



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA
Fitiavana - Tanindrazana - Fandrosoana



RAPPORT SUR LES DEPENSES FISCALES

2015

JUIN 2017

Avant-propos

Ce rapport constitue le premier exercice d'évaluation des dépenses fiscales à Madagascar. Cette évaluation est un facteur important de renforcement de la transparence budgétaire. La publication de ce document permet d'informer la représentation nationale ainsi que la société civile, d'alimenter le débat public sur les avantages accordés et la répartition des contributions des citoyens aux charges publiques dans le respect de l'Article 36 de la Constitution : *« La participation de chaque citoyen aux dépenses publiques doit être progressive et calculée en fonction de sa capacité contributive ».*

L'évaluation des dépenses fiscales constitue une démarche progressive, et suit plusieurs étapes :

- Identification des dépenses fiscales par rapport à un système fiscal de référence ;
- Evaluation du coût budgétaire des dépenses ;
- Evaluation de leur efficacité et efficacité au regard de leurs objectifs économiques ou sociaux.

Ce premier exercice d'évaluation s'est focalisé sur les deux premières étapes de la démarche pour l'année 2015. En effet, les données disponibles à ce jour ne permettent pas de poser un diagnostic objectif sur l'efficacité et l'efficacité des dépenses fiscales répertoriées.

Le Ministère des Finances et du Budget poursuivra cependant la démarche au cours des exercices budgétaires ultérieurs. Au-delà du coût budgétaire des dépenses fiscales, leur efficacité et efficacité sera notamment évaluée.

SOMMAIRE

I.	INTRODUCTION	6
II.	DEFINITION ET IDENTIFICATION DES DEPENSES FISCALES	7
1.	La définition du Système Fiscal de Référence ou SFR	7
III.	PRESENTATION DES DEPENSES FISCALES.....	9
1.	Les mesures dérogatoires en 2015	9
2.	Les dépenses fiscales en 2015	9
IV.	EVALUATION DES DEPENSES FISCALES	13
1.	Périmètre d'évaluation des dépenses fiscales	13
2.	Eléments méthodologiques	14
2.1.	Impôt sur le revenu des personnes morales	14
2.2.	Impôt sur le revenu des personnes physiques	14
2.3.	Impôt sur les revenus salariaux et assimilés.....	15
2.4.	Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers des personnes morales.....	15
2.5.	Taxe sur la valeur ajoutée	15
2.6.	Droits d'accises	16
2.7.	Droits de douane	16
3.	Résultats de l'estimation des dépenses fiscales	17
3.1.	Synthèse des résultats	17
3.2.	Dépenses fiscales relatives aux régimes spéciaux.....	18
3.3.	Dépenses fiscales relatives aux lois de Finances, décisions en Conseil des Ministres et Conventions fiscales	19

LISTE DES TABLEAUX

<i>Tableau 1 : Système fiscal de référence pour les principaux impôts, droits et taxes</i>	<i>8</i>
<i>Tableau 2 : Nombre de mesures dérogatoires par impôt</i>	<i>9</i>
<i>Tableau 3 : Répartition des mesures dérogatoires par impôt.....</i>	<i>9</i>
<i>Tableau 4 : Répartition des DF par impôt</i>	<i>9</i>
<i>Tableau 5 : Répartition des DF par impôt et par texte.....</i>	<i>10</i>
<i>Tableau 6 : Répartition des DF par impôt et par objectif.....</i>	<i>10</i>
<i>Tableau 7 : Répartition des DF par impôt et par bénéficiaires</i>	<i>10</i>
<i>Tableau 8 : Répartition des DF par impôt et par bénéficiaires</i>	<i>11</i>
<i>Tableau 9 : Répartition des DF par impôt et par secteur</i>	<i>12</i>
<i>Tableau 10 : Répartition des DF par impôt et par secteur</i>	<i>12</i>
<i>Tableau 11 : Répartition des DF évaluées par impôt</i>	<i>13</i>
<i>Tableau 12 : Répartition des DF évaluées par texte.....</i>	<i>13</i>
<i>Tableau 13 : Répartition des DF évaluées par objectif.....</i>	<i>13</i>
<i>Tableau 14 : Répartition des DF évaluées par bénéficiaires</i>	<i>13</i>
<i>Tableau 15 : Répartition des DF évaluées par secteur</i>	<i>14</i>
<i>Tableau 16 : Evaluation des DF totales et principales par impôt.....</i>	<i>17</i>
<i>Tableau 17 : Evaluation des DF totales et principales par texte</i>	<i>17</i>
<i>Tableau 18 : DF relatives aux entreprises installées en zones franches.....</i>	<i>18</i>
<i>Tableau 19 : DF relatives au secteur minier</i>	<i>18</i>
<i>Tableau 20 : DF relatives aux lois de finances et décisions en Conseil des Ministres pour la fiscalité indirecte</i>	<i>19</i>
<i>Tableau 21 : DF relatives à la fiscalité indirecte de porte</i>	<i>19</i>

ACRONYMES

Ar:	Ariary
BEC:	Broad Economic Categories
CA :	Chiffre d'affaires
CGA :	Centre de Gestion Agréé
CGI :	Code Général des Impôts
CIAT :	Centre Interministériel de l'Aménagement du Territoire
CNaPS :	Caisse Nationale de Prévoyance Sociale
CREDAF :	Centre de Rencontre et d'Echanges des Dirigeants des Administrations Fiscales
DA :	Droit d'accises
DD :	Droit de Douane
DF :	Dépense Fiscale
DGE :	Direction des Grandes Entreprises
DGD :	Direction Générale des Douanes
DGI :	Direction Générale des Impôts
FMI :	Fonds Monétaire International
IDE :	Investissements Directs à l'Etranger
IM :	Impôt Minimum
INSTAT :	Institut National de la Statistique
IR :	Impôt sur les Revenus
IRCM :	Impôt sur les Revenus des Capitaux Mobiliers
IRNS :	Impôt sur les Revenus Non Salariaux
IRSA :	Impôt sur les Revenus Salariaux et Assimilés
ITD :	International Tax Dialogue
LF :	Loi de Finances
LGIM :	Loi sur les Grands Investissements Miniers
NIF :	Numéro d'Immatriculation Fiscale
OCDE :	Organisation de Coopération et de Développement Economique
PIB :	Produit Intérieur Brut
SA :	Société Anonyme
SAEF :	Service d'Analyses Economique et Fiscale
SARL :	Société à Responsabilité Limitée
SFR :	Système Fiscal de Référence
SH :	Système Harmonisé
SI :	Système d'Information
SIGTAS :	Système Intégré de la Gestion des Taxes de la DGI
SRE :	Service Régional des Entreprises
SYDONIA :	Système Douanier Automatisé
TVA :	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UEMOA :	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine
UNESCO :	Organisation des Nations Unies pour l'Education, la Science et la Culture
ZEF :	Zone et Entreprise Franche

