liée à un sentiment de corruption (encadré 1).

² Les subventions énergétiques avant impôts (notamment pour le pétrole, le gaz naturel et l'électricité) ont représenté 0,7 pourcent du PIB mondial en 2011 et 2013 (Coady *et al.*, 2015). Une stratégie progressive de réforme passe d'abord par une augmentation des prix à la consommation pour couvrir les coûts d'approvisionnement, puis par l'intégration d'un niveau efficace d'impôt.

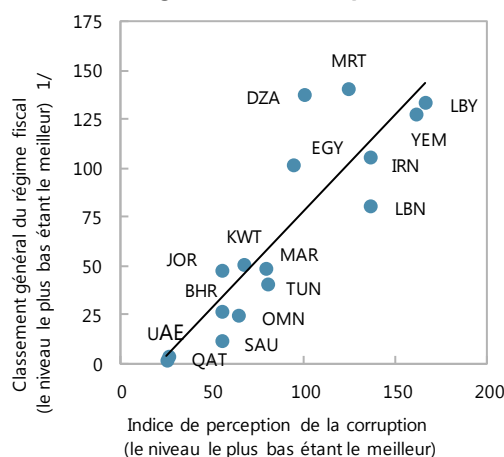
Encadré 1. Corruption et fiscalité (in)équitable

La corruption au niveau de l'administration des recettes est courante dans un grand nombre de pays, que ce soit à l'initiative des contribuables ou des percepteurs. Les contribuables peuvent sous-déclarer leurs revenus, offrir des pots-de-vin pour faire modifier leur charge fiscale, ou éviter de se faire immatriculer. De leur côté, les percepteurs peuvent recourir à la menace de surévaluation pour extorquer les contribuables. Les entreprises peuvent soudoyer les hauts fonctionnaires pour obtenir le statut d'exonération fiscale². Quelle que soit sa forme ou sa prévalence, la corruption nuit au respect du régime d'imposition et finit par affaiblir le civisme fiscal et réduire les recettes collectées.

La corruption contribue également à un sentiment d'iniquité du régime fiscal, pour deux raisons essentielles :

- un système qui autorise une application discrétionnaire (et donc inégale) des règles, ne peut, par définition, être équitable pour tous les contribuables.
- la corruption au niveau du recouvrement des impôts pourrait bien avoir un effet régressif¹. Les contribuables des tranches supérieures de revenus ont tout à gagner en sous-déclarant ou en fraudant l'impôt et sont les moins exposés à l'extorsion (il est plus difficile de sur-déclarer leurs revenus de façon crédible et ils occupent en général des postes d'influence et de pouvoir). À l'autre extrême, les contribuables des tranches inférieures de revenus ont moins de possibilités de frauder l'impôt et leurs revenus peuvent plus facilement faire l'objet de sur-déclarations, ce qui les expose aux risques d'extorsion de la part des percepteurs.

Efficience du régime fiscal et corruption



Sources: Banque mondiale; Forum économique mondial; Transparency International; calculs des services du FML.
1/ Classement à partir de coefficients égaux pour le poids des procédures douanières pour les entreprises, le nombre de paiements d'impôts par an, et le temps consacré à la fiscalité par an.

Enfin, une forte corrélation semble exister entre la lourdeur d'une administration des recettes et le sentiment de corruption. Cette relation semble s'appliquer aux pays de la région MOAN, et semble indiquer qu'en intensifiant la transparence et en simplifiant les procédures, il serait fortement possible de combattre ce sentiment de corruption, et en définitive de contribuer à l'application d'un régime fiscal plus équitable (et de doper le recouvrement des recettes à mesure que le civisme fiscal se renforce).

¹ Hindriks, Jean, Michael Keen, et Abhinay Muthoo, 1999, "Corruption, Extortion, and Evasion," *Journal of Public Economics*, Vol. 74, pp. 395–430.

² La Banque mondiale (2009) constate que les fonctionnaires sont souvent perçus comme étant partiaux dans leur application ou modification de la loi, à l'avantage d'un petit nombre d'entreprises, de familles, et d'institutions.

- **Les régimes fiscaux pourraient-ils être plus progressifs ?** Même en faisant abstraction de l'effet de distorsion des exonérations généralisées, un grand nombre de régimes fiscaux de la région MOAN ne sont que peu progressifs. Par exemple, les recettes fiscales reposent bien davantage sur l'imposition indirecte³ que sur l'impôt direct, et les taxes foncières sont souvent inexistantes.
- **Les recettes fiscales devraient-elles être plus élevées, et correspondraient-elles alors à l'équité ?** Les recettes fiscales n'affichent pas de bons résultats par rapport aux autres pays émergents et en développement, ce qui indique leur potentiel d'amélioration. Des recettes plus élevées permettraient de créer une marge de manœuvre budgétaire et d'accroître les dépenses en faveur d'une protection sociale bien ciblée sur les pauvres et en faveur d'infrastructures, de santé, et d'éducation. L'alternative est de maintenir un financement par le déficit, ce qui non seulement représente un fardeau pour les générations futures, mais profite aussi aux détenteurs de la dette publique, qui sont en général un petit nombre de privilégiés. L'accroissement des recettes est particulièrement indispensable pour financer l'augmentation des dépenses, de façon à répondre aux revendications sociales et à accompagner l'économie à la suite de la crise financière mondiale et de l'amorce de la transition politique dans le monde arabe.

Le présent document tente de répondre à ces questions et propose des mesures d'amélioration de l'équité des régimes fiscaux dans les pays de la région. Compte tenu des grandes différences de conditions des régimes fiscaux dans la région, le présent document fait une distinction entre deux principaux groupes de pays :

- *Les pays qui ont des régimes fiscaux bien établis ne reposant pas sur les hydrocarbures.* Dans la plupart des pays de la région MOAN, aussi bien dans les pays importateurs de pétrole qu'un certain nombre de pays exportateurs de pétrole, les régimes d'imposition sont relativement développés mais pourraient devenir plus équitables (et plus efficaces) moyennant des réformes.
- *Les pays dont les recettes dépendent des hydrocarbures.* Dans les pays du CCG, en Libye, en Irak, et au Soudan, les finances publiques reposent depuis longtemps sur les recettes issues des ressources naturelles (non examinées dans ce document), et les gouvernements ont décidé de ne pas instaurer de régime de recettes en dehors des hydrocarbures. Dans ces pays, la nécessité d'élaborer des régimes d'imposition hors hydrocarbures — dans la mesure

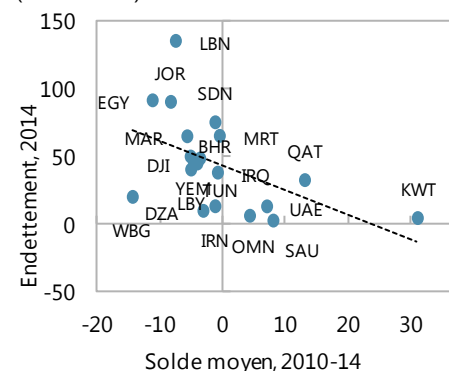
³ La nature régressive des impôts indirects peut être exagérée dans la mesure où de nombreux pays de la région appliquent des taux réduits de TVA aux biens de première nécessité, par exemple. Toutefois, il s'agit d'un moyen très onéreux de protéger les plus pauvres (Ebrill *et al.*, 2001).

du possible en fonction de la situation sécuritaire — est une bonne occasion d'axer ces régimes sur les principes de fiscalité équitable.

L'équité n'est qu'un seul aspect d'un bon régime

d'imposition. Les mesures en faveur de l'équité fiscale doivent s'inscrire dans une conception plus vaste du rôle budgétaire de l'État, qui englobe à la fois celui d'encaisser des recettes et celui de réaliser des dépenses. En outre, les réformes destinées à assurer l'équité ne doivent pas négliger la complexité inhérente à la définition du niveau et de la structure de régime fiscal approprié à chaque pays, qui est fonction de la conjoncture socio-économique et des conditions macro-économiques de chaque pays.

Solde budgétaire et endettement
(en % du PIB)



Sources: autorités nationales, calculs des services du FMI.

Le moment est sans doute venu de faire avancer la

réforme vers une fiscalité équitable. Pour les pays importateurs de pétrole, l'impact de la crise financière mondiale et les conséquences de l'amorce de la transition politique dans le monde arabe incitent à repenser les régimes d'imposition, - dans le cadre d'un ajustement budgétaire nécessaire pour réduire le poids des importants déficits et des fortes dettes publiques. Pour les pays exportateurs de pétrole, la baisse des cours mondiaux pourrait créer davantage de pressions, et en même temps de demandes politiques, pour mobiliser des recettes hors hydrocarbures. En réalité, les chances de succès des réformes fiscales augmentent en périodes de crises, comme l'ont expérimenté les pays d'Amérique latine dans les années 90 avec les épisodes d'inflation (Mahon 2004).

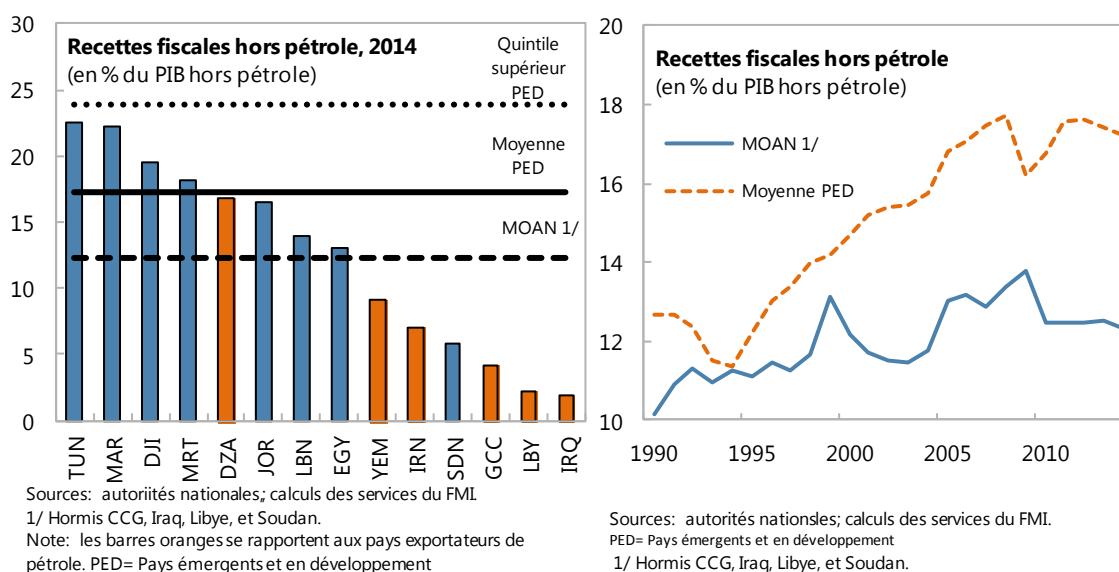
Toutefois, les réformes se heurteront à des obstacles. Même si le contexte actuel peut donner une impulsion à la réforme, il y aura toujours de la résistance. Les obstacles les plus puissants à la réforme viennent de facteurs d'économie politique, tels que la méfiance envers l'État (qui entraîne la fraude fiscale) ; des intérêts acquis de longue date ; une mauvaise capacité administrative ; et des régimes politiques faibles et fragmentés. Dans un certain nombre de pays de la région, les tensions et les conflits politiques peuvent considérablement compliquer le processus de réforme, voire même le rendre impossible, en l'état actuel des choses. Toutefois, les recommandations sur les principes et la politique générale contenues dans le présent document pourront guider le processus de réforme, dès que les conditions le permettront.

