



RAPPORT FINAL

Rapport d'étude sur les incitations fiscales et douanières

Projet N° : P-MG-K00-015

Mai 2023

E2420

SOMMAIRE

Liste des tableaux	5
Liste des figures	6
Liste des abréviations, sigles et acronymes	7
RESUME EXECUTIF	8
INTRODUCTION	10
1 EVALUATION DES DEPENSES FISCALES POUR L'EXERCICE 2020	12
1.1 Présentation générale des résultats de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales pour 2020	13
1.1.1 Classification des dépenses fiscales par type d'impôts.....	13
1.1.2 Classification des dépenses fiscales selon le type de dérogation.....	14
1.1.3 Classification des dépenses fiscales par secteur d'activités	16
1.1.4 Classification des dépenses fiscales par objectifs.....	19
1.1.5 Classification des dépenses fiscales selon les bénéficiaires de la mesure	24
1.1.6 Classification des dépenses fiscales selon la nature des textes	26
1.2 Présentation des résultats par composantes	27
1.2.1 Composante 1 : Ventilation des exonérations douanières et fiscales par nature d'impôts	27
1.2.2 Composante 2 : Ventilation des dépenses fiscales destinées aux régimes des zones franches	28
1.2.3 Composante 3 : Classification des dépenses fiscales des avantages fiscaux prévus par la LGIM	29
1.2.4 Composante 4 : Les dépenses fiscales destinées aux entreprises bénéficiant du contrat BOT	29
1.3 Évaluation de l'efficacité des dépenses fiscales pour l'exercice 2020	29

1.3.1	Analyse des dépenses fiscales au regard des données macroéconomiques	30
1.3.2	Problèmes structurels relatifs aux incitations fiscales et douanières ..	32
1.3.3	Problèmes relatifs au contenu des incitations fiscales et douanières ..	33
1.3.4	Problèmes concernant la gestion des incitations fiscales et douanières	36
2	GUIDE METHODOLOGIQUE.....	37
2.1	Méthodologie de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales.	37
2.1.1	Approche méthodologique	37
2.1.2	L'inventaire des dépenses fiscales	38
2.2	Modélisation économique des mesures déjà en vigueur retenues	43
2.2.1	La collection des données	43
2.2.2	L'utilisation des méthodes classiques d'évaluation	43
2.2.3	L'élaboration d'une matrice de passage pour affiner l'évaluation	50
2.2.4	Difficultés rencontrées	50
2.3	Prévisions de dépenses fiscales des mesures incitatives en place (calculs et méthodologie).....	52
2.3.1	Méthodologie	52
2.3.2	Calculs	53
2.4	Benchmarking pour les rationalisations innovantes	54
2.4.1	Mesures incitatives innovantes : encourager l'investissement de la diaspora.....	54
2.4.2	Mesures à rationaliser suivant la bonne pratique internationale	56
3	ETUDE DE CAS : L'ANALYSE DE L'EFFICACITE SOCIO-ECONOMIQUE DE L'EXONERATION DE TVA SUR LES ENGRAIS CHIMIQUES ET LES PESTICIDES	58
3.1	Chiffrage des DF en matière d'exonération de TVA des engrais chimiques et les pesticides.....	58
3.1.1	Contexte.....	58
3.1.2	Exonération de TVA sur les importations et la vente d'engrais chimiques	59
3.1.3	Exonération de TVA sur les matériels agricoles.....	60
3.2	Méthodologie de calcul de l'exonération de TVA sur les engrais et les pesticides.....	61
3.2.1	Le marché des engrais et des pesticides	61
3.2.2	Hypothèses de travail et méthodes de calcul	62
3.3	Analyse des DF sur les engrais chimiques et les pesticides.....	63
3.3.1	Les données sur les engrais.....	63
3.3.2	Les données sur les pesticides.....	65
3.3.3	Annexes	67
	ANNEXES.....	68
	Annexe 1 : Évolution du disponible des engrais entre 2005 et 2016	69

	Annexe 2 : Évolution du disponible en pesticides entre 2005 et 2016. .71
4	PLAN D’ACTION ET DE MISE EN ŒUVRE DE LA RATIONALISATION DES MESURES INCITATIVES.....72
4.1	Propositions de révision du cadre juridique actuel72
4.2	Propositions concrètes pour la rationalisation du système des incitations fiscales et douanières à Madagascar.....73
4.3	Mise en place des nouvelles mesures incitatives avec plan d’accompagnement73
4.3.1	Les actions à court terme73
4.3.2	Les actions à moyen terme.....74

Liste des tableaux

Tableau 1 : Classification des dépenses fiscales recensées par type d'impôt	13
Tableau 2 : Classification des dépenses fiscales évaluées par type d'impôt (2020)	13
Tableau 3 : Classification n des dépenses fiscales par type d'impôt.....	14
Tableau 4 : Classification des dépenses fiscales selon le type de dérogation 2020- 2019	14
Tableau 5 : Ventilation des dépenses fiscales selon le type de dérogation	15
Tableau 6 : Ventilation des dépenses fiscales par secteur d'activités	16
Tableau 7 : Ventilation des dépenses fiscales par secteur d'activités 2020	18
Tableau 8 : Ventilation des dépenses fiscales par objectifs 2019-2020	19
Tableau 9 : Ventilation des dépenses fiscales par objectifs 2020	22
Tableau 10 : Ventilation des dépenses fiscales selon le bénéficiaire de la mesure 2019-2020.....	24
Tableau 11 : Ventilation des dépenses fiscales par bénéficiaires 2020	25
Tableau 12 : Classification des dépenses fiscales selon la nature des textes	26
Tableau 13 : Ventilation des dépenses fiscales prévue par les exonérations douanières et fiscales	27
Tableau 14 : Les exonérations fiscales et douanières par nature d'impôts.....	27
Tableau 15 : Les dépenses fiscales destinées aux zones franches.....	28
Tableau 16 : Classification des dépenses fiscales des activités minières par nature d'impôt	29
Tableau 17 : Ratio DF/PIB dans certains pays comparables	30
Tableau 18 : Ratio DF/recettes fiscales totales dans certains pays comparables	30
Tableau 19 : SFR pour les principaux impôts, droits et taxes, année 2020	40
Tableau 20 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « Droits de Douane (DD) »	44
Tableau 21 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) »	44
Tableau 22 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « IRCM »	46
Tableau 23 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « IR »	47
Tableau 24 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « IRSA »	48
Tableau 25 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « Droits d'accise (DA) »	49
Tableau 26 : Prévision des dépenses fiscales 2021.....	53
Tableau 27 : Nomenclature SH des intrants agricoles exonérés.....	59
Tableau 28 : Exonération de TVA sur les importations et la vente d'engrais chimiques.....	59
Tableau 29 : Exonération de TVA sur les matériels agricoles	60

Liste des graphiques

Graphique 1 : Ventilation des bénéficiaires 2019-2020	24
Graphique 2 : Les exonérations fiscales et douanières par nature d'impôts	28
Graphique 3 : Comparaison de l'augmentation du ratio DF/PIB par rapport à l'évolution du PIB du pays	31
Graphique 4 : Comparaison de l'augmentation du ratio DF/PIB par rapport à l'évolution du chômage	31
Graphique 5 : Évolution du montant des DF de 2018 à 2021.....	54

Liste des abréviations, sigles et acronymes

BOT	Build-operate-transfer
CGI	Code Général des Impôts
DA	Droit d'accise
DD	Droit de Douane
DF	Dépense fiscale
DGI	Direction Générale des Impôts
FERDI	Fondation pour les Etudes et Recherches sur le Développement International
IDE	Investissement Direct Etranger
IR	Impôt sur les Revenus
IRSA	Impôts sur les revenus salariaux et assimilés
IRCM	Impôts sur les revenus des capitaux mobiliers
LF	Loi de finances
LFR	Loi de finances rectificative
LGIM	Loi sur les grands investissements miniers
MGA	Ariary
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Economique
ONG	Organisation Non-Gouvernementale
PIB	Produit Intérieur Brut
QMM	Qit Madagascar Minerals
SFR	Système fiscal de Référence
TVA	Taxe sur la Valeur ajoutée
UPF	Unité de la Politique Fiscale

RÉSUMÉ EXÉCUTIF

Le présent rapport d'étude sur les incitations fiscales et douanières à Madagascar s'articule autour de quatre grandes parties : (1) la présentation synthétique de l'évaluation des dépenses fiscales pour l'exercice fiscal 2020 ; (2) le guide méthodologique incluant les méthodologies des évaluations budgétaires et économiques, la modélisation économique des mesures en vigueur et le « benchmarking » des mesures incitatives existantes ; (3) l'étude spécifique des effets de l'exonération de la TVA sur les engrais et les pesticides ; et enfin (4) un plan d'action pour la modernisation et rationalisation éventuelle des mesures incitatives.

Évaluation des dépenses fiscales pour l'exercice 2020. Dans un premier temps, nous exposons les résultats de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales pour 2020 en les classifiant en fonction du type d'impôt concerné, du type de dérogation, du secteur d'activité considéré, de l'objectif poursuivi et de leurs bénéficiaires. L'étude comporte en effet un inventaire exhaustif des incitations fiscales et douanières à Madagascar et un chiffrage des DF que celles-ci induisent, dans les limites des données disponibles. Sur la base des résultats de l'évaluation budgétaire des DF pour 2020, nous allons aussi tenter d'évaluer leur impact socio-économique par rapport aux données macro-économiques disponibles.

Guide méthodologique. La deuxième partie expose la méthodologie utilisée et la modélisation économique réalisée sur les mesures incitatives en vigueur et propose un benchmarking des incitations existantes par rapport aux meilleures pratiques internationales afin de pouvoir formuler des recommandations concrètes pour leur modernisation et rationalisation. L'analyse d'expert démontre notamment que le système d'incitations de Madagascar est aujourd'hui peu lisible, car les différentes mesures sont éparpillées dans différents textes juridiques, est peu performant et surtout il n'a pas réussi à augmenter l'activité économique ou à réduire le chômage.

Cas d'étude. Dans un troisième temps, le rapport analyse les effets de l'exonération de la TVA sur les engrais et les pesticides et conclut que celle-ci n'accomplit pas ses objectifs et devrait donc être supprimée. Cette partie peut être utilisée comme modèle pour l'évaluation d'autres mesures incitatives en vigueur.

Plan d'action pour la rationalisation du système d'incitations fiscales. Enfin, plusieurs recommandations sont formulées en conclusion, dont notamment la nécessité de réduire le nombre d'incitations tout en considérant l'introduction des incitations innovantes comme par exemple des incitations pour favoriser l'investissement de la diaspora à l'instar de ce qui se passe dans d'autres pays de l'Afrique sub-saharienne. Pour mieux accompagner les autorités dans cette démarche, le plan d'action distingue clairement les actions à court terme, qui devraient être appliquées en priorité et les actions à moyen terme.

* * *

Le bon déroulement de la mission a été sérieusement affecté par un manque généralisé de données fiables. Toutefois, les experts ont pu accomplir l'intégralité des tâches incluses dans les termes de référence telles que modifiées par l'avenant n° 2 de mai 2023.

INTRODUCTION

L'élargissement de l'assiette fiscale constitue une des principales politiques fiscales pour permettre d'accroître les recettes recouvrées.

Le défi majeur de l'Administration publique est de trouver l'équilibre entre l'élargissement de l'espace fiscal pour fournir les recettes nécessaires au financement du développement et l'amélioration du climat des affaires pour favoriser l'investissement et stimuler la croissance économique, des défis qui ne peuvent pas nécessairement être atteints en simultané, au détriment du premier si au profit du second. L'investissement étant le moteur de la croissance économique, la fiscalité a toujours été perçue comme le principal instrument de promotion de l'investissement au détriment d'autres modes incitatifs tels que les amortissements accélérés d'investissement, etc.

Aussi, **des incitations fiscales** (Zones franches ou Grands investissements miniers) pour favoriser les IDE ont été mises en place depuis plusieurs décennies. Or, **les incitations fiscales contribuent au rétrécissement de l'assiette et la non-maîtrise de ces incitations aggrave encore plus l'érosion de la base fiscale.**

Ces dernières années, plusieurs projets entrant dans le cadre d'investissements publics pour la fourniture d'infrastructures et de services de base de la population à travers le partenariat public privé sont conclus sous forme de BOT avec des avantages fiscaux et douaniers.

Il y a aussi la **pratique des exonérations fiscales et douanières**. Ainsi, les droits de douane (DD) présentent quatre (4) taux dont 0% pour les produits de première nécessité et utilisés dans l'agriculture, 5% pour les matières premières et les équipements, 10% pour les intrants et certains produits semi-finis et 20% pour les produits finis et les biens de luxe. Par ailleurs, des exonérations sont également accordées pour la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), avec un taux de 0% pour le riz, les produits pharmaceutiques, les animaux de race pure, et les autres produits dits sensibles.

Selon les bonnes pratiques internationales, pour une meilleure maîtrise des mesures dérogatoires, la consolidation de tout avantage fiscal dans un document unique est fortement recommandée, prouvant encore une fois une nécessité de bonne

coordination entre les administrations de recettes et les administrations des secteurs concernés. En 2015, **une étude diagnostique sur la politique fiscale a conclu que malgré un système fiscal simple et une législation fiscale de droit commun particulièrement simple et incitative, une de principales causes du taux de pression fiscale très faible de Madagascar est l'application défailante des régimes dérogatoires réduisant significativement le champ d'application du droit commun avec un risque très élevé d'utilisation inopportune de ces régimes au détriment de l'État.**

La maîtrise suffisante de ces régimes d'exception ainsi que leur rationalisation sont nécessaires pour améliorer cette politique d'élargissement d'assiette, d'autant plus que le gouvernement malagasy s'est engagé à travers la Facilitation élargie de crédit (FEC) d'harmoniser à long terme tous les régimes fiscaux incitatifs existants.

Pour rappel, une **matrice** (Livable 1), qui contient l'évaluation des dépenses fiscales pour l'exercice budgétaire 2020, a été réalisée, livrée et validée par les autorités malagasy compétentes dans le cadre de cette mission. La **méthodologie** suivie ainsi que la **modélisation économique des mesures pour l'évaluation** ont été présentées dans un Guide Méthodologique à part (Livable 2), qui a été également introduit dans le deuxième chapitre du présent rapport.

Dans ce contexte, le présent rapport d'évaluation complet (Livable 3) présente de manière synthétique :

- (1) **les résultats de l'évaluation budgétaire** des dépenses fiscales pour l'exercice 2020 ainsi que **l'évaluation de l'efficacité des DF sur la base des agrégats macro-économiques** ;
- (2) **le Guide Méthodologique**, qui inclut la méthodologie appliquée et la modélisation économique et budgétaire ;
- (3) **les résultats de l'analyse de l'exonération de la TVA sur les engrais et les pesticides**, qui peuvent être utilisés comme modèle pour procéder à l'analyse de l'efficacité d'autres exonérations fiscales ; et
- (4) **les prévisions des dépenses fiscales, le « benchmarking » des mesures incitatives existantes** en vue de leur modernisation et rationalisation éventuelles, et un **plan d'action** destiné à accompagner l'administration malagasy dans la mise en œuvre de ces mesures incitatives.

1 EVALUATION DES DEPENSES FISCALES POUR L'EXERCICE 2020

La matrice des DF pour 2020 (Livable 1) recense 539 mesures fiscales dérogatoires qualifiées de dépenses fiscales en vertu de la méthodologie adoptée. Comparé à l'évaluation réalisée pour l'exercice 2019, le nombre de DF recensé en 2020 a diminué de 7,4%, mais qui s'explique par la suppression d'un grand nombre de doublons constatés.