I. INTRODUCTION

La faible mobilisation de ressources domestiques de Madagascar montre l'importance d'évaluer les dépenses fiscales. L'évaluation des dépenses fiscales vise à apprécier le coût et le bien-fondé de certaines mesures dérogatoires par rapport au droit commun. Elle constitue un outil particulièrement utile pour comprendre la faiblesse de la mobilisation des recettes et éventuellement y remédier.

L'analyse des dépenses fiscales a comme objectif final d'éclairer la politique fiscale en apportant plus de transparence lors de l'élaboration et du vote des Lois de finances. L'élaboration d'un rapport sur les dépenses fiscales est ainsi un instrument d'analyse des mesures dérogatoires identifiées comme telles : leur évaluation n'implique pas une suppression systématique de ces mesures mais va dans le sens de leur rationalisation.

Pour cela, deux démarches sont nécessaires : évaluer le coût budgétaire des mesures fiscales dérogeant à la norme et en apprécier la pertinence quant aux objectifs recherchés. Ces objectifs peuvent être de nature sociale par la recherche d'une réduction du prix de certains biens et services consommés par les ménages, de nature économique pour l'attraction d'Investissements directs étrangers (IDE) ou le développement de l'activité de certains secteurs ou encore de nature environnementale.

Ce rapport présente une évaluation des dépenses fiscales relatives aux principaux impôts d'Etat : Impôt sur les Revenus (IR), Impôt sur les Revenus Salariaux et Assimilés (IRSA), Impôt sur les Revenus des Capitaux Mobiliers (IRCM), Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), Droits d'Accises (DA), et Droits de Douane (DD).

II. DEFINITION ET IDENTIFICATION DES DEPENSES FISCALES

Selon le guide méthodologique du CREDAF, les dépenses fiscales (DF) sont des mesures incitatives qui impactent significativement le budget de l'État, dans la mesure où il renonce volontairement à une partie de ses recettes fiscales pour soutenir le secteur productif ou social.

Cette définition établit deux caractéristiques pour identifier une DF : une perte de recettes définitive pour l'État et un écart par rapport à la norme fiscale.

Les DF prennent de multiples formes. Cependant, les principales DF sont les exonérations d'impôts et taxes ou de droits de douane, la réduction de leur taux, les abattements supplémentaires, les crédits d'impôt ou la création de charges fictives déductibles (amortissements accélérés).

1. La définition du Système Fiscal de Référence ou SFR

La définition du SFR permet d'identifier les mesures fiscales dérogatoires qui s'écartent de la norme fiscale retenue par les autorités. Ainsi, toutes les mesures dérogatoires ne sont pas considérées comme dépenses fiscales.

Le SFR est généralement défini à partir : du régime général de l'impôt tel que décrit dans le Code Général des Impôts (CGI), le tarif et le Code des douanes, de mesures considérées comme « normales » par les autorités, des accords internationaux multilatéraux qui s'imposent aux États, des accords régionaux, des accords bilatéraux.

Tableau 1 : Système fiscal de référence pour les principaux impôts, droits et taxes (2015)

Impôts, droits et taxes	Taux	Assiette	Seuil	Remarques
IR personnes physiques et morales	Impôt sur les revenus : 20% : immatriculés 10% : non résidents, non immatriculés (achats locaux, exportations, importations) Impôt synthétique : 5%	Bénéfice/revenu imposable	CA < 20 M Ar : impôt synthétique de 5% du CA CA compris entre 20 M Ar et 200 M Ar : Réel simplifié > 200 M Ar : Réel	Minimum de perception fixé à 0,5% du CA, majoré de 320 000 Ar. Minimum de perception de 0,1% du CA pour les distributeurs de carburant au détail. Traité de non double imposition : taux du CGI de 20%. Amortissement linéaire. Report de déficit de 5 ans. Exonération des rémunérations de services rendus à l'étranger sur des aéronefs ou navires appartenant à une société nationale malgache de transports aériens ou maritimes. Exonérations des intérêts versés par le Trésor public et la Banque Centrale auprès d'autres Etats ou organismes financiers étrangers. Pour les associés gérants majoritaires de SARL, abattement forfaitaire de Ar 3 000 000.
IRSA	0% pour la la tranche de revenu < à 250 000 Ar et 20% pour l'excédent	Revenus salariaux et assimilés réalisés à Madagascar, tels que les traitements, salaires, soldes, émoluments, indemnités et rentes viagères		Minimum de perception de 200 Ar. Assiette : déduction de 2% pour les charges sociales.
IRCM	20%	Revenus des capitaux mobiliers		Paiement de l'IRCM libératoire de l'IR pour les personnes physiques et morales . Traité de non double imposition : taux du CGI de 20%.
TVA	20% 0% pour les exportations	TVA intérieure : CA taxable augmenté du DA TVA à l'importation : valeur en douane augmentée des DD et du DA	200 M Ar	Le même système de référence est retenu, qu'il s'agisse de la TVA à l'intérieur ou de la TVA à l'importation. Déductibilité de la TVA versée en amont sur des opérations taxables avec les limites liées à l'activité prévues dans le CGI en dehors des dispositions relatives à l'aquaculture. Remboursement des crédits de TVA pour les entreprises d'exportation, celles de ZF et celles ayant investi. Conventions internationales hors accords de siège et notes verbales. Dons dans le cadre de voyages officiels du chef de l'Etat, des membres du gouvernement et des parlementaires. Importations et achats locaux destinés à la croix rouge. Envois de secours et aides et envois d'urgence reconnus d'utilité publique. Envois exceptionnels non commerciaux.
Droits d'accises	Tabacs : 325% pour les cigares, cigarillos et cigarettes Boissons alcoolisées et alcools haut degré : entre 50% et 250%, droits spécifiques entre 75 Ar et 1 450 Ar par litre Véhicules de tourisme et motocycles importés et usagé : 10% Communications par téléphonie mobile : 7%	DA intérieure : prix sortie usine hors TVA DA à l'importation : valeur en douane + DD		En cas de différence de taux et d'assiette entre les produits importés et ceux fabriqués localement, le taux ou l'assiette le plus élevé doit être retenu. Conventions internationales hors accords de siège et notes verbales. Dons dans le cadre de voyages officiels du chef de l'Etat, des membres du gouvernement et des parlementaires. Importations et achats locaux destinés à la croix rouge. Envois de secours et aides et envois d'urgence reconnus d'utilité publique. Envois exceptionnels non commerciaux.
Droit de douane	5, 10 et 20%	Valeur en douane		Reexportation hors territoire malgache après transformation : perfectionnement actif Conventions internationales hors accords de siège et notes verbales. Dons dans le cadre de voyages officiels du chef de l'Etat, des membres du gouvernement et des parlementaires. Importations et achats locaux destinés à la croix rouge. Envois de secours et aides et envois d'urgence reconnus d'utilité publique. Envois exceptionnels non commerciaux.

