

MISE EN PLACE DE CADRES EFFICACES POUR L'ASSISTANCE TRANSFRONTALIÈRE AU RECouvreMENT DES CRÉANCES FISCALES DANS LES PAYS AFRICAINS

Introduction

Les recettes fiscales constituent la principale source de financement du budget national dans la plupart des pays africains.¹ Le recouvrement de ces recettes est l'une des dernières mais non moins cruciales étapes du cycle fiscal. Toutefois, le recouvrement des impôts impayés représente un défi pour de nombreuses administrations fiscales, et encore plus dans un contexte transfrontalier. Alors que les contribuables et leurs biens sont de plus en plus mobiles, les pouvoirs de recouvrement des administrations fiscales sont limités aux frontières de leurs pays respectifs. En l'absence de mécanismes de coopération internationale, elles n'ont donc que des possibilités limitées de recouvrer les impôts impayés lorsque les contribuables, leur source de revenus et la totalité ou la plupart de leurs actifs se trouvent à l'étranger. De telles situations ont un impact important sur la collecte des recettes, la lutte contre l'évasion fiscale et, plus largement, sur le moral des contribuables.

Depuis 2019, plusieurs pays en développement membres du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales² (Forum mondial), notamment ceux d'Afrique,³ ont appelé à renforcer le cadre de coopération fiscale internationale pour assurer une assistance transfrontalière efficace en matière de recouvrement des créances fiscales.⁴ Dans ce contexte, les membres de l'Initiative Afrique du Forum mondial⁵ se sont engagés en 2020 à renforcer les capacités des administrations fiscales africaines et à développer la fonction de recouvrement transfrontalier des créances fiscales.⁶

Un groupe de travail dédié, composé de représentants de 12 pays africains, a été mandaté pour identifier les tendances en matière d'assistance transfrontalière au recouvrement des créances fiscales en Afrique et les conditions nécessaires à un recouvrement réussi (groupe de travail). Il a produit un rapport basé sur l'analyse des informations fournies par 23 pays africains (les répondants) et résumé ci-dessous.⁷

Les étapes clé de l'assistance transfrontalière en matière de recouvrement des créances fiscales

L'assistance transfrontalière au recouvrement des impôts est l'un des derniers recours dans le processus global de collecte des impôts. Tout d'abord, les administrations fiscales émettent généralement un avis de mise en recouvrement à l'intention du contribuable ou un avis au débiteur l'invitant à payer un montant auto-évalué et non accompagné de paiement. En l'absence de paiement volontaire, les administrations fiscales utilisent leurs pouvoirs de recouvrement nationaux pour recouvrer les créances fiscales en souffrance.

Ce n'est que si la créance fiscale n'est pas entièrement recouvrée malgré l'épuisement des pouvoirs de recouvrement fiscaux nationaux que les administrations fiscales peuvent envisager une assistance transfrontalière. Dans la pratique, l'autorité compétente pour l'assistance transfrontalière en matière de recouvrement des impôts détermine s'il est approprié de demander une assistance dans le cadre d'un accord international. Si c'est le cas, elle envoie une demande d'assistance à l'autorité compétente de la juridiction étrangère et cette dernière évalue la demande. Si elle répond aux exigences de l'accord international, cette autorité compétente appliquera ses propres lois, politiques et procédures administratives nationales pour recouvrer l'impôt impayé pour la juridiction requérante, comme s'il s'agissait de sa propre créance fiscale.

Par conséquent, afin de bénéficier d'une assistance transfrontalière pour le recouvrement des créances fiscales, une juridiction doit avoir :

1. un cadre juridique national approprié pour le recouvrement des impôts impayés dans la juridiction, effectivement utilisé dans la pratique ;
2. des accords internationaux permettant une assistance transfrontalière en matière de recouvrement d'impôts ;
3. un cadre administratif et organisationnel approprié pour gérer cette forme spécifique d'assistance internationale en matière fiscale.

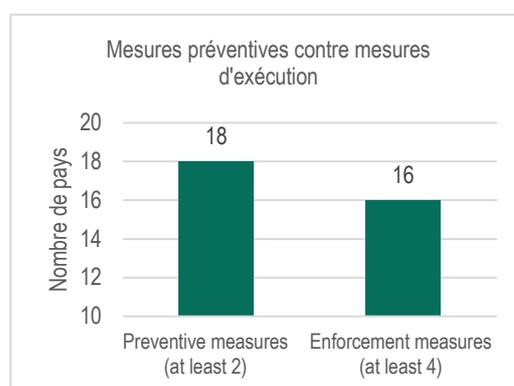
Recouvrement des impôts au niveau national dans les pays africains

Le recouvrement des impôts au niveau national est généralement assuré par une fonction spécifique au sein de l'administration fiscale, organisée et dotée de ressources appropriées. Cette fonction utilise en général (i) des mesures préventives visant à faciliter la compensation des créances fiscales et (ii) des mesures coercitives pour recouvrer les impôts impayés.

