

RAPPORT
Octobre 2022

Études de cas sur la taxation de l'aide : Bénin, Cameroun et Kenya

- ➔ Emilie CALDEIRA, Maître de conférences, CERDI - Université Clermont Auvergne.
- ➔ Anne-Marie GEURJON, Responsable de programme, FERDI.
- ➔ Grégoire ROTA-GRAZIOSI, CERDI-CNRS, Université Clermont Auvergne, FERDI.

Études de cas sur la taxation de l'aide : Bénin, Cameroun et Kenya

Émilie Caldeira, Anne-Marie Geourjon et Grégoire Rota-Graziosi

Octobre 2022

Table des matières

Résumé exécutif	5
1. Introduction	6
Aide et fiscalité : quelques considérations générales	6
Une volonté et un engagement croissant pour améliorer le traitement fiscal de l'aide projet	12
2. Composition de l'aide projet et position des bailleurs du CAD dans trois pays africains : Bénin, Cameroun et Kenya	16
La composition de l'aide dans les trois pays	16
La position des principaux bailleurs du CAD dans les trois pays étudiés	19
La taxation de l'aide projet – portée et champ d'application du système fiscal national dans les trois pays	22
3. Les mécanismes de taxation de l'aide dans les trois pays	23
Bénin	23
Cameroun	24
Kenya	26
4. L'estimation de la dépense fiscale liée à l'aide projet	28
L'évaluation de la dépense fiscale relative à l'aide projet en matière de TVA	28
Bénin	29
Cameroun	30
Kenya	32
5. Les risques de distorsions engendrées par les traitements fiscaux de l'aide	33
Bénin	33
Cameroun	34
Kenya	35
Annexes	38

Graphique 1 : Recettes fiscales hors ressources naturelles et cotisations sociales (% PIB) – par région	6
Graphique 2 : Evolution des recettes fiscales hors ressources naturelles et cotisations sociales (% PIB)	7
Graphique 3 : Corrélation entre l'aide reçue et les recettes fiscales (% PIB)	8
Graphique 4 : Estimation des pertes potentielles de recettes fiscales dues à l'exonération de l'aide projet – 1995–2019	9
Graphique 5 : L'aide par grandes catégories de secteurs socio-économiques en 2020 (en % de l'APD totale)	11
Graphique 6 : Position des donateurs concernant la taxation de l'aide-projet et utilisation par ces derniers du système de gestion des finances publiques (PFM) des receveurs en 2017 ...	13

Tableau 1 : Degré de liaison de l'APD des pays Membres du CAD, 2020 (% de l'aide bilatérale)	15
Tableau 2 : Allocation de l'aide par secteur des pays du CAD dans les trois pays en 2019 (Million USD)	17
Tableau 3 : Allocation de l'aide chinoise par secteur dans les trois pays en 2017 (million de dollars)	18
Tableau 4 : Sources de financement extérieur dans les trois pays et position des bailleurs ..	20
Tableau 5 : Personnel de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception en 2020	24
Tableau 6 : Évaluation des dépenses fiscales relatives à l'aide-projet au Bénin en 2020	30
Tableau 7 : Dépenses fiscales des projets sur financements extérieurs en 2019 au Cameroun (Mds FCFA)	31
Tableau 8 : Dépenses fiscales des projets sur financements extérieurs en douane en 2019 au Cameroun (Montant liquidés en Mds FCFA)	32
Tableau 9 : Exemples d'application du traitement fiscal d'un marché public au Bénin	34
Tableau 10 : Exemples d'application du traitement fiscal d'un marché public au Cameroun	34
Tableau 11 : Exemples d'application du traitement fiscal d'un marché public au Kenya	35
Tableau 12 : Entretiens réalisés auprès des bailleurs et des administrations d'assiette dans les pays étudiés	38
Tableau 13 : Pertes potentielles de recettes fiscales dues à l'exonération de l'aide projet – 1995–2019	39
Tableau 14 : Position du bailleur par rapport à la taxation de l'aide	40

Résumé exécutif

Cette étude présente et compare le traitement fiscal de l'aide projet dans trois pays : le Bénin, le Cameroun et le Kenya¹. Ce travail a été réalisé dans le contexte plus large des Lignes directrices des Nations Unies sur la taxation de l'aide (2021). La fiscalisation complète de l'aide (avec éventuellement un remboursement des taxes) est certainement la meilleure solution. Cependant, celle-ci est encore loin d'être appliquée et ses conséquences sur le nombre de projets financés restent à établir.

En termes de conventions internationales et de relations client-donateur, la conception et la mise en œuvre spécifiques des exonérations sont motivées et déterminées par plusieurs facteurs. Les conventions internationales, y compris le protocole des Nations Unies, définissent si une perte de recettes spécifique est comptabilisée comme une dépense fiscale ou dans le cadre du système fiscal de référence national. Alors qu'une tendance semble se dessiner vers une taxation des projets financés par l'aide, la mise en œuvre effective tarde et un certain nombre de pays réfléchissent encore à leurs positions. De plus, le cadre et les mécanismes spécifiques semblent refléter la nature des relations politiques donateur-receveur, y compris l'utilisation de l'aide liée et la politique de développement chinoise.

Les trois pays étudiés ont chacun un traitement particulier de la fiscalité indirecte de l'aide projet. L'exonération systématique au Kenya apparaît le système le plus simple, mais expose certainement le pays aux risques de fraudes plus importants. Cette solution s'avère également très opaque et aucune évaluation des manques à gagner n'est aujourd'hui possible étant donnée la définition actuelle du système fiscal de référence Kenyan et le traitement en particulier en douane des régimes fiscaux concernés.

Les systèmes de prises en charge au Cameroun et au Bénin sont certes plus complexes. Ils nécessitent d'ailleurs la mise en place d'une administration en charge de la coordination entre les différents parties prenantes (administrations fiscale, douanière, Trésor, directions ou ministères en charge des marchés publics...). L'absence d'une telle structure au Cameroun explique en partie l'accumulation des Restes à Recouvrer (RAR) qui n'existe pas au Bénin. Le système de prise en charge entraîne également des recettes et des dépenses d'ordre. Or, ces opérations d'ordre ne relèvent pas des meilleures pratiques en matière de gestion des finances publiques. Par ailleurs, certains indicateurs macroéconomiques peuvent être sensiblement affectés par ces opérations d'ordre. Ainsi, la pression fiscale (recettes fiscales sur PIB) peut apparaître plus élevée qu'elle ne le serait (0,5 % du PIB voire plus) si seules les recettes liquides étaient considérées.

Malgré leurs défauts et leurs limites, les systèmes de prise en charge apparaissent plus transparents et plus en ligne avec les Lignes directrices des Nations Unies. Ils peuvent permettre un suivi précis des régimes fiscaux particuliers accordés à chaque projet. Cette solution peut constituer une solution intermédiaire entre une fiscalisation complète des projets sur financement extérieurs et leur exonération totale.

Au-delà d'un raisonnement par projet, une approche par type de biens ou services peut être utile et complémentaire. Ainsi, la logique du Cameroun en matière de traitement fiscal des produits pétroliers pourrait être étendue par la création d'une liste négative de biens ou de services. L'approche par une liste négative consiste à imposer au régime de droit commun, donc à exclure explicitement de tout régime d'exonération ou de prise en charge, les biens ou services qui sont énumérés.

¹ Malgré l'importance de la question du traitement fiscal de l'aide et la récente publication des Lignes directrices des Nations Unies, il s'est avéré particulièrement difficile d'obtenir des données détaillées des projets financés. Aucun exemple de projet, en particulier d'infrastructure dans l'un des pays étudiés n'a été communiqué malgré des demandes répétées. L'étude s'est avérée donc particulièrement limitée par ces difficultés d'accès à l'information.

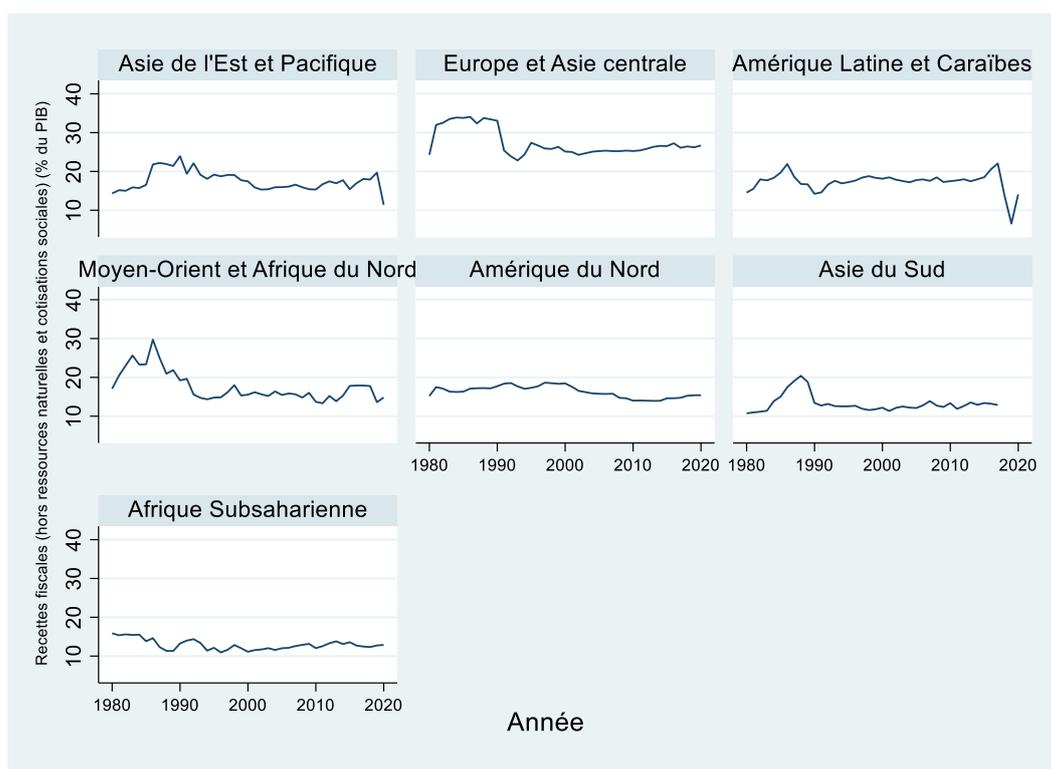
1. Introduction

Aide et fiscalité : quelques considérations générales

La mobilisation des recettes intérieures, en particulier fiscales, est considérée comme la principale source de financement des objectifs de développement durable (ODD) depuis la conférence d'Addis Abeba en août 2015. Cependant, malgré les réformes engagées dans la plupart des pays en développement - qui ont permis d'assurer une transition fiscale de première génération pour pallier la baisse des recettes assises sur le commerce international consécutive au désarmement tarifaire - la mobilisation des recettes fiscales intérieures reste insuffisante et les objectifs en termes de volume de recettes domestiques mobilisées peinent à être atteints. Cette mobilisation est, et demeure, particulièrement faible dans les pays d'Afrique subsaharienne. Sur la période 2015-2020, ces derniers mobilisent en moyenne 12,8 % de leur PIB en recettes fiscales (hors ressources naturelles)² alors que ce ratio atteint sur la même période 26,5 % en moyenne pour les pays d'Europe et d'Asie centrale, 16,6 % pour le Moyen Orient et l'Amérique du Nord, et 16,5 % pour l'Asie de l'Est et le Pacifique (cf.

Graphique 1). En 2020, les pays à faible revenu mobilisent en moyenne 9,81 % de leur PIB en recettes fiscales (hors ressources naturelles) contre plus de 26 % pour les pays à hauts revenus (cf. Graphique 2)

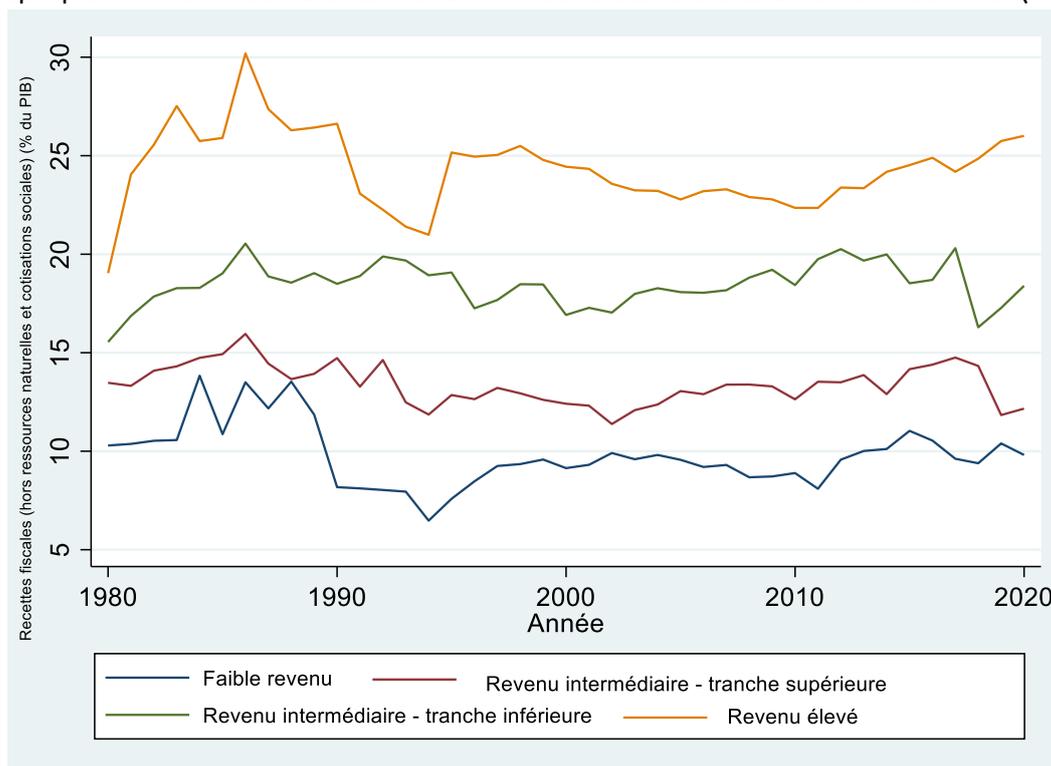
Graphique 1 : Recettes fiscales hors ressources naturelles et cotisations sociales (% PIB) – par région



Source : Calcul des auteurs à partir de UNU-wider Government Revenue Dataset, 2021. doi: 10.35188/UNU-WIDER/GRD-2021

² Sur la période 1980-2020, les pays d'Afrique subsaharienne mobilisent en moyenne 12,91 %. Ce ratio est relativement instable sur la période. Il oscille entre 11 % et 15,88 % et atteint 12,88 % en 2020.

Graphique 2 : Evolution des recettes fiscales hors ressources naturelles et cotisations sociales (% PIB)



Source: Calcul des auteurs à partir de UNU-wider Government Revenue Dataset, 2021. doi: 10.35188/UNU-WIDER/GRD-2021

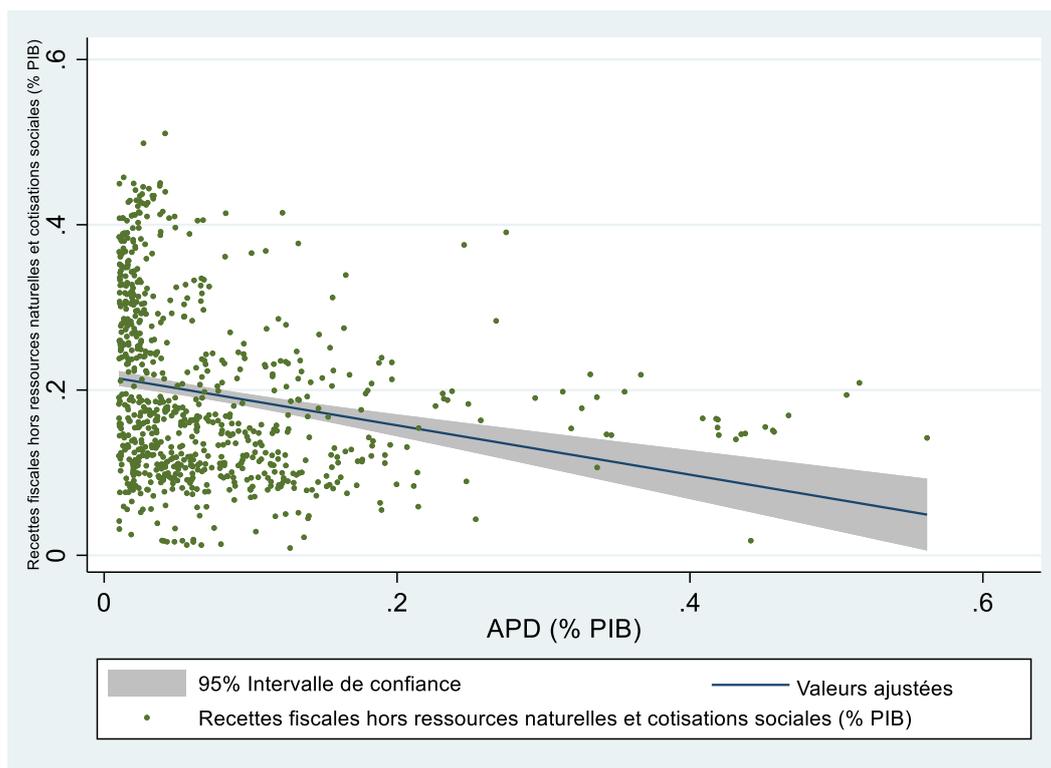
Les pays qui reçoivent une aide publique au développement (APD) importante par rapport au PIB sont également des pays qui affichent de faibles ratios recettes fiscales/PIB (cf. Graphique 3). Cette corrélation n'est pas une relation causale entre l'aide et la fiscalité, mais elle souligne que la question de la taxation de l'aide est peut-être plus saillante dans les pays où cette aide est plus importante.

Malgré les efforts déployés pour améliorer les systèmes fiscaux des pays en développement, ces derniers ont un potentiel fiscal relativement limité. Les pays en développement se caractérisent par des taux d'imposition élevés, des assiettes fiscales étroites et par conséquent, une faible pression fiscale mise en œuvre dans un cadre institutionnel faible. Plusieurs objectifs de politique fiscale sont poursuivis tels que l'attraction des investissements directs étrangers (zones économiques spéciales, codes des investissements) et la protection des populations les plus pauvres. Ces objectifs se traduisent par des taux réduits et des exonérations fiscales, qui constituent des dépenses fiscales³. Un effort important a donc été fait dans de nombreux pays en développement pour mieux comprendre et contrôler ces initiatives de politique fiscale erratiques, y compris les régimes d'exonération exceptionnelle parfois accordés en dehors de tout cadre légal⁴ (FMI, 2011). A titre d'exemple, l'estimation des dépenses fiscales et leur publication en annexe des lois de finances contribuent à leur rationalisation et améliorent la transparence budgétaire des États.

³ Les pays à revenu élevé ont dans une certaine mesure également consenti de tels efforts politiques, la différence étant que les systèmes fiscaux de ces pays, encadrés par des institutions budgétaires plus saines et transparentes, ont été développés au fil des décennies avec des efforts systématiques pour assurer le dynamisme des recettes grâce à de larges assiettes et une solide compréhension des paramètres de la politique fiscale.

⁴ Les principales sources de dépenses fiscales sont les codes sectoriels (miniers, pétroliers...), les codes des investissements, les décrets ministériels, et même les conventions d'établissement et les décisions « ad hoc ».