Sur ces 539 mesures, 243 ont pu être évaluées, soit un taux d'évaluation de 45%. Ce taux d'évaluation des DF est largement inférieur à celui publié en 2019 (84%), mais notre méthodologie, rigoureuse et minutieuse, ainsi que l'état des données requises et obtenues ne nous ont malheureusement pas permis d'approcher ce taux particulièrement exceptionnel. Il faut rappeler que le taux d'évaluation des DF dans les pays comparables de la sous-région oscille généralement entre 30 et 50%.

Le montant total des dépenses fiscales de Madagascar au titre de l'exercice 2020 est évalué à 1.475,697 milliards d'Ariary, soit 2,98% du PIB. En comparaison avec les résultats de 2019, le montant total des dépenses fiscales évaluées a augmenté très légèrement de 0,37 %.

Les résultats de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales seront présentés dans un premier temps (1.1.) et dans un second temps (1.2.) suivant les quatre composantes relatives aux mesures d'exonérations fiscales et douanières, aux avantages fiscaux prévus par la loi sur les grands investissements miniers, aux avantages fiscaux destinés aux régimes des zones franches et des zones économiques spéciales, et enfin aux avantages fiscaux prévus dans les contrats BOT. Et dans un troisième temps (1.3.) les résultats de l'évaluation des exonérations de la TVA sur les engrais et les pesticides.

1.1 Présentation générale des résultats de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales pour 2020

Dans un premier temps, nous allons présenter les résultats de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales par type impôt (1), selon le type de dérogation (2), le secteur d'activité (3), l'objectif poursuivi (4), les bénéficiaires (5) et la nature des textes (6).

1.1.1 Classification des dépenses fiscales par type d'impôts

La classification des DF selon la nature d'impôts montre que les dépenses fiscales les plus importantes sont constituées par les DD à 38%, suivies par la TVA avec 35%, et les DA qui représentent 12% des DF totales.

En comparaison avec l'exercice 2019, ce classement n'a pas changé.

Tableau 1 : Classification des dépenses fiscales recensées par type d'impôt

<i>Impôts</i>	<i>2020</i>		<i>2019</i>	
	Nombre de DF	Part en %	Nombre de DF	Part en %
TVA	192	35%	249	43%
DD	210	38%	167	28,8%
IR	45	8%	43	7,4%
IRSA	13	2%	10	1,7%
IRCM	14	2,5%	14	2,4%
DA	65	12%	96	16,5%
TOTAL	539	100%	579	100%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; calculs des experts

Tableau 2 : Classification des dépenses fiscales évaluées par type d'impôt (2020)

<i>Impôts</i>	<i>Nombre de mesures recensées</i>	<i>Nombre de mesures évaluées</i>
TVA	192	134
DD	210	94
IR	45	8
IRSA	13	2
IRCM	14	4
DA	65	1
Total	539	243

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; calculs des experts

Sur l'ensemble des DF recensées au titre de l'exercice 2020, notre méthodologie, a permis d'évaluer 134 DF en TVA, 94 DF en DD, et 8 DF en IR.

Tableau 3 : Classification n des dépenses fiscales par type d'impôt

	2020			2019
	Part en % du PIB	En % du montant total des DF	Montant en Ariary	Montant en Ariary
TVA	1,21%	40,90%	604.596.900.000	1.099.878.809.343,91
DD	1,35%	44,90%	662.902.300.000	348.881.473.898,60
IR	0,03%	1%	15.149.600.000	Non évalué
IRSA	0,01%	0,29%	4.301.600.000	3.584.123.115,50
IRCM	0,38%	12,77%	188.566.900.000	Non évalué
DA	0,00%	0,01%	180.500.000	17.914.529.359,32
Total	2,98%	100%	1.475.697.800.000	1.470.258.935.717,33

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; calculs des experts

Selon la ventilation des dépenses fiscales par impôt, le montant des mesures dérogatoires liées au DD (44,90%), suivies par la TVA (40,90%) et l'IRCM (12,77%) représente 98,57% du montant total des dépenses fiscales. Notre méthodologie a permis d'évaluer le montant total à 1.267,499 milliards d'ariary, soit 2,56% du PIB. Il est important de noter que ce montant représente 60% des recettes fiscales prévues en 2020 laquelle a été provisionnée à 2.000 milliards d'ariary (LFR 2020).

Par ailleurs, le montant cumulé des dépenses fiscales relatif à l'IR (1%), l'IRSA (0,29%) et le DA (0,01) ne représente qu'un faible montant de 208,98 milliards d'ariary, soit uniquement 0,42% du PIB.

L'importance des dépenses fiscales en DD s'explique, essentiellement, par l'exonération du riz évaluée à 1.355,72 milliards d'Ariary, à l'exonération des médicaments d'un montant de 82,29 milliards d'Ariary et l'exonération des matériels et les marchandises prévues par les lois sur les grands investissements miniers évaluée à un montant de 56,82 milliards d'ariary.

Au niveau de la TVA, les dépenses fiscales les plus importantes concernent les exonérations du riz et du paddy évaluées à 163,58 milliards d'ariary, aux médicaments à un montant de 98,918 milliards d'ariary et aux aides humanitaires suite à la sécheresse de la région d'Androy d'un montant de 84,658 milliards d'ariary.

Ces dépenses fiscales corroborent les objectifs de l'État malagasy de faire face au défi de la crise sanitaire marqué par la survenance de la pandémie de Covid-19, compte tenu de la baisse des activités induites par les mesures de confinement et de restriction des transports.

1.1.2 Classification des dépenses fiscales selon le type de dérogation

Tableau 4 : Classification des dépenses fiscales selon le type de dérogation 2020-2019

Type de dérogation	2020		2019	
	Nombre de DF recensé	Part en %	Nombre de DF recensé	Part en %
Abattement	4	0,74%	5	0,86%

<i>Type de dérogation</i>	<i>2020</i>		<i>2019</i>	
	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Part en %</i>
Admission temporaire	6	1,11%	1	0,17%
Déduction	13	2,41%	13	2,25%
Exemption	0	0,00%	4	0,69%
Exonération totale	451	84,00%	409	70,64%
Exonération partielle ou temporaire	10	1,86%	40	6,91%
Exonération temporaire suivie d'un taux réduit	2	0,37%	-	0,00%
Franchise exceptionnelle	2	0,37%	3	0,52%
Limitation	3	0,56%	1	0,17%
Réduction d'impôt	19	3,53%	7	1,21%
Suspension	3	0,56%	1	0,17%
Taux excédentaire	9	1,67%	7	1,21%
Taux maximum	5	0,93%	5	0,86%
Taux réduit	11	2,04%	83	14,34%
Taux spécial progressif	1	0,19%	-	0,00%
Total général	539	100,00%	579	100,00%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; calculs des experts

Selon le classement des dépenses fiscales par type de dérogation, l'exonération totale représente 84% des DF. Elle est suivie par la réduction d'impôt et la déduction dont les parts sont faibles, soit 3,53% et 2,41% des DF. La part en PIB de ces mesures dérogatoires ne représente que 0,01% du PIB.

En comparaison avec l'exercice 2019, les DF relatives à l'exonération totale ont représenté 70,6 % de l'ensemble des dépenses fiscales. On constate une hausse de 12,88% du nombre des dépenses fiscales relatives à l'exonération totale. Au titre de ce même exercice, l'exonération temporaire et la franchise exceptionnelle ont représenté respectivement 8% et 2% de l'ensemble des dépenses fiscales.

Tableau 5 : Ventilation des dépenses fiscales selon le type de dérogation

<i>Mode d'incitation</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Nombre de DF évalué</i>	<i>Montant en Ariary (MGA)</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Exonération totale	451	218	1 409 955 297 444,08	2,85%
Franchise exceptionnelle	2	2	27 980 647 449,21	0,06%
Taux réduit	11	8	21 961 969 368,15	0,04%

<i>Mode d'incitation</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Nombre de DF évalué</i>	<i>Montant en Ariary (MGA)</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Exonération partielle ou temporaire	10	2	11 033 370 307,92	0,02%
Réduction d'impôt	19	4	3 750 463 104,25	0,01%
Abattement	4	1	180 507 488,71	0,00%
Admission temporaire	6	-	-	0,00%
Déduction	13	-	-	0,00%
Exonération temporaire suivie d'un taux réduit	2	-	-	0,00%
Limitation	3	-	-	0,00%
Suspension	3	2	3,437499998	0,00%
Taux excédentaire	9	4	133 559 120,63	0,00%
Taux maximum	5	1	199 656 071,66	0,00%
Taux spécial progressif	1	1	502 235 595,70	0,00%
Total	539	243	1 475 697 705 953,74	2,98%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; Calculs des experts

Selon le classement par type de dérogation, le montant des dépenses fiscales relatif à l'exonération totale représente 89% des dépenses fiscales. Il est évalué à 1.409,955 milliards d'ariary, soit 2,85% du PIB. Il est suivi par la franchise exceptionnelle qui représente 27,890 milliards d'ariary, soit 0,06 du PIB. En troisième position, le taux réduit est évalué à 21,961 milliards d'ariary, soit 0,04% du PIB.

Nous aborderons les exonérations totales dans le paragraphe sur les DF prévues par la composante 1.

1.1.3 Classification des dépenses fiscales par secteur d'activités

Il importe de noter que les mesures fiscales incitatives concernent pratiquement tous les secteurs d'activité.

Tableau 6 : Ventilation des dépenses fiscales par secteur d'activités

<i>Secteur d'activités</i>	<i>2020</i>		<i>2019</i>	
	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Part en %</i>
Alimentaire, boisson, tabac	21	3,90%	29	5,02%
Santé	76	14,10%	74	12,80%
Mines	38	7,05%	34	5,88%
Secteur connexe	57	10,58%	31	5,36%
Aide et coopération internationales	71	13,17%		0,00%
Agriculture	42	7,79%	47	8,13%
Industries diverses	29	5,38%	14	2,42%
Economique	10	1,86%	-	0,00%
Electricité, eau, gaz	26	4,82%	29	5,02%

<i>Secteur d'activités</i>	<i>2020</i>		<i>2019</i>	
	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Part en %</i>
Activités récréatives, culturelles et sportives	46	8,53%	-	
Services rendus aux ménages	2	0,37%	1	0,17%
Tous secteurs confondus	35	6,49%	-	0,00%
Habillement	7	1,30%	31	5,36%
Elevage	20	3,71%	17	2,94%
Social	10	1,86%	-	0,00%
Education	7	1,30%	10	1,74%
Administration	8	1,48%	58	10,03%
Poste et télécommunications	3	0,56%	5	0,87%
Bâtiment et travaux publics	1	0,19%	1	0,17%
Assurances	2	0,37%	14	2,42%
Diplomatie	9	1,67%	-	0,00%
Finances	12	2,23%	-	0,00%
Religion	3	0,56%	-	0,00%
Sécurité Nationale	2	0,37%	-	0,00%
Services rendus aux entreprises	1	0,19%	1	0,00%
Tourisme	1	0,19%	-	0,00%
Commerce, entretiens, réparations	-	-	108	18,69%
Machine, matériels électriques	-	-	24	4,15%
Bois, papiers, imprimerie	-	-	11	1,90%
Matériaux de construction	-	-	1	0,17%
ND	-	-	2	0,35%
Transport	-	-	37	6,40%
Total	539	100%	579	100%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; Calculs des experts

Selon le classement des dépenses fiscales par secteur d'activités, le nombre des dépenses fiscales attribué au secteur de la santé occupe la première place avec 14,10% des dépenses fiscales totales, suivi par l'aide et la coopération internationale avec 13,17%, et le secteur connexe à 10,58%.

Le secteur connexe regroupe plusieurs sous-catégories de branche d'activités, notamment le commerce de marchandises dont le plus important est représenté par les timbres-poste, timbres fiscaux et analogues, les billets de banque ; chèques; titres d'actions ou d'obligations et titres similaire, évalué à un montant de 26,843 milliards d'ariary, et les timbres de collection évalués à 22,374 milliards d'ariary.

Evaluation des dépenses fiscales pour l'exercice 2020

Les autres activités comme les activités récréatives, culturelles et sportives bénéficient de 8,53% des dérogations devant l'agriculture (7,79%) et les activités minières (7,05%).

En comparaison avec l'exercice 2019, les mesures dérogatoires octroyées au secteur de la santé ont été ajoutées tandis que les autres secteurs n'ont pas constaté de modifications majeures.

Tableau 7 : Ventilation des dépenses fiscales par secteur d'activités 2020

<i>Branche d'Activité</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Nombre de DF évalué</i>	<i>Montant en Ariary (MGA)</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Alimentaire, boisson, tabac	21	17	353 304 350 537,10	0,71%
Santé	76	38	309 345 194 558,35	0,63%
Mines	38	14	189 384 535 663,86	0,38%
Secteur connexe	92	44	143 543 651 609,92	0,29%
Aide et coopération internationales	71	10	100 664 645 555,62	0,20%
Agriculture	42	36	91 450 371 870,27	0,18%
Industries diverses	29	14	90 327 550 179,56	0,18%
Economique	10	4	70 446 510 566,87	0,14%
Electricité, eau, gaz	26	20	37 513 673 793,62	0,08%
Activités récréatives, culturelles et sportives	46	18	41 096 883 975,54	0,08%
Services rendus aux ménages	2	2	27 212 161 314,51	0,06%
Habillement	7	7	11 192 285 628,92	0,02%
Elevage	20	11	4 532 973 343,00	0,01%
Social	10	4	5 292 236 696,78	0,01%
Services rendus aux entreprises	1	1	166 540 175,50	0,00%
Education	7	3	224 140 484,32	0,00%
Administration	8	-	-	0,00%
Assurances	2	-	-	0,00%
Bâtiment et travaux publics	1	-	-	0,00%
Diplomatie	9	-	-	0,00%
Finances	12	-	-	0,00%
Poste et télécommunications	3	-	-	0,00%
Religion	3	-	-	0,00%
Sécurité Nationale	2	-	-	0,00%
Tourisme	1	-	-	0,00%
Total	539	243	1 475 697 705 953,74	2,98%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; Calculs des experts

Selon le classement des dépenses fiscales par secteur d'activités et selon notre méthodologie, la branche d'activités « alimentaire, boisson et tabac » occupe la première position avec un montant de 353,304 milliards d'ariary, soit 0,71% du PIB.

Cette branche est composée de l'importation de riz (paddy ou décortiqué), farine, graines à semer et de l'importation de tourteaux et autres résidus solides.

Elle est suivie par le secteur de la santé, qui a bénéficié d'un montant de 309,345 milliards d'ariary, il représente 0,63% du PIB. Cette branche comporte essentiellement les importations de médicaments, de différents produits pharmaceutiques, ainsi que de divers appareils tels que les appareils de mécanothérapie, de massage, de psychotechnie, les appareils d'ozone, d'oxygénothérapie, d'aérosolthérapie, les appareils respiratoires de réanimation et autres appareils de thérapie respiratoire, ainsi que les articles confectionnés et les masques pour chirurgie.

Le secteur minier occupe la troisième position, avec un montant total de 189,384 milliards d'ariary, soit 0,38% du PIB.