SITUATION ACTUELLE DES RÉGIMES FISCAUX

A. Régimes fiscaux bien établis non tributaires des hydrocarbures

La majorité des régimes fiscaux de la région MOAN se caractérisent par des sources stables et diversifiées de revenus mais des niveaux de recettes plus faibles que les pays émergents et en développement. En outre, ces régimes fiscaux souffrent d'une faible progressivité, ne placent pas

toutes les entreprises sur un pied d'égalité, et sont excessivement complexes, ce qui rend difficile la tâche de l'administration fiscale. La multiplicité de taux et d'exonérations va souvent à l'encontre de l'équité dans l'administration de la TVA (principale source de recettes dans un grand nombre de pays), de l'impôt sur le revenu des sociétés, et des taxes sur les échanges internationaux. La conception de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et des droits d'accises entrave souvent la capacité de ces taxes à redistribuer la richesse, tandis que les impôts sur le patrimoine, tels que les impôts fonciers, ont un rôle insignifiant.

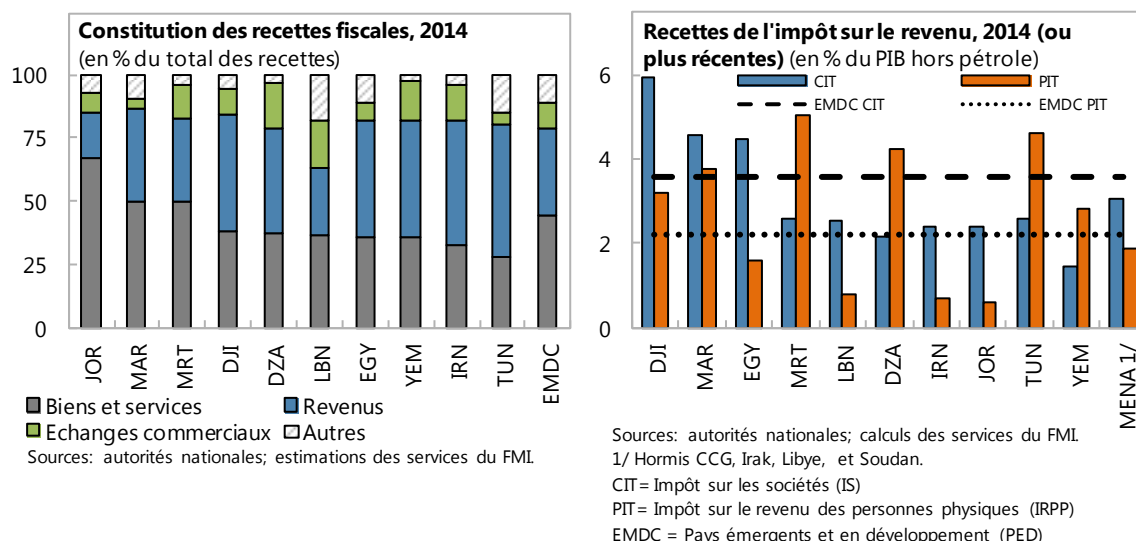


Pour les pays de la région MOAN dont les régimes fiscaux bien établis ne sont pas basés sur les hydrocarbures, les recettes fiscales ont été stables et diversifiées ces 20 dernières années. Il convient de noter qu'un certain nombre de ces pays, notamment l'Égypte, ont également des recettes issues des hydrocarbures.

- Les recettes fiscales de la région se situent à environ 13 pourcent du PIB hors pétrole et sont inférieures à la moyenne de 17 pourcent, enregistrée par d'autres pays émergents et en développement⁴. En outre, elles avoisinent ce taux depuis 1990, tandis que dans les autres pays émergents et en développement, les recettes ont suivi une nette tendance à la hausse.
- Dans la plupart des pays de la région, les taxes intérieures sur les biens et services, constituées des taxes sur la valeur ajoutée (TVA) et des droits d'accises, sont les sources les plus diversifiées de revenus et représentent environ un tiers des recettes fiscales, ce qui correspond à la moyenne des pays émergents et en développement. Les recettes de TVA varient considérablement d'un pays à l'autre de la région, puisqu'elles ne représentent que 1,8 pourcent du PIB hors pétrole en Iran, et représentent jusqu'à 11,1 pourcent en Jordanie, où cette taxe a le rendement le plus élevé de la région (appendice 1).

⁴ Les moyennes de la région et des pays émergents et en développement sont pondérées par le PIB mesuré en parité de pouvoir d'achat (PPP).

- De même que dans les pays émergents et en développement, les impôts sur le revenu des personnes physiques et sur le revenu des entreprises représentent environ un tiers des recettes fiscales dans la plupart des pays de la région.
- Le reste des recettes fiscales provient essentiellement des taxes sur les échanges commerciaux⁵.



Impôts sur le revenu

L'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) dégage moins de recettes que dans les pays émergents et en développement et n'est souvent pas très progressif :

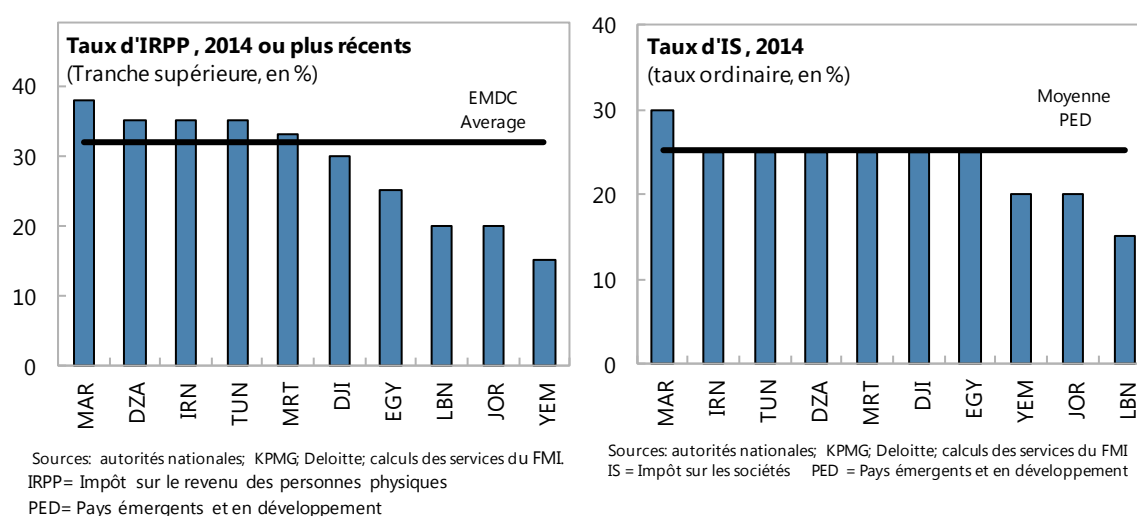
- Le taux supérieur d'IRPP à Djibouti, en Égypte, en Jordanie, au Liban, et au Yémen, est inférieur à la moyenne des taux supérieurs des pays émergents et en développement. Du fait non seulement des faibles taux de la tranche supérieure mais aussi de seuils de revenus excessivement élevés pour les tranches les plus hautes, une part importante des ménages aisés sont exclus (tableau du texte et appendice 3). En Égypte, l'impôt sur le revenu de la tranche supérieure, à un taux de 25 pourcent, n'est acquitté que par ceux qui gagnent au moins 10 fois le revenu par habitant. De même, en Jordanie la loi relative à l'impôt sur le revenu récemment adoptée a ajouté une troisième tranche à 20 pourcent qui cible ceux qui gagnent sept fois le revenu par habitant.
- L'assiette fiscale ne comprend souvent pas les revenus non salariaux, tels que les revenus du capital, ce qui profite de façon disproportionnée aux plus riches⁶. Les contrôles de capitaux

⁵ Dans certains cas, des recettes qui sont essentiellement des taxes sont classées dans la catégorie des recettes non fiscales, telles que les redevances domaniales récurrentes.

⁶ Dans la région, les lois sur le secret bancaire empêchent souvent les autorités fiscales d'obtenir des informations sur les revenus du capital.

en place dans plusieurs pays de la région limitent (ne serait-ce que de façon imparfaite) les sorties de capitaux et peuvent en principe faciliter l'imposition du capital à des taux progressifs. Au Maroc, la récente réforme fiscale a intégré certains types de revenus non salariaux dans l'assiette de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, et en Tunisie, les dividendes sont de nouveaux imposés depuis 2014.

- *Le civisme fiscal* est faible, en raison en partie d'un vaste secteur informel et de la pratique répandue du versement des salaires partiellement en liquide. Les contraintes de capacité empêchent la vérification des revenus et les déductions complexes et généralisées facilitent l'évasion fiscale. Cette dernière peut aussi être facilitée par des régimes fiscaux forfaitaires et minimum, s'ils ne sont pas strictement appliqués.



L'impôt sur le revenu des sociétés (IS) est appliqué à des taux relativement modérés, mais souffre d'une multiplicité de taux et de vastes dépenses fiscales. Ces 20 dernières années, les taux ordinaires d'IS ont baissé dans tous les pays de la région (Mansour 2015) et sont maintenant comparables aux taux d'IS des pays émergents et en développement. Si cette baisse peut avoir amélioré la compétitivité et élargi l'assiette de l'impôt⁷, les secteurs sont imposés à des taux très différents et bénéficient d'un grand nombre d'exonérations⁸. En Tunisie, le taux d'IS dans le secteur des télécommunications est de 35 pourcent, au lieu du taux ordinaire de 25 pourcent. Les exonérations et de multiples taux d'imposition (bien que parfois appropriés comme mesures de second choix pour mettre en évidence les rentes particulières à certains secteurs)⁹ compliquent en général l'administration de l'impôt, créent des opportunités d'évasion fiscale, et nuisent à

⁷ De Mooij et Ederveen (2008) constatent qu'une baisse d'un point de pourcentage du taux d'IS élargit l'assiette de cet impôt de 3,1 pourcent. De nouvelles réductions des taux les plus élevés pourraient améliorer davantage la compétitivité.