Graphique 3 : Corrélation entre l'aide reçue et les recettes fiscales (% PIB)



Source: Calcul des auteurs à partir de UNU-wider Government Revenue Dataset, 2021. doi: 10.35188/UNU-WIDER/GRD-2021

Les exonérations relatives à l'aide publique au développement (APD), en particulier dans les pays les moins avancés, peuvent limiter les efforts d'élargissement de l'assiette fiscale. Comme l'APD représente une part importante du PIB dans la plupart des pays en développement et en particulier dans les pays les moins avancés, l'exonération de l'APD représente une perte importante de recettes fiscales pour eux. En effet, bien que la dépendance à l'APD des pays à faible revenu ait diminué au cours des 20 dernières années, en pourcentage du PIB, l'APD représentait encore 11,61 % du PIB au Niger et 8,78 % du PIB au Mali en 2019⁵. Nous estimons l'ampleur des pertes éventuelles de recettes (exprimées en pourcentage du PIB) en multipliant les recettes fiscales totales (en pourcentage du PIB) par le niveau d'APD reçue (également exprimée en pourcentage du PIB). Étant donné que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les exonérations de droits de douane sont les plus courantes (Steel et al., 2018), cette estimation peut surestimer les pertes potentielles. Pour éviter cette surestimation et obtenir la fourchette basse des pertes potentielles, l'estimation est également effectuée en considérant uniquement les pertes de recettes en matière de fiscalité indirecte⁶. Sur la période 1995-20197, les pertes de recettes potentielles ont représenté en moyenne 1,79 % du PIB si l'on considère les recettes totales et 0,42 % du PIB si l'on considère les pertes de recettes en matière de fiscalité indirecte (cf. Graphique 4). En 20188, pour une quinzaine de pays, les pertes potentielles de revenus relatives à la fiscalité indirecte ont dépassé un point de PIB (cf. Tableau 13 en annexe).

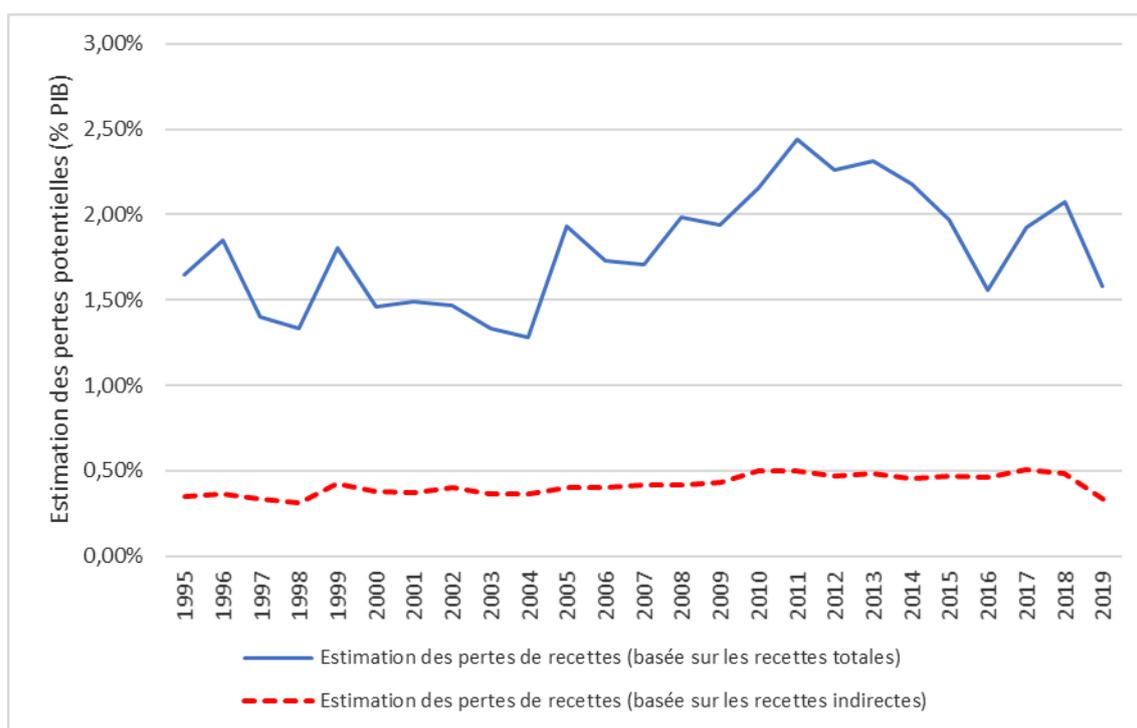
⁵ Selon la même source d'information (Official Development Dataset, OECD), ces ratios s'élevèrent à 5,58 % du PIB au Bénin, 3,48 % au Cameroun et 3,82 % au Kenya.

⁶ Dans ce cas, les pertes de recettes indirectes (exprimées en pourcentage du PIB) sont obtenues en multipliant les recettes de fiscalité indirecte (en pourcentage du PIB) par le niveau d'aide reçue (également exprimée en pourcentage du PIB).

⁷ Les données sont disponibles à partir de 1980 mais le nombre d'observations s'est stabilisé autour de 90 pays à partir de 1995, rendant les comparaisons annuelles plus pertinentes à partir de cette date.

⁸ Année la plus récente pour laquelle il existe suffisamment de données.

Graphique 4 : Estimation des pertes potentielles de recettes fiscales dues à l'exonération de l'aide projet – 1995–2019



Source : Calcul des auteurs – Government Revenue Dataset (UNU-wider), Official Development Dataset (OECD)

Pour les pays dont l'APD dépassait 5 % du PIB en 2018, les pertes de recettes représentaient en moyenne plus de 2 % du PIB en considérant les recettes fiscales totales et 1 % du PIB en ne considérant que les recettes de fiscalité indirecte (cf. Tableau 14 en annexe). Par exemple, au Rwanda, les pertes de recettes sur les recettes fiscales totales ont été estimées à environ 3 % du PIB, tandis que l'APD par rapport au PIB était de 11,5 % et les recettes fiscales sur le PIB de 26,8 %. Au Rwanda, les pertes de recettes de fiscalité indirecte ont dépassé à elles seules 1 point de pourcentage du PIB en 2018. Au Niger, au Mali et au Burkina Faso, ce ratio était proche de 1,5 % du PIB. Pour le Cameroun, notre estimation des pertes de recettes indirectes liées à l'aide projet est égale à 0,28 % du PIB, alors que les autorités camerounaises les évaluent à 0,49 % du PIB et qu'une mission d'assistance technique du FMI les estime à 0,53 % du PIB pour le même exercice budgétaire (2019). Ces écarts mettent en évidence l'importance des pertes de recettes (en termes de PIB) mais aussi les difficultés à les évaluer résultant d'un manque de transparence dans le traitement fiscal de l'aide projet.

Ces estimations, bien qu'imparfaites, mettent en évidence l'impact potentiel important de l'exonération fiscale de l'aide projet dans les pays en développement. Par ailleurs, dans un tel contexte, un flux massif d'aide sous forme de projets financés par l'extérieur a un impact direct et indirect sur la croissance économique. L'effet positif attendu sur les recettes fiscales du pays ne sera pas constaté, ou du moins sera sensiblement affaibli, en raison des exonérations accordées à l'aide projet.

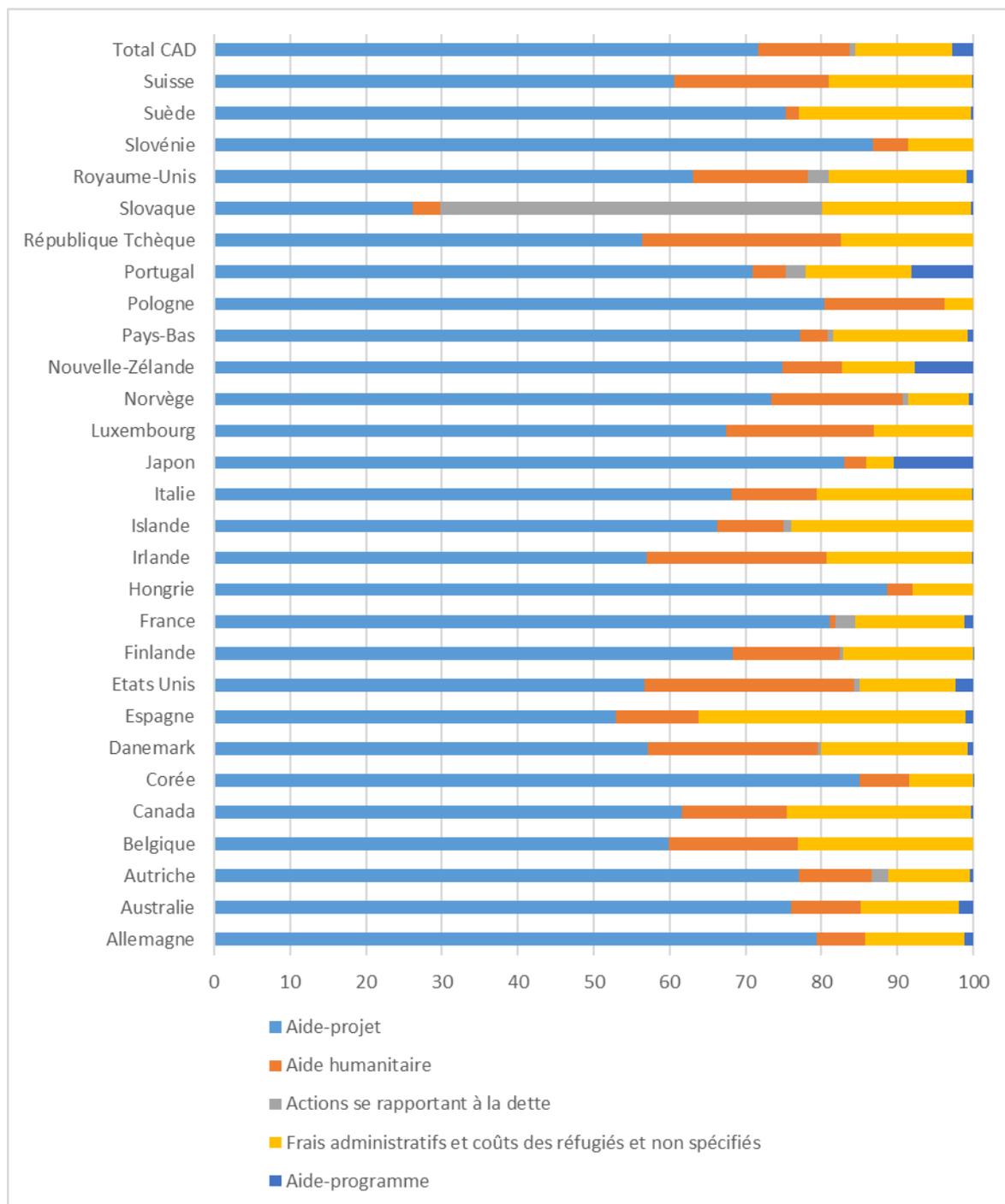
Une part importante de l'APD dans les États fragiles concerne l'aide humanitaire d'urgence, qui est exonérée d'impôt conformément à un protocole des Nations Unies. En outre, l'aide humanitaire peut rarement être fournie en tant qu'aide spécifique à un projet, qui est l'objet de cette étude, mais une telle distinction entre l'aide humanitaire liée à un projet et l'aide humanitaire non liée à un projet n'est pas fournie dans les statistiques de l'APD. Pour ces raisons, l'estimation proposée peut surestimer la perte de recettes compte tenu de l'accord international qui exonère l'aide humanitaire. L'aide humanitaire représentait toutefois en moyenne 11,9 % de l'aide bilatérale pour les pays du Comité

d'aide au développement (CAD) en 2020, contre 71,7 % de l'aide projet et 2,8 % de l'appui budgétaire (cf. Graphique 5).

Outre la perte de recettes, l'exonération de l'aide projet a des effets particulièrement néfastes sur la formalisation de l'économie des pays aidés (Caldeira et al., 2017 ; Steel et al., 2018). Les exonérations fiscales pour les organisations officielles et non gouvernementales (ONG) tendent à maintenir le caractère informel des économies bénéficiaires de l'aide. Elles sont particulièrement dommageables dans le cas de la TVA, car elles rompent la chaîne de la TVA (perception/déduction). Les fournisseurs locaux d'un projet exonéré peuvent totalement contourner l'administration fiscale car leur client (le donateur ou l'ONG exonéré) ne reporte pas la TVA déductible sur l'achat de biens ou de services. De plus, les exonérations de TVA favorisent l'importation au détriment de l'approvisionnement local. Les fournisseurs locaux doivent supporter un certain montant de TVA sur leurs intrants, qu'ils ne peuvent pas déduire de leurs clients exonérés. Ce fardeau fiscal se traduit par des marges plus faibles, des prix plus élevés, ou les deux. L'exonération de TVA a donc une incidence fiscale sur les fournisseurs locaux, ce qui peut favoriser l'importation. Au-delà de la TVA, l'exonération des bailleurs de fonds et des ONG limite la capacité des administrations fiscales à collecter des informations pertinentes sur l'activité économique de leurs fournisseurs. Ces derniers peuvent rester informels (non immatriculés) ou sous-estimer significativement leur chiffre d'affaires et leur assujettissement à l'impôt.

La non-fiscalisation de l'aide projet peut favoriser l'évasion fiscale et la corruption et réduire l'efficacité des administrations fiscales et douanières des pays receveurs. C'est notamment le cas lorsque des dérogations sont faites aux règles et procédures normales d'imposition, et que la multiplication des régimes dérogatoires complique considérablement le travail des administrations fiscales et douanières. En conséquence, cela réduit l'incitation à respecter la règle fiscale et augmente le risque de fraude et de corruption. Comme toute exonération, la non-imposition de l'aide projet entraîne une rupture de la chaîne d'imposition, notamment pour la TVA, rendant le contrôle fiscal plus complexe. Pour les administrations fiscales et douanières des pays bénéficiaires, la gestion, le suivi et le contrôle des exonérations de l'aide projet – dans un contexte où le risque de fraude est élevé – constituent une charge de travail importante (Orlowski, 2007 ; MAEE, 2009) et réduisent leur efficacité dans un contexte où les capacités humaines et financières sont limitées (ITD, 2005, 2006). A titre d'exemple, il est difficile de garantir la traçabilité des biens et services exonérés. Les administrations doivent s'assurer que les marchandises exonérées sont bien destinées aux projets auxquels elles sont dédiées et ne sont pas vendues sur le marché intérieur concurrençant des entreprises assujetties au régime de droit commun.

Graphique 5 : L'aide par grandes catégories de secteurs socio-économiques en 2020 (en % de l'APD totale)



Sources : Calcul des auteurs à partir des données de l'OCDE (<https://www.oecd.org/dac/>)

Une volonté et un engagement croissant pour améliorer le traitement fiscal de l'aide projet

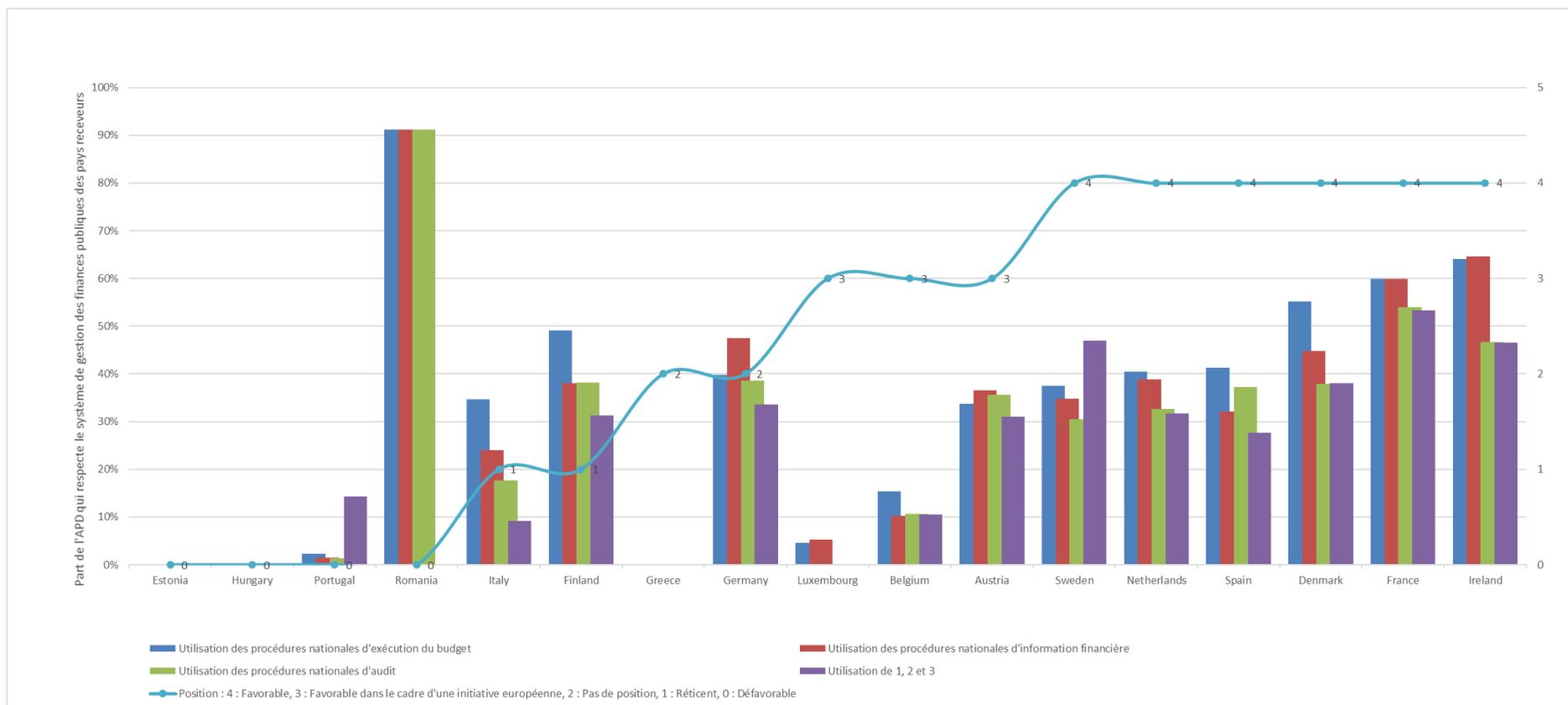
Compte tenu de toutes leurs conséquences négatives, il existe une pression croissante pour supprimer les dérogations fiscales accordées à l'aide projet. La Déclaration de Paris de 2005 portant sur l'efficacité de l'APD recommande aux donateurs de s'appuyer sur les systèmes nationaux existants ou de les renforcer afin d'assurer une meilleure appropriation de l'aide par les pays receveurs. Le système fiscal et douanier, bien qu'il ne soit pas explicitement mentionné dans cette Déclaration, est un élément important des systèmes nationaux. A la fin des années 2000, sous l'impulsion de la Banque mondiale, qui a officiellement déclaré en 2004 qu'elle accepterait de payer des taxes sous réserve qu'elles soient « raisonnables »⁹, les bailleurs de fonds ont décidé de reconsidérer leur position dans le cadre de l'International Tax Dialogue (ITD)¹⁰. Plus récemment (2015), le Plan d'action d'Addis-Abeba s'est conclu par la possibilité d'envisager « de ne pas demander d'exonération pour l'aide projet de gouvernement à gouvernement » (voir paragraphe 58, Nations Unies, 2015). Les principaux donateurs étaient prêts à renoncer aux exonérations sur l'aide projet, beaucoup souhaitant que cela se fasse dans le cadre d'une initiative collective. Les réflexions au sein de l'Union européenne ont porté sur l'application de certaines conditions, notamment celle de la mise en place de systèmes fiscaux « raisonnables » et/ou « efficaces ». Cependant, malgré ce changement de discours, les engagements pris et le relatif consensus sur les bienfaits d'un mouvement en faveur de la suppression des exonérations, les projets financés par l'aide extérieure restent largement exonérés de droits et taxes comme observé dans les trois pays étudiés (Bénin, Cameroun, et Kenya) et souligné dans les Lignes directrices des Nations Unies (2021). Néanmoins, on observe en 2017, que les pays qui respectent le plus les engagements de la Déclaration de Paris en s'appuyant sur les systèmes nationaux de gestion des finances publiques sont également ceux qui se déclarent en faveur de la fiscalisation de l'aide projet (cf. Graphique 6). Quelques exceptions émergent, comme la Belgique et le Luxembourg, favorables mais respectant peu les engagements de la Déclaration de Paris¹¹. L'utilisation des systèmes nationaux est un indicateur de confiance des donateurs dans le système des pays receveurs et est donc positivement corrélée avec la position des bailleurs vis-à-vis de la fiscalisation de l'aide projet.

⁹ *“To eliminate these inconsistencies and distortions and reduce transaction costs in the administration of Bank-financed projects, Bank policy would be changed to provide that the Bank may finance the reasonable costs of taxes and duties associated with project expenditures”* (World Bank, 2004, 11).