III. PRESENTATION DES DEPENSES FISCALES

Cette première évaluation s'est concentrée sur les mesures dérogatoires inventoriées dans le régime de droit commun (CGI, tarif douanier¹ et Lois de Finances), la Loi sur les Grands Investissements Miniers (LGIM), la Loi sur les Zones et Entreprises Franches (LZEF), les Conventions d'établissement (principalement QMM), les Accords bilatéraux ou régionaux, ainsi que les décisions prises en Conseil des Ministres.

1. Les mesures dérogatoires en 2015

Toutes les mesures identifiées ont été regroupées dans une matrice présentant la référence légale du texte, la nature de la dérogation accordée, l'objectif visé, les bénéficiaires et le secteur d'activité.

525 mesures dérogatoires ont été recensées, dont 85% concernent la fiscalité indirecte (TVA, DD et DA).

Tableau 2 : Nombre de mesures dérogatoires par impôt

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total
Mesures dérogatoires	48	15	18	183	106	155	525
Pourcentage	9%	3%	3%	35%	20%	30%	100%

Source : Calcul FERDI.

2. Les dépenses fiscales en 2015

Parmi les 525 mesures dérogatoires recensées, 243 sont identifiées comme des DF suivant les principes définis dans la section précédente.

Tableau 3 : Répartition des mesures dérogatoires par impôt

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
Dépenses fiscales	37	12	15	78	43	58	243	46%
Non dépenses fiscales	11	3	3	105	63	97	282	54%
Total	48	15	18	183	106	155	525	100%

Source : Calcul FERDI.

La TVA, les DD et les DA sont les impôts pour lesquels le nombre de DF est le plus important, ce qui est logique compte tenu de l'importance du nombre de mesures dérogatoires prises en matière de fiscalité indirecte (tableau 4).

➤ Présentation des DF par nature d'impôt

L'essentiel des DF concerne les impôts indirects : TVA (32%), droits de douane (24%) et droits d'accises (18%), le nombre de DF portant sur des impôts directs représente seulement 26% de l'ensemble.

Tableau 4 : Répartition des DF par impôt

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total
Total	37	12	15	78	43	58	243
Pourcentage	15%	5%	6%	32%	18%	24%	100%

Source : Calcul FERDI.

¹ Afin d'éviter les doublons avec le Code des douanes, seules les franchises à l'importation (Arrêté n°16152/2007 du 21 septembre 2007) sont traitées ainsi que le tarif.

➤ Présentation des DF par textes juridiques

Une grande partie des DF provient des accords bilatéraux ou régionaux (43%). Viennent ensuite celles du Code Général des Impôts (30%) et des Conventions d'établissement (10%).

Tableau 5 : Répartition des DF par impôt et par texte

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
CGI	24	10	7	23	8	0	72	30%
Textes sur la douane	0	0	0	7	0	9	16	7%
Zones franches	5	1	0	4	0	4	14	6%
LGIM	3	1	2	0	0	0	6	2%
Code pétrolier	0	0	0	1	1	1	3	1%
Conventions d'établissement	3	0	2	8	4	7	24	10%
Décisions prises en Conseil des Ministres	0	0	0	1	1	1	3	1%
Accords internationaux	2	0	4	34	29	36	105	43%
Total	37	12	15	78	43	58	243	100%
Pourcentage	15%	5%	6%	32%	18%	24%	100%	

Source : Calcul FERDI.

➤ Présentation des DF par objectifs

L'objectif des DF identifiées est d'abord économique (35%) avant d'être social (22%).

Tableau 6 : Répartition des DF par impôt et par objectif.

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
Social	8	10	1	21	5	8	53	22%
Economique	28	2	14	23	6	13	86	35%
Environnemental	1	0	0	1	0	0	2	1%
Autres ²	0	0	0	33	32	37	102	42%
Total	37	12	15	78	43	58	243	100%
Pourcentage	15%	5%	6%	32%	18%	24%	100%	

Source : Calcul FERDI.

➤ Présentation des DF par bénéficiaires

Parmi les 243 DF identifiées, 32% visent les associations et les ONG, 29% les entreprises et 14% les ménages. Il y a des mesures qui profitent à une catégorie en particulier, alors que quelques-unes profitent à la fois aux entreprises et aux ménages.

Tableau 7 : Répartition des DF par impôt et par bénéficiaires

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
Entreprises	26	0	8	20	5	12	71	29%
Entreprises et ménages	8	0	5	9	1	3	26	11%
Ménages	1	12	0	11	9	2	35	14%
Associations et ONG	2	0	2	27	19	27	77	32%
Missions diplomatiques et assimilées	0	0	0	11	9	14	34	14%
Total	37	12	15	78	43	58	243	100%
Pourcentage	15%	5%	6%	32%	18%	24%	100%	

² La catégorie « Autres » recouvre principalement les exonérations accordées aux ONG et missions diplomatiques.