1.1.4 Classification des dépenses fiscales par objectifs

Tableau 8 : Ventilation des dépenses fiscales par objectifs 2019-2020

Objectifs	Nombre DF recensé	Part en %	Part en % du PIB	Nombre DF recensé	Part en %	Part en % du PIB
	2020			2019		
Culturel	33	6,12%	0,01%	14	2%	0,00%
Encourager la coopération et l'aide internationales	7	1,30%	0,00%	2	0%	0,00%
Promouvoir le tourisme	4	0,74%	0,00%	-	0%	-
Promouvoir le secteur éducatif, sportif et culturel	12	2,23%	0,00%	1	0%	0,00%
Soutenir les œuvres éducatives et socio-culturelles	10	1,86%	0,01%	11	2%	0,00%
Diplomatie	9	1,67%	0,00%	8	1%	0,00%
Privilèges diplomatiques et consulaires	9	1,67%	0,00%	8	1%	0,00%
Economique	258	47,87%	1,45%	325	56%	0,82%
Alléger le coût de la santé	3	0,56%	0,20%	1	0%	0,21%
Attirer l'épargne intérieure	3	0,56%	0,00%	3	1%	
Développer la NTIC	2	0,37%	0,00%	1	0%	
Développer le secteur agricole	20	3,71%	0,03%	27	5%	0,17%
Développer le secteur élevage	18	3,34%	0,01%	15	3%	0,00%
Développer le secteur énergie	6	1,11%	0,03%	5	1%	0,00%
Développer le secteur financier	3	0,56%	0,00%	3	1%	-
Développer le secteur industriel	4	0,74%	0,00%	1	0%	-
Développer le secteur textile	1	0,19%	0,00%	1	0%	-
Développer l'économie locale	1	0,19%	0,00%	36	6%	0,05%
Développer les secteurs agricoles, touristiques, industriels et BTP	3	0,56%	0,00%	1	0%	-
Encourager l'enseignement	1	0,19%	0,00%	1	0%	-
Encourager l'investissement minier	5	0,93%	0,11%	3	0%	-

Evaluation des dépenses fiscales pour l'exercice 2020

<i>Objectifs</i>	<i>Nombre DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Part en % du PIB</i>	<i>Nombre DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Part en % du PIB</i>
	<i>2020</i>			<i>2019</i>		
Encourager la coopération internationale	4	0,74%	0,00%	-	0%	-
Formaliser le secteur informel	3	0,56%	0,00%	3	1%	-
Inciter l'épargne	2	0,37%	0,00%	2	0%	-
Lutte contre la Covid-19	1	0,19%	0,00%	-	0%	-
Prendre en compte les déchets de fabrication	1	0,19%	0,00%	1	0%	-
Promouvoir l'artisanat et la production locale	3	0,56%	0,00%	1	0%	-
Promouvoir le secteur du transport aérien	1	0,19%	0,00%	-	0%	-
Promouvoir les entreprises	6	1,11%	0,00%	5	1%	-
Soutenir et encourager l'investissement	95	17,63%	0,65%	131	23%	0,31%
Soutenir la politique sanitaire	2	0,37%	0,00%	-	0%	-
Promouvoir le secteur éducatif, sportif et culturel	5	0,93%	0,01%	1	0%	0,00%
Soutenir le développement économique	65	12,06%	0,43%	79	14%	0,08%
Prévenir l'érosion de la base imposable	-	-	-	1	0%	-
Promouvoir les activités des OSBL	-	-	-	1	0%	-
Soutenir la formation professionnelle et le développement industriel	-	-	-	1	0%	-
Soutenir l'industrie et les ménages	-	-	-	1	0%	-
Environnemental	12	2,23%	0,04%	25	4%	0,03%
Soutenir la politique environnementale	12	2,23%	0,04%	4	1%	0,00%
Industrie	1	0,19%	0,00%	3	1%	0,00%
Promouvoir le développement de l'industrie	1	0,19%	0,00%	18	3%	0,03%
Sécurité nationale	2	0,37%	0,00%		0%	
Régalien	2	0,37%	0,00%	-	0%	-
Social	224	41,56%	1,48%	190	33%	2,40%
Action sociale	5	1%	0,02%	-	0%	-
Alléger le coût de l'enseignement	1	0%	0,00%	-	0%	-
Alléger le coût de la santé	25	5%	0,22%	25	4%	0,39%
Alléger le coût de la vie	1	0%	0,00%	3	1%	-
Encourager l'enseignement	1	0%	0,00%	1	0%	0,00%
Encourager la coopération et l'aide internationales	38	7%	0,00%	4	1%	0,00%
Encourager les services rendus à la nation	2	0%	0,00%	2	0%	-

<i>Objectifs</i>	<i>Nombre DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Part en % du PIB</i>	<i>Nombre DF recensé</i>	<i>Part en %</i>	<i>Part en % du PIB</i>
	<i>2020</i>			<i>2019</i>		
Lutte contre la Covid-19	11	2%	0,00%	-	0%	-
Régalien	2	0%	0,00%	-	0%	-
Renforcer la sécurité nutritive	7	1%	0,61%	5	1%	1,79%
Renforcer la sécurité sociale	1	0%	0,00%	1	0%	-
Soutenir la politique environnementale	1	0%	0,00%	1	0%	0,00%
Soutenir la politique sanitaire	43	8%	0,23%	54	9%	0,05%
Soutenir le pouvoir d'achat	16	3%	0,02%	12	2%	0,06%
Soutenir les activités reconnues d'utilité publique	4	1%	0,00%	6	1%	0,01%
Soutenir les œuvres sociales	16	3%	0,23%	24	4%	0,07%
Promouvoir le secteur éducatif, sportif et culturel	19	2%	0,01%	10	2%	0,00%
Soutenir les œuvres socio-culturelles et éducatives	29	5%	0,14%	39	7%	0,02%
Soutenir le développement local	2	0%	0,00%	-	0%	-
Soutenir la politique nutritionnelle	-	-	-	3	1%	0,00%
Social et économique	-	-	-	1	0%	-
Encourager la formation professionnelle	-	-	-	1	0%	-
Non défini				16	0%	0,00%
Non défini				15	0%	0,00%
Attestation de destination	-	-	-	1	0%	-
Total des objectifs	539	100%	2,98%	579	100%	3,25%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; Calculs des experts

Selon l'objectif poursuivi par les mesures dérogatoires, 48% des dépenses fiscales de l'année 2020 vise au développement économique réparti en plusieurs sous-catégories d'objectifs tel le développement du secteur économique composé de l'industrie, de l'agriculture, et de l'élevage. Sur ces 48%, 18% concerne la promotion de l'investissement économique, soit 1,45% du PIB et le soutien au développement économique est évalué à 12%, soit 0,6% du PIB.

En deuxième position, l'État malagasy a attribué 41,56% des dépenses fiscales à des fins sociales, lesquelles contiennent trois sous-objectifs essentiels comme alléger du coût de la santé (5%) ; soutenir la politique sanitaire (8%) et encourager l'aide et la coopération internationale (7%). Cette dernière est composée des aides humanitaires réalisées par des organismes non gouvernementaux, ainsi que par des équipements et matériels nécessaires pour les premières installations dans le cadre des accords.

En comparaison avec l'exercice 2019, on constate que l'État malagasy a exprimé les mêmes intentions et poursuit le plan d'émergence 2018-2023 défini dans sa politique fiscale. La seule différence se situe dans un taux légèrement plus élevé pour la promotion des investissements laquelle est évaluée à 56%, contre 48% en

2020. A l'opposé, les mesures fiscales à finalité sociale sont évaluées à 33% en 2019 contre 41,56% en 2020.

Tableau 9 : Ventilation des dépenses fiscales par objectifs 2020

<i>Objectifs</i>	<i>Nb de DF recensées</i>	<i>Nb de DF évaluées</i>	<i>Montant en Ariary</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Culturel	33	3	6 068 758 065,58	0,01%
Encourager la coopération et l'aide internationales	7	-	-	0,00%
Promouvoir le tourisme	4	-	-	0,00%
Promouvoir le secteur éducatif, sportif et culturel	12	1	-	0,00%
Soutenir les œuvres socio-culturelles et éducatives	10	2	6 068 758 065,58	0,01%
Diplomatie	9		-	0,00%
Privilèges diplomatiques et consulaires	9	-	-	0,00%
Economique	258	137	719 142 428 811,91	1,45%
Alléger le coût de la santé	3	1	98 918 829 316,14	0,20%
Attirer l'épargne intérieure	3	-	-	0,00%
Développer la NTIC	2	-	-	0,00%
Développer le secteur agricole	20	15	12 633 194 484,41	0,03%
Développer le secteur élevage	18	9	4 445 303 251,35	0,01%
Développer le secteur énergie	6	5	13 255 619 820,20	0,03%
Développer le secteur financier	3	-	-	0,00%
Développer le secteur industriel	4	-	-	0,00%
Développer le secteur textile	1	-	-	0,00%
Développer l'économie locale	1	1	180 507 488,71	0,00%
Développer les secteurs agricoles, touristiques, industriels et BTP	3	1	-	0,00%
Encourager l'enseignement	1	-	-	0,00%
Encourager l'investissement minier	5	1	56 823 018 972,88	0,11%
Encourager la coopération internationale	4	2	3,44	0,00%
Formaliser le secteur informel	3	-	-	0,00%
Inciter l'épargne	2	-	-	0,00%
Lutte contre la Covid-19	1	-	-	0,00%
Prendre en compte les déchets de fabrication	1	-	-	0,00%
Promouvoir l'artisanat et la production locale	3	-	-	0,00%
Promouvoir le secteur du transport aérien	1	-	-	0,00%
Promouvoir les entreprises	6	1	-	0,00%
Soutenir et encourager l'investissement	95	50	319 526 884 599,10	0,65%
Soutenir la politique sanitaire	2	-	-	0,00%

<i>Objectifs</i>	<i>Nb de DF recensées</i>	<i>Nb de DF évaluées</i>	<i>Montant en Ariary</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Promouvoir le secteur éducatif, sportif et culturel	5	2	2 782 357 550,56	0,01%
Soutenir le développement économique	65	49	210 576 713 325,13	0,43%
Environnemental	12	11	17 924 230 808,93	0,04%
Soutenir la politique environnementale	12	11	17 924 230 808,93	0,04%
Industrie	1		-	0,00%
Promouvoir le développement de l'industrie	1	-	-	0,00%
Sécurité nationale	2		-	0,00%
Régalien	2	-	-	0,00%
Social	224	92	732 562 288 267,32	1,48%
Action sociale	5	3	7 792 510 692,37	0,02%
Alléger le coût de l'enseignement	1	-	-	0,00%
Alléger le coût de la santé	25	15	110 291 097 438,71	0,22%
Alléger le coût de la vie	1	-	-	0,00%
Encourager l'enseignement	1	1	144 135 437,01	0,00%
Encourager la coopération et l'aide internationales	38	-	-	0,00%
Encourager les services rendus à la nation	2	-	-	0,00%
Lutte contre la Covid-19	11	1	697 300,97	0,00%
Régalien	2	-	-	0,00%
Renforcer la sécurité nutritive	7	4	302 669 367 161,94	0,61%
Renforcer la sécurité sociale	1	-	-	0,00%
Soutenir la politique environnementale	1	1	1 043 096 768,18	0,00%
Soutenir la politique sanitaire	43	27	114 232 631 805,17	0,23%
Soutenir le pouvoir d'achat	16	4	7 949 398 242,59	0,02%
Soutenir les activités reconnues d'utilité publique	4	2	1 352 307 756,39	0,00%
Soutenir les œuvres sociales	16	8	114 423 007 023,63	0,23%
Promouvoir le secteur éducatif, sportif et culturel	19	8	2 703 951 134,50	0,01%
Soutenir les œuvres socio-culturelles et éducatives	29	18	69 960 087 505,86	0,14%
Soutenir le développement local	2	-	-	0,00%
Total des objectifs	539	243	1 475 697 705 953,74	2,98%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

Les volets économique et social représentent une part très importante des dépenses fiscales. Ce qui correspond approximativement à 98% des mesures identifiées, et ces dernières s'évaluent à 2,93% du PIB en 2020, contre moins de 0,05% pour les autres volets (culturel, environnemental, sécurité nationale, industrie).

1.1.5 Classification des dépenses fiscales selon les bénéficiaires de la mesure

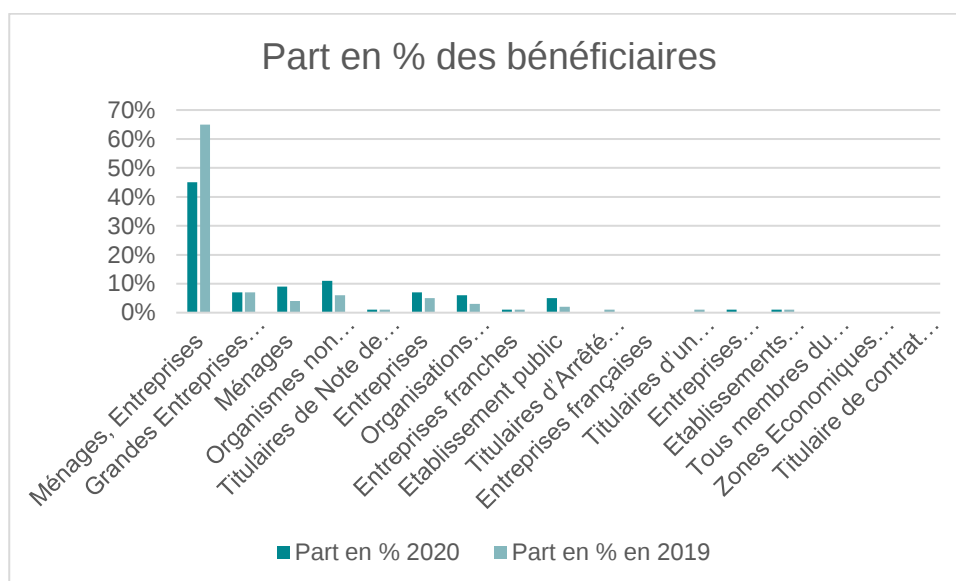
Les dépenses fiscales en 2020 ont profité aux entreprises, aux ménages, aux administrations publiques, aux ONG et associations, aux projets et programmes ainsi qu'aux membres du parlement.

Le résultat de cette ventilation des dépenses fiscales suivant la classification par bénéficiaire, démontre que l'État Malagasy vise le renforcement du socle social.