¹⁰ L'ITD est une initiative jointe de la Commission européenne, la Banque interaméricaine de développement, le FMI, l'OCDE, la Banque mondiale et le Centre interaméricain des administrations fiscales.

¹¹ Au contraire, la Roumanie s'est déclarée défavorable mais utilise les procédures nationales pour 90 % de son aide.

Graphique 6 : Position des donateurs concernant la taxation de l'aide-projet et utilisation par ces derniers du système de gestion des finances publiques (PFM) des receveurs en 2017¹²



¹² Caldeira *et al.* (2017) "The paradox of tax exemptions of Official Development Assistance in developing countries," *International Tax and Public Finance*, 27(1): 240–251. Version française : « La fiscalisation de l'aide publique au développement : enjeux pour l'efficacité économique des pays receveurs et la crédibilité politique des donateurs », Ferdi Policy Note B172, Décembre.

Depuis janvier 2022, l'OCDE publie la position des donateurs en matière de taxation de leur aide¹³. Le Tableau 14 en annexe présente l'évolution des positions officielles des donateurs recensés en 2013, en 2015 et en 2022, notamment en se basant sur les informations fournies par l'OCDE. Un certain nombre de pays – comme la France, la Pologne ou l'Espagne – se sont déclarés en faveur de la suppression des exonérations de l'aide-projet et n'ont finalement toujours pas en 2022 de politique générale en la matière. Alors que la France s'est engagée dès 2015 dans cette démarche, les projets de l'Agence Française de Développement sont généralement encore financés sans taxe, droit et prélèvement de toutes sortes, ne laissant aux pays bénéficiaires d'autre choix que d'accorder les exonérations correspondantes. Il existe des exceptions à cette pratique, notamment pour les activités de financement conjoint avec les banques multilatérales de développement (BMD) telles que la Banque mondiale et la Banque interaméricaine de développement, la plupart des projets de Proparco¹⁴, le financement des services de conseil, le financement d'organisations de la société civile (sur demande), et les contrats de désendettement et de développement (C2D)¹⁵. D'autre part, certains pays donateurs ont effectivement renoncé aux exemptions. C'est notamment le cas de l'Irlande, qui y renonce depuis 2015 (à l'exception de la fiscalité locale), et de la Norvège, qui s'abstient de réclamer des exonérations depuis 2017. De même, les Pays-Bas ont commencé à renoncer aux exonérations en 2016 et ils ne les demandent plus, sauf pour l'aide humanitaire d'urgence. La Suède ne réclame des exonérations fiscales que dans certains pays, sauf pour l'aide humanitaire qui reste exonérée des impôts et droits de douane. Peu de pays, comme la Hongrie et le Japon, se sont déclarés défavorables à la suppression des exonérations pour l'aide projet et continuent de demander des exonérations fiscales pour les projets qu'ils financent.

Les Nations Unies ont récemment publié des lignes directrices pour le traitement fiscal de l'aide aux projets (ONU, 2021). Les 13 lignes directrices énoncées relèvent des meilleures pratiques internationales permettant de guider les négociations entre les autorités fiscales des pays receveurs et les institutions ou pays donateurs. L'ONU (2021) recommande d'éviter toute exonération de fiscalité directe (impôt sur le revenu des sociétés [IS] ou impôt sur le revenu des personnes physiques [IRPP]) pour les entreprises opérant dans le pays receveur ou dans leur pays de résidence (ligne directrice n°4). En outre, la ligne directrice n°8 suggère que les exonérations ou dérogations accordées doivent faire l'objet d'une estimation des pertes de recettes et être publiées régulièrement, comme les meilleures pratiques en matière de dépenses fiscales (FMI, 2018). De plus, la ligne directrice n°9 préconise une charge administrative minimale pour la gestion des exonérations afin de compenser les autorités fiscales des pays bénéficiaires. Plusieurs lignes directrices (## 10, 11 et 12) visent à limiter le risque d'évasion fiscale lié aux exonérations, notamment de fiscalité indirecte, accordées aux projets. Dans ce contexte, les lignes directrices de l'ONU recommandent une liste précise des biens et services indispensables au projet. Les taxes payées sur ces biens et services essentiels devraient être dans la mesure du possible, remboursées.

La nature liée ou non de l'aide peut également affecter le traitement fiscal de l'aide et augmenter les pertes de recettes¹⁶. En plus de limiter les pertes de recettes, le déliement de l'aide contribue également à améliorer l'efficacité de celle-ci. Depuis 2001, les pays membres du CAD se sont engagés à suivre une Recommandation du CAD sur le déliement de l'aide publique au développement. Néanmoins, en 2017-2018, les pays membres du CAD ont encore alloué 57 % de la valeur des contrats financés par leur aide à des entreprises résidant dans leur pays (OCDE, 2020). Des conventions

¹³ <https://www.oecd.org/tax/tax-treatment-official-development-assistance/>

¹⁴ Proparco est une filiale de l'Agence française de développement dédiée au secteur privé.

¹⁵ Le gouvernement français a développé un outil, nommé « C2D », pour restructurer la dette de certains pays (voir <https://www.afd.fr/en/c2d-mechanism-relieve-indebted-countries>).

¹⁶ A titre d'illustration, supposons une entreprise de construction située dans le pays donateur A qui construit une infrastructure dans le pays bénéficiaire B. Cette infrastructure est financée par un prêt accordé par une banque ou une agence de développement du pays A. L'entreprise de construction peut éviter de payer toute taxe, en particulier les impôts directs tels que l'impôt sur le revenu des sociétés (IS), non seulement dans le pays bénéficiaire B, mais aussi dans le pays donateur. Une question demeure quant à l'incidence fiscale de l'impôt sur les sociétés dans le coût total du projet.

particulières peuvent alors régir le traitement fiscal des aide projet, en particulier lorsque l'aide est dite liée. Ces conventions peuvent octroyer des avantages fiscaux, notamment en demandant aux pays bénéficiaires d'accorder des exonérations d'impôt sur les sociétés aux entreprises impliquées dans les projets. L'enquête de l'OCDE sur le suivi de la Déclaration de Paris révèle que la part de l'aide liée dans l'aide totale pour certains donateurs est importante : c'est le cas de l'Autriche avec une proportion d'aide liée de 51,2 %, de l'Espagne (30,5 %), des États-Unis (25,1 %), et de la Corée (19,4 %). En outre, le Tableau 1 montre le degré de liaison de l'APD pour les pays membres du CAD. En 2020, 14 % de l'aide bilatérale des pays du CAD était liée et certains pays comme la Grèce (100 %), la Slovénie (78,5 %) et la Pologne (76,4 %) ont lié plus de 75 % de leur aide bilatérale aux projets. Ces chiffres seraient significativement modifiés si l'on considérait les pays hors CAD et notamment la Chine.

Tableau 1 : Degré de liaison de l'APD des pays Membres du CAD, 2020 (% de l'aide bilatérale)

	Déliée	Partiellement déliée	Liée	Non notifié
Allemagne	87,3	-	12,7	0,0
Australie	84,2	-	15,8	0,0
Autriche	62,5	-	37,5	-
Belgique	88,1	-	4,5	7,3
Canada	95,4	-	4,6	-
Corée	73,0	0,2	26,8	-
Danemark	96,0	-	4,0	-
Espagne	82,5	0,0	17,5	0,0
Etats-Unis	72,0	-	28,0	-
Finlande	98,8	-	1,2	-
France	88,0	-	12,0	-
Grèce	-	-	100,0	0,0
Hongrie	48,2	-	5,2	46,7
Irlande	96,3	-	-	3,7
Islande	76,2	4,2	19,6	-
Italie	89,9	1,8	8,4	0,0
Japon	85,2	-	7,1	7,7
Luxembourg	98,4	-	1,6	-
Norvège	97,7	-	2,3	-
Nouvelle-Zélande	76,5	0,6	22,9	-
Pays-Bas	99,4	-	0,6	-
Pologne	23,6	-	76,4	-
Portugal	70,8	-	29,2	-
République slovaque	72,4	0,3	27,3	-
République tchèque	60,1	0,9	38,4	0,6
Royaume-Uni	98,7	-	-	1,3
Slovénie	21,5	-	78,5	-
Suède	84,0	1,3	14,7	-
Suisse	96,9	-	3,1	0,0
TOTAL DU CAD	84,4	0,0	14,0	1,6

Source: Enquête sur le suivi de la Déclaration de Paris (Survey on Monitoring the Paris Declaration – OECD.stat)

2. Composition de l'aide projet et position des bailleurs du CAD dans trois pays africains : Bénin, Cameroun et Kenya

Nous analysons le traitement fiscal de l'aide projet dans trois pays africains : le Bénin, le Cameroun et le Kenya. Ces trois pays partagent une approche commune en matière de fiscalité directe (IS et IRPP) des entreprises impliquées dans des projets financés par l'aide. Conformément aux Lignes directrices des Nations unies, ces sociétés sont imposées selon le régime fiscal de droit commun sans exonération particulière liée à l'aide. Cependant, il est possible que certaines bénéficient d'un régime fiscal particulier dans le cadre, par exemple, du Code des investissements ou des zones économiques spéciales. L'évaluation des dépenses fiscales associées, indirectement liées à l'aide projet, nécessiterait de connaître le taux de profit net de ces entreprises ou au moins leur chiffre d'affaires selon les marchés servis. Les trois pays africains étudiés se distinguent en particulier par le traitement de la fiscalité indirecte – TVA et droits de douane – qui s'applique dans le cadre de l'aide projet. Le Kenya renonce aux droits de douane et aux taxes indirectes sur les biens et services nécessaires au projet. Le Cameroun a récemment changé de politique pour passer de l'exonération à la fiscalisation de l'aide projet. Au Bénin, l'aide projet est normalement taxée, mais la fiscalité indirecte est prise en charge par l'État via un mécanisme de chèques du Trésor appelé Marché Public 1, 2 et 3 (MP). S'appuyant sur des entretiens réalisés avec des bailleurs de fonds et des administrations d'assiette dans les pays étudiés (cf. Tableau 12 en annexes), la présente étude analyse le traitement spécifique en matière de fiscalité indirecte dans les trois pays.

La composition de l'aide dans les trois pays

Le traitement fiscal de l'aide projet varie selon la nature des biens et services produits et les législations fiscales en vigueur dans les pays receveurs. Le Tableau 2 montre la répartition de l'aide des pays du CAD par secteur, fournie sous forme d'aide-projet ou selon d'autres modalités. Dans les trois pays, les infrastructures économiques et de services, l'éducation et la santé sont les secteurs qui reçoivent le plus de financements externes. Cependant, le Cameroun reçoit également une aide humanitaire substantielle (94,4 M USD ou 15,8 % de l'aide totale), qui est exemptée par les pratiques internationales. Le Tableau 3 présente la ventilation sectorielle de l'aide publique chinoise aux projets dans les trois pays étudiés. Les infrastructures représentent l'essentiel de cette aide : l'approvisionnement en eau et l'assainissement au Bénin (89,6 M USD ou 61,8 % de l'aide chinoise totale), le développement du port en eau profonde de Kribi au Cameroun (524,6 M USD ou 67,7 %), la distribution d'électricité à Nairobi (331,3 M USD ou 34,7 %) et le barrage de Karimenu II au Kenya (228,2 M USD ou 24 %). Il apparaît donc un certain biais entre le financement chinois et celui des pays membres du CAD, le premier privilégiant des infrastructures, alors que les seconds financent également des dépenses sociales.

L'aide humanitaire qui répond à une urgence n'est pas taxée selon les Lignes directrices des Nations Unies. Les secteurs de la santé et de l'éducation bénéficient généralement d'un traitement fiscal particulier, quel que soit leur mode de financement. Ces secteurs sont notamment exonérés de TVA, voire de droits de douane, en application de certaines conventions internationales telles que la Convention de Florence et le Protocole de Nairobi. Dans la mesure où les pays bénéficiaires ont signé ces conventions internationales, le traitement fiscal de ce type d'aide n'entraîne pas une perte de recettes supplémentaire mais éventuellement un risque de fraude qui reste très difficile à évaluer.

Tableau 2 : Allocation de l'aide par secteur des pays du CAD dans les trois pays en 2019 (Million USD)

Secteur	Bénin		Cameroun		Kenya	
	M USD		M USD		M USD	
Autres infrastructures sociales	34,48	7,9%	35,45	5,9%	311,40	17,2%
Education	48,20	11,1%	110,08	18,4%	80,97	4,5%
Santé et population	79,68	18,3%	69,56	11,6%	460,86	25,5%
Infrastructures économiques et services	110,04	25,3%	67,02	11,2%	460,92	25,5%
Secteurs productifs	35,48	8,2%	36,34	6,1%	145,23	8,0%
Multi-sectoriel	81,55	18,7%	20,79	3,5%	84,45	4,7%
Assistance	31,50	7,2%	119,07	19,9%	52,88	2,9%
Action liée à la dette	0,11	0,0%		0,0%	0,01	0,0%
Aide humanitaire	0,29	0,1%	94,44	15,8%	166,11	9,2%
Non alloué	13,93	3,2%	45,41	7,6%	42,87	2,4%
TOTAL	435,24		598,14		1 805,68	

Source : <https://www.oecd.org/dac>

L'aide qui finance les infrastructures est mise en œuvre par des marchés publics (MP). Les contrats sont réglementés par les lois nationales sur les marchés publics, qui établissent une série de conditions et de modalités pour les contrats et le traitement connexe des contrats :

- ✓ Au Bénin, la loi n°2017-04 du 19 octobre 2017 portant code des marchés publics (CMP) et le décret n° 2018-223 du 13 juin 2018 portant attributions, organisation et fonctionnement de l'Autorité de régulation ;
- ✓ Au Cameroun, le décret N°2018/366 du 20 juin 2018 portant Code des Marchés Publics ;
- ✓ Au Kenya, le Public Procurement and Asset Disposal Act 2015, sa version révisée en 2016 et le Finance Act de 2017.5

Selon l'article 113 du CMP Béninois, le prix du marché public rémunère le titulaire du marché en lui assurant la couverture d'un bénéfice et des dépenses nécessaires à la réalisation du projet incluant les impôt, droits et taxes. Cependant, ces impôts, droits et taxes peuvent être exclus du prix du marché « en vertu du terme du commerce retenue ». Les CMP Camerounais et Kenyans ne détaillent pas les éléments du prix de l'offre. Celui Camerounais spécifie néanmoins que le dossier d'appel d'offres dans le cadre de consultations internationales doit préciser les clauses fiscales, la liste des impôts et taxes qui s'appliquent et leur mode d'apurement (art. 85-2).

Le CMP Béninois offre une préférence communautaire, i.e. des soumissionnaires domiciliés au Bénin ou dans l'Union Économique et Monétaire de l'Ouest Africain (UEMOA). Cette préférence (art. 85-86) permet un dépassement de 15 % de la meilleure offre alternative. Le CMP Camerounais offre également une préférence aux entreprises nationales. Selon l'article 51, les entreprises camerounaises peuvent être retenues si leur offre n'excède pas celles étrangères de 10 % pour les marchés de travaux et de 15 % pour ceux de fournitures. Cependant l'article 4 du même Code autorise certaines dérogations dans le cadre de conventions internationales. Donc, les marchés sur financement extérieur pourraient déroger à cette préférence pour des entreprises camerounaises permettant à certains adjudicataires de ne déclarer aucun profit réalisé au Cameroun sur un marché public au Cameroun. Le Kenya (Part XII, art. 155 et suivants) propose également une préférence nationale, voire une réservation des marchés publics aux entreprises nationales ou détenues majoritairement par des nationaux.

Les CMP devraient évoluer pour intégrer explicitement le traitement fiscal de ces marchés. Le dossier d'appel d'offres devrait intégrer le détail des impôts et taxes indirects (prises en charge ou non) afin

de faciliter l'évaluation de la dépense fiscale. De plus, le montant TTC peut varier sensiblement de celui HT d'un adjudicataire à l'autre selon la composition des intrants nécessaires à la réalisation du bien ou du service. Enfin, cette disposition impose aux adjudicataires de bien connaître le système fiscal national serait une première étape vers l'acceptation de la fiscalisation de leurs projets.

Tableau 3 : Allocation de l'aide chinoise par secteur dans les trois pays en 2017 (million de dollars)

	Bénin		Cameroun		Kenya			
	M USD	%	M USD	%	M USD	%		
Aide alimentaire			Subvention pour les réfugiés	1	0,10%	Subvention pour les réfugiés	5	0,50%
Réponse humanitaire d'urgence						Assistance alimentaire pour cause de sécheresse	22,2	2,30%
Education et santé			Bourses pour 50 étudiants camerounais	0	0,00%	Prêt pour du matériel médical	78,8	8,30%
Protection de l'environnement			Don au Bakossi National Park in Cameroon	0	0,00%			
Gouvernement et société civile			Subvention à la réhabilitation du centre des congrès de Cotonou	10,8	7,50%	Subvention pour l'étude de faisabilité de l'immeuble de l'Assemblée Nationale	14,3	1,30%
			Subvention au projet de cantine du Ministère des Affaires étrangères	0,1	0,10%	Dons d'outils et d'équipements agricoles	0	0,00%
						Dons alimentaires à la Fondations Chantal Biya	0	0,00%
Autres infrastructures sociales et services			Prêt pour la maintenance du complexe sportif de Yaounde	1	0,10%			
Communications			Prêt pour 5 900 km South Atlantic Inter Link (SAIL)	85	7,90%			
Energie			Prêt pour l'électrification rurale solaire	123,3	11,50%	Prêt pour une ligne de transmission de 285 km Isiolo-Garissa	134	14,10%
			Prêt pour le barrage de Memve'ele de 211 MW	141,8	13,20%	Prêt au Kenya Power Transmission Improvement Project	85,2	8,90%
						Prêt pour la distribution d'électricité (Nairobi Underground)	331,3	34,70%
Industries, mines et constructions						Prêt pour une enquête géophysique	67,7	7,10%
Autres secteurs			Prêt pour la vérification et la certification du projet de e-gouvernement	32	3,00%			
Transports et entreposage			Prêt pour le projet de port en eau profonde de Kribi	148	13,80%			
			Crédit pour le projet de port Kribi	524,6	49,00%			
Approvisionnement en eau et assainissement			Prêt pour la fourniture d'eau dans 3 villes	89,6	61,80%	Prêt pour le barrage Karimenu II	228,2	24,00%
Non spécifié			Subventions pour un accord de coopération économique et technique	44,4	30,60%			
Total	144,99			1071,02			952,31	

Source : Calculs des auteurs à partir de AidData's Global Chinese Development Finance Dataset (<https://china.aidata.org/>)

La position des principaux bailleurs du CAD dans les trois pays étudiés

La question de la fiscalisation de l'aide-projet relève de relations internationales entre donateurs et receveurs. Le Tableau 4 présente les principaux donateurs pour chaque pays étudié représentant plus de 95 % de l'aide (budget et projet) totale reçue en 2019. La Chine dont les données disponibles les plus récentes correspondent à l'année 2017, a un rôle prépondérant au Cameroun et au Kenya. La Chine ne s'est pas engagée formellement sur une taxation de son aide. Parmi les membres du CAD, la Banque Mondiale avec son département Association internationale du développement (IDA¹⁷), les Etats-Unis et la France sont des acteurs majeurs.

La politique de la Banque mondiale s'appuie sur une approche globale basée sur les Paramètres de Financement par Pays (CFP¹⁸). Pour décider si la Banque mondiale ne financerait pas certains impôts, le personnel examine les informations disponibles sur le régime fiscal du pays, y compris les mémorandums économiques du pays, les revues des dépenses publiques et les rapports budgétaires. Par le biais des CFP, la Banque mondiale détermine s'il y a des taxes considérées comme excessives, si celles-ci constituent une part importante du coût des projets financés par la Banque mondiale et, si tel est le cas, si cela justifie une démarche de la Banque mondiale pour ne pas financer les taxes. En outre, les CFP déterminent s'il existe des différences de traitement entre les activités financées par la Banque mondiale, si celles-ci sont imposées à un taux supérieur au taux d'imposition normal du pays et s'il existe des problèmes liés à l'administration fiscale qui doivent être pris en compte. De plus, pour les pays non-CFP, seuls certains types d'impôts, tels que les droits de douane et les impôts sur le revenu payés aux consultants, ne sont pas financés. En conséquence, la Banque mondiale finance des taxes qui ne sont pas considérées comme excessives et les projets de la Banque mondiale ne sont pas toujours exonérés.