Source : Calcul FERDI.

Afin d'obtenir une analyse plus fine de la répartition des DF par bénéficiaires et par secteur, il est possible d'ajouter les 150 exonérations de TVA détaillées dans l'annexe à l'article 06.01.06 du CGI et les 320 Exonérations de DD du tarif douanier. Le nombre total de DF passe ainsi de 243 à 707. Le tableau 10 utilise cette désagrégation plus fine des biens et services exonérés.

Dès lors, les mesures recensées bénéficient principalement aux entreprises et/ou aux ménages (84%). La différence de répartition des DF par bénéficiaires en fonction du niveau de désagrégation choisi montre la sensibilité des conclusions de l'analyse statistique. Par exemple, les médicaments exemptés de droit de douane et de TVA à l'importation sont ici considérés bénéficier aux ménages, consommateurs finaux du produit, alors qu'ils peuvent avoir été importés par des entreprises ou ONG.

Tableau 8 : Répartition des DF par impôt et par bénéficiaires

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
Entreprises	26	0	8	92	5	132	263	37%
Entreprises et ménages	8	0	5	52	1	81	147	21%
Ménages	1	12	0	45	9	119	186	26%
Associations et ONG	2	0	2	27	19	27	77	11%
Missions diplomatiques et assimilées	0	0	0	11	9	14	34	5%
Total	37	12	15	227	43	373	707	100%
Pourcentage	5%	2%	2%	32%	6%	53%	100%	

Source : Calcul FERDI.

➤ Présentation des DF par secteur

En termes de secteurs ciblés, les mesures visent en premier lieu l'aide et la coopération internationales (34%), le secteur minier (11%) et la santé (8%).

Contrairement à la plupart des pays africains où de nombreux biens de consommation alimentaire sont exonérés de TVA dans l'objectif de lutte contre l'inflation, seul le riz est exonéré à Madagascar.

Tableau 9 : Répartition des DF par impôt et par secteur

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
Agriculture	0	0	2	5	1	1	9	4%
Alimentation	0	0	0	1	0	0	1	0%
Tabac	0	0	0	0	6	0	6	2%
Banque et assurance	3	0	0	4	0	0	7	3%
Education	0	0	0	3	1	1	5	2%
Santé	0	0	0	11	3	6	20	8%
Sport	0	0	0	1	0	0	1	0%
Culture	0	0	0	5	4	4	13	5%
Eau et électricité	0	0	0	1	0	0	1	0%
Energies renouvelables	1	0	0	1	0	0	2	1%
Pétrole et gaz	0	0	0	2	1	1	4	2%
Mines	6	1	4	7	3	6	27	11%
Aide et coopération internationales	3	0	1	28	21	30	83	34%
Autres	24	11	8	9	3	9	64	26%
Total	37	12	15	78	43	58	243	100%
Pourcentage	15%	5%	6%	32%	18%	24%	100%	

Source : Calcul FERDI.

Une fois les mesures de TVA et DD désagrégées (cf. tableau 12), les exonérations sont bien plus importantes dans le secteur agricole (30%) et la santé (19%).

Tableau 10 : Répartition des DF par impôt et par secteur (bis)

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total	%
Agriculture	0	0	2	95	1	113	211	30%
Alimentation	0	0	0	7	0	10	17	2%
Tabac	0	0	0	0	6	0	6	1%
Habillement	0	0	0	0	0	29	29	4%
Banque et assurance	3	0	0	4	0	0	7	1%
Education	0	0	0	3	1	1	5	1%
Santé	0	0	0	30	3	101	134	19%
Sport	0	0	0	10	0	7	17	2%
Culture	0	0	0	11	4	21	36	5%
Eau et électricité	0	0	0	1	0	0	1	0%
Energies renouvelables	1	0	0	12	0	13	26	4%
Pétrole et gaz	0	0	0	4	1	16	21	3%
Mines	6	1	4	7	3	6	27	4%
Aide et coopération internationale	3	0	1	28	21	30	83	12%
Autres	24	11	8	15	3	26	87	12%
Total	37	12	15	227	43	373	707	100%
Pourcentage	5%	2%	2%	32%	6%	53%	100%	

Source : Calcul FERDI.

IV. EVALUATION DES DEPENSES FISCALES

Le principe général d'évaluation de la DF est de comparer le montant de l'impôt, du droit ou de la taxe qui aurait dû être payé en l'absence de mesure dérogatoire, c'est à dire selon les modalités de taxation définies dans le SFR, et l'impôt qui a été effectivement payé une fois appliquée la mesure dérogatoire reconnue comme DF.

1. Périmètre d'évaluation des dépenses fiscales

Selon les données disponibles, sur les 243 DF identifiées, 59 ont pu être chiffrées, soit un taux de 24%.

Tableau 11 : Répartition des DF évaluées par impôt

	IR	IRSA	IRCM	TVA	DA	DD	Total
DF identifiées	37	12	15	78	43	58	243
DF évaluées	13	1	8	15	10	12	59
Pourcentage	35%	8%	53%	19%	23%	21%	24%

Source : Calcul FERDI.

Tableau 12 : Répartition des DF évaluées par texte

	DF identifiées	DF évaluées	Pourcentage
Code général des impôts	72	10	14%
Textes sur la douane	16	4	25%
Zones franches	14	9	64%
LGIM	6	4	67%
Code pétrolier	3	1	33%
Conventions d'établissement	24	24	100%
Décisions prises en Conseil des Ministres	3	3	100%
Accords internationaux	105	4	4%
Total	243	59	24%

Source : Calcul FERDI.

Tableau 13 : Répartition des DF évaluées par objectif

	DF identifiées	DF évaluées	Pourcentage
Social	53	4	8%
Economique	86	46	53%
Environnemental	2	0	0%
Autres	102	9	9%
Total	243	59	24%

Source : Calcul FERDI.