Dix-neuf répondants disposent d'un service dédié au sein de leur administration fiscale pour le recouvrement des créances fiscales. Dans trois juridictions, les services opérationnels répartis dans toute l'administration fiscale remplissent cette fonction de recouvrement. Presque tous les répondants (21 répondants) disposent d'une stratégie approuvée par la direction générale pour améliorer l'efficacité du recouvrement des créances fiscales. Ces stratégies diffèrent d'une juridiction à l'autre et peuvent inclure la priorisation du recouvrement des créances fiscales récentes, la collaboration avec d'autres agences gouvernementales ou l'amélioration de la supervision des fonctions de gestion des créances.

Face à une créance fiscale impayée, les administrations fiscales prennent des mesures préventives pour recouvrer les créances avant de recourir à des mesures coercitives. Tous les répondants encouragent le paiement des créances fiscales en prolongeant le délai de paiement et la majorité (18 répondants) habilite l'administration fiscale à utiliser un crédit d'impôt pour régler une créance fiscale. Parmi les autres mesures préventives, on peut citer l'obligation de payer les créances fiscales en souffrance avant de participer à un marché public (deux répondants), le gel ou la suspension du numéro d'identification des contribuables (un répondant) ou la publication du nom des débiteurs fiscaux (un répondant).

Lorsque ces mesures préventives n'aboutissent pas, l'administration fiscale peut invoquer des mesures coercitives pour contraindre au paiement des créances fiscales. Tous les répondants ont le pouvoir de désigner des tiers comme « agents de recouvrement » et de saisir les actifs qui sont vendus pour recouvrer les sommes dues. La majorité des administrations fiscales peut également geler les comptes bancaires (16 répondants) ou fermer l'établissement commercial jusqu'au règlement de l'impôt (18 répondants). La mise sous séquestre de biens (trois répondants), la restriction des déplacements hors de la juridiction (deux pays) et l'ouverture d'une procédure de faillite par l'administration fiscale (un répondant) sont utilisées dans une moindre mesure.



La majorité des répondants dispose donc d'une organisation et de pouvoirs pour collecter les créances fiscales au niveau national. Il est essentiel de les améliorer et de les adapter pour augmenter leur taux de recouvrement des créances fiscales. Le renforcement de la fonction de recouvrement des créances fiscales au niveau national passe également par l'identification des facteurs qui affectent les taux de recouvrement, l'allocation de ressources adéquates ainsi que le développement d'outils de recouvrement.

Le recouvrement transfrontalier des impôts dans les pays africains

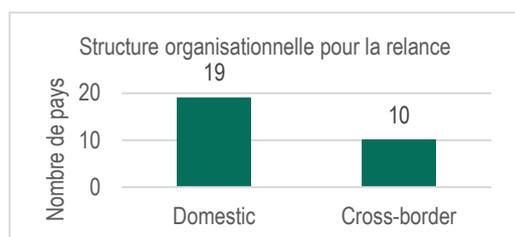
Comme toutes les formes de coopération internationale en matière fiscale, l'assistance transfrontalière au recouvrement des impôts doit être fondée sur un instrument juridique international en vigueur entre la juridiction requérante et la juridiction requise.

Tous les répondants ont au moins un accord juridique international en place qu'ils peuvent utiliser pour demander une assistance transfrontalière pour le recouvrement des créances fiscales, allant des instruments bilatéraux aux instruments multilatéraux.

La Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (MAAC),⁸ à laquelle participent plus de 145 juridictions, permet le recouvrement transfrontalier des impôts, sous réserve de l'absence de réserve. Sur les 18 répondants qui sont signataires de la MAAC, trois ont émis une réserve pour fournir cette forme d'assistance. En outre, il convient de noter que six des 18 signataires n'ont pas encore ratifié la MAAC et qu'elle n'est donc pas en vigueur à leur égard.

Cependant, cette forme de coopération est rarement utilisée. Entre 2018 et 2020, seuls cinq répondants ont envoyé un total de 13 demandes, représentant 9,8 millions d'euros. Au cours de cette même période, cinq répondants ont reçu au moins une demande d'assistance d'autres juridictions pour le recouvrement de leurs créances fiscales, un pays ayant reçu 105 demandes représentant 43,7 millions d'euros.

L'une des principales raisons de la quasi-absence de recours à cette forme de coopération est que les agents fiscaux des pays répondants ne sont pas conscients des possibilités offertes par l'assistance administrative au recouvrement des créances fiscales, même lorsqu'un instrument juridique est en place. Les répondants ont évalué leur niveau de connaissance comme suit : élevé (3), moyen (7) et faible (13). Le déficit de connaissance sur l'assistance transfrontalière affecte non seulement la quantité, mais aussi la qualité des demandes d'assistance transfrontalière en matière de recouvrement des créances fiscales, ce qui entraîne une charge de travail administratif supplémentaire sans recettes supplémentaires au trésor public.