Au regard des projets réels en cours dans les trois pays étudiés, les aides projets restent largement exonérées. Ces exonérations couvrent les biens et services directement financés par l'APD ainsi que d'autres catégories d'aide extérieure (y compris les activités financées par l'APD et mises en œuvre par des entités du secteur privé¹⁹). À l'exception de la Suède et des Pays-Bas²⁰, les principaux donateurs des trois pays continuent d'exiger des exonérations d'impôts indirects liés aux projets financés par l'aide aux projets.

¹⁷ International Development Association

¹⁸ Country Financing Parameters

¹⁹ Cette politique est définie à la section 7013 de la Loi de finances de 2001 (Consolidated Appropriations Act) intitulée « Prohibition on Taxation of United States Assistance » (P.L. 116-260).

²⁰ En 2011 et 2016, respectivement, la Suède et les Pays-Bas ont commencé à renoncer aux exonérations, sauf pour l'aide humanitaire d'urgence.

Tableau 4 : Sources de financement extérieur dans les trois pays et position des bailleurs

		Bénin				Cameroun				Kenya	
Position		M USD	%	Position		M USD	%	Position		M USD	%
Total		804,48				2434,71				4405,63	
Chine (2017)		144,99	18,02			1071	43,99			1092,31	24,79
Membres DAC (2019)		659,5	81,98			1363,71	56,01			3313,31	75,21
International Development Association	Favorable si les taxes sont raisonnables (2022)	168,69	20,97	France	Exonération généralement requises (2022)	393,11	16,15	International Development Association	Favorable si les taxes sont raisonnables (2022)	1128,27	25,61
Etats-Unis	Exonération généralement requises (2022)	79,53	9,89	International Development Association	Favorable si les taxes sont raisonnables (2022)	228,93	9,4	Etats-Unis	Exonération généralement requises (2022)	761,61	17,29
Union Européenne	Exonération généralement requise, mais l'UE s'est engagée vers l'abolition de certaines exonérations (2022)	72,22	8,98	FMI (Fonds concessionnel s)	-	115,58	4,75	Japon	Exonération généralement requises (2022)	257,1	5,84
France	Exonération généralement requises (2022)	45,84	5,7	Allemagne	Aucune position affichée (2015)	113,66	4,67	Grande-Bretagne	Aucune position affichée (2015)	164,67	3,74
Allemagne	Aucune position affichée (2015)	43,62	5,42	Etats-Unis	Exonération généralement requises (2022)	102,56	4,21	Fonds Africain de développement	-	138,92	3,15
Pays-Bas	Exonération parfois requises (2022)	28,97	3,6	Union Européenne	Exonération généralement requise, mais l'UE s'est engagée vers l'abolition de certaines exonérations (2022)	85,58	3,52	France	Exonération généralement requises (2022)	122,09	2,77
Fonds de Développement Africain	-	28,62	3,56	Fonds Mondial	-	66,97	2,75	Union Européenne	Exonération généralement requise, mais l'UE s'est engagée vers l'abolition de certaines exonérations (2022)	104,2	2,37
Switzerland		26,85	3,34	Fonds Africain de développeme	-	42,43	1,74	Fonds Mondial	-	100,55	2,28
Belgique	Prêt à abandonner les exonération comme une action concertée	25,25	3,14	Japon	Exonération généralement requises (2022)	28,69	1,18	Alemagne	Aucune position affichée (2015)	94,28	2,14
Fonds Mondial	-	24,15	3	UNICEF		25,61	1,05	Suède	Exonération parfois requises (2022)	52,12	1,18

		Benin				Cameroon				Kenya	
	Position	M USD	Percent		Position	M USD	Percent		Position	M USD	Percent
FMI	-	22,54	2,8	Global Alliance for Vaccines and Immunization	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	15,68	0,64	Danemark	Favorable position renewed in 2015	43,6	0,99
Canada	-	17,63	2,19	Central Emergency Response Fund	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	15,64	0,64	UNICEF	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	40,76	0,93
Japon	Exonération généralement requises (2022)	12,32	1,53	Grande-Bretagne	Aucune position affichée (2015)	14,05	0,58	Canada	-	37,06	0,84
UNICEF	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	12,14	1,51	Corée	-	13,52	0,56	Global Alliance for Vaccines and Immunization	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	30,28	0,69
Global Alliance for Vaccines and Immunization	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	11,22	1,39	Banque Islamique de Développement	-	13,28	0,55	Corée	-	23,45	0,53
Arabie Saoudite	-	5,84	0,73	Canada	-	10,89	0,45	UNHCR	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	22,61	0,51
Global Environment Facility	-	5,07	0,63	Suède	Exonération parfois requises (2022)	9,11	0,37	International Fund for Agricultural Development	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	21,81	0,49
Banque Islamique de Développement	-	4,43	0,55	UNHCR	NU: Recommande la possibilité de ne pas requérir l'exonération de l'aide projet (2022)	8,4	0,35	Belgique	Ready to abandon exemptions as part of a concerted action (2015)	15,86	0,36

Source : Authors' calculations based on OECD data (<https://www.oecd.org/dac/>) and AidData's Global Chinese Development Finance Dataset (<https://china.aidata.org/>)

La taxation de l'aide projet – portée et champ d'application du système fiscal national dans les trois pays

La présente étude ne porte que sur les droits et taxes indirects. Comme mentionné plus haut, suivant les lignes directrices des Nations unies (UN, 2021), les pays receveurs devraient appliquer la fiscalité directe de droit commun aux entreprises intervenant sur des projets financés par l'aide publique au développement, et le Bénin, le Cameroun et le Kenya adhèrent à ce principe. Il y a toutefois deux exceptions possibles. D'une part, les traités de non double imposition peuvent offrir des opportunités d'éviter cette taxation directe des bénéfices réalisés sur les projets. D'autre part, certaines conventions particulières associant l'État receveur aux bailleurs en particulier dans le cadre d'une aide liée peuvent octroyer une exonération de l'impôt sur les sociétés (IS) ou de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP).

La fiscalité indirecte se compose des droits de douane, de la taxe sur la valeur ajoutée et des droits d'accises. Les trois pays de l'étude appartiennent chacun à une union douanière, et appliquent aux importations originaires de pays tiers le tarif extérieur commun (TEC) de chaque union. Il peut également apparaître des prélèvements supplémentaires notamment en douane comme, par exemples, la redevance statistique ou les prélèvements communautaires pour l'Union économique et monétaire ouest africaine (UEMOA), la Communauté des États de l'Afrique centrale (CEMAC), la Communauté économique des États de l'Afrique de Ouest (CEDEAO), la Communauté Est africaine (CEA). Les marchés publics sont assujettis à la TVA. Suivant une application standard de la TVA, l'adjudicataire d'un marché public acquitte la TVA sur ses importations et ses achats locaux et collecte la TVA lors de la livraison du bien ou du service à l'État. Il reverse alors la TVA après centralisation (TVA collectée – TVA déductible). Cependant, certains pays comme le Bénin réalisent des retenues à la source de la TVA. Le client, l'État, une collectivité ou un établissement public, ne paye pas la TVA due ou un pourcentage de cette TVA la versant directement au Trésor public. Ce mécanisme vise à sécuriser les recettes de TVA en limitant le risque de fraudes où l'adjudicateur ne reverse aucune TVA. Ce risque existe pour des petites entreprises qui ont une activité économique irrégulière. En revanche, un tel risque apparaît moins probable pour des grandes entreprises et certaines administrations fiscales comme au Cameroun n'effectuent pas ce prélèvement à la source de TVA sur celles-là. Le Bénin et le Cameroun lèvent un droit d'enregistrement *ad valorem* sur les marchés publics de 1 %. Il est réduit à 0,5 % au Cameroun sur les marchés à financement extérieur. Le Kenya a des droits d'enregistrement spécifiques qui varient selon le type ou la taille de l'entreprise de 50,000 KSH à 100,000 KSH.

La fiscalité indirecte a une incidence²¹ sur le prix des biens ou services rendus au maître d'œuvre des marchés publics avec ou non un financement extérieur. Cette incidence qui se traduit par un prix du bien ou du service fourni plus élevé explique en partie la demande de régimes dérogatoires pour les projets financés par l'aide publique au développement. La TVA et les droits d'accises sont des taxes à la consommation donc supportée par le client, ici l'État, une collectivité locale ou un établissement public. De même, les droits d'accise ciblent normalement des biens de consommation néfastes à la santé (alcool, tabac) ou à l'environnement (produits pétroliers, véhicules). Certains pays comme le Cameroun excluent explicitement de tout régime dérogatoire les taxes portant sur les produits pétroliers et y appliquent donc le régime de droit commun même aux projets sur financement extérieur.

Certains modes de collecte des impôts directs sur les bénéfices peuvent présenter la même forme qu'une taxe indirecte. Les précomptes d'impôt sur les bénéfices perçus en douane ou certaines formes de taxation directe sur les prestations de service des entreprises non-résidentes peuvent avoir un effet similaire que la fiscalité indirecte en termes d'incidence fiscale, à savoir augmenter sensiblement le prix du bien importé ou celui de la prestation de service réalisée.

²¹ L'incidence fiscale totale dépend de la concurrence entre les fournisseurs et de l'élasticité-prix de la demande (Fullerton et Metcalf 2002).

3. Les mécanismes de taxation de l'aide dans les trois pays

Bénin

Le Bénin gère les dérogations et exonérations fiscales liées à l'aide-projet par un mécanisme spécifique, appelé « MP », de prise en charge par l'État des impôts concernés. Les entreprises participant à des projets financés par l'aide publique au développement sont donc taxées. Les sous-traitants bénéficient des mêmes avantages que les titulaires des marchés publics. Le mécanisme de la prise en charge des impôts et taxes est un jeu d'écriture qui assure un équilibre entre des recettes « d'ordre » et des dépenses « d'ordre », qui ne peuvent être assimilées à des opérations « cash ». Au niveau macroéconomique, les recettes et dépenses d'ordre ne sont pas identifiées de façon séparée des autres types d'opérations. La pression fiscale mesurée comme le ratio des recettes fiscales rapportées au PIB peut alors être surestimée car elle intègre des recettes d'ordre. Or, ces recettes ne dégagent aucun espace budgétaire supplémentaire car elles doivent correspondre strictement aux dépenses d'ordre équivalentes.

Le gouvernement béninois a établi la Mission fiscale des régimes d'exception (MFRE) pour gérer ce mécanisme. Cette structure administrative logée à la Direction générale des impôts (DGI) supervise les transactions et assure la coordination entre la Direction du budget, celle du Trésor et les services d'assiette, à savoir la DGI et la Direction Générale des Douanes et des droits indirects (DGDDI). Lors de la conclusion d'un marché financé par aide-projet, une autorisation de prise en charge est délivrée aux services d'assiettes (DGI et DGDDI) concernant spécifiquement ce marché. Cette autorisation est dénommée Marché public 1 ou MP1 par le Trésor. Les MP1 précisent le montant pris en charge de chaque impôt pour la totalité du marché concerné. A la liquidation des droits et taxes par les services d'assiette, une autre autorisation appelée Marché public 2 ou MP2 est délivrée s'inscrivant dans les montants du MP1 correspondant. Avant tout enlèvement des biens en douane (dans le cas de la DGDDI) ou au moment du paiement des soldes de TVA (dans le cas de DGI), le Trésor délivre une dernière autorisation (MP3) valant règlement des droits correspondants. Les MP3 sont comptabilisés comme des dépenses d'ordre. Les droits et taxes correspondants sont pour leur part comptabilisés comme des recettes d'ordre, pour un montant égal. Un point critique de la procédure béninoise est donc que l'opération ne peut se dénouer au niveau des services d'assiette que sur délivrance d'un MP3. L'accumulation de restes à recouvrer est ainsi exclue puisque les MP3 couvrent intégralement les MP1 et 2. D'un point de vue opérationnel, la MFRE délivre des crédits intérieurs et des crédits douaniers. Les premiers concernent les achats et transactions effectués sur le territoire béninois, et ne porte que sur la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et les taxes *ad valorem*. Les crédits douaniers liés aux importations concernent les droits de douane et la TVA perçue au cordon douanier.

La couverture de la TVA reste toutefois incomplète, diluant l'efficacité du mécanisme de couverture des taxes. Le système MP 1, 2 et 3 s'applique uniquement aux importations et aux achats intérieurs. Il n'inclut pas la valeur ajoutée produite au Bénin. Par ailleurs, le décret n°2673-c/MEF/DC/SGM/DGI/DLC/346SGG18 du 29 août 2018 précise que l'Etat béninois retient la TVA sur les marchés publics. La retenue s'élève à 40 % du montant total de la TVA facturée pour les entreprises figurant sur la liste des assujettis publiée périodiquement par la DGI, et à 100 % du montant de la TVA pour tous les autres contribuables.

Le délai maximum de traitement des dossiers complets est de quinze (15) jours pour les crédits douaniers et de dix (10) jours pour les crédits intérieurs. Ce traitement aboutit à la délivrance d'un certificat de crédit MP2 dûment cosigné par les représentants de la DGI et de la DGDDI. La consommation du crédit intervient au niveau des recettes compétentes des impôts ou de la douane et donne lieu à la production du certificat MP3 et l'établissement de la quittance équivalente. La mise en place de cette procédure permet un suivi détaillé et en temps réel de la prise en charge par l'État des droits et taxes

liés aux projets financés par l'extérieur et facilite l'estimation de la perte de recettes relative aux projets financés par l'extérieur.

Bien que le système fiscal soit maintenu « sans exonération », ce mécanisme de prise en charge par l'État de la fiscalité liée à l'aide-projets engendre des coûts de gestion significatifs. Cette charge supplémentaire pour les bailleurs a été mentionnée lors des entretiens, sans toutefois qu'une estimation précise de celle-ci ait été fournie. En revanche, il a été possible d'estimer la charge de travail que représente la gestion de ce mécanisme de prise en charge au niveau de la MFRE.

En 2020, la MFRE employait 17 personnes (cf. Tableau 5), soit 204 hommes/mois. Au cours de la même période, la part des crédits douaniers et des crédits intérieurs concernant l'aide-projet représentait plus de la moitié de l'ensemble des crédits douaniers et intérieurs traités par la MFRE. On peut ainsi supposer que la moitié du temps de travail de ces 17 employés, soit plus d'une centaine d'hommes/mois par an, est consacrée à la gestion des exonérations accordés dans le cadre des projets financés par l'extérieur. Ces coûts devraient être évalués relativement aux coûts de gestion de la pratique alternative, soit l'exonération des biens et services. La charge administrative qui en découle pour les autorités fiscales pour gérer les autorisations d'exonérations, y compris vérifier la conformité des entreprises, peut être excessive, bien qu'aucune évaluation n'existe sur la question. Enfin, il convient de souligner que si ce mécanisme de prise en charge qui est entièrement informatisé limite les possibilités de fraude, le risque d'un détournement de destination des biens concernés par ces avantages fiscaux demeure et constitue une charge de travail supplémentaire pour les administrations qui doivent en assurer le contrôle.

Tableau 5 : Personnel de la Mission Fiscale des Régimes d'Exception en 2020

Agents fiscaux				Agents des douanes	Total
Administrateurs	Inspecteurs	Contrôleurs	Autres		
1	6	2	6	2	17

Source : Unité de politique fiscal du Bénin et calculs des auteurs.

Cameroun

Le Cameroun est l'un des seuls pays bénéficiaires de l'aide-projet à s'être engagé officiellement à passer d'un système d'exonération à une taxation de droit commun. En 2018, la Loi de finances (LF) a soumis les marchés publics financés par l'aide extérieure aux droits d'enregistrement ordinaires. La LF 2019 est allé plus loin en modifiant l'article 115 du Code général des impôts (CGI) par un ajout de la mention : « Les conventions de financement, y compris pour les marchés publics à financement extérieur ou conjoint, doivent impérativement être conclues toutes taxes comprises (TTC) ». Ces marchés considérés TTC, seraient soumis à la TVA et aux droits de douane de droit commun.

Cette nouvelle législation reste toutefois essentiellement inappliquée²². Les conventions de financement conclues HT avant 2019 continuent de s'appliquer et les nouvelles sont, à quelques exceptions près, toujours négociées HT.

²² Fin 2020, alors que cette nouvelle pratique avait été mise en place par les autorités camerounaises, seule une convention signée avec la Banque mondiale l'avait été TTC. Si la Banque mondiale a signé en 2020 avec le Cameroun une première convention TTC, d'autres donateurs majeurs dans le pays, notamment l'Agence française de développement (AFD), la Banque Africaine de développement (BAD) et la Commission européenne (CE) continuent d'envisager leur aide-projet en termes hors-taxes (HT).

Comme au Bénin, la TVA et les droits de douane sur les projets financés par l'aide-projet ne sont pas exonérés mais pris en charge par l'État. Le décret n°2003/651/PM du 16 avril 2003 précise les modalités du régime fiscal et douanier des marchés publics à financement extérieur. Les marchés sont conclus toutes taxes comprises (article 2 (1)). Le redevable légal des impôts, droits et taxes dus sur le marché est l'adjudicataire du marché (article 3 (a)). La TVA est néanmoins supportée par le maître d'ouvrage en l'occurrence l'État ou les collectivités et établissements publics (article 3 (b)). Lorsque pour un marché public financé par des ressources extérieures, la convention de financement ne prévoit pas la prise en charge des droits et taxes par l'adjudicataire, le Maître d'Ouvrage supporte lesdits droits et taxes. (Article 3 (c)). Le Maître d'Ouvrage est alors tenu de prévoir dans son budget les crédits destinés à couvrir les droits et taxes qu'il est appelé à supporter dans le cadre des marchés publics.

La procédure de prise en charge de la fiscalité des projets financés par l'extérieur suit les étapes suivantes :

- ✓ A chaque convention de financement, une dépense d'ordre est budgétée par le ministère de l'Économie, de la planification et de l'aménagement du territoire (MINEPAT) pour la prise en charge de la TVA et des droits de douanes relatifs au projet financé ;
- ✓ Lors de l'exécution des marchés, le MINEPAT prend en charge la TVA et les droits de douane correspondants par des fonds de contrepartie apportés par l'État au projet ; ces fonds de contrepartie sont des dépenses d'ordre de l'État (par opposition à des dépenses réelles).

La DGI ou la DGD perçoit des recettes d'ordre (par opposition à des recettes cash ou réelles) correspondant à cette prise en charge, et la TVA ou les droits de douane sont réputés acquittés.

Au Cameroun, les recettes et les dépenses d'ordre apparaissent comme une menace pour l'intégrité et la sincérité du budget national. La mise en œuvre du principe de « taxation ordinaire » des aides projets devrait conduire à revoir cette pratique. Contrairement au Bénin, les dotations budgétaires pour ces dépenses d'ordre qui correspondent à des recettes d'ordre apparaissent insuffisantes et entraînent une accumulation de restes à recouvrer. La procédure camerounaise permet à la DGI de délivrer aux adjudicataires des marchés une attestation de prise en charge – qui est *de facto* un certificat d'exonération fiscale – même si elle n'a pas effectivement perçu la recette d'ordre correspondante du MINEPAT. De même, l'administration des douanes (DGD) peut autoriser l'enlèvement des marchandises même si les droits ne sont pas effectivement couverts par un réel chèque du Trésor (recette d'ordre effective). Les dotations budgétaires correspondantes étant systématiquement inférieures aux prises en charge effectives ²³, la DGI et la DGD accumulent des restes à recouvrer (RAR) – des créances. L'insuffisance des dotations budgétaires destinées à la couverture des prises en charge octroyées génèrent pour les administrations fiscales et douanières des pertes de recettes substantielles qui minent leurs performances en matière de collecte de recettes. Outre la charge administrative associée à ce système, les pertes de recettes ont constitué un argument majeur en faveur de la réforme de 2019 instaurant la conclusion TTC des conventions de financement.