Tableau 10 : Ventilation des dépenses fiscales selon le bénéficiaire de la mesure 2019-2020

Bénéficiaire de la mesure	2020			2019		
	Nombre de DF recensé	Part en %	Part en % du PIB	Nombre de DF recensé	Part en %	Part en % du PIB
Ménages, Entreprises	244	45%	1,93%	375	65%	2,70%
Grandes Entreprises minières	40	7%	0,50%	38	7%	0,18%
Ménages	46	9%	0,22%	21	4%	0,24%
Organismes non gouvernementaux et de coopérations techniques	61	11%	0,20%	32	6%	0,02%
Titulaires de Note de Conseil	4	1%	0,06%	3	1%	0,07%
Entreprises	40	7%	0,03%	29	5%	0,00%
Organisations internationales	34	6%	0,02%	19	3%	0,01%
Entreprises franches	6	1%	0,02%	7	1%	0,02%
Etablissement public	25	5%	0,00%	11	2%	0,01%
Titulaires d'Arrêté d'agrément d'œuvres sociales	2	0%	0,00%	3	1%	0,01%
Entreprises françaises	2	0%	0,00%	-	0%	0,00%
Titulaires d'un Décret RUP	2	0%	0,00%	3	1%	0,00%
Entreprises mauriciennes	3	1%	-	-	0%	0,00%
Etablissements hospitaliers publics	7	1%	-	6	1%	0,00%
Tous membres du Gouvernement ou aux Parlementaires en exercice	2	0%	-	-	0%	0,00%
Zones Economiques Spéciales	2	0%	-	2	0%	0,00%
Titulaire de contrat BOT	1	0%	-	-	0%	0,00%
Etablissements culturels	2	0%	-	9	2%	0,00%
Collectivités territoriales décentralisées	2	0%	-	3	1%	0,00%
Ambassades et consulats	9	2%	-	8	1%	0,00%
Associations	4	1%	-	6	1%	0,00%
Compagnie d'Assurances	1	0%	-	1	0%	0,00%
Missions ou sociétés religieuses	-	0%	-	1	0%	0,00%
Non défini	-	0%	-	1	0%	0,00%
Sociétés de groupe	-	0%	-	1	0%	0,00%
Total	539	100%	2,98%	579	100%	3,25%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; Calculs des experts

Graphique 1 : Ventilation des bénéficiaires 2019-2020

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; rapport de la DGI sur les DF pour 2019 ; Calculs des experts

Tableau 11 : Ventilation des dépenses fiscales par bénéficiaires 2020

Bénéficiaires	Nombre de DF recensé	Nombre de DF évalué	Montant en Ariary	Part en % du PIB 2020
Ménages, Entreprises	244	186	955 780 909 833,74	1,93%
Grandes Entreprises minières	40	15	246 207 554 636,74	0,50%
Ménages	46	10	108 517 184 577,94	0,22%
Organismes non gouvernementaux et de coopérations techniques	61	12	97 878 900 987,33	0,20%
Titulaires de Note de Conseil	4	2	27 980 647 449,20	0,06%
Entreprises	40	5	13 800 852 089,72	0,03%
Organisations internationales	34	3	11 030 691 000,92	0,02%
Entreprises franches	6	2	10 999 502 929,69	0,02%
Etablissement public	25	5	1 949 498 620,41	0,00%
Titulaires d'Arrêté d'agrément d'œuvres sociales	2	1	1 185 767 580,88	0,00%
Entreprises françaises	2	1	199 656 071,66	0,00%
Titulaires d'un Décret RUP	2	1	166 540 175,50	0,00%
Entreprises mauriciennes	3	-	-	-
Etablissements hospitaliers publics	7	-	-	-
Tous membres du Gouvernement ou aux Parlementaires en exercice	2	-	-	-
Zones Economiques Spéciales	2	-	-	-
Titulaire de contrat BOT	1	-	-	-
Etablissements culturels	2	-	-	-
Collectivités territoriales décentralisées	2	-	-	-
Ambassades et consulats	9	-	-	-
Associations	4	-	-	-

Evaluation des dépenses fiscales pour l'exercice 2020

<i>Bénéficiaires</i>	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Nombre de DF évalué</i>	<i>Montant en Ariary</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Compagnie d'Assurances	1	-	-	-
Total	539	243	1 475 697 705 953,74	2,98%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

Le montant des DF au profit des entreprises et des ménages représente 64,76% des dépenses fiscales, et est évalué à 955,780 milliards d'ariary, soit 1,93% du PIB. L'exercice 2019 a évalué ces mêmes dépenses à 83% des dépenses fiscales, estimé à 2,70% du PIB.

Les entreprises minières se trouvent en deuxième position avec 246,207 milliards d'ariary, soit 0,50% du PIB.

En troisième position, les ménages ont bénéficié de 108,517 milliards d'ariary, soit 0,22% du PIB en 2020. Les organismes non gouvernementaux et de coopération technique sont en quatrième position avec un montant évalué à 97,878 milliards d'ariary, soit 0,20% du PIB.

1.1.6 Classification des dépenses fiscales selon la nature des textes

Tableau 12 : Classification des dépenses fiscales selon la nature des textes

<i>Source</i>	<i>Montant des dépenses en Ariary (MGA)</i>	<i>Nombre recensé</i>	<i>Part en % du PIB 2020</i>
Tarif douanier	568 543 163 977,55	126	1,15%
Code Général des Impôts	491 213 538 237,24	180	0,99%
Loi sur les grands investissements miniers	187 113 325 248,35	12	0,38%
Note de conseil des ministres	112 639 106 361,51	14	0,23%
Arrêté	85 474 366 444,00	81	0,17%
Accord	15 309 654 361,19	49	0,03%
Loi sur les zones et entreprises franches	10 999 502 929,69	8	0,02%
Convention d'établissement	2 271 210 415,51	23	0,00%
Franchise à destinataires non déterminés	1 720 245 246,83	2	0,00%
Lettre	213 936 660,21	20	0,00%
Convention fiscale	199 656 071,66	5	0,00%
Circulaire	-	9	0,00%
Code pétrolier	-	4	0,00%
Contrat BOT	-	2	0,00%
Convention	-	4	0,00%
Montant total	1 475 697 705 953,75	539	2,98%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

1.2 Présentation des résultats par composantes

1.2.1 Composante 1 : Ventilation des exonérations douanières et fiscales par nature d'impôts

Tableau 13 : Ventilation des dépenses fiscales prévue par les exonérations douanières et fiscales

	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Nombre de DF évalué</i>	<i>Part en %</i>	<i>Montant des dépenses en Ariary</i>
Exonération	450	218	98%	1 409 955 297 444,08
DA	57	-	12%	-
DD	188	126	41%	635 691 822 041,61
IR	12	-	3%	-
IRCM	6	1	1%	170 570 332 943,08
IRSA	3	-	1%	-
TVA	184	91	40%	603 693 142 459,39
Exonération partielle ou temporaire	10	2	2%	11 033 370 307,92
IR	2	2	0%	11 033 370 307,92
IRCM	2	-	0%	-
IRSA	5	-	1%	-
TVA	1	-	0%	-
Total des exonérations	460	220	100%	1 420 988 667 752,00

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

Les exonérations fiscales sont réparties en exonération totale et en exonération partielle ou temporaire. Sur les 539 dépenses fiscales recensées, il y a 460 mesures d'exonérations. Il importe de noter que sur le montant total des dépenses fiscales recensées, 96% constituent des exonérations.

Selon le tableau ci-dessous, les exonérations profitent notamment aux bénéficiaires tels que les ménages et les entreprises, ainsi qu'aux grandes entreprises minières.

Tableau 14 : Les exonérations fiscales et douanières par nature d'impôts

<i>Bénéficiaires</i>	<i>DD</i>	<i>IR</i>	<i>IRCM</i>	<i>TVA</i>
Qit Madagascar Minerals SA	74,52	-	-	-
Titulaires d'un Décret RUP	166,54	-	-	-
Titulaires d'Arrêté d'agrément d'œuvres sociales	1 185,77	-	-	-
Etablissement public	1 885,85	-	-	63,65
ONU, BNGRC	-	-	-	5 917,55
Entreprises franches	-	10 999,50	-	-
Organisations internationales	1 028,56	-	-	10 002,13
Entreprises	2 102,17	-	-	11 518,18
Organismes non gouvernementaux et de coopérations techniques	1 738,41	-	-	90 222,93
Ménages	2 142,46	-	-	102 073,14

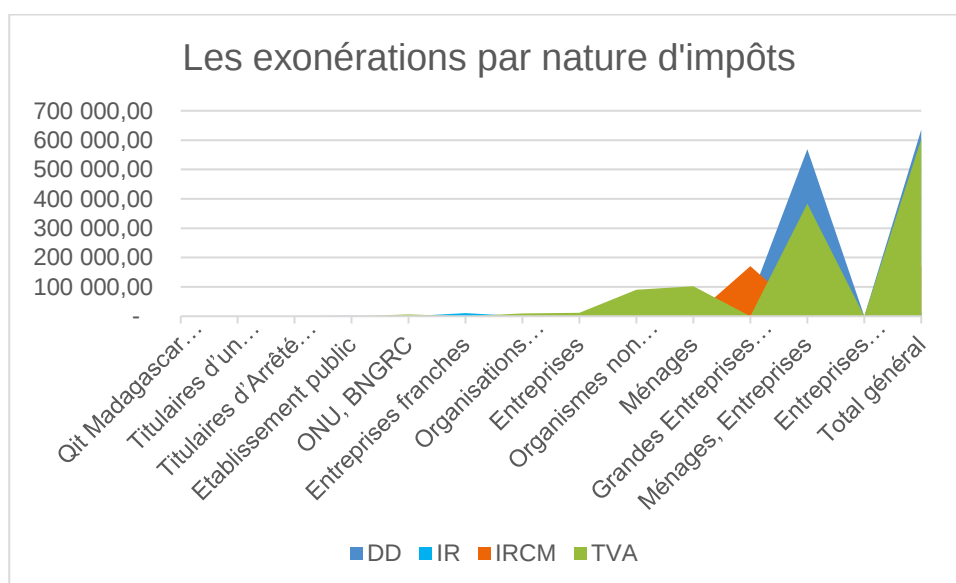
Evaluation des dépenses fiscales pour l'exercice 2020

Bénéficiaires	DD	IR	IRCM	TVA
Grandes Entreprises minières	56 823,02	33,87	170 570,33	
Ménages, Entreprises	568 544,52	-	-	383 895,55
Entreprises Ambatovy Minerals SA		-	-	-
Total général	635 691,82	11 033,37	170 570,33	603 693,14

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

Le graphe ci-dessous représente la ventilation des exonérations fiscales et douanières de l'exercice 2020 par nature d'impôts ainsi que par les bénéficiaires des mesures.

Graphique 2 : Les exonérations fiscales et douanières par nature d'impôts



Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

1.2.2 Composante 2 : Ventilation des dépenses fiscales destinées aux régimes des zones franches

Tableau 15 : Les dépenses fiscales destinées aux zones franches

	Nombre de DF recensé	Nombre de DF évalué	Montant des dépenses en (MGA)	Part en % du PIB
DD				
Exonération	2	-	-	-
IR				
Exonération partielle ou temporaire	1	1	10 999 502 929,69	0,002%
Réduction d'impôt	1	-	-	-
Taux réduit	1	1	-	-
Total	5	2	10 999 502 929,69	0,002%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

Les dépenses fiscales aux profits des entreprises franches concernent les droits de douane et l'impôt sur les revenus. Notre méthodologie a permis d'évaluer le montant

de l'IR à 11 milliards d'ariary. Ce correspond à l'exonération de l'impôt sur les bénéfices des entreprises et du minimum de perception des entreprises franches pendant les 2,5 et 15 premières années d'exploitation.

1.2.3 Composante 3 : Classification des dépenses fiscales des avantages fiscaux prévus par la LGIM

Tableau 16 : Classification des dépenses fiscales des activités minières par nature d'impôt

	<i>Nombre de DF recensé</i>	<i>Montant des dépenses fiscales (en MGA)</i>	<i>Part en %</i>
DA	4	-	-
DD	12	74 523 780,23	0,0%
IR	7	809 258 216,86	0,4%
IRCM	4	188 367 194 582,11	99,5%
TVA	11	133 559 084,67	0,1%
Total	38	189 384 535 663,86	100,0%

Sources : Matrice des DF pour 2020 ; Calculs des experts

Les mesures dérogatoires relatives à l'IRCM représentent les dépenses fiscales les plus importantes pour les entreprises minières. Selon notre méthodologie, elles ont bénéficié des mesures dérogatoires d'un montant de 188,367 milliards d'ariary, soit 99,5% du montant total évalué. Ce montant correspond à l'exonération des intérêts sur emprunts contractés en monnaie étrangère et à l'utilisation d'un taux réduit de 10% sur les dividendes destinés aux actionnaires entreprises minières et aux titulaires des entités de transformation.

En deuxième position, les mesures dérogatoires relatives à l'IR ne représentent que 809,25 millions d'ariary, soit uniquement 0,4% du PIB. Elles correspondent à l'octroi d'un taux réduit de 10% pour les entités de transformation et ses sous-traitants, ainsi que d'une réduction d'impôt pour investissement pour le titulaire d'un permis minier et ses entités de transformation lesquelles sont prévues dans les lois sur les grands investissements miniers et dans les conventions d'établissement.

1.2.4 Composante 4 : Les dépenses fiscales destinées aux entreprises bénéficiant du contrat BOT

Les mesures dérogatoires liées au contrat BOT n'ont pas pu être évaluées. En effet, à la date de l'évaluation, Madagascar n'avait signé qu'un seul contrat BOT, qui ne contenait pas de dispositions fiscales dérogatoires.

1.3 Évaluation de l'efficacité des dépenses fiscales pour l'exercice 2020

Cette section examinera l'efficacité des mesures incitatives fiscales et douanières en vigueur ainsi que celle des exonérations de TVA sur les engrais chimiques et les pesticides.

L'évaluation des incitations fiscales à Madagascar nous a permis de mettre en évidence plusieurs faiblesses structurelles que le gouvernement devrait adresser en priorité afin d'accroître la mobilisation des recettes publiques, rationaliser le système fiscal et assurer ainsi l'équité. Les données macro-économiques disponibles

révèlent en effet certaines faiblesses dans l'analyse de l'efficacité des incitations fiscales et douanières au regard des données macro-économiques (1.3.1), qui concernent la structure (1.3.2), le contenu (1.3.3.) et la gestion des exonérations fiscales (1.3.4.).

1.3.1 Analyse des dépenses fiscales au regard des données macroéconomiques

Les données macro-économiques constituent un bon indicateur de la performance du système d'incitations fiscales et douanières, notamment eu égard aux données des pays comparables. Certes, il n'existe pas de méthodologie commune pour l'évaluation des dépenses fiscales utilisée par tous les pays, ce qui rend la comparaison parfois difficile. Néanmoins, les données macro-économiques peuvent nous offrir certains enseignements précieux sur l'efficacité globale du système.

Le coût des incitations fiscales par rapport au PIB est conforme à la moyenne africaine, mais ne diminue pas pour autant. Selon nos calculs, en 2020, le ratio DF/PIB se situe à 2,98%, ce qui est assez proche à la moyenne africaine de 2,9%. Par rapport à l'exercice 2019, ce pourcentage représente une augmentation de 0,37%, qui est certes légère, mais qui va à l'encontre de la tendance dans les pays comparables. En effet, et malgré les crises consécutives à la Covid-19 et à la guerre en Ukraine, pratiquement tous les pays ont diminué ou au moins stabilisé le ratio DF/PIB par rapport aux données de 2019 (tableau 17).

Tableau 17 : Ratio DF/PIB dans certains pays comparables

	2017	2018	2019	2020	2021
Bénin	2,4	1,9	2,6	1,7	2
Burkina Faso	1,2	0,9	0,9	1,1	1,2
Côte d'Ivoire	1,2	1	1,1	1	1
Niger	6,7	3,3	3,1	2,1	1,9
Kenya	4,2	3,8	2,9	2,5	2,6
Morocco	2,5	2,6	2,7	2,7	2,8

Sources : gted.net ; Calculs des experts

Le coût des incitations fiscales par rapport aux recettes fiscales est élevé. En 2020, les DF représentent environ 30% des recettes fiscales totales de Madagascar. Ce pourcentage est largement supérieur à celui des pays comparables et illustre clairement qu'il est nécessaire d'augmenter les recettes fiscales, en réduisant de manière corrélative le coût des exonérations fiscales.