⁸ Les impôts sur les dividendes et sur les plus-values, qui ne sont pas abordés dans ce document, jouent également un rôle dans les décisions de constitution des entreprises.

⁹ Les rentes dans le secteur des télécommunications, par exemple, pourraient être le mieux imposées par adjudication des droits de spectre.

l'environnement des affaires en complexifiant la situation. Dans un grand nombre de pays, des régimes offshore (comme en Tunisie) ou des zones franches (Djibouti et Égypte) proposent des exonérations ou des exemptions fiscales et des régimes fiscaux rationalisés, mais favorisent souvent les proches du pouvoir et surtaxent les contribuables du secteur on-shore. Des écarts importants entre les taux les plus élevés d'IS et d'IRPP faussent également le choix de constitution d'entreprise.

Taxes intérieures sur les biens et services

La plupart des pays avec des régimes fiscaux bien établis ont mis en place la TVA. Même si la

TVA représente une part importante des recettes fiscales, comme mentionné ci-dessus, sa conception et sa mise en application souffrent d'un certain nombre de failles.

Taux de la tranche supérieure de l'impôt sur le revenu

	IS hors pétrole	IRPP	Écart
Yémen	50	15	35
Jordanie	35	20	15
Égypte	25	25	0
Tunisie	35	35	0
Maroc	37	38	-1
Djibouti	25	30	-5
Liban	15	20	-5
Mauritanie	25	33	-8
Iran	25	35	-10
Algérie	23	35	-12

Sources: autorités nationales; KPMG; Deloitte; calculs des services du FMI.

- **Les dépenses fiscales (exonérations, taux et seuils spéciaux etc.) alourdissent la progressivité déjà limitée de la TVA et freinent son administration et son efficacité.** La TVA peut être facile à administrer, transparente, et source de relativement peu de distorsion, mais son poids a tendance à retomber sur le consommateur final, et de ce fait, la proportion de revenus qui passe dans la TVA risque d'être plus importante chez les ménages pauvres que chez les ménages plus aisés (O'Donoaghue, Baldini, et Mantovani, 2004; Cnossen 2005)¹⁰. La multiplicité des taux, les exonérations fiscales¹¹, et les faibles seuils d'immatriculation (particulièrement en Égypte¹², au Maroc, et en Tunisie) risquent d'amplifier cet effet, en entraînant d'importantes variations du taux d'imposition effectif. Même si elles sont conçues pour venir en aide aux pauvres, les dépenses fiscales finissent par bénéficier essentiellement aux riches : au Maroc et en Tunisie, le quintile supérieur de l'échelle de répartition des revenus bénéficie de près de 40 pourcent des dépenses fiscales de TVA, tandis que le quintile inférieur en recueille moins de 10 pourcent (tableau 1)¹³. En outre, les dépenses fiscales entraînent un traitement inégal des entreprises, augmentent les coûts

¹⁰ Dans les cas où les régimes des pays reposent essentiellement sur des impôts moins redistributifs et plus régressifs (taxes indirectes et sur les échanges), des mesures de dépenses peuvent être mises en place pour améliorer la progressivité du régime d'imposition.

¹¹ L'appendice 2 présente une liste d'exonérations. Même si les taux réduits bénéficient aux pauvres, ils bénéficient encore plus aux riches en termes absolus.

¹² Il s'agit ici de la taxe générale sur les ventes en Égypte, où la TVA n'existe pas actuellement.

¹³ Les taux réduits et les exemptions sont si peu efficaces pour cibler l'aide aux pauvres que leur élimination pourrait avoir un impact pro-pauvre (Keen 2014).

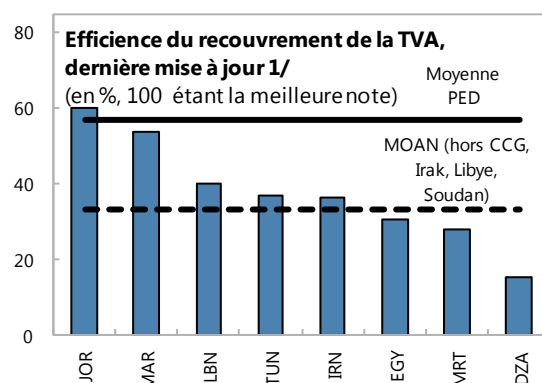
d'administration (surtout compte tenu des contraintes de capacité), diminuent la transparence, et créent des occasions de fraude fiscale.

Tableau 1. Impact des dépenses fiscales de TVA sur la répartition du revenu au Maroc et en Tunisie

	Pauvres	Q1	Q2	Q3	Q4	Q5	Total
Maroc	5.2	9.3	12.0	15.0	19.7	38.8	100.0
Tunisie	N/A	7.9	12.7	17.0	23.2	39.2	100.0

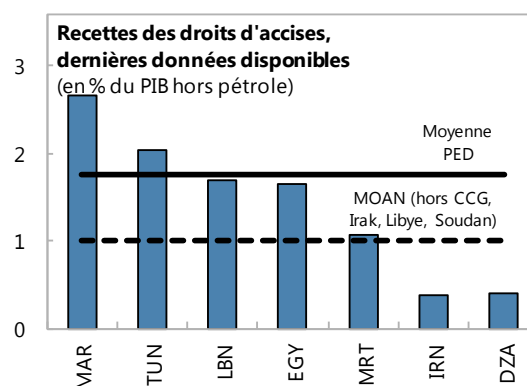
Sources: Fouzi Mourji (2011) pour le Maroc; les calculs pour la Tunisie reposent sur les données de l'enquête auprès des ménages de l'Institut National de la Statistique. Les estimations pour les deux pays supposent l'absence de toute réponse comportementale à l'élimination des taux réduits ou des exonérations.

- Du fait des facteurs ci-dessus, le recouvrement de la TVA dans la plupart des pays de la région est d'une efficacité (comparaison entre le rendement effectif de TVA et le rendement potentiel en fonction d'une TVA de référence parfaitement administrée et perçue à un taux uniforme pour tous les biens de consommation) inférieure à la moyenne des pays émergents et en développement (efficacité C). L'effort fiscal, mesure du pourcentage de recouvrement effectif de l'impôt par rapport aux recettes fiscales potentielles (estimation basée sur les recettes effectives de pays comparables) est inférieur à 50 pourcent pour l'Algérie et l'Iran (Fenochietto et Pessino, 2013; FMI 2014d; FMI 2013).



Sources: autorités nationales; calculs des services du FMI.
1/ recettes de TVA divisées par le produit des taux de TVA par la consommation des ménages.

Les droits d'accises mal conçus ne sont actuellement pas ciblés sur l'équité et dégagent des recettes limitées. Les droits d'accises dans les pays de la région génèrent des recettes fiscales inférieures à celles des pays émergents et en développement et ne ciblent pas particulièrement les biens et services consommés par les ménages à haut revenu. Au Liban, même si de forts droits d'accises sur l'alcool importé ont pour but de taxer les riches, la consommation d'alcool (en particulier de bière et de vin) s'est tournée vers des marques nationales peu imposées.

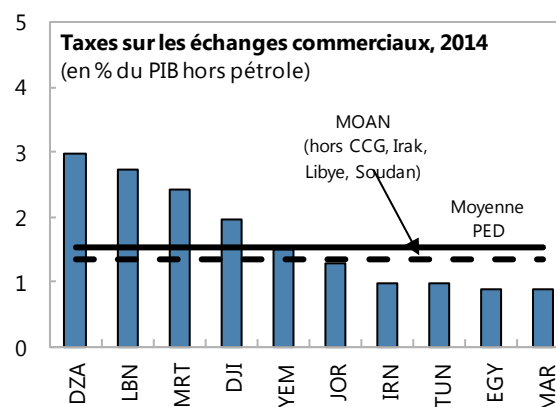


Sources: autorités nationales; calculs des services du FMI.
PED= Pays émergents et en développement

Autres taxes

Les taxes sur les échanges internationaux ont une structure inégale de tarifs.

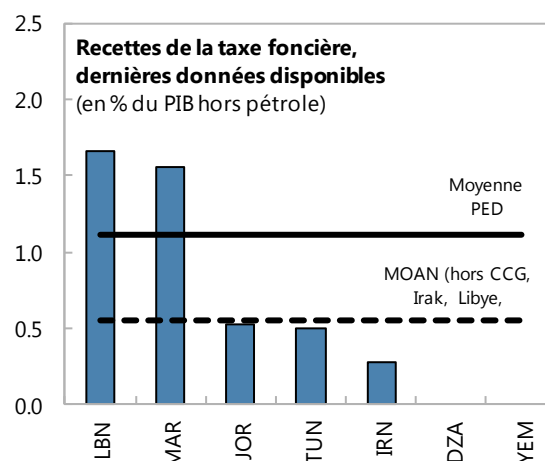
La libéralisation des échanges a fait baisser les niveaux des tarifs douaniers, abaissé les coûts des intrants importés nécessaires à la production, et élargi les marchés à l'exportation. Toutefois, la multiplicité des tarifs douaniers, les taux parfois élevés au titre de la nation la plus favorisée (taux minima facturés aux partenaires commerciaux de préférence), les exonérations et autres préférences tarifaires ne placent pas les entreprises de la région sur un pied d'égalité, amoindrissent l'efficacité des accords commerciaux internationaux et limitent les rendements (provenant essentiellement des importations).



Sources: autorités nationales; calculs des services du FMI
PED= Pays émergents et en développement

Les impôts fonciers jouent actuellement un rôle limité dans la région.

Ils n'existent que dans un petit nombre de pays et dégagent des recettes en général très inférieures à la moyenne des pays émergents et en développement. Même si les impôts fonciers restent grandement sous-utilisés dans le monde entier (OCDE 2011), ils présentent toutefois un fort potentiel, en particulier dans les pays, comme ceux de la région MOAN, où la richesse est concentrée dans l'immobilier. Ce sont aussi des impôts plus difficiles à frauder, compte tenu de l'immobilité de l'assiette fiscale. Toutefois, l'administration de ces impôts requiert d'importants investissements pour mettre en place des cadastres exhaustifs et autres infrastructures administratives.