Le montant élevé des RAR s'explique essentiellement par une asymétrie dans le processus budgétaire entre les prévisions de recettes et celles de dépenses. Les premières s'appuient essentiellement sur les recettes collectées par les administrations fiscale et douanière des années précédentes et intègrent un taux de croissance sur certaines recettes ou assiettes imposables. Ces prévisions de recettes n'intègrent pas celles d'ordre liées à la réalisation des marchés sur financement extérieur. La prévision des dépenses budgétaires intègre la prise en charge de la fiscalité des marchés publics sur financement extérieur. Ces dépenses d'ordre sont néanmoins considérées avec les autres dépenses (réelles) publiques. La sous dotation et en conséquence les RAR résultent de cette approche

²³ Des ordres de grandeur rapportés par les autorités font état de demandes annuelles de budgétisation de prises en charge de la DGD de 120 Mds FCFA et de la DGI de 70 Mds FCFA, contre une budgétisation effective de 20 Mds FCFA par le MINEPAT.

budgétaire. Cette question pourrait être réglée en considérant les recettes et dépenses d'ordre en marge du processus budgétaire.

Ce mécanisme de prise en charge se traduit par un manque de transparence dans le suivi de ces avantages fiscaux qui, de facto, sont des exonérations. Leur traçabilité rigoureuse nécessiterait en effet de considérer à la fois les recettes d'ordre dont le suivi peut se faire en temps réel, et les RAR qui, eux peuvent s'étaler sur plusieurs années. Cette situation accroît les risques d'abus et de fraude, elle rend également très difficile l'estimation de la dépense fiscale correspondant à ce type de dérogation.

Cette procédure entraîne des coûts de gestion élevés à la fois pour les bailleurs et les administrations concernées. Il n'a toutefois pas été possible de les quantifier par manque de données disponibles.

Kenya

Au Kenya, les biens et services importés ou achetés localement pour être utilisés dans les projets financés par l'aide sont exonérés. L'article 210 de la Constitution du Kenya précise qu'une exonération ou régime dérogatoire ne peut être établie en dehors de la loi. Le Public Finance Management Act de 2012 autorise le Secrétaire du Cabinet à déroger à une taxe particulière sous certaines conditions : (1) le Trésor National doit maintenir un enregistrement public de chaque dérogation ; (2) chaque dérogation a été accordée par un Acte du Parlement. La loi TVA (VAT Act) et celle sur les droits d'accises (Excise Duty Act) prévoient une exonération de ces deux taxes pour les projets financés par l'extérieur, et les biens importés dans ce cadre sont exonérés de droits à l'importation par le Code des douanes de la CEA (EAC Customs Management Act). Enfin, la loi sur les redevances et prélèvements (Miscellaneous Fees and Levies Act) les dispense du paiement du prélèvement pour le développement du rail et de la redevance pour les formalités d'importation.

La Circulaire du Trésor No. 9/2018 du 18 octobre 2018 définit les procédures à suivre pour la gestion des exonérations liées aux financements extérieurs. Elle vise à renforcer la transparence des régimes dérogatoires accordés liés à l'aide internationale. Le Trésor National revoit le détail des demandes d'exonération reçues. Les biens concernés doivent apparaître dans une liste des biens et équipements nécessaires pour le projet identifié. Cette liste doit distinguer les biens consommés par les projets, ceux transférés au gouvernement et ceux appartenant aux fournisseurs ou sous-traitants qui seront réexportés à la fin du projet. Les informations portent sur les quantité importées et exonérées, leur coût unitaire et leur valeur. Un bon des services douaniers pour les biens importés doit être produit. Ce bon est ensuite annulé lorsque le Commissaire en Douane et l'Agent Comptable valident l'usage correct du bien importé. Pour l'exonération de TVA des services, l'Agent Comptable du Département gouvernemental ou du Ministère doit faire une demande au Trésor National confirmant que le service est nécessaire pour la réalisation du projet avec financement extérieur. A la réception de cette requête, le Trésor National valide la demande d'exonération et fournit une recommandation à l'Autorité des recettes Kenyane (KRA). Pour les conventions particulières (Special Operating Framework), l'Agent comptable doit fournir l'agrément signé entre l'investisseur et le gouvernement.

Des visites de terrain aléatoire doivent être menées. Ces visites qui associent l'Agence de recettes kenyane et les Ministères ou Départements associés aux projets visent à réduire le risque de fraude quant à la destination finale des biens concernés.

Ces procédures permettent, si elles sont bien effectivement appliquées, de limiter les abus. Elles génèrent toutefois des coûts de gestion importants à la fois pour les bailleurs et pour tous les services administratifs concernés. Ceux-ci ont été mentionnés lors des entretiens, sans autre précision.

Le traitement fiscal de l'aide-projet au Kenya qui est exonérée semble moins bien adapté aux lignes directrices définis par l'ONU (2021) que le mécanisme de prise en charge appliqué au Bénin et au Cameroun. Les pratiques kenyanes actuelles ne permettent aucun contrôle rigoureux de l'utilisation

des exonérations accordées pour les projets financés par l'extérieur. La surveillance étroite des listes de biens et services nécessaires et toute mise à jour peut entraîner des coûts administratifs excessifs pour les administrations concernées (KRA et Trésor). Enfin, les pertes de recettes risquent d'être élevées en raison à la fois des exonérations accordées et des problèmes liés au non-respect des procédures.

4. L'estimation de la dépense fiscale liée à l'aide projet

L'évaluation de la dépense fiscale relative à l'aide projet en matière de TVA

La perte de recettes due à l'exonération ou à la prise en charge par l'État de la fiscalité de l'aide-projet doit être réalisée pour chaque catégorie de taxe indirecte. En ce qui concerne les droits de douane et les droits d'accises, la méthode d'évaluation est identique à celle des autres dépenses fiscales (cf. Encadré 1), ce n'est pas le cas pour la TVA. En effet, l'évaluation des dépenses fiscales de TVA dans le cadre des exonérations de l'aide-projet doit considérer uniquement la TVA payée en amont sur les achats et non la TVA nette car l'État est le consommateur final. Dans les pays qui utilisent un système de prise en charge, la DF de TVA est égale au total des crédits d'impôts accordés par l'État.

Encadré 1 : La méthode d'évaluation du coût budgétaire des dépenses fiscales en matière de TVA²⁴

La TVA est une taxe *ad valorem* indirecte, reposant sur des transactions économiques et acquittée par une personne différente de celle qui en supporte effectivement le coût. En effet, les entreprises reversent à l'État la TVA nette qui correspond à la différence entre le montant de la taxe facturée à ses clients et le montant payé sur leurs propres achats à ses fournisseurs (consommations intermédiaires et investissement). Ce principe de déduction fait de la TVA une taxe collectée par les entreprises assujetties pour le compte de l'État mais à la charge du consommateur final.

Le mécanisme de déduction est accessible uniquement aux entreprises dont le chiffre d'affaires est au-dessus du seuil d'assujettissement fixé par les autorités fiscales ou à celles qui optent pour leur assujettissement. Ainsi, les entreprises non assujetties à la TVA ne facturent pas la TVA à leurs clients mais n'ont pas non plus accès au mécanisme de déduction/remboursement de la TVA payée sur leurs achats. Elles supportent alors à titre définitif la charge de TVA, appelée « rémanence » de TVA. De même, dans le cas des exonérations de TVA, la TVA sur les achats devient une charge définitive pour l'entreprise assujettie²⁵.

Selon ces principes, la recette finale de TVA (TVA nette) est constituée uniquement de la TVA collectée sur :

- les biens de consommation finale vendus par les entreprises assujetties ;
- les intrants et équipements utilisés par les entreprises non assujetties ; et
- les intrants et équipements utilisés par les entreprises assujetties vendant un bien exonéré de TVA.

Ainsi, seules les exonérations de TVA concernant les biens listés ci-dessus entraînent une perte de recettes de TVA définitive et peuvent donc être considérées comme des dépenses fiscales. Sont alors exclues des dépenses fiscales, toutes les exonérations de TVA qui ne génèrent pas de perte de recettes de TVA, notamment les exonérations sur les intrants utilisés par les entreprises assujetties.

Pour ces raisons, la méthodologie pour évaluer la dépense fiscale de TVA à l'intérieur et en douane doit faire l'objet d'une grande rigueur pour éviter toute surestimation dans l'évaluation du coût budgétaire des dépenses fiscales de TVA.

La dépense fiscale de TVA à l'intérieur se calcule par entreprise bénéficiant d'une exonération de TVA et nécessite de connaître ou d'estimer la TVA qui aurait dû être collectée par l'entreprise et la TVA qui aurait dû être déductible par l'entreprise si le chiffre d'affaires n'avait pas été exonéré. La dépense fiscale de TVA sera alors calculée comme étant la différence de TVA nette, c'est-à-dire l'écart entre le montant de TVA réellement reversée à l'État et le montant de TVA qui aurait dû être reversé à l'État si le produit vendu localement n'avait pas fait l'objet d'une exonération.

²⁴ L'encadré est basé sur la méthodologie présentée dans le guide d'évaluation des dépenses fiscales réalisé par la Ferdi (Geourjon, 2018).

²⁵ Ce n'est pas le cas si les biens vendus par les entreprises assujetties sont taxés à taux zéro, comme c'est le cas pour les exportations. Dans ce cas, les entreprises assujetties sont toujours en droit de demander le remboursement de la TVA payée sur leurs achats au Trésor. Il en découle une absence de recettes pour l'État mais aucune charge de TVA supplémentaire pour ces entreprises.

La dépense fiscale de TVA en douane s'effectue au niveau de la position SH à partir des données de la DGD. Suivant la même logique, il faut retirer du fichier extrait du système informatique douanier toutes les entreprises assujetties. En effet, puisqu'elle est déductible, la TVA perçue en douane sur les importations des entreprises assujetties ne constitue pas une recette définitive pour l'État.

Bénin

En raison de son mécanisme spécifique de chèque du Trésor (MP), il est possible d'évaluer facilement au Bénin la perte de recettes liée à l'aide projet. Les procédures spécifiques mises en place pour sécuriser la prise en charge des droits et taxes sans générer de RAR expliquent en grande partie cette situation. L'exercice serait toutefois moins rigoureux si les autorités n'avaient pas officiellement validé une codification unique des exonérations de fiscalité indirecte, commune aux administrations fiscale et douanière.

La codification des exonérations fiscales et douanières a été définie en 2019 (Arrêté 1802 du ministre de l'Économie et des finances du 25 juin) sur la base des codes additionnels utilisés dans le système de dédouanement (SYDONIA) qui ont été redéfinis conjointement par la DGDDI et la DGI avec pour objectif de lier chaque dérogation fiscale à un code spécifique pour en faciliter le suivi et l'évaluation des pertes de recettes correspondantes.

Cinq codes additionnels sont utilisés pour les exonérations liées à l'aide extérieure : les codes 410 (marchés publics à financement extérieur), 411 (marchés publics à financements mixtes), 412 (marchés et projets à financement FED), 420 (financements extérieurs sur accords et projets régionaux ou internationaux), et 421 (accords et projets régionaux ou internationaux totalement exonérés). Seuls les codes additionnels 420 et 421 sont pris en compte pour évaluer la dépense fiscale relative à l'aide-projet dans le rapport d'évaluation des dépenses fiscales publié par le gouvernement car il n'existe pas, dans ce cas, de contrepartie budgétaire. Les codes additionnels 410, 411 et 412 ne sont pas considérés comme des dépenses fiscales par les autorités car ils donnent lieu à des recettes et des dépenses d'ordre figurant dans le budget des ministères bénéficiaires.

Les dépenses fiscales relatives à l'aide-projet au Bénin s'élèvent à 47,5 milliards de FCFA soit 5 % des recettes fiscales ou 0,53 % du PIB en 2020 (cf. Tableau 6). Nous adoptons ici une approche plus précise de la notion de dépense fiscale en considérant toute réduction des recettes fiscales liquides (en cash) résultant d'un régime dérogatoire par rapport à la norme fiscale²⁶. Nous intégrons ainsi dans cette évaluation les cinq codes additionnels pour évaluer la perte de recettes de la non-fiscalisation de l'aide-projet.

²⁶ Selon l'OCDE (2010), les dépenses fiscales sont des provisions du droit fiscal, des réglementations ou des pratiques réduisant ou reportant l'impôt dû pour une petite partie des contribuables par rapport au système fiscal de référence. Une dépense fiscale est un manque à gagner pour l'État, tandis que pour le contribuable, il s'agit d'une réduction de l'impôt dû. Dans le cas de la prise en charge de la fiscalité par l'État, les recettes correspondantes sont des recettes d'ordre. Elles sont compensées par des recettes d'ordre d'un même montant, mais qui ne peuvent financer des dépenses réelles et constituent donc un manque à gagner pour l'État.

Tableau 6 : Évaluation des dépenses fiscales relatives à l'aide-projet au Bénin en 2020

Code additionnel	Mesures dérogatoires	TVA en douane (Millions FCFA)	TVA intérieure (Millions FCFA)	TVA totale (Millions FCFA)	Droits de douane (Millions FCFA)	Dépenses fiscales totales (Millions FCFA)	% recettes totales	% PIB
410	Marchés publics à financements extérieurs	3817	34 644	38 461	2 082	40 544	4,28	0,45
411	Marchés publics à financements mixtes	301	2 468	2 769	247	3 016	0,32	0,03
412	Marchés et projets à financement FED	40	431	471	16	486	0,05	0,01
420	Financement extérieurs sur accords et projets régionaux	276	346	621	244	866	0,09	0,01
421	Accords et projets régionaux ou internationaux totalement exonérés	327	2 038	2 366	147	2 513	0,27	0,03
	TOTAL	4 760	39 928	44 688	2 736	47 424	5	0,53

Source : Rapport d'évaluation des dépenses fiscales au titre de l'année 2020 et données fiscales et douanières de la MFRE pour 2020.

Cameroun

Le mécanisme toujours appliqué au Cameroun pour assurer la prise en charge de la fiscalité de l'aide-projet complexifie l'évaluation de la dépense fiscale correspondante, et plus généralement, le suivi des recettes fiscales et douanières. Les recettes d'ordre même si elles ne sont pas sommées avec les recettes réelles, sont comptabilisées au titre des recettes des administrations fiscales et douanières pour évaluer leurs performances en matière de mobilisation des recettes. Concernant les droits de douane, une recette d'ordre découlant d'une opération prise en charge au titre d'une convention de financement extérieur n'est identifiée dans SYDONIA que par la désignation du MINEPAT comme « responsable financier » de l'opération – ce qui illustre la proximité de traitement des recettes réelles et des recettes d'ordre. Les RAR ne sont, quant à eux, pas comptabilisés comme des recettes d'ordre puisqu'ils sont, par définition, non encaissés.

Les prises en charge des opérations (importations, achats locaux) sur financements extérieurs devraient être considérées comme des dépenses fiscales car elles signifient également une baisse des recettes fiscales réelles. Elles ne le sont pas au Cameroun. En revanche, comme précisé par le ministre des Finances dans sa préface du dernier rapport d'évaluation des dépenses fiscales publié par le Cameroun :

« L'évaluation 2019 revêt toutefois un caractère particulier en ce sens qu'elle fait ressortir le montant des pertes de recettes engendrées par le régime des marchés à financement extérieur ou conjoint, qui, bien que ne constituant pas une dépense fiscale au sens strict, n'en demeure pas moins une source de manque à gagner au regard des montants d'impôts et taxes pris en charge non apurés. D'où la pertinence de la réforme engagée en la matière par la loi de finances 2019 »²⁷.

Le montant des pertes de recettes en matière de TVA et de droit de douane engendrées par le régime des marchés à financement extérieur ou conjoint, évalué par les autorités camerounaises est de 110,6 Mds FCFA pour l'année 2019, soit 0,49 % du PIB. La perte en droits de douane s'élève à 67,6 Mds FCFA, elle est de 43 Mds FCFA pour la TVA. Les RAR représentent 33 Mds FCFA pour la DGI et 59,1 Mds FCFA pour la DGD, soit un total de 92,1 Mds FCFA, c'est-à-dire 83,3 % de l'ensemble des pertes de recettes.

²⁷<https://www.impots.cm/sites/default/files/publications/RAPPORT%20SUR%20LES%20DEPENSES%20FISCALES%20-%20FR-def.pdf>

Une mission de politique fiscale du Département des finances publiques du FMI avait, avant la publication du rapport d'évaluation des dépenses fiscales par les autorités camerounaises, estimé la dépense fiscale liée aux financements extérieurs, sur la base des informations qui lui avaient été communiquées, à 135,1 Mds FCFA, soit 0,59 % du PIB pour la même année. Selon cette estimation, la répartition entre les pertes est la suivante : 99,1 Mds FCFA pour la TVA et 36 Mds FCFA pour les droits de douane. L'estimation du FMI concernait également les pertes en matière de précompte²⁸ et de droits d'accises, 8,8 Mds FCFA et 0,1 Mds FCFA respectivement, qui ajoutées aux pertes de TVA et de droits de douane, permettaient d'obtenir un total de 144 Mds de FCFA pour les dépenses fiscales de projets financés par l'extérieur, soit 0,63 % du PIB (cf. Tableau 7).

Tableau 7 : Dépenses fiscales des projets sur financements extérieurs en 2019 au Cameroun (Mds FCFA)

	Montant pris en charge	% du total	Montant liquidé apuré	Montant à apurer ou à liquider
TVA	99,1	68,8	44,4	54,7
TVA (DGI)	49,4	34,3	10,0	39,4
TVA (DGD)	49,6	34,5	34,4	15,2
Droits de douane (1)	36,0	25,0	25,0	11,1
Droits d'accise	0,1	0,1	0,1	0,0
Précompte	8,8	6,1	6,1	2,7
Total	144,0		75,6	68,5
% PIB	0,6		0,3	0,3

1 : A partir des informations communiquées, la mission a supposé un taux de liquidation en douane de 69,3 % commun à tous les droits et taxes collectés en douane.

Source : Mission FMI.

Les divergences relevées dans les estimations des pertes de recettes liées au traitement fiscal préférentiel de l'aide-projet illustrent la complexité et donc le manque de transparence du mécanisme mis en place.

Le suivi de ces dérogations fiscales est difficile, voire impossible compte tenu de l'importance des RAR et les risques de fraude particulièrement importants (abus et détournement de destination). Le chiffre officiellement publié par les autorités camerounaises est certainement plus fiable. Néanmoins il y a un risque de sous-estimation si l'équipe d'évaluation a utilisé dans ce cas précis du financement extérieur, la même méthodologie que pour les autres dépenses fiscales en particulier en matière de TVA, qui consiste à ne pas considérer comme dépenses fiscales les exonérations en douanes des importations réalisées par les entreprises assujetties (cf. Encadré 1). Cette position correcte en général peut s'avérer erronée dans le cas de marché public qui serait passé et payé hors taxe.

Une analyse détaillée des dépenses fiscales confirme les risques de fraude importants sur des biens consommables directement par les ménages (mission FMI).

En effet, les matériaux de construction et les machines constituent certes plus de la moitié de la dépense fiscale liée au financement extérieur (cf. Tableau 8). La nature de ces biens correspond aux besoins pour la réalisation des projets sur financement extérieur. Cependant, d'autres biens comme les téléphones, les fours à micro-ondes, les téléviseurs, etc. peuvent être facilement détournés de leur destination pour une consommation finale par les ménages. La prise en charge des droits et taxes de ces biens entraîne un risque de fraude important. Il convient de souligner que les prises en charge en douane ne semblent concerner ni les produits pétroliers, ni les véhicules de tourisme qui peuvent bénéficier d'admission temporaire.

²⁸ Le précompte ne devrait pas être l'objet de prise en charge. En effet, ce précompte relève de la fiscalité directe assise sur les bénéfices (BIC ou IS). Il est collecté au taux de 10 % sur les entreprises non enregistrées dans un centre de comptabilité agréé.

La définition d'une liste négative de biens réduirait le risque de fraude sur la destination du produit. Cette liste recenserait les biens qui ne pourraient pas être éligibles à l'exonération fiscale. Cette approche a déjà été adoptée dans certains pays riches en ressources naturelles, dans lesquels prolifèrent les listes minières et pétrolières. Ces pays précisent dans la liste (négative) les biens qui ne peuvent pas être exonérés. Les biens concernés sont généralement ceux qu'il est facile de détourner de leur destination initiale vers la revente sur le marché intérieur : téléphones portables, appareils électroménagers, téléviseurs, etc. On constate que la taxation effective de ces biens n'augmenterait pas significativement le coût des projets financés (cf. Tableau 8).