Tableau 14 : Répartition des DF évaluées par bénéficiaires

	DF identifiées	DF évaluées	Pourcentage
Entreprises	71	40	56%
Entreprises et ménages	26	10	38%
Ménages	35	8	23%
Associations et ONG	77	1	1%
Missions diplomatiques et assimilées	34	0	0%
Total	243	59	24%

Source : Calcul FERDI.

Tableau 15 : Répartition des DF évaluées par secteur

	DF identifiées	DF évaluées	Pourcentage
Agriculture	9	3	33%
Alimentation	1	0	0%
Tabac	6	5	83%
Banque et assurance	7	0	0%
Education	5	0	0%
Santé	20	1	5%
Sport	1	0	0%
Culture	13	0	0%
Eau et électricité	1	1	100%
Energies renouvelables	2	0	0%
Pétrole et gaz	4	1	25%
Mines	27	25	93%
Aide et coopération internationale	83	0	0%
Autres	64	23	36%
Total	243	59	24%

Source : Calcul FERDI.

2. Éléments méthodologiques

La méthodologie utilisée est celle des manques à gagner ou « pertes de recettes ». Elle consiste à estimer les DF suivant l'hypothèse « toutes choses étant égales par ailleurs ». Ni la réaction des investisseurs, ni le comportement des consommateurs ne sont intégrés à l'analyse. Les DF correspondent ici aux pertes de recettes fiscales qu'entraîne tout régime dérogatoire.

2.1. Impôt sur le revenu des personnes morales

Les données sur l'IR des personnes morales ont été obtenues de SIGTAS. Les trois éléments principaux des DF pour l'IR des personnes morales ont été retenus conformément au SFR : la réduction de l'assiette, la réduction du taux et la réduction du minimum de perception.

➤ Pour la réduction de l'assiette

La DF est obtenue en faisant la différence entre l'impôt dû avant et après les diverses réductions de l'assiette prises globalement avec le taux d'IR effectivement appliqué.

➤ Pour la réduction du taux

La DF est obtenue en comparant l'IR dû avant la réduction de l'assiette avec le montant de l'impôt recalculé en multipliant l'assiette avant réduction de celle-ci par le taux du SFR, soit 20%.

➤ Pour la réduction du minimum d'imposition

La DF est obtenue en multipliant la différence entre 320 000 et 100 000 Ar, soit 220 000 Ar, par le nombre d'entreprises bénéficiant du montant réduit.

2.2. Impôt sur le revenu des personnes physiques

Quatre mesures dérogatoires ont été considérées comme DF : la réduction pour enfant à charge, la réduction d'impôt de 50% de l'investissement, l'abattement de 50% pour les membres de CGA et la déduction forfaitaire de Ar 3 000 000 pour les associés gérants majoritaires des SARL.

La DF pour enfant à charge est calculée en multipliant le nombre d'enfants à charge par l'abattement forfaitaire. Elle est mesurée séparément. Pour les trois autres éléments, l'évaluation est globale. C'est la différence entre l'IR recalculé sur la base de l'assiette avant réduction et/ou abattement et l'IR payé.

2.3. Impôt sur les revenus salariaux et assimilés

Sur les quinze mesures fiscales dérogatoires dont douze identifiées comme une DF, une seule a pu être estimée : la réduction d'impôt de Ar 2 000 par mois pour chaque personne à charge.

Le coût de cette DF pour personne à charge est calculé en multipliant le nombre de personnes admissibles par l'abattement forfaitaire mensuel de Ar 2 000 multiplié par 12 mois.

2.4. Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers des personnes morales

Les déclarations d'IRCM sont extraites de SIGTAS. La DF évaluée concerne une seule mesure : la réduction de taux octroyé dans le cadre de la LGIM, de la Convention QMM et des deux Conventions de non double imposition avec l'île Maurice et la France.

La DF est mesurée comme la différence entre l'IRCM payé et l'IRCM recalculé avec le taux de 20% sur l'assiette renseignée dans SIGTAS, pour chaque entreprise.

2.5. Taxe sur la valeur ajoutée

Les DF de TVA intérieure sont évaluées à partir des chiffres d'affaires exonérés partiellement ou totalement des entreprises gérées auprès de la DGE et du SRE.

Pour les entreprises retenues, l'évaluation de la DF correspond à la différence entre la TVA qui aurait dû être collectée et la TVA qui aurait dû être déductible si le CA n'avait pas bénéficié d'une exonération. La TVA qui aurait dû être collectée est calculée en appliquant le taux plein de TVA au CA exonéré. La TVA qui aurait dû être déductible est approximée en appliquant au CA exonéré le même ratio de TVA déductible sur TVA collectée que constaté sur le CA local non-exonéré. Les entreprises pour lesquelles un des éléments de calcul était indisponible ont été exclues de l'échantillon.

Ce calcul est complété par les données obtenues de SYDONIA. Ainsi, les importations sous régime douanier « IM4 : mise à la consommation directe » réalisées par des contribuables non assujettis sont isolées à partir du NIF et des codes additionnels « 000 » et « 203 ». Pour cette population, toute exonération de TVA constitue une DF car si la TVA avait été appliquée, elle n'aurait pas été déductible. L'assiette pour le calcul de la TVA qui aurait dû être perçue est la valeur en douane augmentée des DD et du DA qui auraient été perçus en l'absence d'exonération (autrement dit, DD et DA sans exonération). La distinction entre les DF qui résultent d'une décision en Conseil des ministres et celles qui résultent des LF est faite à partir du code additionnel « 109 » qui identifie les premières. Les DF sont présentées par chapitre de la nomenclature du système harmonisé (SH). Le fichier qui permet l'évaluation des DF est extrait de SYDONIA et converti sous le logiciel STATA pour le traitement des données.

2.6. Droits d'accises

Cette évaluation de DF concerne l'importation et la production intérieure de tabac. Les données des DA sur la production intérieure sont fournies par la DGI et celles sur les importations sont extraites de SYDONIA. Les produits pétroliers sont exclus du calcul car ils présentent une taxation spécifique.

La différence entre le DA payé et le DA qui aurait dû être payé en l'absence d'exonération constitue la DF. L'assiette de taxation sur laquelle repose le calcul du DA qui aurait dû être payé est constituée de la valeur en douane et des DD avant exonération, lorsque ces derniers sont concernés par une exonération. Les DF sont présentées par chapitre SH.