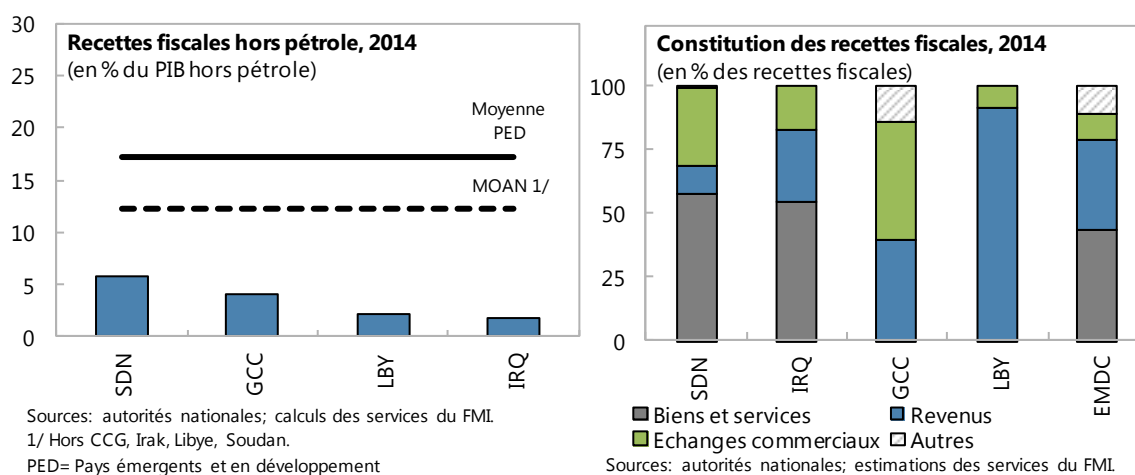


Sources: autorités nationales; calculs des services du FMI
Note: La taxe foncière n'existe pas en Egypte, mais dans les comptes budgétaires, la taxe sur les intérêts est par erreur classée dans la catégorie taxe foncière.

B. Régimes de recettes basés sur les hydrocarbures

La plupart des pays exportateurs de pétrole de la région ont de très faibles recettes fiscales non issues des ressources naturelles. Ces dernières représentent moins de 5 pourcent du PIB hors pétrole, et sont très nettement inférieures à la moyenne des pays émergents et en développement et à la moyenne des autres pays de la région MOAN (FMI 2014a).

Le recours limité à des régimes fiscaux dans ces pays s'explique par plusieurs raisons. Tout d'abord, dans un grand nombre de pays exportateurs de pétrole (mais pas tous), les recettes issues des ressources naturelles ont toujours été très élevées en termes de recettes par habitant, réduisant ainsi le besoin de rechercher d'autres sources de recettes et affaiblissant considérablement les arguments politiques en faveur de tels régimes. Cette situation pourrait toutefois changer, à mesure que la population augmente (de façon tout à fait considérable dans les pays du CCG), que les recettes pétrolières sont amoindries par la chute des cours du pétrole, et que les pays exportateurs de pétrole s'approchent de la fin de la période d'extraction. Deuxièmement, les ressources naturelles sont considérées comme la propriété des citoyens. La politique budgétaire a pour principal souci d'assurer la répartition des recettes qui en sont issues, en mettant nettement l'accent sur les dépenses plutôt que sur les recettes. Troisièmement, dans le «modèle CCG», le gouvernement fournit des emplois à ses ressortissants, qui bénéficient également de produits énergétiques fortement subventionnés. Dans un tel contexte, un impôt sur le revenu équivaldrait donc à une baisse de salaire, qui déclencherait alors des revendications sociales pour rétablir les salaires à leurs niveaux précédents. Enfin, les taxes indirectes sur les carburants constitueraient une réduction effective des subventions et seraient donc considérées comme une menace à la fourniture universelle d'énergie à bas coût.



Dans ces pays, l'impôt a eu tendance à se limiter à l'impôt sur les sociétés (étrangères) et aux taxes sur les échanges :

- **L'IRPP existe rarement et s'applique essentiellement aux étrangers.** L'Arabie Saoudite est le seul pays du CCG à avoir un IRPP, qui s'applique exclusivement aux travailleurs expatriés. La Libye, l'Iraq et le Soudan ont des structures d'IRPP, mais les taux de la tranche supérieure sont faibles, 10 pourcent en Libye et 15 pourcent en Irak et au Soudan (appendice 3). En outre, le civisme des contribuables et le contrôle de l'administration fiscale sont souvent laxistes.

- **L'impôt sur les sociétés (IS) et les taxes sur les échanges sont les principales recettes fiscales non issues des hydrocarbures dans les pays du CCG, en Irak, en Libye, et au Soudan.** L'IS représente en général deux tiers de ces recettes (sauf au Soudan, où il est négligeable). En Irak, au Kuwait, et au Qatar, les taux d'IS sont nettement inférieurs à ceux d'autres pays émergents et en développement. L'assiette de l'IS est également étroite, puisque l'impôt ne s'applique qu'aux sociétés étrangères. Aux Émirats Arabes Unis, l'assiette est encore plus étroite puisque l'IS s'applique exclusivement aux banques étrangères. En Oman, des exemptions importantes sont accordées à plusieurs secteurs. D'une façon plus générale, dans tous les pays du CCG, l'impôt sur le revenu n'est pas bien respecté.
- **Les taxes indirectes, telles que la TVA, n'existent pas dans les pays du CCG ni en Libye.** Bien que la TVA existe au Soudan, l'effort fiscal est inférieur à 50 pourcent (Fenochietto et Pessino, 2013; FMI 2014d; FMI 2013). L'Iraq a mis en place dans son budget de 2015 une taxe sur les ventes de services Internet, de téléphonie mobile, et de véhicules importés.
- **Le patrimoine n'est en général pas imposé,** bien que dans un certain nombre de pays (Arabie Saoudite), l'État collecte la *zakat*, versement obligatoire en vertu de la loi islamique chaque année sur certains types de biens fonciers, et utilisé à des fins caritatives et religieuses, au taux de 2,5 pourcent (dans d'autres pays, notamment les pays importateurs de pétrole, la *zakat* est réglementée par l'État, mais facultative).

RECOMMANDATIONS EN FAVEUR D'UNE FISCALITÉ PLUS ÉQUITABLE

Les réformes des politiques fiscales et de l'administration fiscale et douanière sont susceptibles de faire changer rapidement les sentiments des populations. Dans les pays où les régimes fiscaux sont bien établis et ne sont pas basés sur les hydrocarbures, il est possible de les simplifier en réduisant le nombre de taxes indirectes et de taux de tarifs douaniers, tout en élargissant simultanément l'assiette de l'impôt en diminuant les exonérations. De tels changements permettraient de mettre les entreprises sur un meilleur pied d'égalité et de limiter le sentiment d'arbitraire dans le traitement des contribuables. Il est possible d'augmenter la progressivité de l'IRPP et de mettre en place un impôt foncier ou de l'améliorer (à la fois en termes de conception et de capacités administratives). Les pays dont les recettes sont issues des hydrocarbures peuvent progressivement élaborer un régime fiscal simple, équitable, et efficient, en se concentrant dans un premier temps sur la TVA et l'IS. Une telle démarche permettrait de mettre en place des administrations des recettes fiscales dont il serait possible ensuite de tirer parti pour introduire une imposition plus directe des revenus des personnes physiques.

A. Régimes fiscaux bien établis non tributaires des hydrocarbures

Simplifier les régimes, élargir l'assiette fiscale

Élargir l'assiette de l'impôt et simplifier la structure des taux de TVA et des taxes sur les échanges internationaux. . Pour des raisons aussi bien d'efficacité que d'équité, l'élargissement de l'assiette de l'impôt est en général préférable à une augmentation généralisée des taux d'imposition. Si l'on prend l'exemple de la TVA, en termes d'équité, une baisse du taux de TVA sur des biens qui sont importants dans le budget des pauvres peut s'avérer en réalité bénéficier surtout aux plus aisés, car ce sont eux qui finalement sont les plus grands consommateurs de ces produits en général ; même des dépenses mal ciblées au départ peuvent donc être des moyens plus efficaces d'aider les moins aisés (Keen, 2014). En termes d'efficacité, le principe fondamental de la TVA, qui doit servir de taxe uniforme à la consommation, est rarement remis en question. De récentes études confirment que l'élargissement de l'assiette fiscale est aussi davantage bénéfique pour la croissance¹⁴. Parmi les principales mesures, il convient de mentionner :

- *Réduction ou élimination des exonérations et des déductions fiscales* (à l'exception de celles particulièrement ciblées sur les bas revenus). Cela simplifie l'administration et limite les possibilités de fraude fiscale et de corruption, diminuant ainsi le sentiment de traitement arbitraire entre les contribuables.
- *Unification des taux multiples*. Cela s'applique à la TVA, qui doit idéalement comporter un ou deux taux, avec simultanément un relèvement des seuils d'immatriculation (voir ci-dessous) ; cela s'applique aussi aux tarifs douaniers sur les échanges internationaux dont la structure pourrait être aplanie tout en réduisant le nombre de taux (y compris les taux maximum). En simplifiant le système, ces modifications favorisent davantage un traitement équitable entre les contribuables et entraîne moins de distorsion dans les choix de production et de consommation.
- *Établissement de seuils d'immatriculation à la TVA suffisamment élevés pour simplifier l'administration*. Cela pourrait donner aux petites entreprises un certain avantage au niveau des prix et réduire leurs coûts de conformité à la TVA, surtout pour celles situées en zones rurales où le respect de la TVA est particulièrement problématique. En République Dominicaine, par exemple, un relèvement du seuil de la TVA s'est avéré avoir d'importants bienfaits pour les populations les plus pauvres (Jenkins, Jenkins, et Kuo, 2006).

Simplifier l'IS et réduire les exonérations y afférentes, notamment pour les secteurs à l'exportation (off-shore) et pour les zones franches et autres zones économiques spéciales.

¹⁴ Encadré 4, FMI (2013).