Tableau 8 : Dépenses fiscales des projets sur financements extérieurs en douane en 2019 au Cameroun (Montant liquidés en Mds FCFA)

	Valeur imposable	Droits de douane	%	TVA	%	Droits d'accises	%	Précompte	%	Total des droits et taxes	Perc.
Produits alimentaires	12	2	0	3	0	-	0	1	0	6	0
Produits chimiques	10870	1212	5	2118	6	1	2	323	5	3654	6
Produits plastiques	9335	2375	10	2049	6	0	0	423	7	4847	7
Produits en bois, papier, livres	399	114	0	90	0	-	0	34	1	237	0
Tissus, vêtements	1412	361	1	309	1	0	0	111	2	781	1
Matériaux de construction	47847	8202	33	9808	29	-	0	2932	48	20943	32
Machines et pièces (moteur, pompes...)	47169	5431	22	9201	27	-	0	905	15	15537	24
Téléphones	10090	1009	4	1942	6	-	0	81	1	3033	5
Matériels électriques et électroniques	27346	3508	14	5399	16	-	0	688	11	9596	15
Véhicules (tracteurs, camion...)	10272	1283	5	2006	6	89	96	166	3	3543	5
Instruments de mesures et autres	6968	1469	6	1473	4	2	2	438	7	3382	5
Total	171719	24966	100	34398	100	93	100	6103	100	65559	100

Source : Mission FMI, 2019.

Kenya

Les coûts budgétaires relatifs aux avantages accordés pour les projets financés par l'extérieur ne sont pas évalués au Kenya puisque ces dérogations fiscales sont intégrées au système fiscal de référence. Ces avantages ne sont donc pas considérés comme des dépenses fiscales et ne font pas l'objet de suivi en matière de perte de recettes.

Une estimation de la perte de recettes pourrait être faite, sous réserve d'avoir accès aux données douanières extraites du système informatique SIMBA et aux données fiscales, et que celles-ci soient suffisamment détaillées. Une requête a été faite aux cours des entretiens pour obtenir une extraction des données douanières. Nous ne l'avons pas obtenu. D'après l'examen actuel des dépenses fiscales au Kenya, il aurait de toute façon été très difficile, voire impossible d'isoler dans un tel fichier les opérations liées au financement extérieur, faute de pouvoir disposer de codes additionnels (Customs Procedures Codes) adaptés. L'adoption d'un nouveau système informatique de dédouanement devrait pouvoir lever cette contrainte. Ce serait en effet l'occasion de reconsidérer cette codification et de la redéfinir conjointement avec le Commissariat aux impôts, avec pour objectif de faciliter l'estimation du coût budgétaire non seulement de l'aide-projet, mais de toutes les dépenses fiscales.

5. Les risques de distorsions engendrées par les traitements fiscaux de l'aide

Un exemple stylisé du traitement fiscal d'un marché public avec financement extérieur illustre les distorsions potentielles (cf. Tableaux 9, 10 et 11). Cet exemple tente de combler le manque de données réelles concernant un projet particulier, en particulier un projet d'infrastructure. Nous envisageons deux scénarios selon la part relative des achats locaux et des importations. Nous appliquons la fiscalité indirecte pertinente sous le régime fiscal de droit commun et ensuite sous le régime fiscal particulier des projets financés par l'aide.

On considère un contrat d'une valeur nette de 150 (unités monétaires) avec deux scénarios de production possibles selon la répartition entre importations et achats locaux. Dans le scénario 1, le marché public s'appuie principalement sur des importations de 100 unités, les achats locaux représentant 30 unités. Dans le scénario 2, les hypothèses sont inversées, la valeur des importations est de 30 unités et la valeur des achats locaux de 100 unités. Dans les deux scénarios, l'entreprise a une marge donnée de 20 unités. De plus, nous avons fait les hypothèses suivantes :

- ✓ Le marché public subit un traitement standard en matière de fiscalité indirecte. La fiscalité directe n'est pas intégrée. Dans le traitement standard, la TVA est collectée sur le bien ou service livré à l'État dans le cadre du marché public. Les droits de douane et d'enregistrement sont des taxes que supporte le titulaire du marché.
- ✓ Les droits douanes identiques pour les trois pays reflètent une moyenne pondérée de l'application des différents tarifs extérieurs communs applicables dans chaque pays. Cette hypothèse de simplification n'intègre pas des écarts de droits de douane importants entre la CEMAC et EAC.

Nous montrons que les trois traitements fiscaux étudiés des projets suppriment l'avantage fiscal de l'appel d'offres, qui favorise les achats locaux par rapport aux importations. Compte tenu de l'effet protecteur du tarif, le scénario 1 implique un coût plus élevé du marché public puisqu'il repose davantage sur l'importation. L'exonération ou la prise en charge des tarifs annule cet effet protecteur. Notre analyse souligne l'effet de distorsion des pratiques actuelles de traitement fiscal de l'aide projet dans les trois pays étudiés.

Bénin

Au Bénin, le coût du marché public sous le régime fiscal de droit commun est de 189,9 dans le scénario 1 et de 188,64 dans le scénario 2. Le Bénin applique une retenue à la source de 40 % sur la TVA collectée concernant le marché public. En d'autres termes, l'entreprise ne collecte que 60 % de la valeur totale de la TVA collectée. Ce mécanisme de retenue implique un crédit de TVA, qui n'est pas remboursé mais porte le coût final du marché public à respectivement 198,9 dans le scénario 1 et 196,3 dans le scénario 2. La différence entre les deux scénarios résulte des droits de douane, qui visent à protéger les producteurs nationaux. Ainsi, sous l'hypothèse de marge constante des soumissionnaires, l'offre de la firme s'appuyant davantage sur les achats nationaux est mieux placée.

La différence en faveur des achats locaux (scénario 2) par rapport aux importations (scénario 1) s'estompe avec l'application du mécanisme des chèques du Trésor (MP) au Bénin. La couverture fiscale des droits de douane, de la TVA et des droits d'enregistrement ramène le coût final du marché public à sa valeur hors taxes, qui est de 150 dans les deux scénarios. Le traitement fiscal de l'aide projet annule ainsi l'avantage fiscal de l'approvisionnement local par le biais de droits de douane.

Tableau 9 : Exemples d'application du traitement fiscal d'un marché public au Bénin

	Scénario 1				Scénario 2			
	Importations	Achats locaux	Marge	Valeur du contrat	Importations	Achats locaux	Marge	Valeur du contrat
Hors taxe	-100	-30	20	150	-30	-100	20	150
Projet taxé								
Droits de douane (10%)	-10			-10	-3			-3
TVA déd. (18%) (1)	-19,8	-5,4			-5,94	-18		
TVA coll. (18%) (2)				16,2				16,2
Droits d'enregistrement (1%)				-1,5				-1,5
Taxes Incluses	-129,8	-35,4	20	189,9	-38,94	-118	20	188,64
Crédit de TVA (3)				-9				-7,74
				198,9				196,38
Régime fiscal des projets avec financement extérieurs	-100	-30	20	150	-100	-30	20	150
Coût budgétaire (chèque Trésor)	-29,8	-5,4		-1,5	-8,94	-18		-1,5
	TVA et droits de douane	TVA		Droits d'enregistrement	TVA et droits de douane	TVA		Droits d'enregistrement

1: L'assiette de la TVA inclut les droits de douane.

2: L'administration fiscale Béninoise retient 40% de la TVA sur un marché public. L'entreprise ne collecte donc que 60% de la TVA due.

3: La retenue de TVA entraîne des crédits de TVA qui ne sont pas remboursés et augmente le coût final du marché public.

Source : Calculs des auteurs.

Cameroun

Le Tableau 10 décline l'exemple précédent au cas camerounais. Le coût du marché public, TVA comprise, est respectivement de 205,80 (unités monétaires) dans le scénario 1 et de 204,44 dans le scénario 2, car le taux légal de TVA et les frais d'enregistrement sont plus élevés au Cameroun. Comme dans le cas du Bénin, le traitement fiscal du projet financé par l'aide annule l'avantage fiscal du scénario dans lequel les achats locaux dominent.

Tableau 10 : Exemples d'application du traitement fiscal d'un marché public au Cameroun

	Scenario 1				Scenario 2			
	Importations	Achats locaux	Marge	Valeur du contrat	Importations	Achats locaux	Marge	Valeur du contrat
Hors taxe	-100	-30	20	150	-30	-100	20	150
Projet taxé								
Droits de douane (10%)	-10			-10	-3			-3
TVA déd. (19,25%) (1)	-21,45	-5,85			-6,435	-19,5		
TVA coll. (19,25%)				29,25				29,25
Droits d'enregistrement (0,5%)				-0,75				-0,75
Taxes Incluses	-131,45	-35,85	20	205,8	-39,435	-119,5	20	204,44
Régime fiscal des projets avec financement extérieurs	-100	-30	20	150	-100	-30	20	150
Coût budgétaire (chèque Trésor)	-31,45	-5,85		-0,75	-9,435	-19,5		-0,75
	TVA et droits de douane	TVA		Droits d'enregistrement	TVA et droits de douane	TVA		Droits d'enregistrement

1: L'assiette de la TVA inclut les droits de douane.

Source : Calculs des auteurs.

Kenya

Le système kenyan d'exonérations fiscales généralisées sur les aides projets a un effet similaire à celui du Bénin et du Cameroun en supprimant l'avantage fiscal du scénario où les achats locaux dominent (cf. Tableau 11). Les droits d'enregistrement sont un montant nominal au Kenya, qui n'est pas pris en compte ici.

Tableau 11 : Exemples d'application du traitement fiscal d'un marché public au Kenya

	Scenario 1				Scenario 2			
	Importations	Achats locaux	Marge	Valeur du contrat	Importations	Achats locaux	Marge	Valeur du contrat
Hors taxe	-100	-30	20	150	-30	-100	20	150
Droits de douane (10%)	-10			-10	-3			-3
TVA déd. (16%) (1)	-17,6	-4,8			-5,28	-16		
Projet taxé TVA coll. (16%)				16,2				16,2
Droits d'enregistrement				0				0
Taxes incluses	-127,6	-34,8	20	188,6	-38,28	-116	20	187,48
Régime fiscal des projets avec financement extérieurs	-100	-30	20	150	-100	-30	20	150

1: L'assiette de la TVA inclut les droits de douane.

Source : Calculs des auteurs.

Références

AidData (2017) "AidData's Global Chinese Official Finance Dataset, 2000–2014, version 1.0" <https://www.aiddata.org/data/chinese-global-official-finance-dataset>

African Development Bank (2009) "General Conditions Applicable to Loan, Guarantee and Grant Agreements of the African Development Bank and the African Development Fund", Report, February.

Bräutigam D. (2011) "Aid 'with Chinese Characteristics': Chinese Foreign Aid and Development Finance Meet the OECD-DAC Aid Regime", *Journal of International Development*, vol. 23(5), pp. 752-64. <https://doi.org/10.1002/jid.1798>

Brazys S. and K. C. Vadlamannati (2020) "Aid Curse with Chinese Characteristics? Chinese Development Flows and Economic Reforms", *Public Choice*, vol. 188, pp. 407-30, August. <https://doi.org/10.1007/s11127-020-00836-z>

Caldeira E., Geourjon A-M., and G Rota-Graziosi. (2017) La fiscalisation de l'aide publique au développement: enjeux pour l'efficacité économique des pays receveurs et la crédibilité politique des donateurs (Taxation of Official Development Assistance: Challenges for the economic efficiency of receiving countries and the political credibility of donors), Ferdi Policy Brief B172, December.

Caldeira E., Geourjon A-M., and G. Rota-Graziosi (2020) "Taxing Aid: The End of a Paradox?", *International Tax and Public Finance*, vol. 27(1), pp. 240-55. <https://doi.org/10.1007/s10797-019-09573-6>

Dreher A., Fuchs A., Hodler R., Parks B. C., Raschky P. A. and M. J. Tierney (2019) "African Leaders and the Geography of China's Foreign Assistance", *Journal of Development Economics*, vol. 140, pp. 44-71, September.

Fullerton D. and G. Metcalf (2002) "Chapter 26 – Tax Incidence", In *Handbook of Public Economics*, vol. 4, pp. 1787-1872.

Geourjon A-M., Bouterige Y., Caldeira E., Laporte B., and C. de Quatrebarbes (2018) *Tax Expenditure Assessment: From Principles to Practice Methodological Guide* (French version: *L'évaluation des dépenses fiscales: des principes à la pratique- guide méthodologique*), Ferdi, 72 p. <https://ferdi.fr/dl/df-bzqCnuo8yS8JLPdXPqtQMhBY/l-evaluation-des-dependences-fiscales-guide-methodologique.pdf>

IDA (2020) "IDA Project Appraisal Document on a Proposed Credit in the Amount of EUR 178.5 Million (USD\$200 Million Equivalent) to the Republic of Cameroon for the Valorization of Investments in The Valley of The Benue Project", *International Development Association*, World Bank Group, Report N°PAD3317. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/194181599876136390/pdf/Cameroon-Valorization-of-Investments-in-the-Valley-of-the-Benue-Project.pdf>

IMF (2018) *Fiscal Transparency Handbook*, Washington DC.

ITD (2005) First Global International Tax Dialogue Conference, Rome.

ITD (2006) "Tax Treatment of Donor-financed Projects", OECD, Paris

Knack S. (2013) "Aid and Donor Trust in Recipient Country Systems", *Journal of Development Economics*, vol. 101, pp. 316-29, March.

Mansour M. and C. Heady (2019) Tax Expenditure Reporting and its Use in Fiscal Management. Note 19/01, How to Notes, IMF.

Ministère des Affaires étrangères et européennes (MAEE), 2009. Proposition d'étudier la fin des exonérations fiscales relatives aux projets financés par l'Aide Publique au Développement (APD), Note à l'attention du Cabinet du Ministre et du Secrétaire d'Etat à la coopération et la Francophonie, 23/12/2009.

Ministère des Finances (2018) Rapport sur les dépenses fiscales de l'exercice 2017 (Department of Finance (2018) Tax Expenditure Report for Financial Year 2017).

OECD (2009) "Paris Declaration on Aid Effectiveness and Accra Agenda for Action", Paris.

OECD (2010) "Tax Expenditures in OECD Countries", Paris.

OECD (2021) "Report on the DAC Recommendation on Untying ODA", Paris.

Orlowski, D., 2007. "Donors' Principles and Resulting Stress: Indirect Taxes and Donor-funded Public Works," Fiscal policy and tax incidence, Ministry of Planning and Development of Mozambique.

Republic of Cameroon (2013) Law No. 2013/004 of 13 April 2013 fixing the incentives for private investment in the Republic of Cameroon. <https://investmentpolicy.unctad.org/investment-laws/laws/278/cameroon-cameroon-investment-incentives-law-2013->

Steel I., Long, C. and R. Dom (2018) "The Taxation of Foreign Aid: Don't Ask, Don't Tell, Don't Know," Briefing Note, Overseas Development Institute (ODI), London.

United Nations (2015) "Addis Ababa Program of Action", United Nations – General Assembly, New York.

United Nations (2021) "Guidelines on the Tax Treatment of Government-to-Government Aid Projects – Discussion Draft", UN Commission of Experts on International Cooperation on Tax matters, New York. <https://www.un.org/development/desa/financing/document/un-guidelines-tax-treatment-government-government-aid-projects>

World Bank (2004) "Eligibility of Expenditures in World Bank Lending: A New Policy Framework", Washington D.C.

Annexes

Tableau 12 : Entretiens réalisés auprès des bailleurs et des administrations d’assiette dans les pays étudiés

Pays	Institution	Interlocuteur principal	Échanges
Bénin	FMI	Younes Zouar	Prise de contact par email le 18 janvier Envoi de questions écrites le 16 mars Relances à partir du 22 mars Pas de retour
	Banque Mondiale	Alexandre Henry	Prise de contact par email le 18 janvier Envoi de questions écrites le 16 mars Relance le 22 mars Échanges le 28 mars et le 7 avril
	AFD	Simon Brochut	Email 7 février, relance le 14 mars Réunion le 6 avril
Cameroun	FMI	Nicholas Staines / Du Prince Tchakote	Prise de contact par email le 18 janvier Envoi de questions écrites le 16 mars Échanges par email jusqu’à réunion le 23 mars
	Banque Mondiale	Amina Coulibaly	Prise de contact par email le 18 janvier Envoi de questions écrites le 16 mars Échanges par email jusqu’à rdv 23 mars Requête de données douanes supplémentaires (restée sans suite après relances)
	AFD	Anne Chaussavoine	Email le 7 février, relance le 14 mars Document transmis le 18 mars
Kenya	FMI	Tobias Rasmussen	Prise de contact par email le 18 janvier Envoi de questions écrites le 16 mars Échanges par email jusqu’à réunion le 23 mars Rdv du 23 mars annulé, reporté au 28 mars
	Banque Mondiale	Keith Hansen / Allen Dennis	Prise de contact par email le 18 janvier Envoi de questions écrites le 16 mars Échanges par email jusqu’à réunion le 6 avril Rdv du 6 avril annulé, reporté au 7 avril
	AFD	Adam Ayache	Email le 7 février, relance le 14 mars

Tableau 13 : Pertes potentielles de recettes fiscales dues à l'exonération de l'aide projet – 1995–2019