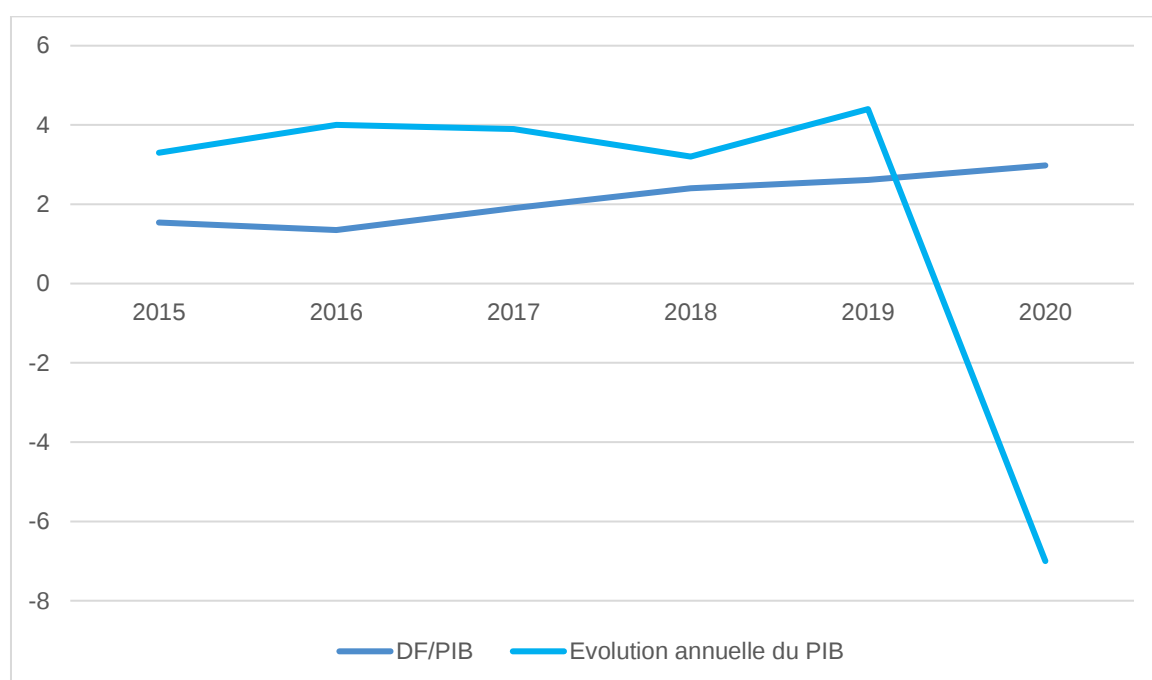
Tableau 18 : Ratio DF/recettes fiscales totales dans certains pays comparables

	2017	2018	2019	2020	2021
Bénin	18,2	19	24,6	16,1	17,9
Burkina Faso	7	5	5,2	8	8
Côte d'Ivoire	9,4	8,7	9,1	8,1	7,5
Niger	24,5	24,2	30	22,70	19,10
Kenya	31,2	29,8	24,6	18	17,2
Morocco	16,7	14,9	14,5	17,8	14,2

Sources : OECD Data ; gted.net ; calculs des experts

Malgré l'existence de nombreuses DF, dont le coût ne fait qu'augmenter, l'évolution du PIB n'est pas parfaitement corrélée à l'augmentation des DF. Le schéma ci-dessous montre en effet que l'augmentation des DF n'induit pas forcément une augmentation corrélative du PIB, ce qui met sérieusement en question l'impact économique des DF. L'évolution du PIB dépend surtout de la conjoncture économique internationale et non pas du niveau des incitations fiscales octroyées.

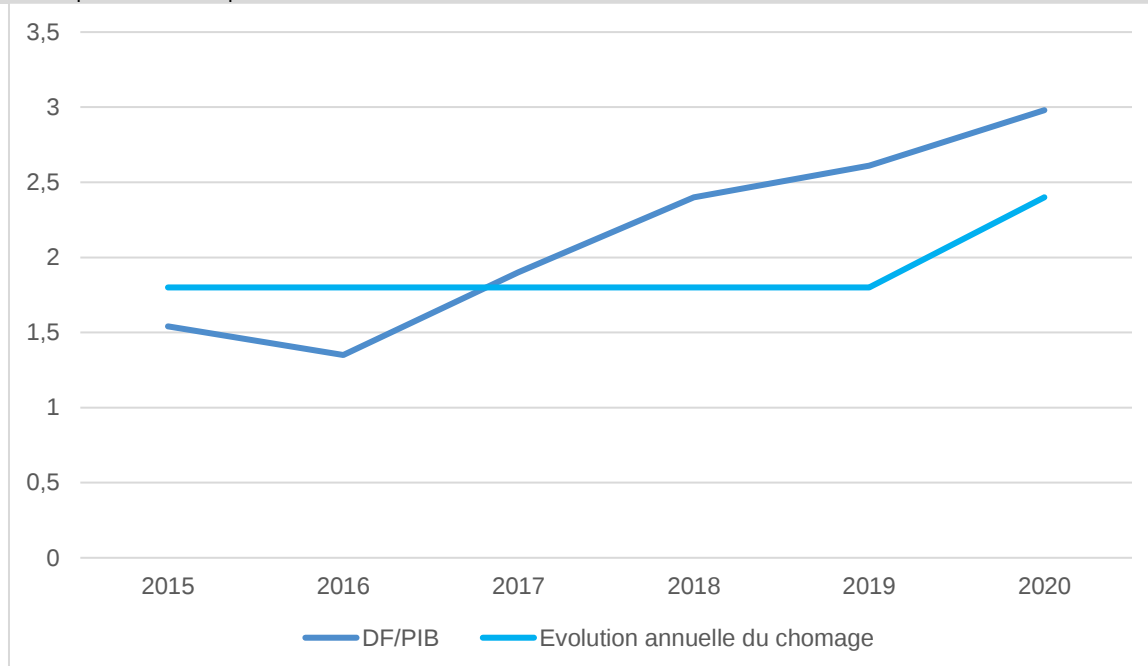
Graphique 3 : Comparaison de l'augmentation du ratio DF/PIB par rapport à l'évolution du PIB du pays



Sources : Data.worldbank.org ; gted.net ; calcul des auteurs

L'augmentation du ratio DF/PIB n'a pas eu d'impact positif sur le chômage. Malheureusement, nous ne disposons pas de données concernant l'évolution du chômage par rapport à la population active, mais l'évolution du chômage par rapport à la population totale n'a pas diminué corrélativement à l'augmentation du ratio DF/PIB.

Graphique 4 : Comparaison de l'augmentation du ratio DF/PIB par rapport à l'évolution du chômage



Source : Data.worldbank.org ; gted.net ; calculs des experts

Comme il existe un grand nombre de DF concernant les produits de première nécessité, il serait intéressant de comparer l'évolution des DF par rapport à l'évolution du pourcentage d'habitants qui vivent sous le seuil de pauvreté pour la période 2015-2020. Toutefois, nous ne pouvons pas effectuer cette comparaison faute de données disponibles.

1.3.2 Problèmes structurels relatifs aux incitations fiscales et douanières

Le nombre d'exonérations fiscales est élevé. Avec 539 mesures recensées et 243 évaluées, Madagascar connaît un de plus grands nombres des DF en Afrique. Pour comparaison, le nombre des dépenses fiscales recensées est 298 au Bénin, 383 en Côte d'Ivoire, 308 au Niger et 295 au Maroc, seul le Burkina Faso ayant un nombre plus élevé de DF avec 911 mesures identifiées. Cette abondance de mesures dérogatoires nuit à la lisibilité du système, rend leur évaluation budgétaire difficile et l'appréciation de leur performance pratiquement impossible.

Les exonérations fiscales sont éparpillées dans différents textes, dont la valeur juridique est douteuse. Contrairement à ce qui se passe dans la majorité des pays, aussi bien développés qu'en voie de développement, la Constitution malagasy ne garantit pas expressément le principe de la légalité de l'impôt, selon lequel sont du domaine de la loi toutes les mesures relatives au taux, à l'assiette et au recouvrement des impositions de toute nature. Pourtant, le principe de légalité de l'impôt est aujourd'hui un principe quasi-universel et un impératif pour la bonne gestion des finances publiques. Son absence dans l'ordre constitutionnel malagasy explique peut-être le fait que les incitations se trouvent éparpillées dans différents textes juridiques, dont la valeur est parfois douteuse ; ainsi, certaines mesures ont été « adoptées » par note de conseil des ministres, arrêté, lettre ou encore simple circulaire. A défaut d'avoir dans la Constitution le principe de la légalité de l'impôt, il est impératif de l'introduire au moins dans le CGI pour lui donner une valeur

législative et mettre ainsi fin à la pratique d'adoption des mesures incitatives par le pouvoir réglementaire. Dans un deuxième temps, il faut s'assurer que toutes les dépenses fiscales disposent d'une base législative solide, en les rapatriant dans le CGI (où se trouve la majorité des dépenses fiscales), ou dans une loi ou un Code sectoriel, s'il s'agit d'exonérations fiscales sectorielles.

La prépondérance d'incitations fiscales sous la forme d'exonérations totales d'impôt n'est pas conforme aux bonnes pratiques internationales. Selon notre évaluation, les exonérations totales d'impôt constituent la majorité écrasante des DF à Madagascar, avec 450 exonérations totales sur 539 DF au total (83,5%). Certes, les exonérations fiscales (exonérations du paiement de l'impôt pendant une certaine période) sont très populaires parmi les pays en développement, mais en règle générale elles ont une durée limitée, ce qui ne semble pas être le cas à Madagascar.

Les exonérations fiscales totales sont simples à administrer, mais elles présentent de nombreux inconvénients et doivent être évitées. Tout d'abord, en exonérant les bénéficiaires quel que soit leur montant, les exonérations fiscales ont tendance à profiter à un investisseur qui s'attend à des bénéfices élevés et qui aurait réalisé l'investissement même si cette incitation n'avait pas été offerte. Ensuite, les exonérations fiscales constituent une forte incitation à l'évasion fiscale, car les entreprises imposées peuvent nouer des relations économiques avec des entreprises exonérées pour transférer leurs bénéfices par le biais des prix de transfert (par exemple, en payant trop cher des biens de l'autre entreprise et en recevant un pot-de-vin). Troisièmement, le coût des recettes de l'exonération fiscale pour le budget est rarement transparent, à moins que les entreprises bénéficiant de l'exonération ne soient tenues de déposer des déclarations fiscales. Dans ce cas, le gouvernement doit consacrer des ressources à une administration fiscale qui ne rapporte aucun revenu, ce qui n'est pas recommandé.

Aussi, il serait préférable de favoriser les crédits d'impôts et abattements pour investissement, qui sont beaucoup mieux ciblés que les exonérations fiscales pour promouvoir certains types d'investissements. En outre, leur coût en recettes est beaucoup plus transparent et plus facile à contrôler. Une façon simple et efficace d'administrer un système de crédit d'impôt consiste à déterminer le montant du crédit à une entreprise admissible et à « déposer » ce montant dans un compte d'impôt spécial sous la forme d'une écriture comptable. À tous autres égards, l'entreprise sera traitée comme un contribuable ordinaire, soumis à toutes les réglementations fiscales applicables, y compris l'obligation de produire des déclarations de revenus. La seule différence serait que ses dettes d'impôt sur le revenu seraient payées à partir de crédits "retirés" de son compte d'impôt. De cette manière, des informations sont toujours disponibles sur les recettes budgétaires sacrifiées et sur le montant des crédits d'impôt encore disponibles pour l'entreprise. Un système de déductions pour investissement pourrait être administré à peu près de la même manière que les crédits d'impôt, avec des résultats similaires.

1.3.3 Problèmes relatifs au contenu des incitations fiscales et douanières

Les dépenses fiscales relatives au secteur minier doivent être revues et réduites. Les DF relatives au secteur minier représentent presque 15% des DF totales et 0,38% du PIB en 2020. Leur étendue ne semble guère justifiée, puisque les incitations fiscales sont surtout utilisées dans l'espoir d'attirer l'investissement intérieur et étranger. Or, leur efficacité est fort contestable dans le secteur minier, où

les ressources naturelles propres aux régions ne peuvent pas être déplacées. Qui plus est, Madagascar dispose d'un droit fiscal de droit commun qui est un de plus attractif de la sous-région. Dans ce cadre, les incitations fiscales pour le secteur minier sont coûteuses et conduisent à renoncer à des recettes essentielles en contrepartie d'avantages illusoires. En outre, force est de souligner ici que le secteur minier ne produit pas les résultats escomptés dans le pays, puisque, selon les données de la Banque Mondiale, il ne représente que 5,7% du PIB.

Les exonérations relatives aux droits de douane (riz notamment) doivent être évaluées. Un autre poste important des DF concerne les DD sur le riz (environ 9% des dépenses fiscales totales). Cette exonération est motivée par la volonté de rendre le riz accessible à l'ensemble de la population en tant que produit de première nécessité. Il est toutefois nécessaire d'évaluer le véritable impact socio-économique de cette exonération, eu égard notamment de son coût élevé, pour examiner si elle poursuit son objectif ou si au contraire elle profite notamment aux classes les plus aisées de la population. Des études comparables dans d'autres pays d'Afrique et notamment en Afrique de l'Ouest ont démontré que les exonérations sur le riz n'accomplissent pas leurs objectifs et il faudrait au moins exclure les riz dits « de luxe » de cet avantage fiscal. Les autorités malagasy ont déjà réalisé cette évaluation¹ et leur conclusion va dans le même sens. Ceci est d'autant plus vrai que ces exonérations peuvent avoir un coût très important notamment lorsque les importations de riz augmentent.

En règle générale, **les exonérations de TVA relatives aux biens de base nuisent à la mobilisation des recettes et peuvent décourager la production locale.** Les exonérations de TVA relatives aux biens de base, notamment aux biens alimentaires comme le riz ou le lait, sont à l'origine de distorsions défavorables aux productions locales. De plus, l'effet global des exonérations de TVA sur l'équité est fréquemment régressif en raison de la diminution des revenus des producteurs qu'elles entraînent. Les exonérations relatives aux consommations alimentaires apportent à travers des prix moindres un avantage pour les consommateurs et, au contraire, une baisse de revenu des agriculteurs ou éleveurs consécutive à l'importation de produits exonérés de TVA².

En fait, les exonérations « sociales » de TVA appliquées aux biens alimentaires entraînent souvent des effets régressifs :

- 1) Offre moindre de biens publics. Les exonérations affaiblissent les recettes de TVA et donc le financement de biens publics dont risquent d'être privés en priorité les plus pauvres.
- 2) Effet d'abaissement des prix aux producteurs. Les exonérations de TVA sur des échangeables comme les produits alimentaires exercent des effets néfastes sur les producteurs en raison de la baisse des prix occasionnée. En économie ouverte, le niveau des prix des biens échangeables, notamment le prix des biens alimentaires comme les céréales, dépend du niveau des prix d'importations CAF taxes incluses. En cas d'exonération de TVA, les prix internes des produits alimentaires sont moindres qu'en cas d'assujettissement. Cet effet de dépression sur les prix intérieurs concerne non seulement les produits exonérés, mais aussi leurs substituts ; il

¹ MFB, *Rapport sur les dépenses fiscales des exercices 2016 et 2017*, Novembre 2018, p.55.

² Brun, Chambas, 2010 "Regressive Nature of VAT Exemptions for Commodities in Africa" African Economic Outlook "The State of Public Resources Mobilization" OECD.

s'ensuit une diminution du prix au producteur et donc de la rémunération des agriculteurs, souvent pauvres.

3) Handicap d'une protection effective négative des producteurs locaux. Du fait de l'exonération, même s'ils optent pour l'assujettissement à la TVA (cas de producteurs utilisant des techniques modernes comme dans l'aviculture), les producteurs locaux pour la partie de production exonérée supportent de manière définitive la TVA sur leurs consommations intermédiaires assujetties à la TVA (cas des élevages modernes de poulets exonérés). Le handicap des rémanences de TVA place les producteurs en situation de handicap relatif (protection effective négative) face à des importations ne supportant aucune charge de TVA. Ainsi, les exonérations de TVA vont à l'encontre de la réduction de la pauvreté affectant les producteurs agricoles les plus pauvres ; elles freinent la modernisation du secteur agricole.

Les exonérations de TVA relatives à la santé ou à l'éducation conduisent aussi à des effets régressifs en raison de la part importante des catégories favorisées dans la consommation des biens publics exonérés. De même, les médicaments sont souvent exonérés de TVA, mais l'essentiel de l'avantage apporté au consommateur est capté par les plus aisés. L'avantage apporté aux plus pauvres est d'un coût excessif en raison de l'absence de ciblage qui conduit à une distribution régressive du bénéfice des exonérations.

Les exonérations de TVA relatives aux engrais chimiques et pesticides font l'objet d'une étude spécifique dans le cadre du présent rapport et dont les conclusions sont exposées dans la troisième partie.