La conception de l'IS peut contribuer à mettre les entreprises sur un pied d'égalité. L'élimination d'un régime privilégié contribuerait aussi à améliorer la gouvernance et encouragerait la création de nouvelles entreprises, surtout si le contexte réglementaire en général rationalisé conçu pour le secteur off-shore est étendu à l'ensemble de l'économie en général. L'expérience avec le secteur off-shore pourrait ainsi être considérée comme un cas pilote ou un modèle pour un remaniement plus vaste de l'environnement des affaires (encadré 2). Parmi les améliorations à apporter à l'IS, il convient de mentionner :

- *Élimination des exonérations et de certaines déductions, en préparant éventuellement le terrain pour un abaissement des taux tout en préservant le rendement des recettes.* Cela s'applique particulièrement aux secteurs off-shore et aux privilèges particuliers dans les zones franches qui devraient être progressivement éliminés. Toutes les répercussions négatives pour les secteurs off-shore seront en partie compensées par une réduction des coûts de conformité. L'élargissement de l'assiette de l'impôt qui résulterait de l'inclusion des sociétés offshore (souvent les plus rentables et dynamiques) permettrait de réduire la structure générale des taux tout en maintenant ou même en accroissant les recettes.
- *Mise en place d'une structure simple de taux,* en général limitée à deux taux (un taux ordinaire et le cas échéant, un deuxième taux pour des secteurs particuliers enregistrant des bénéfices extraordinaires).
- *Alignement ultérieur des taux d'imposition sur le revenu des entreprises et des taux de la tranche supérieure de l'impôt sur le revenu des personnes physiques,* pour réduire les incitations aux transferts de bénéfices (en particulier par la constitution de sociétés).

Encadré 2. Tunisie : dualité du modèle de développement onshore-offshore

Le modèle de développement de la Tunisie au cours des 30 dernières années a reposé sur un code d'incitations aux investissements favorisant les entreprises «offshore» exportatrices. Ces entreprises ont bénéficié d'exonérations fiscales sur les bénéfices au cours de leurs 10 premières années d'activité (les bénéfices étaient imposés à 35 pourcent dans le secteur «onshore», et le sont aujourd'hui à 25 pourcent) puis d'une réduction de 50 pourcent pendant les 10 années suivantes, et d'une déduction totale de l'impôt sur les bénéfices réinvestis. Les entreprises offshore pouvaient également acheter en franchise de douane tous les intrants et équipements. Des procédures douanières rationalisées dans le secteur offshore représentaient d'importantes réductions de coûts, compte tenu d'une administration fiscale et d'une bureaucratie complexes et inefficaces. Selon des estimations récentes de la Banque mondiale, le coût total des incitations fiscales pour le secteur offshore s'est élevé à près de 2 pourcent du PIB en 2012.

Cette dualité entre secteurs «onshore» et «offshore» a eu les conséquences suivantes :

- **Inégalités d'accès aux perspectives économiques.** Les taux moyens de pauvreté sont restés quatre fois plus élevés à l'intérieur du pays que dans les régions plus riches où se trouvent les sociétés offshore, le long de la côte, près des infrastructures d'exportation. Les taux de chômage dans les régions intérieures du pays se situent à 25 pourcent, soit le double de ceux des régions côtières, et le pourcentage d'entreprises étrangères créées dans l'intérieur du pays n'a été que de 13 pourcent. En outre, les entreprises offshore se sont souvent avérées être plus grandes, plus productives, et plus susceptibles d'être détenues par des capitaux étrangers.
- **Création d'emplois dans des activités à faible valeur ajoutée.** Le généreux régime fiscal pour les entreprises offshore a attiré surtout des investissements dans des activités de montage, qui ne créaient pour l'essentiel que des emplois peu qualifiés. Cela a donc entraîné une industrie manufacturière et des exportations à faible valeur ajoutée, ce qui a exacerbé l'inadéquation entre une forte demande de main-d'œuvre peu qualifiée et une offre importante de main d'œuvre instruite.
- **Aucun transfert de technologie et de savoir-faire entre le secteur offshore et le reste de l'économie.** Ce manque de transfert est aggravé par le lourd fardeau réglementaire qui pèse sur le secteur onshore, ce qui l'a maintenu isolé du reste de l'économie et victime de favoritisme, de privilèges, et de recherche de rente.

Remédier aux faiblesses de ce double système de développement est une priorité essentielle pour les autorités tunisiennes depuis l'amorce de la révolution. Les mesures prises ont été axées sur la révision du code des investissements, qui remonte à 1994, pour créer un environnement propice au développement du secteur privé. Les grandes priorités sont les suivantes: i) développer l'accès au marché; ii) rationaliser le cadre institutionnel régissant les investissements pour limiter les décisions discrétionnaires; et iii) simplifier et réduire les incitations fiscales et financières pour les investisseurs. Dans ce dernier cas, une mesure importante a été prise pour améliorer l'équité et mettre les entreprises sur un juste pied d'égalité, en réduisant le coin fiscal entre les entreprises des secteurs onshore et offshore de 30 à 15 pourcent (le taux ordinaire pour les activités onshore a été réduit de 35 à 25 pourcent, sauf pour les banques et les télécommunications, tandis que les activités d'exportation sont aujourd'hui soumises à un taux de 10 pourcent). Un calendrier de mise en place d'une convergence totale des deux régimes offshore et onshore devrait faire partie intégrante de la réforme fiscale globale qui sera annoncée ultérieurement cette année. La convergence vers un taux unique d'imposition des entreprises de 15-20 pourcent signifierait un taux toujours inférieur à ceux des pays comparables de la région, ce qui maintiendrait ainsi la compétitivité de la Tunisie tout en assurant un régime plus équitable et plus efficient. La réintroduction de l'imposition des dividendes des sociétés en 2014 devrait contribuer à ce que la convergence des taux d'imposition sur les bénéfices des entreprises soit sans incidence sur les recettes.

Accroître la progressivité du régime fiscal

Renforcer la progressivité de l'IRPP. L'impôt sur le revenu des personnes physiques est le principal et le meilleur outil pour remédier aux inégalités de revenus et pour assurer la redistribution budgétaire côté recettes, puisqu'il représente directement les capacités de paiement des ménages (FMI 2014b)¹⁵. La conception de l'IRPP doit veiller à intégrer des barèmes comportant des taux plus élevés pour les catégories à plus hauts revenus, déplaçant ainsi le poids de l'impôt vers les ménages les plus aisés, dont la pression fiscale n'augmenterait que de façon minime proportionnellement à leurs revenus¹⁶. Pour éviter toute distorsion comportementale, le taux supérieur doit être plafonné, et ne doit probablement pas dépasser 50 pourcent (FMI 2014a). Dans certains cas, la progressivité de l'impôt sur le revenu peut compenser la régression d'autres taxes, telles que la TVA. En Amérique latine, les gouvernements ont réduit le poids de la TVA sur les bas revenus, en abaissant les taux d'IRPP et en mettant en place des transferts directs. Pour accroître la progressivité de l'IRPP dans les pays de la région MOAN, il faut :

- *augmenter les taux de l'impôt sur les plus hauts revenus* (Jordanie, Iraq, Libye, Soudan, Yémen, Égypte, Iran, et Liban), et en même temps abaisser les taux de l'impôt sur les plus bas revenus (ou fixer un seuil de revenus plus élevés pour le taux le plus faible). En outre, les seuils de revenus pour les tranches les plus élevées doivent être fixés à des niveaux qui permettent de capter un nombre important de contribuables à hauts revenus. La Chine a entrepris des réformes dans ce sens en réduisant le taux le plus bas et en élargissant la tranche à laquelle s'applique le taux le plus élevé (FMI 2013).
- *établir trois, ou au maximum quatre taux.* Les régimes composés de trois taux et tranches d'IRPP ou moins (par opposition à un taux forfaitaire) évitent de grever la classe moyenne, comme ce fut le cas dans les pays d'Europe de l'Est et d'Asie centrale lorsque les systèmes forfaitaires ont été mis en place au milieu des années 1990 — notamment sur les conseils du FMI (Keen *et al.*, 2008). En outre, il n'est souvent pas nécessaire d'avoir un trop grand nombre de taux pour parvenir au niveau souhaité de progressivité.
- *Inclure les revenus non salariaux dans le revenu imposable.* Imposer, notamment en retenant à la source, les dividendes et les produits financiers obtenus sur l'épargne bancaire individuelle, à un taux plus faible que le revenu salarial, comme cela a déjà été fait dans une certaine mesure en Égypte et au Liban, peut remédier aux problèmes de mobilité des capitaux et de loi sur le secret bancaire. La Tunisie a récemment assoupli un certain nombre de ses règles

¹⁵ Les études fondées sur la régression semblent indiquer qu'un recours plus important à l'impôt sur le revenu réduit les inégalités (Chu, Davoodi, et Gupta, 2004; Niehues 2010; Ospina 2010; Martinez-Vazquez, Vulovic et Moreno-Dodson, 2012; Muinelo-Gallo et Roca-Sagles, 2013; et Woo *et al.*, 2013).

¹⁶ Une structure forfaitaire d'IRPP n'est en général pas le meilleur moyen d'organiser la redistribution avec efficacité (Keen *et al.*, 2008). Toutefois en raison de sa facilité d'administration, le FMI a encouragé son utilisation dans les pays émergents d'Europe au cours des années 1990, lorsque les inégalités de revenus étaient relativement faibles par rapport aux autres pays.

sur le secret bancaire, assurant aux autorités fiscales un meilleur accès à l'information. Pour surmonter les difficultés d'imposition des plus-values sur les investissements, un certain nombre de pays d'Amérique latine ont commencé à mettre en place des taxes retenues à la source sur les plus-values.

- *Faciliter l'accès des administrateurs des impôts aux bases de données de la sécurité sociale, des caisses maladie, et des douanes*, sous réserve de la législation nationale y afférente, pour les aider à évaluer les revenus des particuliers et à renforcer ultérieurement le civisme fiscal. Actuellement, le Maroc et la Tunisie ont tous deux fait des projets de lancement de ce processus.

Recourir aux taxes foncières pour renforcer la progressivité de l'ensemble du régime.

L'imposition des biens fonciers, qui constituent souvent une part importante du patrimoine, peut compenser les régimes d'IRPP (qui constituent le meilleur outil pour remédier à l'inégalité des revenus et assurer la redistribution de la richesse) souffrant de capacités administratives limitées. Dans les cas où l'impôt sur le revenu est particulièrement faible, les taxes sur la consommation des ménages à hauts revenus peuvent aussi jouer un rôle, car elles équivalent à une imposition systématique des produits de luxe. Parmi les recommandations dans ce domaine, il faut :

- *Mettre en place ou augmenter les impôts fonciers récurrents* (tout en protégeant les propriétaires à faible revenu). Il en résulterait un accroissement des recettes ainsi qu'une amélioration de l'équité, puisque ces impôts concerneraient essentiellement les plus aisés. Les impôts fonciers auraient une efficacité marginale élevée dans les pays de la région MOAN, dans la mesure où pour le moment ils sont faibles et font l'objet d'une importante évasion. La Tunisie et l'Algérie ont commencé à administrer ces impôts dans les zones urbaines aisées, et ont incité les municipalités à les recouvrer en leur permettant de garder l'essentiel des recettes. Toutefois, la mise en œuvre de taxes foncières exige d'importants investissements de départ en termes d'infrastructures administratives, notamment un cadastre détaillé, un mécanisme d'évaluation, et une structure efficace de contrôle. De plus, les rendements de ces taxes n'ont tendance à augmenter qu'à terme, à mesure que les infrastructures administratives s'améliorent et qu'elles sont utilisées de façon plus efficace.
- *Envisager d'autres formes d'imposition du patrimoine* (taxes sur les transactions, droits de succession, ou droits sur les donations) qui sont aussi progressives, mais souvent difficiles à administrer compte tenu de la mobilité des actifs.
- *Recourir aux droits d'accises sur les produits de luxe*, pour introduire provisoirement un élément très visible de progressivité, tout en mettant en place un IRPP progressif. Les droits d'accise sont en général utilisés pour dégager facilement des recettes et décourager une consommation néfaste pour l'utilisateur ou créant des externalités négatives (droits sur les cigarettes, les boissons alcoolisées, et le jeu). Toutefois, la conception des droits d'accise pourrait être révisée pour améliorer la redistribution des revenus en ciblant une liste restreinte de produits de luxe.