La DF sur les DA intérieurs ne prend en compte que l'abattement de 5% de l'assiette de taxation pour le tabac produit localement.

2.7. Droits de douane

Cette évaluation des DF a retenu quatre mesures dérogatoires source de DF : l'exonération pour la loi sur les ZEF, les taux spécifiques dans le cadre de la LGIM et de la Convention d'Etablissement, les exonérations par décisions prises en Conseil des Ministres et les exonérations par les Lois de Finances.

Pour chacun de ces éléments, la différence entre le DD payé et le DD qui aurait dû être payé avec l'application du taux du SFR c'est-à-dire la pleine application du tarif (taux de 5%, 10% ou 20%), hors accords préférentiels³, constitue la DF.

Un taux 0 est appliqué dans SYDONIA pour les exonérations de tarif établies dans les Lois de Finances. Pour les biens qui présentent un taux 0 dans le tarif, le taux de 5% a été attribué lorsqu'il s'agit de biens d'équipement et de matières premières, celui de 10% lorsqu'il s'agit d'intrants et celui de 20% lorsqu'il s'agit de biens de consommation finale.

➤ Pour les exonérations des entreprises franches

Seules les exonérations des biens d'investissement sont considérées comme des DF. Les entreprises concernées sont identifiées par leur NIF et les biens d'investissement par le code BEC. Ces exonérations sont traitées dans SYDONIA à travers des régimes suspensifs identifiés par des codes régimes commençant par 56 ou par 59. Afin de remédier à d'éventuelles erreurs au moment de la déclaration au niveau des codes régimes, l'utilisation du NIF est retenue pour identifier ces entreprises.

➤ Les entreprises du secteur minier

Les entreprises sont identifiables par leur NIF. Toutes leurs importations, quelle que soit la nature économique du bien, constituent une DF dès lors que le taux du tarif n'est pas appliqué.

➤ Les exonérations des LF

Celles retenues comme DF sont isolées à partir du code additionnel « 000 ». Elles sont aussi présentées par chapitre SH.

➤ Le riz et les médicaments

³ Identifiés par une variable spécifique et un code additionnel spécifique dans SYDONIA ++.

Ces biens qui représentent une part importante (en valeur) des exonérations au titre des LF, sont identifiés avec leur code SH.

➤ Les DF liées aux décisions en Conseil des Ministres

Elles sont identifiées à partir du code additionnel « 109 ». Elles sont surestimées car d'une part certaines mesures prises en Conseil des Ministres, comme par exemple les mesures d'urgence, sont comprises dans le SFR et d'autre part des franchises relevant d'autres textes réglementaires peuvent être renseignées comme « exceptionnelle » par mégarde lors de la déclaration dans SYDONIA++. Il est toutefois impossible de les identifier facilement et donc d'en tenir compte dans cette première évaluation.

3. Résultats de l'estimation des dépenses fiscales

3.1. Synthèse des résultats

Le coût budgétaire des DF fiscales estimées pour cet exercice 2015 représente 512,1 Mds Ar, soit 1,79% du PIB et 17,00% des recettes fiscales totales.

Tableau 16 : Evaluation des DF totales et principales par impôt

Impôts, droits et taxes	Montant des DF*	En % du PIB	En % des recettes fiscales
Taxes directes	131 786	0,46%	4,38%
IR personnes morales	13 028	0,05%	0,43%
IR personnes physiques	110	0,00%	0,00%
IRSA	2 487	0,01%	0,08%
IRCM	116 161	0,41%	3,86%
Taxes indirectes	380 301	1,34%	12,62%
DA	41 139	0,14%	1,37%
DD	215 105	0,77%	7,13%
TVA	124 057	0,43%	4,12%
Total	512 087	1,79%	17,00%

Source : Calcul FERDI. *Le montant des DF est en millions d'Ar.

Tableau 17 : Evaluation des DF totales et principales par texte

Textes	Montant des DF*	En % du PIB	En % des recettes fiscales
CGI et lois de finances	309 175	1,08%	10,26%
Régimes spéciaux	190 308	0,66%	6,31%
<i>Zones franches</i>	<i>17 909</i>	<i>0,06%</i>	<i>0,59%</i>
<i>Secteur minier</i>	<i>172 399</i>	<i>0,60%</i>	<i>5,72%</i>
Conseil des Ministres	9 943	0,03%	0,33%
Conventions fiscales	2 661	0,01%	0,09%
Total	512 087	1,79%	17,00%

Source : Calcul FERDI. *Le montant des DF est en millions d'Ar.

3.2. Dépenses fiscales relatives aux régimes spéciaux

➤ Zones franches

Les entreprises franches représentent un peu plus de 8% des entreprises de la DGE et du SRE. Elles contribuent à hauteur de 7,5% du chiffre d'affaires des entreprises DGE/SRE et de 4,3% de l'IR payé. Les entreprises franches bénéficient d'un taux réduit d'IR de 10% et de l'exonération totale des droits et taxes de douane. Les DF des entreprises franches s'élèvent en 2015 à un peu moins de 18 Mds Ar, soit 0,06% du PIB et 0,59% des recettes fiscales totales.

Tableau 18 : DF relatives aux entreprises installées en zones franches

Impôts, droits et taxes	Montants de la DF*
Fiscalité directe	
IR taux	9 023
IR assiette	2 130
IM	115
Fiscalité indirecte	
DD	4 977
DD sur vente intérieure	1 658
TVA intérieure	6
TOTAL	17 909
En % du PIB	0,06%
En % des recettes fiscales	0,59%

Source : Calcul FERDI. * Le montant des DF est en millions d'Ar.

➤ Secteur minier

Les entreprises du secteur minier industriel soumis au régime de la LGIM contribuent pour 17,8% au chiffre d'affaires des entreprises DGE/SRE et pour 5,4% à l'IR payé.

Le secteur minier bénéficie d'exonération d'IR pour les cinq premières années d'exploitation, d'un taux réduit d'IR de 10% pour la LGIM et d'un taux spécial pour la convention d'Etablissement, d'un taux réduit d'IRCM de 10% pour les dividendes, de l'exonération de l'IRCM pour les intérêts et enfin de taux de droits de douane réduits. Les DF du secteur minier s'élèvent en 2015 à 172,4 Mds Ar, soit 0,60% du PIB et 5,72% des recettes fiscales totales.

