



## Analyse des pratiques de convention fiscale et du cadre stratégique sur les politiques fiscales en Afrique

Résumé du document de travail de l'ICTD 102 par Catherine Ngina Mutava  
*Traduit de l'anglais par Cyrielle Havard-Bourdais*

### Problèmes relatifs aux conventions fiscales

Les conventions fiscales sont des accords par lesquels deux pays s'accordent sur les attributions et les restrictions de droits fiscaux sur les activités économiques qui s'étendent sur les deux pays. Ils étaient traditionnellement conclus principalement dans le but d'éviter la double imposition et de créer un climat favorable aux investissements. Cependant, ces dernières années, les conventions fiscales signées par les pays d'Afrique sub-saharienne -particulièrement avec les pays de l'OCDE – les ont souvent amenés à céder progressivement leurs droits d'imposition sur les revenus générés au sein de leur juridiction. Cette perte de revenu n'est pas comparable aux bénéfices attendus des investissements étrangers. Une prise de conscience de plus en plus grande de l'impact de conventions fiscales défavorables sur les revenus nationaux a engendré l'annulation, la suspension ou la renégociation de certaines conventions par certains pays d'Afrique sub-saharienne. Ce document propose que les pays d'Afrique sub-saharienne développent et appliquent un cadre stratégique sur les politiques fiscales dans le but d'assurer la préservation de leurs intérêts lors de la signature de conventions fiscales. Cette étude considère le rôle d'une réglementation des conventions fiscales, quels facteurs devraient guider ces règles et comment développer une stratégie de négociation efficace. Nous avons examiné la littérature traitant de l'histoire des conventions fiscales et de leur impact sur les pays en développement en Afrique, et nous avons interviewé des acteurs majeurs dans sept pays.

### De l'importance de négocier des conventions pertinentes

Les négociations de conventions fiscales entre des pays développés et des pays en développement engendrent souvent des échanges déséquilibrés, voyant les pays en développement faire plus de concessions. Une stratégie de négociation bien construite peut significativement réduire les disparités à l'issue des négociations, quels que soient les puissances en présence.

Les conventions fiscales sont souvent associées avec une promotion de l'investissement dans les pays d'Afrique. Même si une convention fiscale engendre souvent certaines pertes de revenu, ces pays partent du principe que les pertes seront absorbées par l'influx d'investissements qui s'ensuivra. Quand un des objectifs principaux est d'attirer des investissements étrangers, les règles de la convention fiscale doivent transcrire cet objectif et fournir des directives sur comment l'atteindre. Cela ne doit cependant pas être le seul objectif, comme l'indiquent plusieurs études qui montrent que ce lien est loin d'être clair. Le rôle des conventions fiscales est insignifiant comparé à certaines mesures que les pays en développement pourraient prendre afin d'améliorer les bases de l'investissement, telles que l'application de lois robustes et la mise en place d'une administration fiscale efficace.

Il est donc important que les pays en développement aient des objectifs plus larges lorsqu'ils signent des conventions fiscales, en marge des rôles habituels d'élimination de la double imposition et d'abandon de droits d'imposition dans le but d'attirer des

« Pour préserver leurs intérêts, les pays d'Afrique sub-saharienne doivent mettre en place des mécanismes afin d'orienter et de diriger l'ensemble du processus de négociation. »

investissements étrangers, étant donné que l'on peut atteindre ces deux objectifs par d'autres moyens.

Afin de préserver leur assiette fiscale, les pays d'Afrique sub-saharienne doivent repenser leur approche de la négociation des conventions. Ils doivent tout d'abord déterminer si ces conventions fiscales sont nécessaires. Ils doivent également insister sur l'obtention de résultats mutuellement bénéfiques, et ne signer que les conventions pour lesquelles les bénéfices supplantent les coûts. Un règlement des conventions fiscales contribuerait grandement à s'en assurer.

## Nécessité d'un règlement des conventions fiscales

De nombreux pays d'Afrique sub-saharienne n'ont pas de règlement des conventions fiscales encadrant leurs négociations. Parmi les pays étudiés, l'Afrique du Sud, l'île Maurice et le Ghana ont mis en place un règlement, et, au moment de l'enquête, le Kenya, l'Ouganda, la Tanzanie et le Rwanda étaient en train d'en développer un. Les fonctionnaires des pays sans règlement interviewés ont déclaré avoir besoin de plus de conseils sur quoi négocier et comment négocier. Ils ont aussi déclaré sentir le besoin de se protéger des caprices de l'exécutif et d'avoir plus de pouvoir de négociation. Ils trouvent que l'absence de règlement crée une ambiguïté concernant les personnes devant être impliquées dans les négociations, concernant les pays représentant des partenaires viables dans le cadre de conventions et concernant la durée minimale de convention fiscale qu'il est bon de défendre.