Rendre l'administration plus conviviale et plus équitable

Renforcer l'administration fiscale et douanière. L'administration doit être une priorité, compte tenu de son rôle essentiel d'interface entre l'État et les citoyens. Le renforcement de la capacité administrative, l'amélioration du civisme fiscal, et l'accroissement de l'efficacité, permettent de réduire la corruption et assurent aux entreprises d'être sur un pied d'égalité, tout en encourageant les investissements étrangers et la compétitivité, et en assurant une hausse des recettes fiscales. Une meilleure administration fiscale réduit aussi un obstacle essentiel au développement du secteur formel et la formalisation contribue à une plus forte culture de civisme fiscal dans son ensemble (Unsworth 2005). À mesure que l'informalité se rétractera, les taux et les seuils d'imposition devront être ajustés pour tenir compte de l'élargissement de l'assiette fiscale. Dans l'ensemble pour renforcer l'administration fiscale et douanière, il faut :

- *Commencer à mettre en place des systèmes simples de «service client», pour assurer une plus grande convivialité et moins d'arbitraire dans les relations avec l'administration fiscale et douanière. L'instauration de retours d'information systématiques peut également accroître la responsabilisation et la transparence.*
- *Simplifier et pérenniser les codes et régimes fiscaux et les codes douaniers, instituer un partage de l'information entre les administrations fiscale et douanière, ainsi que réduire les obligations d'inspection physique en fonction des risques et raccourcir les périodes de dédouanement.*
- *Mettre en place un système de respect des obligations basé sur le risque, qui pourrait être particulièrement important dans les pays ayant une forte population de contribuables.*
- *Créer des services des grands contribuables, notamment un service spécialisé constitué d'agents hautement qualifiés pour réaliser des audits et des analyses de risques (FMI 2015), afin de sécuriser l'essentiel des recettes et d'améliorer l'efficacité de l'administration et les programmes spécialisés de civisme fiscal à l'intention des contribuables dotés d'un important patrimoine.*
- *Renforcer le prélèvement à la source et la transmission d'informations par des tiers, qui permettent respectivement de réduire le nombre d'agences de recouvrement et de diminuer les probabilités de fausses déclarations (FMI 2015).*
- *Investir dans des ressources humaines, financières, et technologiques, qui permettent d'augmenter le rendement des impôts, surtout dans les pays où le civisme fiscal est culturellement faible, avec par exemple, l'instauration de formulaires automatisés, de télédéclarations, et de paiements électroniques (surtout pour les taxes sur les échanges commerciaux).*

Améliorer les structures institutionnelles et juridiques. Ces réformes auraient un impact accru si elles sont associées à de grandes réformes institutionnelles et juridiques. Des mécanismes

renforcés de résolution des différends et des réformes juridiques peuvent en particulier améliorer l'équité, en réduisant le favoritisme, la bureaucratie, et la corruption¹⁷.

B. Régimes de recettes basés sur les hydrocarbures

S'efforcer d'élaborer un régime fiscal à part entière en dehors des recettes issues des hydrocarbures, mais cela prendra du temps. L'élaboration d'un régime fiscal à part entière dans les pays du CCG, en Irak, et en Libye devient de plus en plus importante, à mesure que les secteurs hors hydrocarbures se développent sous l'impulsion des politiques de diversification. Au Soudan, un tel régime fiscal est devenu impératif, en raison de la perte de recettes pétrolières survenue après la sécession du Sud Soudan en 2011. En outre, il devient essentiel de compléter les recettes issues des ressources naturelles, à mesure que les populations augmentent et que ces recettes s'affaiblissent du fait de la baisse des cours du pétrole et/ou de l'épuisement des réserves. Dans ce contexte, il est possible d'élaborer progressivement un régime fiscal, en tirant parti de la marge de manœuvre fournie par les recettes issues des ressources naturelles, dans l'objectif d'améliorer l'équité et la justice en suivant les principales recommandations décrites ci-dessus. Les pays qui «sauteraient des étapes» doivent avoir pour but ultime une large assiette de l'impôt, associée à des taux forfaitaires de TVA, d'IS, et de taxes sur les échanges internationaux ; l'instauration de taxes foncières et un IRPP progressif¹⁸.

Commencer par élaborer un petit nombre d'instruments simples et par développer une capacité administrative. Les autorités doivent envisager d'établir la chronologie suivante de priorités :

- *Instaurer la TVA* : une TVA à faible taux doit être envisagée comme première étape naturelle, car c'est une taxe efficace qui repose sur une assiette large, si l'on prend soin de s'en tenir à un nombre minimum d'exonérations et de taux. Le CCG envisage déjà l'adoption d'une TVA pour l'ensemble de ses pays membres¹⁹.
- *Commencer à élaborer un impôt sur le revenu des sociétés (IS)*. Un IS à faible taux serait relativement facile à justifier au nom du principe des avantages (les entreprises dans les pays exportateurs de pétrole bénéficient d'avantages d'infrastructures, d'éducation, et d'autres

¹⁷ Ces réformes peuvent aussi être conçues pour améliorer le civisme fiscal. Les entreprises sont plus susceptibles de payer leurs impôts si les coûts pour le faire sont faibles et leur rapportent d'autres avantages non fiscaux (tels qu'un meilleur accès au marché de capitaux). D'une façon plus générale, les réformes du secteur financier et de l'environnement des affaires qui facilitent l'accès au crédit, aux contrats de marchés publics, et aux marchés extérieurs, et qui font baisser les coûts de fonctionnement sont autant d'incitations supplémentaires pour les entreprises à respecter pleinement toutes leurs obligations.

¹⁸ Les recommandations de réforme fiscale faites par le FMI aux pays du CCG au cours des 10 dernières années (dans le cadre des conseils techniques de l'institution) donnent des conseils particuliers dans ces domaines.

¹⁹ Dans les pays du CCG, la TVA permettrait aussi de réduire les redevances et les droits de timbres, qui ont des effets de distorsion.

externalités fournis par l'État) et au nom des importantes rentes économiques²⁰ dont jouissent un certain nombre d'entreprises du fait de leur emplacement dans ces pays. Idéalement, l'IS devrait s'appliquer à toutes les entreprises opérant sur le territoire (y compris les entreprises à capitaux étrangers) pour éviter de subventionner les entreprises locales et pour assurer un pied d'égalité à toutes les entreprises, mais s'il s'agit d'un sujet politiquement sensible, les autorités peuvent envisager, à titre pilote, un impôt sur le revenu des sociétés étrangères exclusivement, avant d'élaborer un impôt plus complet ultérieurement.

- *Instaurer des taxes foncières et des droits d'accises* : les taxes foncières, en général sur le foncier et l'immobilier, seraient relativement simples à mettre en place et permettraient de remédier aux inégalités de richesse et indirectement aux inégalités de revenus, durant la transition vers un IRPP effectif, qui serait probablement un processus de longue haleine. En outre, les autorités pourraient envisager d'étendre les droits d'accises aux produits de luxe, par exemple aux voitures haut-de-gamme, en tenant compte toutefois des réserves émises ci-dessus.
- *Planifier la future instauration d'un impôt individuel* : l'IRPP n'est pas encore politiquement envisageable dans un grand nombre de pays exportateurs de pétrole, surtout s'il s'applique aux ressortissants du pays. Mais les pays doivent planifier à long terme l'instauration d'un IRPP. Dans les pays où l'IRPP existe déjà mais ne s'applique qu'aux ressortissants étrangers, il doit être considéré comme provisoire et source d'enseignements pour pouvoir ensuite s'appliquer à l'ensemble de la population.

Bâtir des capacités administratives et un savoir-faire fiscal qui pourront être utilisés ultérieurement pour renforcer les régimes fiscaux. Les propositions énoncées ci-dessus impliquent la mise en place d'une administration fiscale à proprement parler, avec notamment des bases de données et des systèmes informatiques. La disponibilité des recettes issues des ressources naturelles et des recettes fiscales issues des travailleurs expatriés devrait permettre de développer ces capacités administratives en attendant que les divers instruments fiscaux s'auto-financent. Les autorités des pays doivent compter sur cette infrastructure pour renforcer ensuite les structures fiscales, à mesure que s'ajouteront de nouveaux instruments, dès que les conditions politiques le permettront ou que les circonstances économiques l'exigeront.

VAINCRE LA RÉSISTANCE AUX RÉFORMES

²⁰ Bénéfices bien supérieurs aux exigences des investisseurs.

Parallèlement à l'élaboration de réformes de leurs régimes fiscaux, il est essentiel que les autorités des pays de la région MOAN mettent au point des stratégies pour susciter une forte adhésion de l'opinion publique à ces réformes et pour convaincre ceux qui s'y opposent.

La résistance aux réformes repose souvent sur des facteurs d'économie politique :

- *Intérêts acquis.* Les intérêts acquis peuvent faire obstruction à une réforme qui touche la répartition des revenus et la pression fiscale. Certains groupes d'intérêts bien organisés exercent souvent un pouvoir économique et politique plus fort que les partisans de la réforme. Malgré un certain affaiblissement de l'influence que peuvent avoir les élites aisées et les entreprises, elles restent puissantes et ont tout à gagner de régimes fiscaux peu transparents qui leur permettent d'obtenir des rentes et d'influencer la classe politique (von Haldenwang 2008).
- *Faible adhésion générale.* Dans une grande partie des pays de la région MOAN, l'opinion publique ne semble pas avoir confiance dans le fait que les réformes aboutiront réellement à une augmentation des recettes, que les gouvernements utiliseront ces recettes supplémentaires de façon productive, et que tous les contribuables paieront équitablement leurs parts (Pew Research Center 2014 et 2015, Enquête de la Banque mondiale sur les entreprises).
- *Absence de consensus politique.* Des partis politiques fragmentés et des gouvernements de coalition qui n'arrivent pas à se mettre d'accord sur des réformes ou qui ont des programmes contradictoires, en particulier dans les pays en transition, constituent souvent des obstacles aux réformes.
- *Structure et capacités de l'administration fiscale.* La résistance au changement au sein des administrations fiscales ou leurs capacités limitées peuvent constituer un défi de taille.