Tableau 19 : DF relatives au secteur minier

Impôts, droits et taxes	Montants des DF*
Fiscalité directe	
IR	1 760
IRCM	113 500
Fiscalité indirecte	
DD	57 139
TOTAL	172 399
En % du PIB	0,60%
En % des recettes fiscales	5,72%

Source : Calcul FERDI. * Le montant des DF est en millions d'Ar.

3.3. Dépenses fiscales relatives aux lois de Finances, décisions en Conseil des Ministres et conventions fiscales

➤ Fiscalité indirecte

Les décisions prises en Conseil des Ministres peuvent concerner la fiscalité directe et la fiscalité indirecte. Seule la fiscalité indirecte de porte a pu être évaluée à partir des données du SYDONIA++. Les différentes lois de Finances ont successivement allongé la liste des biens exemptés de DD, de TVA et de DA. Les DF des décisions en Conseil et des Lois de finances s'élevèrent en 2015 à 316,5 Mds Ar, soit 1,11% du PIB et 10,51% des recettes fiscales totales.

Tableau 20 : DF relatives aux lois de finances et décisions en Conseil des Ministres pour la fiscalité indirecte

Impôts, droits et taxes	Montant des DF*
Décision du Conseil des Ministres	9 943
DD	6 720
TVA	3 223
Lois de finances	306 578
DD	144 611
<i>dont riz</i>	54 787
<i>dont médicaments</i>	37 207
TVA	120 828
en douane	92 213
<i>dont riz</i>	48 890
<i>dont médicaments</i>	1 899
intérieure	28 615
DA	41 139
en douane	31 280
intérieure	9 859
TOTAL	316 521
En % du PIB	1,11%
En % des recettes fiscales	10,51%

Source : Calcul FERDI. *Le montant des DF est en millions d'Ar.

Les exonérations indirectes en douane représentent la part la plus importante des DF évaluées en 2015 soit 0,94% du PIB et 8,90% des recettes fiscales totales. Le tableau ci-dessous donne le détail de ces DF par chapitre de la nomenclature SH.

Tableau 21 : DF relatives à la fiscalité indirecte de porte

Chapitre	Libellé 2012	DD	TVA	DA
01	Animaux vivants	229,2	252,2	0,0
04	Laits et produits de la laiterie ; œufs d'oiseaux ; miel naturel; produits comestibles d'origine animale, non dénommés ni compris ailleurs	845,0	4,5	0,0
05	Autres produits d'origine animale, non dénommés ni compris ailleurs	17,1	36,5	0,0

07	Légumes, plantes, racines et tubercules alimentaires	15,3	28,7	0,0
10	Céréales	57 180,8	48 892,1	0,0
11	Produits de la minoterie ; malt ; amidons et féculés ; inuline ; gluten de froment	0,0	594,4	0,0
12	Graines et fruits oléagineux ; graines, semences et fruits divers ; plantes industrielles ou médicinales ; pailles et fourrages	216,2	21,0	0,0
15	Graisses et huiles animales ou végétales ; produits de leur dissociation ; graisses alimentaires élaborées ; cires d'origine animale ou végétale	117,7	305,2	0,0
17	Sucres et sucreries	0,0	33,4	0,0
18	Cacao et ses préparations	0,0	2,4	0,0
19	Préparations à base de céréales, de farines, d'amidons, de féculés ou de lait ; pâtisseries	0,0	354,3	0,0
20	Préparations de légumes, de fruits ou d'autres parties de plantes	0,0	6,8	0,0
21	Préparations alimentaires diverses	0,0	49,4	0,0
22	Boissons, liquides alcooliques et vinaigres	0,0	47,7	22 768,6
23	Résidus et déchets des industries alimentaires ; aliments préparés pour animaux	7 499,6	404,5	0,0
24	Tabacs et succédanés de tabac fabriqués	0,0	12,1	53,1
25	Sel ; soufre ; terres et pierres; plâtres, chaux et ciments	0,0	0,4	0,0
27	Combustibles minéraux, huiles minérales et produits de leur distillation ; matières bitumineuses ; cires minérales	0,0	126,4	0,0
28	Produits chimiques inorganiques ; composés inorganiques ou organiques de métaux précieux, d'éléments radioactifs, de métaux des terres rares ou d'isotopes	0,0	3,2	0,0
29	Produits chimiques organiques	318,2	103,8	0,0
30	Produits pharmaceutiques	37 205,0	1 899,7	0,0
31	Engrais	7 499,6	231,7	0,0
32	Extraits tannants ou tinctoriaux; tanins et leurs dérivés; pigments et autres matières colorantes; peintures et vernis; mastics; encres	0,0	205,9	0,0
33	Huiles essentielles et résinoïdes; produits de parfumerie ou de toilette préparés et préparations cosmétiques	0,0	24,7	0,0
34	Savons, agents de surface organiques, préparations pour lessives, préparations lubrifiantes, cires artificielles, cires préparées, produits d'entretien, bougies et articles similaires, pâtes à modeler, «cires pour l'art dentaire» et compositions pour l'art dentaire à base de plâtre	0,0	47,6	0,0
35	Matières albuminoïdes ; produits à base d'amidons ou de féculés modifiés; colles; enzymes	0,0	12,6	0,0
36	Poudres et explosifs; articles de pyrotechnie; allumettes; alliages pyrophoriques; matières inflammables	0,0	0,0	0,0
38	Produits divers des industries chimiques	5 441,2	1 516,2	0,0
39	Matières plastiques et ouvrages en ces matières	106,4	219,6	0,0
40	Caoutchouc et ouvrages en caoutchouc	80,2	11,0	0,0