Contrairement au contexte national, la structure organisationnelle du recouvrement transfrontalier est insuffisamment développée. Seuls 10 répondants disposent d'une fonction dédiée au recouvrement transfrontalier des créances fiscales et, dans tous ces pays, le processus est géré par l'unité chargée de l'échange international de renseignements (ER) à des fins fiscales.

Si tous les répondants disposent d'au moins un instrument international autorisant l'assistance transfrontalière en matière de recouvrement des créances fiscales, les pays africains qui cherchent à bénéficier de l'assistance d'autres juridictions doivent s'assurer qu'ils ont mis en place un cadre juridique international approprié et suffisamment large pour faciliter cette forme d'assistance avec les juridictions étrangères concernées. Ils doivent également élaborer une stratégie, sensibiliser et former les agents chargés du recouvrement des créances, et mettre en place la structure organisationnelle adéquate, associée à des outils appropriés et à un personnel compétent pour gérer le recouvrement transfrontalier des impôts.

La nécessité de renforcement des capacités en matière d'assistance transfrontalière au recouvrement des impôts en Afrique

Compte tenu du potentiel de l'assistance transfrontalière au recouvrement des créances fiscales et afin de soutenir les efforts des pays africains pour développer leurs capacités dans ce domaine, le Secrétariat du Forum mondial fournit un soutien technique pour s'assurer que l'assistance transfrontalière en matière de recouvrement des créances fiscales devienne un outil utile aux administrations fiscales qui sont exposées à la question de la mobilité transfrontalière des actifs des débiteurs fiscaux. Les principaux axes du programme de renforcement des capacités du Forum mondial dans ce domaine sont les suivants :

1. **encourager les pays africains à évaluer l'efficacité de leurs fonctions de recouvrement fiscal et leurs performances afin d'identifier les domaines susceptibles d'être améliorés**, par exemple en utilisant l'outil de maturité pour la gestion de la dette fiscale (*Tax Debt Management Maturity Tool*)⁹ élaboré par le Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale, afin de s'assurer que le système national de recouvrement de la dette fiscale est suffisamment solide pour n'utiliser l'assistance transfrontalière qu'en cas de recours ultime et nécessaire
2. **aider les pays africains à mettre en place un cadre approprié pour l'assistance transfrontalière en matière de recouvrement des impôts**, notamment en mettant en place un instrument juridique international (en particulier la MAAC), une base juridique nationale solide et un cadre administratif adéquat, afin de garantir qu'un système fonctionnel est en place pour soutenir l'assistance transfrontalière au recouvrement des créances fiscales
3. **offrir des formations et fournir aux fonctionnaires fiscaux chargés du recouvrement des créances fiscales des conseils pratiques et des outils** pour une assistance transfrontalière efficace au recouvrement des créances fiscales, afin de les sensibiliser à une utilisation efficace de cette forme de coopération fiscale internationale, y compris l'identification des situations pertinentes pour le recouvrement transfrontalier, le traitement des demandes sortantes et entrantes et le suivi de la fonction.

Références

¹ OCDE/CUA/ATAF (2021), *Statistiques des revenus en Afrique 2021 : 1990-2019*, Éditions OCDE, Paris, disponible à l'adresse <https://doi.org/10.1787/c511aa1e-en-fr>.

² Pour plus d'informations concernant le Forum mondial et ses travaux, voir

<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/>

³ Déclaration des participants au dîner du 5^{ème} anniversaire de l'Initiative Afrique, disponible sur

<https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/Declaration-10-ans-forum-mondial-ministerielle-initiative-Afrique.pdf>

⁴ Déclaration des résultats de la réunion plénière du 10^{ème} anniversaire du Forum mondial disponible sur

<https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/recapitulatif-des-conclusions-10-ans-forum-mondial.pdf>

⁵ Pour plus d'informations sur l'Initiative Afrique, voir [https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/10e-](https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/10e-reunion-initiative-afrique-conclusions.pdf)

[reunion-initiative-afrique-conclusions.pdf](https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/10e-reunion-initiative-afrique-conclusions.pdf)

⁶ Déclaration des résultats de la 8^{ème} réunion de l'Initiative Afrique, disponible sur

<https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/8e-reunion-Initiative-Afrique-conclusions.pdf>

⁷ Le rapport préparé par le groupe de travail a été approuvé lors de la 10^{ème} réunion de l'Initiative Afrique qui s'est tenue le 15 novembre 2021. Le relevé des résultats de la réunion est disponible sur

<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/10e-reunion-initiative-afrique-conclusions.pdf>

⁸ OCDE, Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, disponible à l'adresse

https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/la-convention-multilaterale-concernant-l-assistance-administrative-mutuelle-en-matiere-fiscale_9789264115682-fr

⁹ OCDE (2019), Modèle de maturité de la gestion de la dette fiscale, Série de modèles de maturité de

l'administration fiscale de l'OCDE, OCDE, Paris. <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-debt-management-maturity-model.htm>.