De façon générale, les exonérations relatives à l'IR ne sont pas pertinentes dans la mesure où Madagascar dispose d'un droit commun incitatif. Madagascar dispose aujourd'hui d'un système fiscal qui encourage l'investissement, avec l'existence de plusieurs règles qui devraient favoriser le développement des activités économiques, sans avoir besoin de recourir à des avantages fiscaux dérogatoires. Il en est ainsi notamment d'un taux d'imposition des sociétés de 20%, qui est un des plus faibles d'Afrique sub-saharienne, et de règles d'assiette particulièrement avantageuses (notamment, possibilité d'amortissement dégressif, report des pertes de 5 ans, nombreuses déductions possibles). Dans ce contexte, l'octroi d'avantages supplémentaires ne paraît pas justifié, d'autant que les données macro-économiques montrent qu'il n'y a pas eu d'accroissement corrélatif du PIB depuis 2015.

Cela confirme la conclusion de nombreux économistes qui soutiennent que l'existence des incitations fiscales dérogatoires n'est pas forcément un élément décisif quant à l'attractivité d'un pays pour les investisseurs étrangers. Selon cette position largement partagée aujourd'hui, l'attractivité pour l'investissement direct étranger dépend plutôt d'autres facteurs comme la stabilité politique d'un pays, le niveau des infrastructures, le niveau d'éducation et de formation des populations, la mise en place de procédures transparentes, etc. ; lorsque ces conditions sont réunies, les incitations fiscales et douanières n'apportent rien et, bien au contraire, elles affectent négativement les recettes publiques sans véritable contrepartie.

1.3.4 Problèmes concernant la gestion des incitations fiscales et douanières

Les dépenses fiscales doivent être évaluées chaque année dans le cadre de la préparation de la loi de finances. La majorité des pays en voie de développement ont progressivement mis en place un processus annuel d'évaluation des dépenses fiscales, qui est le plus souvent annexée au projet de loi des finances de l'année suivante. Il s'agit d'une tâche qui doit être accomplie par l'administration elle-même et elle ne peut pas être confiée à des experts externes sur la durée.

Madagascar a réalisé sa première évaluation des DF en 2017 pour l'année 2015 avec l'appui de la FERDI. Le pays s'est doté des moyens pour réaliser cette tâche, en introduisant une unité de la politique fiscale (UPF), créée suite aux recommandations de la FERDI en 2017, en prévision de l'évaluation des DF à venir. Madagascar a fait le choix de rattacher l'unité de politique fiscale au secrétariat du MEF, ce qui constitue une bonne pratique. Cet exercice d'évaluation des DF est effectué annuellement par cette dernière et jamais par un prestataire externe (hormis l'objet de la présente étude). D'après l'UPF, le rapport sur les DF pour 2021 est finalisé depuis avril 2023 et est en cours d'approbation pour publication auprès des autorités supérieures. Celui de 2022 est encore en cours. Force est de souligner que l'évaluation des DF de l'année N se fait en année N+1, car les données concernant les Impôts sur les revenus de l'année N ne sont disponibles qu'en mai N+1 voire novembre N+1 pour les exercices à cheval, et les résultats de l'évaluation des DF de l'année N sont annexés au corps de la Loi des Finances initiale de l'année N+2, effectuée en fin d'année N+1³.

L'évaluation annuelle ne doit pas se limiter au chiffrage seul des DF, mais doit en outre inclure les effets économiques et/ou les effets sociaux. L'absence de financement ou la difficulté d'accéder aux données sont évoquées pour expliquer la faible présence des analyses des effets autres que budgétaires dans les évaluations effectuées à ce jour. Cependant, une telle lacune est dommageable dans la mesure où la prise de décision des autorités nationales tend à prendre en compte de manière privilégiée l'effet des dépenses fiscales sur les manques-à-gagner et, parallèlement, à négliger les effets économiques et sociaux. Dans la limite du temps imparti, nous avons essayé de mesurer ici l'efficacité des DF au regard quelques agrégats macro-économiques disponibles et il nécessaire de continuer sur cette voie pour les évaluations à venir.

Renforcer l'impact des évaluations de DF dans le processus budgétaire. Une part plus importante accordée aux effets économiques et sociaux permettrait d'ailleurs de renforcer le poids des évaluations de dépenses fiscales dans le processus de décisions budgétaires ; souvent, en raison du manque d'informations fiables, les décideurs (autorités gouvernementales, membres du Parlement) ne parviennent pas à prendre toute la mesure des conséquences économiques et sociales des mesures fiscales dérogatoires ; dans ce cas, elles peuvent être tentées à engager des politiques d'exonérations extensives. Pourtant, comme déjà démontré ci-dessus, les données macro-économiques mettent sérieusement en question l'impact socio-économique des incitations fiscales et douanières existantes.

³ Document public, Annexe 17 de chaque Loi de finances, visible sur le site du Ministère des Finances et du Budget : <https://www.dgfag.mg/lfi/>

2 GUIDE METHODOLOGIQUE

2.1 Méthodologie de l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales

Nous allons présenter dans un premier temps l'approche méthodologique pour l'évaluation budgétaire des dépenses fiscales (2.1.1.), avant de se pencher sur l'inventaire des mesures dérogatoires (2.1.2.).

2.1.1 Approche méthodologique

Les dérogations fiscales représentent les mesures incitatives qui font partie des outils de politique fiscale des gouvernements. Elles sont utilisées en lieu et place des dépenses directes pour dynamiser, encourager ou soutenir des secteurs d'activité et/ou une catégorie de contribuables.

Les définitions de la dépense fiscale diffèrent selon les pays, mais on note quelques points communs, qui sont les éléments de la définition :

- Perte de recettes.
- Dérogation par rapport à certains principes de base de l'impôt, qui constitue un « système de référence ».
- Volonté dans certains cas de modifier le comportement des agents économiques : les particuliers, les entreprises.
- Similarité entre la dépense fiscale et la dépense directe.

Les dépenses fiscales se présentent le plus souvent sous les formes suivantes :

- Exonérations : il y a exonération quand un impôt, droit ou taxe n'est pas perçu en vertu d'une disposition légale ou conventionnelle (elle peut être totale ou partielle, limitée dans le temps) ;
- Crédits d'impôt : sont des montants octroyés aux contribuables en vertu d'une disposition légale, en considération d'une dépense donnée, à faire valoir sur leurs impositions futures ;
- Réductions d'impôt : ce sont des diminutions sur le montant de l'impôt ;
- Taux réduits : ce sont des taux largement inférieurs au taux de droit commun ;
- Déductions : ce sont des mesures qui visent à réduire la base d'un impôt, soit par l'exclusion d'un revenu, soit par la prise en compte d'une dépense donnée ;

- Abattements : ce sont des réductions sur la base d'un impôt.

Les dépenses fiscales sont réputées s'écarter d'un système de référence comportant les règles fondamentales du système fiscal. En ce sens, les dépenses fiscales sont des dérogations à un système fiscal de référence qu'il faut présenter. La notion du système de référence est l'élément clé de la définition des dépenses fiscales. Cette notion se définit impôt par impôt. C'est là l'approche adoptée par le présent rapport.

L'approche méthodologique en matière d'évaluation des dépenses fiscales que nous avons ici retenue ne s'écarte pas de l'approche proposée par la FERDI dans le cadre d'une assistance technique menée en 2017⁴, ni même des standards régionaux en la matière.⁵ Il convient de souligner que la continuité dans l'approche est une condition indispensable à la comparabilité des évaluations. Cette approche repose sur une analyse pragmatique des implications de certaines dispositions fiscales qui consacrent l'abandon budgétaire de recettes définitives comme un moyen de politique économique et sociale. Cette démarche permet de faire le diagnostic de l'existant à partir d'un cadre de droit commun qui régit l'ensemble des activités et des opérations en excluant tout traitement particulier. Cette approche se fonde :

- d'une part, sur l'évaluation des régimes dérogatoires par rapport au régime d'imposition de base concernant les différents secteurs d'activités ;
- d'autre part, sur l'architecture propre à chaque impôt en termes de taux et de base imposable.

Cependant, certaines dispositions d'atténuation de taux ou de base imposable visent à éliminer la double imposition ou à se conformer à des pratiques normalisées au plan international et ne doivent pas être considérées comme des dépenses fiscales.

Ce rapport est rédigé en adoptant le concept d'une construction par étape (approche progressive). Il comprend une présentation de l'ensemble des dérogations fiscales avec leur référence juridique et une estimation de leur coût par type d'impôt, par mode d'incitation, par objectifs, par bénéficiaires et par secteur. Les dispositions fiscales mentionnées dans la matrice des dépenses fiscales sont celles qui sont en vigueur pendant l'année 2020 pour laquelle les données sont disponibles.

2.1.2 L'inventaire des dépenses fiscales

L'inventaire des dépenses fiscales inclut le périmètre d'évaluation (2.1.2.1), la présentation du système fiscal de référence (2.1.2.2) et l'élaboration d'une matrice des mesures dérogatoires (2.1.2.3).

2.1.2.1 Périmètre d'évaluation

Cette évaluation des DF en vigueur pendant l'année 2020 s'est concentrée :

- d'une part, sur les impôts à fort enjeu financier, à savoir la TVA, les DD, l'IR, l'IRSA, l'IRCM et des DA.
- D'autre part, sur les mesures dérogatoires présentes dans le régime de droit commun (CGI, tarif douanier et lois de finances), la loi sur les grands investissements miniers (LGIM), les régimes des zones franches, les conventions d'établissement (principalement QMM), les accords bilatéraux ou régionaux, les conventions BOT ainsi que les décisions prises en Conseil des Ministres.

⁴ FERDI, Guide méthodologique d'évaluation des dépenses fiscales à Madagascar (année 2015), Avril 2017.

⁵ Guide méthodologique du CREDAF sur l'évaluation des dépenses fiscales, 2015.

2.1.2.2 Système fiscal de référence

L'identification des dépenses fiscales est un exercice de classification qui revient à établir une distinction, dans les dispositions fiscales en vigueur, entre celles qui relèvent d'un système fiscal de référence et une série de dispositions qui dérogent à ce système.

Ainsi, la définition du système de référence est basée sur la séparation des dispositions législatives en deux catégories :

- Celles qui définissent les principes généraux de l'impôt : le champ d'application, la base imposable, les charges déductibles, les taux ou tarifs d'imposition.
- Celles qui organisent des exceptions à ces règles générales, qu'il s'agit d'exonérations, d'exemptions de revenus, de déductions particulières, de réductions d'impôt, de taux d'imposition particuliers, etc. Ces exceptions émanent du CGI, du CDD et des codes sectoriels ou autres sources législatives.

Dans une perspective pragmatique, le système de référence retenu est le système fiscal de droit commun sur la base des dispositions légales en vigueur en matière d'impôts et taxes gérés par la Direction Générale des Impôts et la Direction Générale des Douanes.

La conceptualisation du système fiscal de référence a été menée pour chaque impôt concerné. Pour cela, il a été procédé à l'étude des dispositions contenues dans le Code général des impôts (CGI), les textes fiscaux non codifiés ainsi que les codes et conventions particuliers. La référence prend en compte la hiérarchie des normes de droit. Les dispositions de droit international priment sur les lois internes. Tout pays est tenu par les conventions préventives de double imposition ou des accords de libre-échange qu'il a signés.

Tableau 19 : SFR pour les principaux impôts, droits et taxes, année 2020

<i>Impôts, droits et taxes</i>	<i>Taux</i>	<i>Assiette</i>	<i>Seuil</i>	<i>Remarques complémentaires</i>
IR personnes physiques et morales	Impôt sur les revenus : 20% pour les immatriculés 10% pour les non-résidents, (Revenu) 10% pour les non-résidents (dividende)	Bénéfice/revenu Imposable/plus- value de cession des titres sociaux et/ou des droits y afférents, Montant de la prestation Montant du dividende versé au non-résident	CA > 200 M Ar	Minimum de perception 0,5% du CAHT, majoré de 320.000 Ar pour les autres entreprises 0,5% du CAHT, majoré de 100.000 Ar pour les entreprises de transport, agricoles, de tourisms, artisanales, minières, industrielles, et hôtelières 0,1% du CAHT pour les distributeurs de carburant au détail.
	5% pour les non immatriculés 5% (Impôt synthétique)	Exportations/ Importations (Valeur CAF/ Valeur du marché Chiffre d'affaires annuel, revenu brut ou gain estimé	CA < 200 M Ar	Traité de non double imposition : taux du CGI de 20%. Amortissement linéaire. Report de déficit de 5 ans. Exonération des rémunérations de services rendus à l'extérieur sur des aéronefs ou navires appartenant à une société nationale malagasy de transports aériens ou maritimes. Exonérations des intérêts versés par le Trésor public et la Banque Centrale auprès d'autres Etats ou organismes financiers étrangers. Pour les associés gérants majoritaires de SARL, abattement forfaitaire de 4.200.000 Ar, minimum de perception : 320.000 Ar Réduction pour personne à charge : 24.000 Ar par personne par an. Minima de perception par catégorie d'activité en matière d'Impôt Synthétique Acompte de 2% sur les importations des personnes immatriculées.
	ISI 5% pour les non immatriculés	Achats locaux		

IRSA	0% pour la tranche de revenu < à 350.000 Ar – 20% pour la tranche supérieure à 350.000 Ar	Revenus salariaux et assimilés réalisés à Madagascar, tels que les traitements, salaires, soldes, émoluments, indemnités et rentes viagères		Minimum de perception de 2.000 Ar Réduction pour personne à charge : 2.000 Ar par personne par mois.
IRCM	20%	Revenus des capitaux mobiliers		Libératoire de l'IR hors dividendes pour les personnes physiques et morales. Traité de non double imposition : taux du CGI de 20%.
TVA	20% 0% pour les exportations	> TVA intérieure : - CA taxable augmenté du DA - Produits bruts pour les exploitants de jeux : sommes totales collectées ou encaissées > TVA à l'importation : valeur en douane augmentée des DD et du DA	CA > 200 M Ar	Le même système de référence est retenu, qu'il s'agisse de la TVA à l'intérieur ou de la TVA à l'importation. Déductibilité de la TVA versée en amont sur des opérations taxables avec les limites liées à l'activité prévues dans le CGI en dehors des dispositions relatives à l'aquaculture. Remboursement des crédits de TVA pour les entreprises d'exportation, celles de ZF et celles ayant investi Réexportation hors territoire malagasy après transformation : perfectionnement actif Accord de coopération militaire Conventions internationales hors accords de siège et notes verbales. Dons dans le cadre de voyages officiels du chef de l'État, des membres du gouvernement et des parlementaires. Importations et achats locaux destinés à la croix rouge. Envois de secours et aides et envois d'urgence reconnus d'utilité publique.
Droits d'accises	Jus de fruits : local : Ar 50/l + 2,5% ; Importé : Ar 200/l + 10%/l Eaux et autres boissons non alcooliques : Ar 25/l Tabacs : Ar 1.390 en local et 325%	DA intérieur : - pour les produits : prix sortie usine hors TVA - pour les services : prix de revient majoré de la marge commerciale		En cas de différence de taux et d'assiette entre les produits importés et ceux fabriqués localement, le taux ou l'assiette le plus élevé doit être retenu.

	importé 33% pour les cigares, cigarillos et cigarettes Boissons alcoolisées et alcools haut degré : entre 50% et 275%, droits spécifiques entre 150 Ar et 1.820 Ar par litre Perles fines ou de culture, Diamants, Pierres gemmes 20% Véhicules de tourisme et motocycles importés : neufs : 5% et usagés : 10% Communications nationale et internationale par téléphonie et réseaux mobiles : 10%	DA à l'importation : valeur en douane + DD		Accord de coopération militaire Conventions internationales hors accords de siège et notes verbales. Dons dans le cadre de voyages officiels du chef de l'État, des membres du gouvernement et des parlementaires. Importations et achats locaux destinés à la croix rouge. Envois de secours et aides et envois d'urgence reconnus d'utilité publique. En ce qui concerne les produits finis obtenus à partir des alcools haut degré de fabrication locale, il est institué un mécanisme de prélèvement en amont des droits d'accises
Droits de douane	5, 10 et 20%	Valeur en douane		Réexportation hors territoire malagasy après transformation : perfectionnement actif Conventions internationales hors accords de siège et notes verbales. Dons dans le cadre de voyages officiels du chef de l'État, des membres du gouvernement et des parlementaires. Accord de coopération militaire Importations et achats locaux destinés à la croix rouge. Envois de secours et aides et envois d'urgence reconnus d'utilité publique. Envois exceptionnels non commerciaux.