Pays	Recettes indirectes (%)	Recettes totales (% PIB)	APD (Million dollars courant)	PIB (Million dollars courant)	APD (% PIB)	Pertes - recettes totales (% PIB)	Pertes - recettes indirectes (% PIB)	Pays	Recettes indirectes (%)	Recettes totales (% PIB)	APD (Million dollars courant)	PIB (Million dollars courant)	APD (% PIB)	Pertes - recettes totales (% PIB)	Pertes - recettes indirectes (% PIB)
Afrique du Sud	11,24%	37,40%	921,14	404 842,12	0,23%	0,085%	0,026%	Kenya	8,77%	18,54%	2 490,93	92 202,96	2,70%	0,501%	0,237%
Albanie	14,91%	27,50%	344,32	15 156,43	2,27%	0,625%	0,339%	Kirghizistan	15,05%	32,47%	415,96	8 271,11	5,03%	1,633%	0,757%
Antigua-et-Barbuda	13,39%	-	17,59	1 605,94	1,10%	-	0,147%	Le Salvador	11,06%	26,10%	253,44	26 020,85	0,97%	0,254%	0,108%
Argentine	16,97%	-	73,11	524 819,74	0,01%	-	0,002%	Lesotho	9,03%	49,12%	153,69	2 514,15	6,11%	3,002%	0,552%
Arménie	11,78%	23,40%	141,62	12 457,94	1,14%	0,266%	0,134%	Macédoine du Nord	13,61%	29,07%	170,18	12 683,07	1,34%	0,390%	0,183%
Azerbaïdjan	8,38%	39,72%	87,41	47 112,94	0,19%	0,074%	0,016%	Madagascar	8,13%	14,21%	695,84	13 760,03	5,06%	0,719%	0,411%
Bélize	19,94%	-	33,79	1 915,90	1,76%	-	0,352%	Mali	8,91%	16,39%	1 499,57	17 070,87	8,78%	1,440%	0,782%
Bhoutan	6,88%	30,14%	107,92	2 446,87	4,41%	1,329%	0,303%	Maroc	12,85%	31,46%	818,20	118 096,23	0,69%	0,218%	0,089%
Biélorussie	16,50%	44,68%	119,10	60 031,26	0,20%	0,089%	0,033%	Maurice	13,91%	23,57%	69,18	14 181,95	0,49%	0,115%	0,068%
Birmanie	5,04%	18,55%	1 712,05	67 144,73	2,55%	0,473%	0,129%	Mauritanie	1,01%	2,27%	448,38	7 354,43	6,10%	0,139%	0,061%
Bolivie	15,15%	-	728,85	40 287,65	1,81%	-	0,274%	Mexique	6,27%	22,36%	549,30	1 222 408,20	0,04%	0,010%	0,003%
Bosnie Herzégovine	18,88%	43,06%	355,95	20 177,41	1,76%	0,760%	0,333%	Moldavie	14,61%	30,52%	230,51	11 456,73	2,01%	0,614%	0,294%
Bostwana	4,32%	27,96%	85,75	16 914,25	0,51%	0,142%	0,022%	Mongolie	16,43%	31,38%	333,52	13 178,09	2,53%	0,794%	0,416%
Brésil	14,78%	40,58%	444,83	1 916 933,71	0,02%	0,009%	0,003%	Monténégro	20,80%	40,98%	156,21	5 504,17	2,84%	1,163%	0,590%
Burkina Faso	10,87%	21,32%	1 108,79	15 890,07	6,98%	1,488%	0,758%	Nicaragua	9,87%	-	353,76	13 025,24	2,72%	-	0,268%
Cambodge	14,19%	23,85%	783,30	24 571,75	3,19%	0,760%	0,452%	Niger	8,15%	17,74%	1 199,52	12 808,66	9,36%	1,662%	0,763%
Cameroun	9,48%	17,98%	1 165,34	39 973,84	2,92%	0,524%	0,276%	Nigeria	1,39%	8,51%	3 304,95	397 190,48	0,83%	0,071%	0,012%
Cap-Vert	14,58%	26,96%	84,28	1 966,50	4,29%	1,155%	0,625%	Ouganda	7,30%	12,05%	1 945,47	32 927,03	5,91%	0,712%	0,431%
Congo, Rép. Dém. du	3,61%	10,84%	2 513,93	47 146,00	5,33%	0,578%	0,192%	Ouzbékistan	12,17%	28,66%	557,96	52 633,14	1,06%	0,304%	0,129%
Congo, Rép. du	4,37%	24,82%	146,57	13 670,04	1,07%	0,266%	0,047%	Pakistan	8,46%	15,21%	1 386,93	314 567,54	0,44%	0,067%	0,037%
Costa Rica	8,76%	25,02%	99,36	62 420,17	0,16%	0,040%	0,014%	Panama	-	19,80%	39,10	64 929,41	0,06%	0,012%	-
Côte d'Ivoire	7,88%	14,50%	960,01	58 011,47	1,65%	0,240%	0,130%	Papouasie Nouvelle Guinée	4,86%	16,27%	790,33	24 109,51	3,28%	0,533%	0,159%
Egypte	8,35%	20,70%	2 080,85	249 713,00	0,83%	0,172%	0,070%	Paraguay	7,76%	17,40%	164,51	40 225,45	0,41%	0,071%	0,032%
Equateur	-	36,13%	404,01	107 562,01	0,38%	0,136%	-	Pérou	8,61%	19,76%	450,76	222 574,70	0,20%	0,040%	0,017%
Eswatini	6,29%	29,64%	121,30	4 665,42	2,60%	0,771%	0,163%	Philippines	8,45%	19,23%	547,34	346 842,09	0,16%	0,030%	0,013%
Ethiopie	6,25%	-	4 941,03	84 269,35	5,86%	-	0,367%	République Dominicaine	8,84%	-	89,30	85 555,38	0,10%	-	0,009%
Fidji	16,91%	27,08%	120,96	5 581,37	2,17%	0,587%	0,367%	Rwanda	9,07%	24,75%	1 119,66	9 640,28	11,61%	2,875%	1,053%
Géorgie	13,64%	26,51%	589,86	17 599,70	3,35%	0,888%	0,457%	Sainte-Lucie	13,64%	-	8,56	2 065,13	0,41%	-	0,057%
Guatemala	6,86%	-	399,40	73 208,58	0,55%	-	0,037%	Samoa	20,88%	33,52%	128,10	821,29	15,60%	5,228%	3,256%
Guyane	11,65%	-	104,18	4 787,64	2,18%	-	0,254%	Sénégal	10,59%	20,04%	998,94	23 116,70	4,32%	0,866%	0,458%
Haïti	-	10,45%	997,16	16 455,03	6,06%	0,633%	-	Serbie	17,96%	41,49%	1 070,02	50 640,65	2,11%	0,877%	0,379%
Honduras	12,48%	31,41%	664,90	23 900,44	2,78%	0,874%	0,347%	Tadjikistan	13,27%	29,09%	403,57	7 765,01	5,20%	1,512%	0,690%
Îles Salomon	17,66%	23,98%	195,56	1 574,60	12,42%	2,978%	2,193%	Togo	11,39%	20,09%	296,96	7 112,20	4,18%	0,839%	0,475%
Inde	-	19,72%	2 462,01	2 701 111,78	0,09%	0,018%	-	Tunisie	13,74%	34,90%	806,78	42 570,27	1,90%	0,661%	0,260%
Indonésie	6,15%	14,77%	962,63	1 042 271,53	0,09%	0,014%	0,006%	Turquie	10,76%	31,87%	1 189,80	778 471,90	0,15%	0,049%	0,016%
Jamaïque	17,73%	-	100,21	15 730,79	0,64%	-	0,113%	Ukraine	16,21%	39,54%	1 223,17	130 891,05	0,93%	0,369%	0,151%
Jordan	12,63%	38,67%	2 526,01	42 932,11	5,88%	2,275%	0,743%	Vanuatu	17,28%	35,85%	130,93	914,73	14,31%	5,131%	2,473%
Kazakhstan	-	21,43%	79,93	179 339,99	0,04%	0,010%	-	Vietnam	9,73%	19,49%	1 647,77	245 213,69	0,67%	0,131%	0,065%

Source : Calcul des auteurs – Government Revenue Dataset (UNU-wider), Official Development Dataset (OECD)

Tableau 14 : Position du bailleur par rapport à la taxation de l'aide

Bailleur	Année	Position du bailleur par rapport à la taxation de l'aide	Position détaillée du bailleur	Source d'information	Exemples de projets
Australie	2022	Pas de politique générale	L'Australie exige des exonérations fiscales de diverses natures de chacun de ses partenaires au développement. Ces exonérations fiscales sont définies dans les accords-cadres conclus entre l'Australie et les pays partenaires, et concernent : l'impôt sur le revenu du personnel australien ou des équipes de projet australiennes qui prennent part à des activités financées par le gouvernement australien dans le pays d'accueil ; les taxes sur la valeur ajoutée (TVA) sur les fournitures de projet ou le matériel professionnel et technique acheté sur place ou à l'étranger ; les droits de douane et autres prélèvements sur les fournitures et équipements en provenance de l'étranger ; et les droits de douane et autres prélèvements sur les véhicules automobiles et les biens personnels et ménagers.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/australie.htm	
Autriche	2013	Prêt à abandonner les exonérations dans le cadre d'une initiative européenne à condition d'une bonne gouvernance dans les pays receveurs. Des exceptions selon la nature de l'aide (aide humanitaire notamment).	Austria is in principle willing to accept that developing countries give up tax exemptions but only in the cases mentioned under a), provided this is done on the basis of a joint initiative together with other donor countries and preferably as an EU initiative. We would encourage the EC to take the lead in initiating a discussion on this issue. a) Bilateral development cooperation with the exception of those instruments/countries listed under b) for partner countries with good governance standards For the following instruments/countries we would however oppose that developing countries give up tax exemptions: - humanitarian aid - tax exemptions are justified and should remain in place. - for trade-related aid/soft loans regulated under the OECD Arrangement on Officially Supported Export Credits - which should remain exempted. - For tax exemptions based upon double taxation conventions – these should remain unaffected - for partner countries failing to meet even commonly accepted minimum requirements concerning good governance standards	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_at_final_en.pdf	
	2015	Position renouvelée.	Austria would be willing to grant tax exemption on projects only for countries with good governance standards. For certain types of instruments, e. g. humanitarian aid, aid for trade, developing countries should keep the exemptions in place. Austria would encourage the EU to take the lead position in international discussions on the subject.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-austria-2016_en	
Belgique	2013	Ouvert à la discussion. Eventuellement pour une fin progressive des exonérations dans le cadre d'une décision commune.	The Federal budget for development cooperation is open to discussions about giving up tax exemptions (on ODA-programmes). However, this should be done progressively. The problem cannot be tackled in isolation, since the lion's share of revenue loss due to tax exemptions and other kind of tax incentives takes place outside the external aid financed projects. This issue is clearly linked to broader PCD discussions.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_be_final_en.pdf	
	2015	Prêt à abandonner les exonérations dans le cadre d'une action concertée. L'aide humanitaire doit rester une exception.	Belgium is considering to waive tax exemption on projects within a concerted action. Humanitarian aid should continue to be exempted.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-belgium-2016_en	
Bulgarie	2013	Participe à l'évaluation et l'analyse d'impact des dépenses fiscales.	Bulgaria could provide technical assistance in the preparation of a report on tax expenditures, including evaluation and analysis of the impact of tax expenditures on budget revenues	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_bg_final_en.pdf	
	2015	A priori défavorable. Suivra la politique établie au niveau européen.	Bulgaria is not ready to give up tax exemption on projects: in this area Bulgaria will follow the policy established at EU level.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-bulgaria-2015_en	
Canada	2022	Pas de politique générale définie.	The Canadian government has not yet defined a general policy on tax exemptions for ODA. However, ODA tax exemptions often apply when bilateral treaties are in force. These exemptions are generally requested, but not systematically. Global Affairs Canada considered defining a general policy after undertaking a review of current international aid practices	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/canada.htm	

Croatie	2013	Non concerné.		http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_hr_final_en.pdf	
	2015	Avis défavorable pour les projets en Croatie.	Global Affairs Canada considered defining a general policy after undertaking a review of current international aid practices	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-croatia-2016_en	
Chypre	2013	Pas de position. Suivra les décisions des autres donateurs.	It is up to the Lead Donor, as Cyprus Aid implements projects only through the delegated cooperation method.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_cy_final_en.pdf	
	2015	Position renouvelée.	Country does not grant tax exemption on projects: CyprusAid only co-funds projects lead by other donors. It would be their choice to either maintain or not tax exemption.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-cyprus-2015_en	
République Tchèque	2013	Prêt à abandonner les exonérations dans le cadre d'une initiative collective	We are ready to consider joining possible international initiative to give up tax exemption. However, such an initiative would have to involve all donors and partner countries.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_cz_final_en.pdf	
	2015	Position renouvelée	Country would grant tax exemption on projects if general agreement on this issue is reached between all donor and partner countries.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-czech-republic-2016_en	
Danemark	2013	A renoncé aux exonérations de TVA depuis 2012	Denmark in 2012 decided to stop requiring VAT exemptions for goods and services purchased in partner countries as part of Danish development assistance to the country.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_dk_final_en.pdf	
	2015	Position favorable renouvelée.	Denmark would be willing to abandon tax exemption on projects: a study on costs and benefits of tax exemption was finalized in Tanzania. Denmark decided in 2012 to stop requiring VAT exemptions for goods and services purchased in partner countries as part of Danish development assistance to the country. Denmark is of the opinion that no tax exemptions on aid projects should be maintained by the EU.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-denmark-2016_en	
Estonie	2013	Avis défavorable (argument de l'effet désincitatif à la mobilisation des ressources intérieures).	Estonian position is that aid projects in general should not generate stable tax revenues for the beneficiary governments. If this is the case, the latter remain interested in keeping that tax income as long as possible – instead of making efforts to phase out from foreign aid.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_ee_final_en.pdf	
	2015	Position renouvelée.	Estonia does not grant tax exemption on projects: aid projects in general should not generate stable tax revenues for the beneficiary governments, except personal income and other relevant official taxes of development workers, provided that these are not deducted elsewhere. There is some risk that especially LDC-s with high number of aid workers remain interested in keeping that tax income as long as possible – instead of making efforts to phase out from foreign aid.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-estonia-2015_en	
Finlande	2013	En discussion. Pas de position tranchée.	This issue is under discussion but no decisions have been made	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_fi_final_en.pdf	
	2015	Réticent en dehors d'une initiative globale incluant aussi les pays receveurs.	Finland is not willing to give up tax exemption on projects. According to the Finnish government, giving up tax exemptions should only be done as a joint effort, preferably by all partners, including south-south-partners. Finland considers that a differentiated approach could also be necessary, depending on the quality of public financial management in recipient countries, as taxing aid translates de facto in turning a part of aid into budget support. The background thinking refers to the direction that tax exemptions on goods and works should be abolished. The imported goods should pay normal custom fees. If applied, the custom procedure should be simple enough to accommodate timely deliveries. It would be difficult to abolish tax exemptions on services (especially long-term TA), as it is a significant element in attracting experts to long-term positions and because of international treaties involving diplomatic privileges as defined by the Vienna convention.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-finland-2016_en	
France	2013	Pratique déjà l'aide sans exonérations dans certains cas.	Conformément aux engagements pris par la communauté internationale en faveur d'une aide plus efficace, la France s'est déjà engagée dans cette démarche dans le cadre de ses contrats de désendettement et développement, qui financent des programmes tous droits et taxes compris.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_fr_final_en.pdf	L'AFD AU CAMEROUN. La mise en œuvre du Contrat de Désendettement et de Développement (C2D) : A l'inverse des pratiques courantes et dans l'esprit de la Déclaration de Paris sur l'harmonisation de l'aide, le C2D repose sur une exécution toutes taxes comprises, une budgétisation intégrale des ressources et des dépenses afférentes aux différents programmes (pour assurer une lisibilité des interventions), l'absence de cellule projet en dehors des administrations camerounaises, ainsi qu'un recours limité à des circuits financiers ad hoc ou dérogatoires. De même, les procédures de passation de marchés sont alignées sur les procédures nationales. Réf : page 3 http://www.afd.fr/webdav/site/afd/shared/PORTAILS/PUBLICATIIONS/PLAQUETTES/C2D_Cameroun.pdf
	2015	Non mentionné.		http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-france-2016_en	
	2022	Exonérations généralement demandées	Les projets de l'AFD sont généralement financés sans taxe, droit et prélèvement de toutes sortes, même s'il existe des exceptions à cette politique. À l'heure actuelle, les exceptions à cette politique relative à l'APD sont notamment : Les activités de financement conjoint avec les BMD telles que la Banque mondiale et la Banque interaméricaine de développement, la plupart des projets de Proparco, le financement des services de conseil, le financement d'organisations de la société civile (si demandé), et les contrats de désendettement et de développement (C2D).	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/france.htm	

Allemagne	2013	Pas de position mais ouvert à la discussion.	Due to the discussion about this topic in international fora, this question should be addressed through a coherent and common international approach. Tax exemption itself is a core business of ministries of finance.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_de_final_en.pdf	
	2015	Non mentionné.		In process	
Grèce	2013	Non mentionné.		http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_el_final_en.pdf	
	2015	Non mentionné.		http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-greece-2016_en	
	2022	Exonérations jamais/rarement demandées	Les exonérations ne sont pas demandées, sauf pour l'aide humanitaire d'urgence, auquel cas elles couvrent l'ensemble des taxes et droits de douane.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/grece.htm	
Hongrie	2013	Ouvret à la discussion au niveau européen.	It can be discussed at EU level.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_hu_final_en.pdf	
	2015	Avis défavorable.	Hungary is not willing to give up tax exemption on projects.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-hungary-2015_en	
	2022	Pas de politique générale	La Hongrie ne s'est pas dotée d'une politique en matière d'exonérations fiscales au titre de l'APD.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/hongrie.htm	
Irlande	2013	Ouvret à la discussion au niveau européen.	Ireland is prepared to discuss and consider this issue with other EU Member States.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_ie_final_en.pdf	
	2015	Renonce déjà aux exonérations sur ses projets. Exception pour fiscalité locale.	Ireland does not usually claim tax exemption on projects. In case of taxes or duties levied by local governments, the correspondent amounts should not be deducted from the ODA financing.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-ireland-2016_en	
Italie	2013	Pas de position tranchée pour l'heure. Ouvret à une discussion multilatérale.	The theme needs to be further examined. Caution is necessary. Giving up exemptions may result in unconditioned support to partner countries' budgets, with no clear benchmarks, rather than in increasing of ODA. In any case, a multilateral cross-country approach would be desirable to attain a general understanding among the Donors community on what kind of exemptions could be admitted.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_it_final_en.pdf	
	2015	Plutôt défavorable. Préférence pour supports budgétaires directs.	Italy is cautious about granting tax exemption on projects and would rather provide budget support.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-italy-2016_en	
Japon	2022	Exonérations généralement demandées	Pour ce qui est des prêts d'APD, le Japon demande généralement à tout pays emprunteur d'exonérer : (1) la JICA (Agence japonaise de coopération internationale) de tout prélèvement fiscal et impôt prévus dans le pays emprunteur sur ou en lien avec le prêt et les intérêts y afférents ; (2) les entreprises japonaises intervenant en qualité de fournisseur, de sous-traitant et/ou de consultant, de tout prélèvement fiscal et impôt prévus dans le pays emprunteur en lien avec les revenus issus de la fourniture de produits et/ou de services au titre du prêt ; (3) les entreprises japonaises intervenant en qualité de fournisseur, de sous-traitant et/ou de consultant, de tout droit de douane et autre charge fiscale prévus dans le pays emprunteur en lien avec l'importation et la réexportation de leurs propres matériaux et équipements nécessaires à la mise en œuvre du projet ; et (4) les employés japonais intervenant dans la mise en œuvre du projet, de tout prélèvement fiscal et impôt prévus dans le pays emprunteur sur le revenu perçu d'entreprises japonaises intervenant en qualité de fournisseur, de sous-traitant et/ou de consultant dans la mise en œuvre du projet. Pour ce qui est de l'aide sous forme de dons, le Japon demande généralement aux gouvernements bénéficiaires de prendre les mesures nécessaires pour garantir l'exonération des droits de douane, des taxes intérieures et de tout autre prélèvement fiscal prévus dans le pays bénéficiaire en lien avec les produits et/ou les services acquis au moyen des dons. Lorsque des exonérations sont prévues, elles sont demandées dans tous les pays.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/japon.htm	
Lettonie	2013	Plutôt défavorable compte tenu du faible impact estimé pour des projets à budget limité.	Currently Latvia provides most of its bilateral assistance in the form of technical assistance. Taking into account that these are comparatively small-scale projects (less than EUR 50 000 per project) we consider that giving up tax exemptions on projects would not provide substantial contribution to the tax revenue of the partner countries.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_lv_final_en.pdf	
	2015	Non mentionné.		http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-latvia-2015_en	

Lituanie	2013	Favorable à une discussion au sein de l'union.	Lithuania has no experience in this area; therefore the coordinated EU approach would be desirable.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_lt_final_en.pdf	
	2015	Avis défavorable pour ses projets mais favorable à un effort coordonné au sein de l'UE.	Lithuania is not ready to give up tax exemptions on projects financed through its external aid but is in favour of a coordinated effort by the EU in these matters.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-lithuania-2015_en	
Luxembourg	2013	Prêt à abandonner les exonérations.	We would be ready to participate in a common initiative implemented by several donors accompanied by a political dialogue with respective partner countries.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_lu_final_en.pdf	
	2015	Favorable dans le cadre d'une initiative coordonnée internationalement.	Luxembourg would be ready to grant tax exemption on projects on the basis of an internationally coordinated approach.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-luxembourg-2016_en	
Malte	2013	Pas envisagé pour le moment.	At the moment it is not foreseen.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_mt_final_en.pdf	
	2015	Avis défavorable.	Malta is not ready to give up tax exemption on projects.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-malta-2015_en	
Norvège	2022	Exonérations jamais/rarement demandées	La Norvège s'abstient de demander des exonérations fiscales depuis 2017.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/norvege.htm	
Pays Bas	2013	Favorable dans le cadre d'une initiative globale.	The Netherlands is prepared to consider further steps in a joint donor context (EU, OECD, UN)	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_nl_final_en.pdf	
	2015	Commence à renoncer aux exonérations depuis janvier 2016.	The Netherlands started with refraining from asking for tax exemptions (import duties, VAT) on projects under ODA since the first of January 2016.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-netherlands-2016_en	
	2022	Exonérations parfois demandées	Depuis début 2016, les Pays-Bas s'abstiennent de demander des exonérations fiscales pour les droits d'importation ou les droits de douane et la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les biens et les services fournis au titre des nouveaux projets et programmes d'APD de gouvernement à gouvernement ou acquis localement via les missions, ainsi que pour les instruments du secteur privé. FMO, la Société néerlandaise de financement du développement, a également cessé de demander à bénéficier de ce type d'exonérations fiscales. Cette renonciation ne s'applique ni à l'aide d'urgence, ni à l'aide humanitaire, ni à l'impôt sur les bénéfices. Les exonérations fiscales relatives aux droits d'importation sont autorisées en cas de défaillance majeure des structures fiscales des pays bénéficiaires. Lorsque les Pays-Bas participent à un fonds d'affectation spéciale financé par plusieurs donateurs ou à un cofinancement par le biais d'organisations multilatérales, ce sont les règles du fonds d'affectation ou des organisations multilatérales qui s'appliquent.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/pays-bas.htm	
Pologne	2013	Non mentionné.		http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_pl_final_en.pdf	
	2015	Favorable à l'abolition des exonérations.	Moreover in March 2015 Poland together with Denmark, Sweden and The Netherlands submitted a joint letter to EU High Representative Mogherini and Commissioner Mimica concerning abolishing tax exemptions in Government-to-Government aid. This initiative is aimed at strengthening domestic resource mobilisation in the countries where aid is provided.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-poland-2016_en	
	2022	Pas de politique générale	À titre d'exception, il a été demandé d'exonérer d'impôt et de droits le matériel de lutte incendie et les camions de pompiers transférés vers l'Ukraine dans le cadre de l'APD polonaise.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/pologne.htm	
Portugal	2013	Avis défavorable (argument de l'arbitrage entre l'aide projet et un soutien budgétaire de facto dont on craint une utilisation inadéquate).	This could result in a decrease of the funding for the projects and it is not guaranteed that tax revenue collected by partners countries would be channelled to the intended purposes.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_pt_final_en.pdf	
	2015	Avis défavorable mais ouvert à la discussion dans le cadre de l'UE.	Portugal is not willing to give up tax exemption on projects: Interest and availability to join EU efforts after thorough analysis.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-portugal-2016_en	