Pour faire avancer la réforme, les autorités doivent non seulement établir un dialogue avec un large éventail de parties prenantes mais aussi être à l'écoute de leurs propres administrations.

De vastes consultations, notamment avec les groupes les plus démunis qui ont peu de poids politique, contribuent à susciter la confiance de l'opinion publique dans le processus de réforme, comme au Maroc (encadré 3). En améliorant la représentation et la responsabilisation, et en luttant contre la corruption, notamment par des mesures contre le blanchiment de capitaux, les gouvernements suscitent la confiance de l'opinion publique dans leur capacité à réellement mettre en œuvre les réformes. Des consultations avec les éventuels perdants d'une réforme peuvent contribuer à définir des méthodes de compensation partielle, en précisant par exemple que la hausse des taux subie par un certain nombre d'entreprises s'accompagnerait d'une baisse des coûts inhérents au respect des nouvelles dispositions. Dans tous les pays, les réformes de l'administration fiscale et douanière permettent de remédier aux problèmes de gouvernance en les mettant en évidence, ce qui redonne ensuite confiance à l'opinion publique dans les capacités des autorités à mettre en œuvre les réformes. Enfin, les

autorités politiques doivent donner des incitations à l'administration fiscale pour qu'elle adhère aux réformes, en sollicitant par exemple sa contribution à leur élaboration (FMI 2015).

Des mesures de gestion des finances publiques peuvent étayer la réforme fiscale. Des améliorations de la planification et de l'exécution budgétaire, et la transparence dans l'utilisation des fonds publics, peuvent doper la confiance dans le gouvernement et faire accepter plus facilement la réforme fiscale par l'opinion publique, surtout si la réforme implique une hausse des niveaux effectifs des taux.

Politiquement, la faisabilité des réformes dépend souvent de leur rythme. Un rythme progressif peut s'avérer politiquement plus acceptable et permet de donner confiance dans l'attachement des autorités à la réforme. À long terme, cette stratégie permet de convaincre les groupes d'intérêts hostiles au changement de soutenir des réformes plus vastes, tout en apportant un précieux appui aux initiateurs de la réforme. Parmi les exemples de réforme graduelle, il convient de citer l'augmentation de la progressivité des impôts sur le revenu et le recours à l'informatique dans l'administration fiscale.

Une solide stratégie de communication est fondamentale pour obtenir l'adhésion de l'opinion publique. Les messages, basés dans toute la mesure du possible sur des faits tangibles, doivent démontrer à quel point ces réformes renforcent l'équité, en expliquant notamment comment la hausse des recettes de l'État va permettre de financer des dépenses sociales bien ciblées et des dépenses d'infrastructures, de santé, et d'éducation, favorables à la croissance. Ils doivent aussi démontrer à quel point ces réformes mettent les entreprises sur un pied d'égalité. En outre, la communication affaiblit la résistance aux réformes de la part des élites aisées et des entreprises qui cherchent à sauvegarder leurs intérêts. La transparence en est un élément clé. Dans le cas de l'élargissement de l'assiette de l'impôt par exemple, la publication par le Maroc d'un examen annuel des dépenses fiscales a été bénéfique, en contribuant à faire comprendre les coûts que représentent les exonérations. Dans les cas d'un certain nombre de régimes offshore ou de régimes de zones franches particulièrement opaques, la publication d'une liste des entreprises bénéficiaires constituerait une première étape importante. Dans les pays du CCG et dans d'autres pays exportateurs de pétrole qui n'ont que peu de taxes non liées aux ressources naturelles, l'instauration de nouveaux impôts devra s'appuyer sur un fort engagement explicite de la classe politique, car leurs populations ne sont pas habituées à devoir en payer.

Les partenaires extérieurs peuvent jouer un rôle fondamental pour favoriser les réformes. Les bailleurs bilatéraux et les organisations internationales, notamment le FMI, peuvent jouer le rôle de conseillers et d'intermédiaires impartiaux et peuvent contribuer à expliquer les avantages et les inconvénients des réformes à l'opinion publique, à renforcer la crédibilité, et à apporter une assistance technique pour faciliter l'élaboration et la mise en œuvre des réformes.

Encadré 3. Réforme fiscale au Maroc

Les autorités marocaines ont récemment entamé un vaste dialogue social sur la restructuration de leur régime fiscal pour en accroître l'équité. Une conférence nationale, tenue en avril 2013, a rassemblé les parties prenantes du pays (représentants des secteurs public et privé, membres du Parlement, syndicats et organisations professionnelles, et universitaires) ainsi que des participants extérieurs. Cette conférence a défini trois domaines stratégiques de réformes: élargissement de l'assiette de l'impôt, diminution des dépenses fiscales, et approfondissement des relations entre l'administration fiscale et les contribuables.

Le régime fiscal marocain se caractérise par une assiette très étroite de l'impôt et des incitations fiscales profondément ancrées qui entraînent des dépenses relativement élevées. Les acteurs économiques estiment que l'étroitesse de l'assiette et les taux élevés d'imposition sont des obstacles essentiels à la croissance¹. Malgré des recettes fiscales comparables à celles d'autres pays émergents et en développement (près de 25 pourcent du PIB en moyenne) au cours des trois dernières années, de vastes pans de l'économie bénéficient d'exonérations ou fraudent l'impôt. Près de 80 pourcent des impôts sur le revenu des sociétés sont payés par 2 pourcent de l'ensemble des entreprises présentes dans le pays; plus de 70 pourcent des impôts sur le revenu sont payés par des salariés, tandis que les travailleurs indépendants et les professions libérales (médecins et avocats) paient des impôts excessivement minimes; et des secteurs tels que l'agriculture étaient, jusqu'en 2014, exonérés. En 2013-14, les dépenses fiscales ont représenté 4 pourcent du PIB. En outre, la TVA a entraîné une forte accumulation de crédits de remboursement, certaines sociétés créant des problèmes de trésorerie à de plus petites entreprises, à court de liquidités.

La conférence nationale a émis plusieurs recommandations pour remédier à ces problèmes:

- Réduire les dépenses fiscales i) en évaluant les incitations fiscales actuelles en fonction des priorités gouvernementales; ii) en élargissant l'assiette de l'impôt sur le revenu; et iii) en imposant progressivement le secteur de l'agriculture.
- Améliorer le climat des affaires en assurant une meilleure administration fiscale (en rationalisant notamment les procédures administratives).
- Apurer le stock de crédits de TVA et réformer le régime pour prévenir une telle accumulation; simplifier la TVA en réduisant le nombre de taux et le nombre d'exonérations inappropriées.

Les budgets 2014 et 2015 ont débuté la mise en œuvre des recommandations de la conférence. Le budget 2014 a instauré des mesures pour soumettre à l'impôt les grandes entreprises agricoles, première étape vers une imposition de l'ensemble du secteur; pour veiller au respect de l'impôt par les travailleurs indépendants et les professions libérales; et pour commencer à réformer le régime de la TVA. Le budget 2015 a maintenu les mêmes orientations, en instaurant de nouvelles mesures, bien que timides, pour réduire le nombre de taux de TVA, ainsi que des mesures approfondies pour améliorer le civisme fiscal².

Rapport sur la compétitivité dans le monde, 2012.

² Parmi les autres mesures, il convient de citer une procédure de remboursement des crédits de TVA et l'élimination du décalage d'un mois pour la déduction de la TVA.

Bibliographie

Acosta-Ormachea, S. and J. Yoo, 2012, "Tax Composition and Growth: A Broad Cross-Country Perspective," IMF Working Paper 12/257, International Monetary Fund, Washington.

———, M. Keen, and J. Yoo, Forthcoming, "Growth and the VAT." International Monetary Fund, Washington.

Besley, T. and T. Persson, 2011, "Fragile States and Development Policy." *Journal of the European Economic Association*, 9(3): 371–98.

Cingano, F., 2014, "Trends in Income Inequality and its Impact on Economic Growth." OECD Social, Employment and Migration Working Paper 163, Organisation for Economic Co-operation and Development, Paris.

Chu, K-Y., H. Davoodi, and S. Gupta, 2004, "Income Distribution and Tax and Government Social Spending Policies in Developing Countries." In *Inequality, Growth, and Poverty in an Era of Liberalization and Globalization*, edited by Giovanni Andrea Cornia. New York: Oxford University Press.

Coady, D., I. Parry, L. Sears, and B. Shang, 2015, "How Large Are Global Energy Subsidies?" IMF Working Paper 15/105, International Monetary Fund, Washington.

Cnossen, S., 2005, *Theory and Practice of Excise Taxation: Smoking, Drinking, Gambling, Polluting, and Driving*. Oxford: Oxford University Press.

Corak, M., 2013, "Income Inequality, Equality of Opportunity, and Intergenerational Mobility." *Journal of Economic Perspectives* 27 (3): 79–102.

de Mooij Ruud A. and Sjef Ederveen, 2008. "Corporate Tax Elasticities A Reader's Guide to Empirical Findings," Working Papers 0822, Oxford University Centre for Business Taxation.

Ebrill, L., M. Keen, J-P. Bodin, and V. Summers, 2001, "The Modern VAT," (Washington: International Monetary Fund)

Fenochietto, R. and C. Pessino, 2013, "Understanding Countries' Tax Effort." IMF Working Paper 13/244, International Monetary Fund, Washington.

Friedman, E., S. Johnson, D. Kaufmann and P. Zoido-Lobaton, 2000, "Dodging the Grabbing Hand: The Determinants of Unofficial Activity in 69 Countries." *Journal of Public Economics* 76(3): 59–93.

Hindriks, J., M. Keen, and A. Muthoo, 1999, "Corruption, Extortion, and Evasion." *Journal of Public Economics* 74: 395–430.

→ International Monetary Fund, 2013, *Fiscal Monitor*. Washington, October.

———, 2014a, "Fiscal Policy and Income Inequality." IMF Policy Paper, Washington.

———, 2014b, *Regional Economic Outlook: Middle East and Central Asia*. Washington, October.

———, 2014c, *Subsidy Reform in the Middle East and North Africa: Recent Progress and Challenges Ahead*. Washington.

———, 2014d, *Toward New Horizons: Arab Economic Transformation amid Political Transitions*. Washington.