2.1.2.3 Élaboration d'une matrice des mesures dérogatoires

L'examen de tous les textes réglementaires existants pour l'exercice 2020 nous a permis d'inventorier les mesures dérogatoires applicables à Madagascar (Conventions d'établissements, Décisions en conseil des ministres, Textes fiscaux : code général des impôts, tarifs douaniers). À l'issue de cet exercice, une matrice répertoriant toutes les mesures dérogatoires a été élaborée. Chaque mesure a été identifiée par un code à défaut d'utiliser la référence du texte juridique et le numéro de l'article de la disposition. L'utilisation de la nomenclature SH a été privilégiée et est recommandée à des fins de comparaison et de suivi notamment en matière de commerce extérieur et par rapport aux différents textes à utiliser.

Cependant, d'autres classifications peuvent être envisagées si elles répondent à un besoin, par exemple une classification par objectif ou par secteur d'activité. Une codification qui peut s'intégrer à la nomenclature budgétaire en vigueur pourrait également être une piste à étudier.

2.2 Modélisation économique des mesures déjà en vigueur retenues

2.2.1 La collection des données

Les experts ont recueilli les données nécessaires à l'évaluation budgétaire des DF. La source des données dépend de l'administration en charge de l'impôt et de la mesure dérogatoire, soit SIGTAS ou le SAFI pour les DF relevant de la DGI, soit SYDONIA pour celles relevant de la DGD. Nous avons été mis en relation dans chaque administration avec une personne ressource en charge de l'information qui nous a communiqué les données requises. Il s'agit plus précisément :

- pour les données de la Direction Générale des Douanes (SYDONIA++) :
 - regdou_pour_mission_v1.xlsx
 - regtax_pour_mission_v1.xlsx
 - SH_CODE.xlsx
- pour les données de la DGI (SAFI-SIGTAS) :
 - IRCM_anonymisés.dta
 - ligne_IRSA1_anonymisés.dta
 - ligne_IRSA5_anonymisés.dta
 - ligne_IR_ver7_anonymisés.dta
 - ligne_IR_ver8_anonymisés.dta
 - ligne_tva_anonymisés.dta

L'intégralité des calculs a été effectuée sous le logiciel STATA.

2.2.2 L'utilisation des méthodes classiques d'évaluation

Conformément aux expériences internationales et à la méthodologie retenue et proposée par la FERDI, l'estimation porte sur les pertes fiscales directes. Chaque estimation représente une recette fiscale annuelle à laquelle on renonce pour une dépense fiscale donnée. La méthode retenue est celle de la perte en recettes. Il s'agit d'un chiffrage, ex post, de la perte de la recette fiscale qu'a entraînée l'adoption d'une dépense fiscale, en présumant que cette adoption n'a aucun effet sur les comportements des contribuables.

L'objectif systématique est de calculer pour chaque DF l'écart entre ce qui aurait dû être prélevé de façon définitive par l'État s'il n'y avait pas de mesure dérogatoire et ce qui été effectivement prélevé.

Notre équipe a appliqué les méthodes de calcul généralement appliquées dans le domaine et que l'on retrouve également dans le Guide méthodologique qui a été fourni par la FERDI aux autorités malagasy.⁶ Nous présentons ci-après les formules que nous avons utilisées afin d'arriver aux résultats figurant dans la matrice de l'évaluation des dépenses fiscales.

Tableau 20 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « Droits de Douane (DD) »

Id.	Catégorie	Définition opérationnelle
<i>Id_TV A_m</i>	Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	Pour chaque transaction sur les produits <i>i</i> effectuée par l'opérateur <i>j</i>, l'opération consiste à valoriser les pertes en TVA. L'exercice revient à évaluer le gap entre TVA théoriques sur la base de l'assiette selon les normes de tarification sans la mesure dérogatoire et les paiements. C'est à dire : $DF_{TVA\ m} = \sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} A_{ij} * T_{ij} - \sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} TVA_{ij}$ Ou : $\sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} A_{ij} * T_{ij}$ représente les TVA théoriques selon le taux de référence T_{ij} appliqué à l'assiette A_{ij}. $\sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} TVA_{ij}$ représente les TVA effectivement payés en application des mesures dérogatoires suivant les textes réglementaires instaurant la mesure <i>Id_TV A_m</i>. <i>i</i> = 1.....<i>N_m</i> désigne les codifications de la nomenclature SH concernées par l'évaluation suivant les textes réglementaires instaurant la mesure <i>Id_TV A_m</i>. <i>j</i> = 1.....<i>k</i> couvre acteurs concernés par la mesure <i>Id_TV A_m</i>. Pour les <i>M</i> mesures identifiées, le calcul du total des DF_{TVA} est obtenu par : $DF_{TVA} = \sum_{m=1}^M DF_{TVA\ m}$

Tableau 21 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « Taxe sur la valeur ajoutée (TVA) »

⁶ FERDI, *Evaluation des dépenses fiscales à Madagascar (année 2015)*, Guide méthodologique, Avril 2017, pp. 22- 33.

Id.	Catégorie	Définition opérationnelle
Id_DD_m	Droits de Douane (DD)	L'opération consiste à valoriser les pertes en DD pour chaque transaction i effectuée par l'opérateur j. L'évaluation est donc obtenue en estimant les DD théoriques sur la base des valeurs en douanes et selon les normes sans la dérogation par marchandises et par opérateur économique. C'est à dire : $DF_{DD\ m} = \sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} V_{ij} T x_{ij} - \sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^N DD_{ij}$ Avec : $\sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} V_{ij} T x_{ij}$ représente les DD théoriques selon le taux de référence $T x_{ij}$ du produit i suivant l'opération de l'acteur j. . V_{ij} étant donc la valeur en douane du produit i suivant l'opération de l'acteur j. $\sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^N DD_{ij}$ représente les DD effectivement payés en application des mesures dérogatoires. $i = 1.....N_m$ désigne les codifications de la nomenclature SH concernées par l'évaluation suivant les textes réglementaires instaurant la mesure Id_DD_m . $j = 1.....k$ couvre acteurs concernés par la mesure Id_DD_m . Pour les M mesures identifiées, le calcul du total des DF_{DD} est obtenu par : $DF_{DD} = \sum_{m=1}^M DF_{DD\ m}$

Tableau 22 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « IRCM »

Id.	Catégorie	Définition opérationnelle
Id_IRCM_m	Impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM)	Le calcul des écarts en IRCM pour chaque opérateur j est effectué en estimant les IRCM théoriques, dans un premier temps, sur la base de l'assiette et selon les normes de tarification sans la mesure dérogatoire puis en comparant avec les paiements effectifs. C'est à dire : $DF_{IRCM\ m} = \sum_{j=1}^{k_m} A_j * T_j - \sum_{j=1}^{k_m} IRCM\ _j$ Avec : $\sum_{j=1}^{k_m} A_j * T_j$ représente les IRCM théoriques selon le taux de référence T_j appliqué à l'assiette A_j. $\sum_{j=1}^{k_m} IRCM\ _j$ représente les IRCM effectivement payés en application des mesures dérogatoires suivant les textes réglementaires instaurant la mesure Id_IRCM_m. $j = 1....k_m$ couvre acteurs concernés par la mesure Id_IRCM_m. Pour les M mesures identifiées, le calcul du total des DF_{IRCM} est obtenu par : $DF_{IRCM} = \sum_{m=1}^M DF_{IRCM\ m}$

Tableau 23 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « IR

Id.	Catégorie	Définition opérationnelle
Id_IR_m	Impôts sur le Revenu (IR)	L'exercice consiste à quantifier les pertes en IR pour chaque opérateur j. L'évaluation est donc obtenue en estimant le gap entre les IR sur la base de l'assiette et selon les normes de tarification sans la mesure dérogatoire avec les paiements effectifs. C'est à dire : $DF_{IR\ m} = \sum_{j=1}^{k_m} A_j * T_j - \sum_{j=1}^{k_m} IR_j$ Avec : $\sum_{j=1}^{k_m} A_j * T_j$ représente les IR théoriques selon le taux de référence T_j appliqué à l'assiette A_j. $\sum_{j=1}^{k_m} IR_j$ représente les IR effectivement payés en application des mesures dérogatoires suivant les textes réglementaires instaurant la mesure Id_IR_m. $j = 1.....k_m$ couvre acteurs concernés par la mesure Id_IR_m. Pour les M mesures identifiées, le calcul du total des DF_{IR} est obtenu par : $DF_{IR} = \sum_{m=1}^M DF_{IR\ m}$

Tableau 24 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « IRSA »

Id.	Catégorie	Définition opérationnelle
Id_IRSA_m	Impôts sur le Revenu des Salaries et Assimilés (IRSA)	L'estimation des pertes en IRSA pour chaque opérateur j revient à évaluer l'écart entre les IRSA théoriques sur la base de l'assiette et selon les normes de tarification avec les IRSA sans les mesures dérogatoires avec les paiements. C'est à dire : $DF_{IRSA\ m} = \sum_{j=1}^{k_m} A_j * T_j - \sum_{j=1}^{k_m} IRSA\ j$ Avec : $\sum_{j=1}^{k_m} A_j * T_j$ représente les IRSA théoriques selon le taux de référence T_j appliqué à l'assiette A_j. $\sum_{j=1}^{k_m} IRSA\ j$ représente les IRSA effectivement payés en application des mesures dérogatoires suivant les textes réglementaires instaurant la mesure Id_IRSA_m. $j = 1.....k_m$ couvre acteurs concernés par la mesure Id_IRSA_m. Pour les M mesures identifiées, le calcul du total des DF_{IRSA} est obtenu par : $DF_{IRSA} = \sum_{m=1}^M DF_{IRSA\ m}$

Tableau 25 : Définition opérationnelle pour l'évaluation des dépenses fiscales sur « Droits d'accise (DA) »

Id.	Catégorie	Définition opérationnelle
Id_DA_m	Droits d'assises (DA)	Pour les quelques marchandises cibles, les DA théoriques (spécifiques et ad. val.) ont été estimés puis comparés avec les paiements effectifs, c'est à dire : $(DA_{th} - DA_{eff})_{ij}$ L'évaluation se présente alors comme suit : $DF_{DA_m} = \sum_{j=1}^k \sum_{i=1}^{N_m} (DA_{th} - DA_{eff})_{ij}$ Avec : DA_{th} représente les DA théoriques selon le taux de référence. DA_{eff} représente les DA effectivement payés en application des mesures dérogatoires. $i = 1.....N_m$ désigne les codifications de la nomenclature SH concernées par l'évaluation suivant les textes réglementaires instaurant la mesure Id_DA_m. $j = 1.....k$ couvre les acteurs concernés par la mesure Id_DA_m. Pour les M mesures identifiées, le calcul du total des DF_{DA} est obtenu par : $DF_{DA} = \sum_{m=1}^M DF_{DA_m}$

En résumé, dans la limite des données disponibles, ces formules permettent de dégager les écarts entre ce que l'État aurait pu percevoir sans les mesures dérogatoires et les paiements effectifs. Dans certains cas, l'utilisation de ces formules reste limitée pour les mesures qui nécessitent des informations spécifiques qui ne sont pas forcément renseignées dans les données de routine. Une colonne statut a donc été introduite dans la matrice pour signifier :

- **mesure "évaluée"** : c'est-à-dire la mesure a été évaluée avec un montant positif ou nul (sup ou égale à 0) ;
- **mesure "évaluée non significative"** : c'est-à-dire la mesure a été évaluée, mais le résultat obtenu est très faible, c'est-à-dire la mesure a été évaluée avec un montant de moins de 5 milliards ;
- **mesure "non évaluée"** : c'est-à-dire la mesure n'a pas été évaluée soit à cause du manque de précision des données, à cause de la formulation de la mesure en elle-même qui nécessite des données spécifiques. La case vide signifie que les informations opérationnelles manquaient pour réaliser le chiffrage, ou aussi, parce que les biens ou services concernées par les mesures n'ont pas de correspondance. Par conséquent, la mesure n'a pas été évaluée dès lors que la formule opérationnelle n'a pas pu être appliquée.

Par ailleurs, à l'instar de ce qui est pratiqué dans certains pays, la sommation des dépenses fiscales par impôt et par secteur pourra être présentée sur la base de ce chiffrage, en prenant toutes les précautions d'usage concernant l'interprétation des

résultats de cette opération. La prudence est de mise lorsque l'on interprète les estimations et les projections des dépenses fiscales présentées dans le présent document. En effet, les estimations indiquent l'effet annuel de chaque mesure particulière sur la trésorerie du gouvernement, et non son coût à long terme ou en régime permanent. Chaque estimation représente le revenu fiscal auquel on renonce pour une dépense fiscale donnée, toutes choses étant égales par ailleurs. Ainsi, les estimations ne tiennent pas compte de l'adaptation possible du comportement des contribuables, des mesures corrélatives que le gouvernement pourrait prendre, ni des effets des changements induits dans l'économie sur l'ensemble des revenus fiscaux perçus. Par conséquent, l'élimination d'une dépense fiscale particulière ne procurerait pas nécessairement le montant total de revenus fiscaux indiqué dans le rapport sur les dépenses fiscales.

2.2.3 L'élaboration d'une matrice de passage pour affiner l'évaluation

L'affinement des résultats de l'évaluation a nécessité l'élaboration et l'utilisation d'une matrice de passage permettant de lier les définitions théoriques aux informations disponibles auprès de la DGI et de la DGD. En effet, les données disponibles ne nous ont pas permis directement de chiffrer le coût budgétaire de chaque mesure dérogatoire qui est présentée dans la matrice par nature de biens ou de services. Il a donc été nécessaire d'établir une liste exhaustive des biens et services concernés pour « passer » des données collectées au chiffrage proprement dit.

Cette première approche a été combinée avec l'utilisation des informations sur les régimes de taxation, notamment lorsque les mesures concernent les entreprises qui bénéficient d'un régime de taxation spécifique. Tel est le cas, par exemple, du secteur minier où il a été nécessaire d'utiliser les codes additionnels spécifiques 103, 308 et la série 500 pour les conventions d'établissement de ce secteur.

Cette approche permet également d'affiner le chiffrage des mesures dérogatoires pour lesquelles il n'existe pas de nomenclature (code SH) qui leur sont compatibles à cause des spécificités des mesures présentées. C'est le cas par exemple des exonérations de biens qui résultent d'une décision en conseil des ministres et celles qui résultent des lois de finances dans lesquelles une mesure dérogatoire concerne une exonération des denrées alimentaires ou d'autres biens agrégés.

Dans ces situations, il a été nécessaire d'établir une correspondance entre les mesures présentées et le régime de taxation en utilisant le fichier « regtax » permettant de lier les mesures dérogatoires pour les entreprises ou les entités avec les régimes douaniers spécifiques et d'utiliser les codes additionnels spécifiques.