Roumanie	2013	En discussion.	So far we have not imposed tax exemptions for external aid projects. Nevertheless, we have under negotiation an agreement with R of Moldova, where R of Moldova has required such exemptions.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_ro_final_en.pdf	
	2015	Défavorable à une généralisation du renoncement aux exonérations.	Romania considers that tax exemptions may be useful to the implementation of various programs and projects in our beneficiary countries. In this context, giving up tax exemptions on development cooperation programs should be approached from a contextual perspective and not generalized.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-romania-2015_en	
Slovaquie	2013	Ouvert à la discussion mais évoque les risques liés à une potentielle mauvaise gouvernance.	The coordination of activities on aid projects at the EU level would be desirable. However, it should be subject to deeper technical and political discussions. Tax exemptions should not be provided to jurisdictions with harmful tax regimes or to those providing space for tax evasion.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_sk_final_en.pdf	
	2015	Prêt à abandonner les exonérations.	In principle, the Slovak Republic is not in favour of tax exemptions on development-related projects. The country's position is aligned with the Base Erosion and Profit Shifting initiative championed by the OECD, and has also voiced support for an empowered UN Tax Committee to ensure greater coordination on Tax Matters on the global level.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-slovak-republic-2016_en	
Slovénie	2013	Pratique déjà l'aide sans exonérations	Slovenia does not apply any tax exemptions on projects financed through its external aid.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_sl_final_en.pdf	
	2015	Pratique déjà l'aide sans exonérations. Favorable à des initiatives par les Etats membres et non à un effort coordonné au sein de l'UE.	Slovenia does not apply tax exemption on projects. Slovenia is opposed to a coordinated effort at European level: the Member States are free to choose any tax systems that they consider most appropriate according to their preferences, since the tax policy has not been harmonised at the EU level.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-slovenia-2016_en	
Espagne	2013	Pas de position tranchée pour l'heure.		http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_es_final_en.pdf	
	2015	Prêt à abandonner les exonérations.	Spain would be willing to give up tax exemption on projects financed through the country's external aid.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-spain-2016_en	
	2022	Pas de politique générale, mais favorable à ne pas demander d'exonérations	Le ministère espagnol des Affaires étrangères et l'AECID (l'Agence espagnole pour la coopération internationale au développement) n'ont pas encore défini de politique générale en matière d'exonérations fiscales au titre de l'APD. Le ministère a entrepris l'élaboration d'une telle politique à la suite de la réalisation d'une étude pilote destinée à analyser les pratiques en cours dans la coopération pour le développement. Les informations disponibles ne sont pour l'heure pas suffisantes pour évaluer l'ampleur des demandes d'exonération, et il a par conséquent été décidé de procéder à l'exercice de transparence (étude pilote). De manière générale, l'Espagne et la coopération espagnole préfèrent ne pas demander d'exonérations fiscales relatives aux projets d'APD sur la base des priorités énoncées dans les orientations des Nations Unies sur les exonérations fiscales relatives aux projets d'APD (par exemple, commencer par la TVA et les droits de douane). La future politique de l'Espagne en matière d'exonérations fiscales tiendra compte de l'évolution de la position de l'UE sur cette question.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/espagne.htm	
Suède	2013	Plutôt défavorable mais ouvert à des discussions au cas par cas.	Taxation of grant aid could be difficult to motivate, especially to Swedish tax-payers. However, it could be considered on a case-by-case basis if requested by partner country and undertaken with other donors.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_se_final_en.pdf	
	2015	Pratique déjà l'aide sans exonérations	Sweden is willing to give up tax exemption on projects: Sweden does not claim tax exemptions in its agreement on general terms and procedures with Kenya, signed in 2010. It is currently being considered whether this decision will be expanded to new agreements with other countries. An EU coordinated approach is desirable. To be discussed what such a joint approach should include. At a minimum, it should include an agreement to stop claiming exemptions on customs duties and VAT.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-sweden-2016_en	
	2022	Exonérations parfois demandées	La Suède demande à bénéficier d'exonérations fiscales sur la TVA et les droits à l'importation en lien avec les projets d'APD dans certains pays partenaires. Les exonérations fiscales étaient une clause standard des accords sur les procédures signées au niveau des pays jusqu'en 2011. Depuis 2011, la Suède ne réclame généralement pas d'exonérations fiscales dans les accords sur les procédures, qu'ils soient nouveaux ou lors de leur renouvellement. La Suède n'a pas défini de liste de pays dans lesquels elle continue de demander des exonérations fiscales, ni d'approche applicable à l'ensemble de ses programmes. Conformément à la pratique généralement admise, l'aide humanitaire est exonérée des impôts et droits de douane et n'est pas concernée par les accords sur les procédures et les autres accords signés entre la Suède et les pays partenaires. La Suède tiendra également compte des lignes directrices du Sous-comité des Nations Unies sur le traitement fiscal de l'APD (ECOSOC) lorsqu'elle décidera des futurs arrangements fiscaux avec les pays partenaires.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/suede.htm	

Suisse	2022	Exonérations généralement demandées	The general rules applied to Swiss staff in permanent representations (embassies, cooperation offices, consular posts) are the Vienna Convention on Diplomatic Relations and the Vienna Convention on Consular Relations; they govern tax exemptions on the income of Swiss personnel, the premises of permanent representations abroad and the import of goods for personal use. In addition, there are bilateral framework agreements with partner countries that govern international cooperation projects and programs. They generally provide for tax exemptions for the importation of goods and for the purchase of local goods and services necessary for the implementation of projects and programs (value-added taxes and customs duties).	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/suisse.htm	
Royaume-Uni	2013	Pas de position tranchée pour l'heure.	The UK has not taken a position on this issue.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_uk_final_en.pdf	
	2015	Non mentionné.		http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-united-kingdom-2016_en	
Union Européenne	2013	Prêt à abandonner les exonérations	The current practice regarding Commission projects for tax exemptions is moving into this direction: frameworks FWC BENEF 2009, FWC COM 2011.	http://ec.europa.eu/europeaid/what/development-policies/financing_for_development/documents/accountability-report-2013/2013_questionnaire_european_commission_final_en.pdf	
	2015	Prêt à abandonner les exonérations	The EC is willing to give up tax exemption on projects.	http://ec.europa.eu/europeaid/financing-development-donor-profile-eu-institutions-2016_en	
	2022	Exonérations généralement demandées, Mais L'UE s'est engagée de manière décisive sur la voie de la suppression de certaines exonérations.	La Commission demande des exonérations fiscales dans plusieurs pays partenaires. Les dispositions relatives aux exonérations fiscales sont hétérogènes et toutes ne couvrent pas l'ensemble des impôts et droits de douane. Les dispositions relatives aux exonérations fiscales concernent principalement les impôts indirects (TVA, droits de douane ou impôts équivalents), mais rares sont les dispositions qui portent sur les impôts sur le revenu ou les bénéficiaires qui peuvent être à la charge des entités ou des personnes qui mettent en œuvre le projet. L'accord de partenariat ACP-UE soutenu par le Fonds de développement européen (FDE), stipule que les pays situés en Afrique, dans les Caraïbes et dans le Pacifique (ACP) doivent appliquer aux contrats financés par l'UE un régime fiscal et douanier qui n'est pas moins favorable que celui appliqué aux nations les plus favorisées, et dresse la liste des impôts qui doivent être exonérés par les pays partenaires et de ceux qui sont éligibles et qui doivent être payés. Les impôts qui ne figurent pas dans cette liste relèvent de la législation nationale en vigueur dans le pays ACP concerné. Les régimes fiscaux et douaniers prévus au titre du Partenariat ACP-UE continuent de s'appliquer à la mise en œuvre des décisions d'investissement/aux mesures d'exécution financées par le FDE.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/commission-europeenne.htm	
Etats-Unis	2022	Exonérations généralement demandées	Des exonérations sont demandées sur tous les taxes et droits de douane (à l'exclusion de l'impôt sur le revenu dont est redevable le personnel local). Ces exonérations couvrent les biens et services directement financés par l'APD ainsi que d'autres aides extérieures allouées (y compris les activités financées par l'APD et mises en œuvre par des entités du secteur privé). Cette politique est définie à la section 7013 de la Loi de finances de 2001 (Consolidated Appropriations Act) intitulée « Prohibition on Taxation of United States Assistance » (P.L. 116-260). Lorsque des exonérations sont prévues, elles sont demandées dans tous les pays.	https://www.oecd.org/fr/fiscalite/traitement-fiscal-aide-publique-au-developpement/etats-unis.htm	
Banque Mondiale		Favorable, si les coûts sont raisonnables	24. Rationale. The Bank has treated taxes as an ineligible expenditure because they are considered transfer payments, representing revenues to the borrower, rather than expenditures. In addition, taxes that are imposed by the borrowing country are normally payable in local currency. Finally, there has been a concern that taxes may not be a "reasonable cost," especially in countries with excessively high taxes. [...] 26. Rationale Reconsidered. Taxes and duties are part of normal cost structure of economic activity; indeed, government agencies and public enterprises or organizations themselves normally pay taxes. Governments rarely exempt their purchases and imports from taxes; such a policy would be distortionary, creating an unequal and anticompetitive playing field between state-owned enterprises and the private sector. The level of transaction costs generated by the current approach, and the incentive to differential treatment and economic distortions through exemptions, can be avoided in the context of the proposed new approach to cost sharing in Bank lending. 27. Proposed Policy Changes. To eliminate these inconsistencies and distortions and reduce transaction costs in the administration of Bank-financed projects, Bank policy would be changed to provide that the Bank may finance the reasonable costs of taxes and duties associated with project expenditures.	http://www1.worldbank.org/operations/eligibility/documents/March26ExpenditureEligibilityBoardPaper.pdf voir pages 10 et 11 http://www1.worldbank.org/operations/eligibility/index.html	Mise en œuvre des nouvelles règles d'éligibilité des coûts par la banque mondiale en 2005 : http://siteresources.worldbank.org/INTOPELI/64168360-1132754290708/20734079/ExpenditureEligibilityFY05AnnualReport.pdf
	2022	Favorable, si les taxes sont raisonnables	Since 2000, the World Bank began to agree to pay taxes on the projects they finance, "if these taxes are reasonable". In general, financial projects are still exempt, but the discourse has changed in favor of the taxation of aid. For consistency reasons: Cooperation and derogation regimes should not be mixed.	https://www.ciat.org/CIATblog-the-taxation-of-official-development-aids-oda-a-debate-reactivated-by-the-covid-19-crisis/?lang=en	

Banque Africaine de Développement		Favorable, si les coûts sont raisonnables	<p>The Boards of Directors, on March 19, 2008, approved a new policy on expenditures eligibility for Bank Group financing (Board Document ADB/BD/WP/2007/106/Rev.1 and ADF/BD/WP/2007/72/Rev.1). The objective of the new policy is to strengthen the Bank's focus on results through greater (i) alignment of the expenditure eligibility policy on the development priorities of regional member countries (RMC) and (ii) harmonization with other sister institutions particularly the World Bank. The new policy also seeks to tailor expenditure eligibility to the specific context of each RMC through the introduction of Country Financing Parameters (CFPs) :</p> <p>Currently non eligible expenditures for which eligibility has been proposed Taxes and Duties</p> <p>The principle of exempting Bank financed projects from taxes and customs duties will remain valid. However, it is proposed that the Bank Group should be able to waive this principle and, on a case by case basis, finance taxes and duties associated with project expenditures , if it is satisfied that: (i) the country's tax system has a reasonable level of tax and duty rates; and (ii) the taxes and duties do not constitute a significant proportion of project costs or are not specifically directed at Bank-financed projects, activities or expenses</p>	http://www.afdb.org/fileadmin/uploads/afdb/Documents/Policy-Documents/30732326-EN-ELIGILIBRE-EXPENDITURES-POLICY-VERSION-II.PDF	<p>Exemple du Libéria : In summary, taxes and duties have been assessed to be reasonable, and the Bank may finances taxes and duties associated with project expenditures. The application of this general approach will be subject to an ongoing monitoring of tax policy and how taxes are applied to Bank-financed projects. At the project level, the Bank would consider whether taxes and duties constitute an excessively high share of project costs.</p> <p>Référence : page 116 : http://www.afdb.org/fileadmin/uploads/afdb/Documents/Project-and-Operations/Liberia_%20JAS%20BAD-WB%202008-2011%20Eligibility%20to%20the%20Fragile%20States%20Facility.pdf</p>
Banque Asiatique de Développement		Favorable, si les coûts sont raisonnables	<p>28. Indirect taxes (including import duties, value-added taxes, and sales taxes) levied on specific goods, works, and services are ineligible for ADB financing, as specified in OM section H3/BP, issued on 23 December 2004. ADB has treated taxes and duties as ineligible expenditures on the grounds that they (i) represent, potentially, transfer payments to borrowers;(ii) are denominated in local currency; and (iii) can be distorted by high tax rate regimes. ADB's development partners used these same grounds in the past.</p> <p>29. In practice, however, ADB has treated taxes and duties inconsistently, which at times has complicated the financing plan of projects and even created temporary budgetary distortions in DMCS. One example of such an inconsistency concerns taxes paid inside the territory of the borrower and taxes paid outside. The former are ineligible for ADB financing; the latter are often financed. Inconsistencies and distortions of this type at the project level have an impact on the financing plan, especially with value-added taxes. The ineligibility of taxes and duties for ADB financing increases counterpart financing requirements. Such financing might not be available when needed, potentially leading to implementation delays and even project viability problems. Increasing counterpart financing this way does not automatically increase DMC commitment or ownership. Finally, tax exemptions on projects funded by development agencies can put undue pressures on the DMC's budget.</p> <p>30. The cost of taxes and duties related to project expenditures should be eligible for ADB financing. However, ADB financing of such taxes and duties should be limited to a reasonable amount. The definition of "reasonable" would be based on an assessment of the specific fiscal/tax regime in the country. This would be followed by an evaluation of whether the overall tax and duties "line" is pitched at an excessive and material level, or whether this falls generally within what is regarded as a normal threshold. The inclusion of taxes and duties would be based on an assessment of transparency, competitive neutrality, and fiscal sustainability of the arrangements proposed. Country teams also might produce and assess regional and international emerging market benchmarks for this purpose. At the project level, this evaluation would focus on the share of the investment plan accounted for by this item. The value should not represent an excessive share of the investment plan. Further, it should be applicable strictly to ADB-financed projects, activities, and expenditures. Taxes and duties also would be judged as to whether they are material and relevant to the success of the project. For operations involving parallel cofinancing with bilateral development partners, the eligibility of taxes and duties for a cofinanced portion of the financing plan would</p>	Cost Sharing and Eligibility of Expenditures for Asian Development Bank Financing: A New Approach, 2005 : http://www.adb.org/documents/cost-sharing-and-eligibility-expenditures-asian-development-bank-financing-new-approach	<p>Bilan fait en 2011 sur l'application des nouvelles règles d'éligibilité par la banque : seuls 7% des projets ont été concernés. Référence : http://www.adb.org/sites/default/files/in63-11.pdf pages 7 et appendice 5</p>
ONU	2022	Préconise d'envisager la possibilité de ne pas exiger d'exemptions pour les projets d'aide de gouvernement à gouvernement	<p>Presenting the UN Committee non-binding guidelines adopted in October 2020.</p> <p>The forerunner of the Committee was the International Tax Dialogue (ITD) including the OECD, WB, IMF and UN, which highlighted the problems caused by tax exemptions. The committee issued a first draft in 2007, which was relegated for 10 years.</p> <p>The project was relaunched in 2015, with the Addis Ababa Action Plan. The text concludes with "Considering the possibility of not requiring exemptions for government-to-government aid projects." It is a very cautious sentence, reflecting possible differences of opinion on the matter.</p> <p>The new guidelines have already been approved, and include 13 principles, among which</p> <ul style="list-style-type: none"> • Donor countries and their aid agencies are encouraged to refrain from applying for tax exemptions, except when recipient countries have standards that are inconsistent with international standards or are of concern. • Transparency: Recipients and donors must make public their tax and / or exemption policies. The fiscal/tax treatment must be made public. • Examples of mechanisms and good practices, and finally (principle 13) ... donor countries are encouraged to observe the rules of recipient countries with regard to withholding of tax at source. 	https://www.ciat.org/ciatblog-the-taxation-of-official-development-aids-oda-a-debate-reactivated-by-the-covid-19-crisis/?lang=en	

USAID		Défavorable à une initiative globale. Pour des négociations bilatérales.	<p>General Policy.</p> <p>USAID has a long standing policy that USAID assistance should be exempt from host government taxes and custom duties.b.Pub. L 480. This general tax policy does not apply to Pub. L. 480, Title II Commodities. 22 CFRPart211 requires a tax and custom exemption for Pub. L.480, Title II commodities to be used in direct distribution programs. Title II commodities that are to be monetized do not require an exemption. For tax guidance regarding Title II commodities, refer to the relevant Framework Bilateral and other agreements and arrangement with the host government, and see 22CFR 211.c.</p> <p>Implementation.</p> <p>This policy is not self-executing. USAID must negotiate exemptions with the host government. USAID implements this policy by negotiating tax exemption clauses in Framework Bilaterals, Strategic Objective Grant Agreements(SOAGs), Limited Scope Grant Agreements (LSGAs), and other agreements and arrangements with the host government. See ADS 349,International Agreements, and ADS 350 , Grants to Foreign Governments, for model tax exemption clauses.</p> <p>Because USAID has only the exemptions it negotiates with the host government, the agreement(s) or other arrangements with the host government are what govern, not this general policy. The extent and application of tax exemptions vary from country to country and can vary from agreement to agreement in a particular country.</p>	<p>ADS Chapter 155. Privileges, Immunities, and Tax Exemptions USAID (2004) : http://transition.usaid.gov/policy/ads/100/155.pdf</p>	
Inter American Development Bank		Favorable, si les coûts sont raisonnables		Banque Interaméricaine de développement (2004).	

“Sur quoi la fondera-t-il l'économie du monde qu'il veut gouverner? Sera-ce sur le caprice de chaque particulier? Quelle confusion! Sera-ce sur la justice? Il l'ignore.”

Pascal

FERDi

Créée en 2003, la **Fondation pour les études et recherches sur le développement international** vise à favoriser la compréhension du développement économique international et des politiques qui l'influencent.



Contact

www.ferdi.fr

contact@ferdi.fr

+33 (0)4 73 17 75 30