———, 2015, *Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance*, IMF Board Paper, Washington.

Jenkins, G., H. Jenkins, and C.-Y., Kuo, 2006, "Is the Value Added Tax Naturally Progressive?" IMF Working Paper 10/59, International Monetary Fund, Washington.

Keen, M., 2014, "Targeting, Cascading, and Indirect Tax Design." *Indian Growth and Development Review* 7(2): 181–201.

———, Y. Kim, and R. Varsano, 2008, "The "Flat Tax(es)": Principles and Experience." *International Tax and Public Finance* 15 (6): 712–51.

Mahon, J., 2004, "Causes of Tax Reform in Latin America, 1977–95." *Latin American Research Review*, 39 (1): 3–30.

Mansour, M., 2015, "Tax Policy in MENA Countries: Looking Back and Forward." IMF Working Paper 15/98, International Monetary Fund, Washington.

Martínez-Vázquez, J., V. Vulovic, and B. Moreno-Dodson, 2012, "The Impact of Tax and Expenditure Policies on Income Distribution: Evidence from a Large Panel of Countries." *Review of Public Economics* 200: 95–130.

Mourji, Fouzi, 2011, *L'incidence fiscale au Maroc – Cas de la TVA*. Presentation at the FERDI Conference on Taxation and Development, October 24–25.

Muinelo-Gallo, Leonel, and Oriol Roca-Sagalés, 2013, "Joint Determinants of Economic Growth, Income Inequality, and Fiscal Policies." *Economic Modelling* 30: 814–24.

Niehues, J., 2010, "Social Spending Generosity and Income Inequality: A Dynamic Panel Approach." IZA Discussion Paper 5178, Institute for the Study of Labor, Cologne.

O'Donoaghue, C., M. Baldini, and D. Mantovani, 2004, "Modelling the Redistributive Impact of Indirect Taxes in Europe: An Application of EUROMOD." Euromod Working Paper EM7/01 University of Essex, Colchester, United Kingdom.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), 2011, *Divided We Stand: Why Inequality Keeps Rising*. Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264119536-en>.

Ospina, M., 2010, "The Effect of Social Spending on Income Inequality: An Analysis for Latin American Countries," Working Paper, Center for Research in Economics and Finance, Medellín, Colombia.

Ostry, J.D., A. Berg, and C. Tsangarides, 2014, "Redistribution, Inequality, and Growth," IMF Staff Discussion Note 14/02, International Monetary Fund, Washington.

Pew Research Center, 2014, *Crime and Corruption Top Problems in Emerging and Developing Countries*. Washington.

———, 2015, "Discontent with Politics Common in Many Emerging and Developing Nations." Washington.

Unsworth, S., 2005, *Signposts to More Effective States: Responding to Governance Challenges in Developing Countries*. Brighton: Institute of Development Studies.

von Haldenwang, C., 2008, "Taxation, Social Cohesion and Fiscal Decentralization in Latin America." Discussion Paper 1/2008, German Development Institute, Bonn.

Woo, J., E. Bova, T. Kinda, and S. Zhang, 2013, "Distributional Consequences of Fiscal Consolidation and the Role of Fiscal Policy: What Do the Data Say?" IMF Working Paper 13/195, Washington.

World Bank, 2009, *From Privilege to Competition: Unlocking Private-led Growth in the Middle East and North Africa*. Washington: World Bank.

———, (various years), *Enterprise Surveys*.

———, 2015, *Jobs or Privileges: Unleashing the Employment Potential of the Middle East and North Africa*, MENA Development Report. Washington: World Bank Group.

World Economic Forum, 2012, The Global Competitiveness Report 2011-12 (Geneva).

Appendice 1

Recettes fiscales par catégorie, dernières données disponibles

(en pourcentage du PIB hors pétrole)

	Total	Biens et services	TVA	Droits d'accises	Impôt sur le revenu des personnes physiques	Impôt sur les sociétés	Échanges commerciaux	Foncier
Algérie	16.7	6.1	2.1	0.4	4.2	2.2	3.0	0.0
Bahrein	0.8	-	-	-	-	N/A	0.8	0.4
Djibouti	19.6	7.3	N/A	N/A	3.2	5.9	2.0	N/A
Égypte	13.0	4.6	2.6	1.7	1.6	4.5	0.9	0.9
Iran	6.9	1.8	1.3	0.3	0.3	2.3	1.0	0.3
Iraq	1.9	1.0	N/A	N/A	0.3	0.2	0.3	N/A
Jordanie	16.5	11.1	11.1	N/A	0.6	2.4	1.3	0.5
Koweït	2.2	-	-	-	-	0.8	2.0	0.1
Liban	14.0	5.1	4.0	1.7	0.8	2.5	2.7	1.7
Libye	2.2	-	-	-	-	N/A	0.2	-
Mauritanie	18.2	9.0	2.4	1.1	5.0	2.6	2.4	N/A
Maroc	22.2	11.0	8.2	2.7	3.8	4.5	0.9	1.5
Oman	6.4	-	-	-	-	3.2	1.7	-
Qatar	12.9	-	-	-	-	12.1	0.8	-
Arabie Saoudite 1/	2.4	-	-	-	-	0.9	1.5	-
Soudan	5.6	3.2	2.1	0.4	0.1	0.5	1.7	0.0
Tunisie	22.5	6.2	6.2	2.0	4.6	2.6	1.0	0.5
Émirats Arabes Unis	4.8	-	-	-	-	1.4	1.1	N/A
Yémen	9.1	3.2	N/A	N/A	2.8	1.4	1.5	0.0

Source: autorités nationales; calculs des services du FMI.

Note: En raison d'écarts entre les derniers points de données d'une catégorie à l'autre, ou d'informations incomplètes il se peut que la somme des chiffres ne corresponde pas au total.

1/ Hormis les recettes de la zakat, qui pourraient représenter jusqu'à 2,6% du PIB hors pétrole.

Appendice 2

MOAN: Principales exonérations de TVA en vertu de la législation actuelle

Algérie	Pain; lait; certains produits pharmaceutiques; journaux; magazines; livres; équipements sportifs produits en Algérie et acquis par la Fédération nationale des sports.
Égypte (ne s'applique qu'à la taxe générale sur les ventes)	Produits alimentaires de restauration (hors hôtels); livres et magazines; produits laitiers locaux; pâtes et pain; viandes et poissons; fruits et légumes locaux; pâtisseries.
Jordanie	Pain; blé; huile d'olive; barres d'acier pour la construction; produits dérivés de carburants; véhicules; médicaments et matériel médical; métaux précieux (bijoux en or, diamants, pierres précieuses); électricité; eau; éducation; activités de travaux publics et d'immobilier; abonnements de téléphonie mobile; intermédiation financière et assurance.
Iran	Produits agricoles non transformés; farine; pain; viande; sucre; riz; céréales; soja; lait; fromage; huile végétale; alimentation pour bébés; livres et cahiers; produits et services médicaux; services éducatifs; aliments pour animaux de compagnie.
Liban	Services médicaux; éducation; intrants pour exploitations agricoles; tous aliments crus; pain, farine, viande, poisson, yaourts, riz, sucre, sel et huile végétale; livres, magazines et journaux; gaz à usage domestique.
Mauritanie	Services médicaux; produits alimentaires de première nécessité, notamment pain, viandes, légumes etc....
Maroc	Produits alimentaires de première nécessité et articles soumis à des prix réglementés; journaux, magazines, livres, et produits éducatifs audiovisuels.
Tunisie	Produits alimentaires de première nécessité tels que pain, lait, farine, etc. et articles soumis à des prix réglementés; produits pharmaceutiques; journaux, magazines, livres, et matériel éducatif.
Yémen	Livres; journaux et magazines; services médicaux; transport de personnes.

Appendice 3

Moyen-Orient et Afrique du Nord: tranches de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (en dollars US)

Pays	Taux (en %)	Tranche d'imposition	Pays	Taux (en %)	Tranche d'imposition
Algérie	0	\$0 - \$1,380	Liban	2	\$0 - \$3,980
Revenu par habitant:	20	\$1,380 - \$4,140	Revenu par habitant:	4	\$3,980 - \$9,950
\$5,020	30	\$4,140 - \$16,570	\$11,280	7	\$9,950 - \$19,900
	35	> \$16,570		11	\$19,900 - \$39,800
				15	\$39,800 - \$79,600
Djibouti	2	\$0 - \$170		20	> \$79,600
Revenu par habitant:	15	\$170 - \$280			
\$1,800	18	\$280 - \$840	Libye	5	\$0 - \$9,040
	20	\$840 - \$3,380	Revenu par habitant:	10	> \$9,040
	30	> \$3,380	\$7,260		
Égypte	0	\$0 - \$700	Maroc	0	\$0 - \$3,380
Revenu par habitant:	10	\$700 - \$4,190	Revenu par habitant:	10	\$3,380 - \$5,630
\$3,610	15	\$4,190 - \$6,290	\$3,240	20	\$5,630 - \$6,760
	20	\$6,290 - \$34,960		30	\$6,760 - \$9,020
	25	> \$34,960		34	\$9,020 - \$20,290
				38	> \$20,290
Iran	0	\$0 - \$3,570			
Revenu par habitant:	10	\$3,570 - \$5,070	Soudan	0	\$0 - \$1,520
\$4,890	20	\$5,070 - \$7,140	Revenu par habitant:	5	\$1,520 - \$1,540
	25	\$7,140 - \$12,500	\$2,020	10	\$1,540 - \$1,580
	30	\$12,500 - \$39,290		15	> \$1,580
	35	> \$39,290			
			Tunisie	0	\$0 - \$810
Iraq	3	\$0 - \$430	Revenu par habitant:	15	\$810 - \$2,690
Revenu par habitant:	5	\$430 - \$860	\$4,440	20	\$2,690 - \$5,370
\$5,090	10	\$860 - \$1,720		25	\$5,370 - \$10,750
	15	> \$1,720		30	\$10,750 - \$26,860
				35	> \$26,860
Jordanie	7	\$0 - \$14,104			
Revenu par habitant:	14	\$14,104 - \$28,208	Yémen	0	\$0 - \$560
\$5,360	20	> \$28,208	Revenu par habitant:	10	\$560 - \$1,120
			\$1,620	15	\$1,120 - \$3,910
				20	> \$3,910

Sources: Bureau international de la documentation budgétaire; Banque mondiale; calculs des services du FMI.

Note: la conversion des tranches d'imposition de devises nationales en dollars a été faite en recourant aux taux de change à fin 2014. Les chiffres sont arrondis à la dizaine de dollars la plus proche. Les données relatives aux revenus par habitant sont les dernières disponibles auprès de la Banque mondiale.