41	Peaux (autres que les pelleteries) et cuirs	0,0	0,0	0,0
42	Ouvrages en cuir ; articles de bourrellerie ou de sellerie; articles de voyage, sacs à main et contenants similaires; ouvrages en boyaux	7,0	2,7	0,0
43	Pelleteries et fourrures; pelleteries factices	0,0	0,0	0,0
44	Bois, charbon de bois et ouvrages en bois	0,0	5,1	0,0
45	Liège et ouvrages en liège	0,0	0,0	0,0
47	Pâtes de bois ou d'autres matières fibreuses cellulosiques; papier ou carton à recycler (déchets et rebuts)	0,0	0,2	0,0
48	Papiers et cartons; ouvrages en pâte de cellulose, en papier ou en carton	0,0	9 120,2	0,0
49	Produits de l'édition, de la presse ou des autres industries graphiques; textes manuscrits ou dactylographiés et plans	1 411,1	953,5	0,0
50	Soie	0,0	0,0	0,0
51	Laine, poils fins ou grossiers; fils et tissus de crin	13,1	2,6	0,0
52	Coton	35,6	7,5	0,0
53	Autres fibres textiles végétales; fils de papier et tissus de fils de papier	7,8	1,6	0,0
54	Filaments synthétiques ou artificiels	626,2	112,5	0,0
55	Fibres synthétiques ou artificielles discontinues	30,5	5,2	0,0
56	Ouates, feutres et non tissés; fils spéciaux ; ficelles, cordes et cordages; articles de corderie	57,8	20,7	0,0
57	Tapis et autres revêtements de sol en matières textiles	0,0	1,6	0,0
58	Tissus spéciaux; surfaces textiles touffetées ; dentelles; tapisseries; passementeries; broderies	0,0	0,0	0,0
59	Tissus imprégnés, enduits, recouverts ou stratifiés; articles techniques en matières textiles	0,0	0,0	0,0
60	Etoffes de bonneterie	0,0	0,1	0,0
61	Vêtements et accessoires du vêtement, en bonneterie	0,0	0,4	0,0
62	Vêtements et accessoires du vêtement, autres qu'en bonneterie	0,0	1,7	0,0
63	Autres articles textiles confectionnés; assortiments; friperie et chiffons	14 589,3	17 501,7	0,0
64	Chaussures, guêtres et articles analogues; parties de ces objets	10,9	10,7	0,0
65	Coiffures et parties de coiffures	0,0	0,2	0,0
66	Parapluies, ombrelles, parasols, cannes, cannes-sièges, fouets, cravaches et leurs parties	0,0	0,0	0,0
68	Ouvrages en pierres, plâtre, ciment, amiante, mica ou matières analogues	0,0	3,5	0,0
69	Produits céramiques	0,0	0,2	0,0
70	Verre et ouvrages en verre	0,2	0,4	0,0
71	Perles fines ou de culture, pierres gemmes ou similaires, métaux précieux, plaqués ou doublés de métaux précieux et ouvrages en ces matières; bijouterie de fantaisie; monnaies	0,0	0,0	0,0
72	Fonte, fer et acier	0,0	1,1	0,0
73	Ouvrages en fonte, fer ou acier	3,9	156,8	0,0
74	Cuivre et ouvrages en cuivre	0,0	0,3	0,0
75	Nickel et ouvrages en nickel	0,0	0,0	0,0

76	Aluminium et ouvrages en aluminium	0,0	81,9	0,0
78	Plomb et ouvrages en plomb	0,0	0,0	0,0
79	Zinc et ouvrages en zinc	0,0	0,0	0,0
82	Outils et outillage, articles de coutellerie et couverts de table, en métaux communs; parties de ces articles, en métaux communs	0,6	676,9	0,0
83	Ouvrages divers en métaux communs	0,0	1,7	0,0
84	Réacteurs nucléaires, chaudières, machines, appareils et engins mécaniques; parties de ces machines ou appareils	2 178,8	1 768,6	0,0
85	Machines, appareils et matériels électriques et leurs parties; appareils d'enregistrement ou de reproduction du son, appareils d'enregistrement ou de reproduction des images et du son en télévision, et parties et accessoires de ces appareils	3 120,7	4 714,8	0,0
86	Véhicules et matériel pour voies ferrées ou similaires et leurs parties; appareils mécaniques (y compris électromécaniques) de signalisation pour voies de communication	0,0	0,0	0,0
87	Voitures automobiles, tracteurs, cycles et autres véhicules terrestres, leurs parties et accessoires	3 912,4	1 440,5	8 458,5
90	Instruments et appareils d'optique, de photographie ou de cinématographie, de mesure, de contrôle ou de précision; instruments et appareils médico-chirurgicaux; parties et accessoires de ces instruments ou appareils	1 735,0	143,6	0,0
94	Meubles; mobilier médico-chirurgical; articles de literie et similaires; appareils d'éclairage non dénommés ni compris ailleurs; lampes-réclames, enseignes lumineuses, plaques indicatrices lumineuses et articles similaires; constructions préfabriquées	50,5	12,3	0,0
95	Jouets, jeux, articles pour divertissements ou pour sports ; leurs parties et accessoires	0,0	1,0	0,0
96	Ouvrages divers	45,0	12,0	0,0
97	Objets d'art, de collection ou d'antiquité	2,8	0,6	0,0
98		0,2	0,3	0,0
TOTAL		144 610,9	92 212,8	31 280,2
	En % du PIB	0,51%	0,32%	0,11%
	En % des recettes fiscales totales	4,80%	3,06%	1,04%

Source : Calcul FERDI. Le montant des DF est en millions d'Ar.

➤ Fiscalité directe

Les personnes physiques sont soumises soit à l'IR, soit à l'IRSA selon la nature de leur revenu. Concernant l'IR, elles bénéficient d'une réduction pour enfant à charge, de la réduction d'impôt de 50% de l'investissement, d'un abattement de 50% pour les membres de CGA, d'une déduction forfaitaire annuelle de Ar 3 000 000 pour les associés gérants majoritaires des SARL. La DF s'élève en 2015 à Ar 110 millions. Concernant l'IRSA, elles bénéficient d'une réduction pour enfant à charge dont la DF s'élève à 2,5 Mds Ar.

Trois entreprises ont bénéficié d'un taux réduit d'IRCM en 2015 au titre des conventions de non double imposition avec l'île Maurice et la France. La DF s'élève en 2015 à 2,7 Mds Ar, soit 0,01% du PIB.