Pour préserver leurs intérêts, les pays d'Afrique sub-saharienne doivent mettre en place des mécanismes afin d'orienter et de diriger l'ensemble du processus de négociation. Cela commence par créer un règlement des conventions fiscales, qui devra :

- Protéger l'assiette fiscale nationale
- Fournir un cadre au développement d'un modèle national de convention fiscale
- Offrir une assistance à l'identification de partenaires de conventions
- Fournir une information claire concernant les personnes en charge des négociations des conventions fiscales
- Assurer la transparence et protéger contre les intérêts particuliers/politiques

La réglementation devra prendre en considération les circonstances économiques, les règlements nationaux préexistants, les capacités techniques disponibles et les coûts des négociations et de la mise en application de la convention fiscale.

## Recommandations

La plupart des pays d'Afrique sub-saharienne n'ont pas de réglementation des conventions fiscales orientant leurs négociations lors des conventions. Le texte adopté dans le cadre d'une convention est donc parfois déterminé non pas par leurs besoins, mais par le partenaire du traité. Les pays doivent développer une réglementation soulignant les termes minimaux acceptables, ce qui assurera une gestion cohérente et responsable. Elle devra également indiquer les facteurs à prendre en compte dans le choix du partenaire du traité. Ces pays devront garder à l'esprit que l'imposition n'est pas le facteur primordial au choix de localisation d'une entreprise. Les facteurs tels que les marchés, la protection légale ou encore la stabilité économique et politique sont privilégiés et les pays devront par conséquent se concentrer sur l'amélioration de ces domaines plutôt que de signer des conventions déséquilibrées ayant un impact négatif sur leur assiette fiscale.

Il est nécessaire d'accroître les compétences parmi les négociateurs des conventions fiscales dans les pays d'Afrique sub-saharienne. Les équipes négociatrices doivent être bien formées et avoir le pouvoir de se retirer des négociations si les termes du traité ne sont pas favorables, et les organismes de surveillance doivent être bien formés et avoir l'autorité d'évaluer les conventions fiscales. Cela peut être réalisé s'il y a une réglementation des traités prenant en compte les circonstances particulières du pays ainsi que l'impact potentiel des traités sur le revenu fiscal.

Les pays d'Afrique sub-saharienne devront profiter des efforts mondiaux actuels pour réduire les abus dans les traités en signant le CM-BEPS. Amender un traité préexistant est souvent un processus long et coûteux, mais le CM-BEPS sera plus rapide et plus efficace. Il propose également diverses mesures pour parer aux abus dans les traités, en permettant aux pays de combler les lacunes des traités déjà signés.

Les pays d'Afrique sub-saharienne doivent se rendre compte qu'avoir un large réseau de conventions n'est pas la seule chose qui compte et qu'il est vital que les traités n'érodent pas leur assiette fiscale et que leurs intérêts soient continuellement préservés. Il est donc impératif qu'avant même de commencer les négociations, le pays sache ce qu'il veut et ce qu'il est prêt à concéder. Pour assurer une gestion cohérente et responsable, cette connaissance se doit d'être documentée dans un document réglementaire fournissant des orientations dans tous les domaines concernés par les négociations des traités.

## Lectures complémentaires

Citation: Mutava, C.N. (2019) *Review of Tax Treaty Practices and Policy Framework in Africa*, ICTD Working Paper 102, Brighton, IDS.

## Crédits

**Catherine Ngina Mutava** est directrice adjointe du Strathmore Tax Research Centre de Nairobi et occupe un poste d'associée chez Lexlink Consulting. Elle est également auteure et rédactrice pour le Bureau international de documentation fiscale (IBFD) au sein duquel elle a précédemment occupé un poste de chercheur en fiscalité.

L'ICTD est financé par l'UK aid du gouvernement britannique et par la Bill & Melinda Gates Foundation; cependant, les opinions exprimées ici ne reflètent pas nécessairement les politiques officielles du gouvernement britannique, ni celles de la Bill & Melinda Gates Foundation. Les lecteurs sont encouragés à citer et reproduire le contenu des séries. En retour, l'ICTD requiert d'être dûment mentionné et la rédaction des citations suivant le format ci-dessus.



L'ICTD est basé à l'Institut of Development Studies, Brighton BN1 9RE UK.

© ICTD 2020