2.2.4 Difficultés rencontrées

Cet exercice d'évaluation ne s'est pas fait sans difficulté. Elles sont de plusieurs ordres :

Dans la phase d'inventaire :

- la multiplicité des textes fiscaux à caractère légal et réglementaire ;
- la répétition des mesures dans les textes variés entraînant des doublons ;
- la nécessité de présenter les différentes mesures d'incitations fiscales aux fins de lisibilité et compatibilité avec les données existantes au niveau du système d'information de la DGI et DGD ;

- lors de l'inventaire des mesures, l'affinement de la matrice des mesures dérogatoires s'est avéré extrêmement fastidieux. Bien évidemment, cela fait partie intégrante de l'analyse des textes et des réglementations en vigueur conformément aux outils utilisés dans la programmation budgétaire (nomenclature SH, objectifs des mesurées, etc.), mais ce travail a nécessité la vérification de plusieurs dizaines de milliers de produits donnés.
- pour éviter un double comptage qui pourrait surestimer le chiffrage des dépenses fiscales, certaines mesures ayant des codes additionnels identiques ne seront évaluées qu'une seule fois, mais de façon agrégée. L'utilisation de critères combinés (codes additionnels et d'autres variables spécifiques) pourrait permettre de créer une clé de répartition pour affiner le chiffrage. Le temps imparti aux experts dans le cadre de leur mission ne permet pas de faire ces manipulations fastidieuses. Toutefois, les autorités malagasy pourront aisément le faire par la suite sur la base du présent travail.

Dans la phase d'évaluation :

- Lors du calcul proprement dit, la précision des données et les estimations des dépenses fiscales sont un défi constant, car généralement les données sont rarement disponibles à des fins d'analyse des DF. Par conséquent, une étape de consolidation et de vérification préalable à chaque calcul (qui paraît pourtant très simple) est indispensable. À titre d'exemple, les données de la DGI ne donnent pas d'informations précises sur les produits et services. Pour pallier cette difficulté, certaines propositions pourraient être faites quant au profil des entreprises à défaut d'un recensement :
 - Utiliser les informations sur le secteur d'activité et le régime fiscal et se limiter à une évaluation plus agrégée ; pour ce faire, il est possible d'utiliser les caractéristiques du marché (offre et demande intérieures) et le comportement des consommateurs à défaut d'un véritable recensement et une étude du profil des acteurs économiques ;
 - Arrêter une hypothèse sur les biens et services faisant l'objet de l'activité principale des entreprises et retenir une pondération des mesures pour les soucis de compatibilité.
- La non-effectivité de la consolidation systématique des données entre l'INSTAT, l'EDBM, la DGI, la douane et les autres institutions reste un défi dans la compilation des données utiles à des fins d'analyses et pour les recommandations stratégiques sur la portée et la rationalisation des mesures.
- la configuration des déclarations fiscales qui ne permet pas de relever tous les éléments qui génèrent des déductions et/ou réductions. À titre d'exemple, la déclaration de TVA ne comporte qu'une seule ligne qui regroupe l'ensemble des opérations exonérées. Cela a pour effet d'entraîner une évaluation agrégée et non individualisée par opération ;
- l'absence de déclarations de certaines structures bénéficiant d'une exonération totale (ONG et associations de développement, essentiellement).

2.3 Prévisions de dépenses fiscales des mesures incitatives en place (calculs et méthodologie)

2.3.1 Méthodologie

Une prévision des dépenses fiscales est un outil essentiel pour améliorer l'efficacité de la mise en œuvre de la politique fiscale. Avant de réaliser le processus de prévision des dépenses fiscales, il faut disposer d'une série d'informations. Tout d'abord, il faut connaître les informations de politique fiscale du passé récent, du futur et du présent pour lesquelles les données sur les dépenses fiscales sont disponibles. Elles constitueront la base des prévisions des années suivantes. Tout d'abord, il est par exemple utile d'avoir des données sur les indicateurs macroéconomiques, en analysant les déclarations fiscales des individus pour mieux comprendre la composition de l'assiette fiscale, mais aussi en connaissant l'histoire des règles, les réglementations et les réformes qui ont pu avoir un impact sur les dépenses fiscales. Ensuite, pour se projeter dans l'avenir, il faut disposer des informations macroéconomiques ainsi que les informations sur les changements potentiels de politiques fiscales. Et enfin, il faut impérativement examiner de près les tendances actuelles. En effet, la collecte de données mensuelles ou même quotidiennes peut aider les prévisionnistes afin d'évaluer si les projections initiales restent pertinentes.

Cela représente un grand nombre de données lesquelles mobilisent plusieurs entités productrices de ces données. Par exemple, les prévisions macroéconomiques sont produites par les économistes et statisticiens au sein des ministères des finances. Les données relatives aux dépenses fiscales et aux déclarations fiscales sont gérées par l'administration fiscale ou les agents chargés de la collecte des impôts qui comprennent les agents gestionnaires des dossiers fiscaux, les agents chargés de l'accueil des contribuables, les agents vérificateurs et les agents de recouvrement. Enfin, le secteur privé (agence privée et avocats fiscalistes) peut détenir des informations clés afin d'aider à obtenir des prévisions de DF stables. Un cadre institutionnel robuste serait constitué par la bonne coordination de ces entités et la bonne organisation au sein de celui-ci afin d'assurer la collecte des données.

Les systèmes modernes de gestion des finances publiques ont identifié différents horizons de prévision : annuel, infra-annuel et pluriannuel. Mais la prévision annuelle est la plus courante.

Par ailleurs, nous avons deux types de modèles⁷ pour calculer les prévisions des dépenses fiscales : le modèle conditionnel et le modèle inconditionnel. Le modèle conditionnel doit considérer les changements de politique fiscale pour l'année à prévoir, par exemple suivant la loi des finances alors que le modèle inconditionnel est utilisé lorsque la loi des finances ne prévoit pas de changement de politique fiscale. Ce modèle est parfois appelé modèle tendanciel de prévision. Le modèle inconditionnel n'utilise les données des dépenses fiscales passées pour prévoir les dépenses fiscales futures.

⁷ La méthodologie présentée ici est celle dispensée dans la formation du FMI intitulée « Analyse et prévision des recettes » en juin 2023.

Dans notre cas, il est judicieux d'utiliser le modèle inconditionnel pour estimer les dépenses fiscales de l'année 2021 dès lors que la loi des finances 2021 n'a pas prévu de modifications des mesures fiscales et douanières incitatives.

Selon ce modèle de prévision, il y a deux méthodes de calculs du montant des dépenses fiscales futures.

La première méthode est formulée de la manière suivante :

$$T_{t+1}^f = T_t \times \frac{T_t}{T_{t-1}}$$

T_{t+1}^f : représente le montant des dépenses fiscales de l'année future, soit 2021 ;

T_t : est le montant des dépenses fiscales de l'année en cours, soit 2020 ;

T_{t-1} : représente le montant des dépenses fiscales de l'année passée, soit 2019

La deuxième méthode utilise la moyenne des montants des dépenses fiscales enregistrées sur les dernières années $T_t, T_{t-1}, \dots, T_{t-n}$.

$$T_{t+1} = \text{moyenne}(T_t, T_{t-1}, \dots, T_{t-n})$$

2.3.2 Calculs

En l'absence de certaines données disponibles pour l'exercice 2019⁸, notre calcul est basé sur l'utilisation de la moyenne des montants des dépenses fiscales enregistrées sur les trois dernières années, soit de 2018, 2019 et 2020.

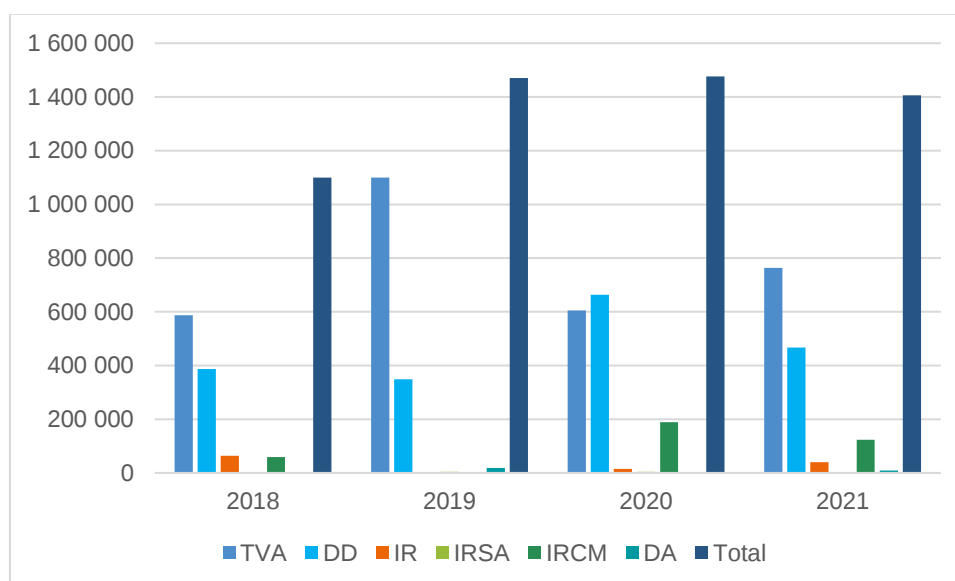
Tableau 26 : Prévision des dépenses fiscales 2021

Nature d'impôts	2018		2019		2020		2021
	Nombre DF recensé	Montant DF (en Ariary)	Nombre DF recensé	Montant DF en Ariary	Nombre DF recensé	Montant DF en Ariary	Prévision DF en Ariary
TVA	136	587 179 490 000	249	1 099 878 809 344	192	604 596 900 000	763 885 066 448
DD	165	386 809 580 000	167	348 881 473 899	210	662 902 300 000	466 197 784 633
IR	38	63 533 940 000	43	Non évalué	45	15 149 600 000	39 341 770 000
IRSA	18	2 527 120 000	10	3 584 123 116	13	4 301 600 000	3 470 947 705
IRCM	14	59 231 780 000	14	Non évalué	14	188 566 900 000	123 899 340 000
DA	Non évalué	Non évalué	96	17 914 529 359	65	180 500 000	9 047 514 680
Total	371	1 099 281 910 000	579	1 470 258 935 717	539	1 475 697 800 000	1 405 842 423 466

Source : RDF 2018/2019 ; calculs des experts

Selon nos calculs, les prévisions du coût des dépenses fiscales sont estimées à 1.405 milliards d'ariary, soit 2,17% du PIB en 2021. Nous avons pu évaluer 1.475 milliards d'ariary, soit 2,98% du PIB pour l'exercice 2020 (cf. Tableau 3 Ventilation des dépenses fiscales par type d'impôt) et l'évolution du montant des DF pour les exercices 2018, 2019, 2020 à 2021 est présentée ci-après.

⁸ Lorsque le montant des DF n'a pas été évalué « Non évalué », notamment l'IR et l'IRCM pour l'année 2019, la base de calcul pour la prévision 2021 ne prend en compte que la moyenne des années 2018 et 2020.

Graphique 5 : Évolution du montant des DF de 2018 à 2021

Source : Rapport de la DGI des DF pour 2018/2019 ; calculs des experts

Le coût des dépenses fiscales diminuerait en 2021 de 4,73% pour atteindre 1.405 milliards d'ariary, mais cette baisse résulte surtout de la non-disponibilité des données sur l'IRCM et de l'IR en 2019 ne permettant pas d'atteindre un coût stable. Toutefois, le coût total des dépenses fiscales serait à peu près stable.

2.4 Benchmarking pour les rationalisations innovantes

2.4.1 Mesures incitatives innovantes : encourager l'investissement de la diaspora

La tendance actuelle⁹ est de mettre en œuvre des mécanismes d'incitations fiscales et douanières en faveur de l'entrepreneuriat et de l'investissement de la diaspora, en accordant des avantages fiscaux sous forme d'impôts minorés pendant les premières années ; d'exonérations de l'impôt du chiffre d'affaires à l'exportation ; et d'importations des biens d'équipements en franchise douanière. Certains pays ont effectivement introduit ce type de régime spécial.

Ainsi, au Cap-Vert, les investisseurs de la diaspora bénéficient des avantages suivants :

- Exonération de l'impôt (comme prévu dans le Code de l'impôt sur les sociétés) des dividendes et bénéfices distribués à l'émigrant investisseur, provenant d'un investissement étranger autorisé ;
- Exonération des droits de douane sur l'acquisition de matériaux de construction, d'extension ou de rénovation d'une première maison d'habitation, y compris également les meubles, appareils électroménagers et autres biens importés, sous certaines conditions. Le régime s'applique aux investisseurs émigrants résidant en permanence à l'étranger, ainsi qu'aux anciens retraités émigrés et

⁹ OIM Manuel « Comment associer les diasporas au développement » - https://www.migrationpolicy.org/sites/default/files/.../thediasporahandbook_french.pdf

aux retraités percevant des pensions et revenus assimilés de leur pays d'immigration. L'investissement dans des actifs corporels ou incorporels au Cabo Verde est éligible, dans les conditions prévues par le régime. Par exemple, la constitution d'entités ou de succursales au Cap-Vert, la prise de participations, l'octroi de prêts ou d'autres formes de financement d'entités dans lesquelles une participation est détenue.

Un autre exemple notable est le schéma pour la diaspora Mauricienne du 24 mars 2015, qui matérialise la stratégie du gouvernement pour attirer le retour des Mauriciens fortunés au pays. Selon ce schéma, les revenus d'un membre de la diaspora provenant aussi bien de l'intérieur que de l'extérieur de l'île Maurice sont exonérés d'impôt sur le revenu pendant 10 années consécutives après retour à l'île Maurice. Pour les revenus provenant de l'île Maurice l'exonération est limitée aux revenus d'emploi, aux bénéfices d'affaires et aux revenus d'investissement.

Ainsi, la promotion de l'investissement de la diaspora malagasy à Madagascar permet d'attirer les investissements de la diaspora et pourrait être un objectif louable pour Madagascar. La diaspora présente en effet une source de richesse potentielle que les pays d'origine doivent fructifier, au-delà des transferts de fonds essentiellement orientés vers l'aide aux familles. Ces investissements directs créent des emplois, font vivre une chaîne de fournisseurs et participent directement au développement économique, social, intellectuel et culturel du pays d'origine.

Madagascar pourrait s'inspirer de ces modèles pour mettre en place des incitations destinées à encourager l'investissement de la diaspora au pays, à l'instar des schémas mis en place au Cap-Vert et à l'île Maurice

2.4.2 Mesures à rationaliser suivant la bonne pratique internationale

- **La modernisation du système des incitations fiscales et douanières passe aujourd'hui par leur rationalisation.** En effet, la tendance actuelle n'est pas à la prolifération des avantages fiscaux et de régimes dérogatoires, d'autant qu'on est dans un contexte de quête de mobilisation des recettes, mais à leur suppression au profit des règles incitatives générales.
- **Aussi, il est impératif de réduire drastiquement le nombre des DF et maintenir seulement celles qui ont un impact socio-économique positif.** Une exception peut toutefois être relevée pour les régimes d'incitations à l'investissement de la diaspora, que plusieurs pays ont récemment adoptés.

Voici quelques recommandations :

- **Réduire ou supprimer les exonérations des droits et taxes sur l'importation du riz.**

L'exonération des droits et taxes sur l'importation du riz est la source d'une perte de recettes fiscales assez importante (1.355,72 milliards d'Ariary en DD et 163,58 milliards d'ariary en TVA). L'étude menée en 2018 par l'UPF sur l'impact socio-économique des exonérations relatives à l'importation du riz a montré que cette mesure n'atteint pas son objectif social, à savoir rendre le riz plus accessible aux ménages malagasy les plus pauvres. Au contraire, elle bénéficie plutôt aux entreprises importatrices de riz qui s'entendent sur les prix du riz avec des pratiques oligopolistiques. De surcroît, cette mesure est néfaste pour les agriculteurs et les producteurs locaux de riz qui ne bénéficient d'aucune mesure fiscale avantageuse, ni d'une quelconque autre aide visant à améliorer leur production. Notre étude va aussi dans le même sens.

Nous recommandons alors de supprimer cette exonération de DD et TVA sur le riz importé. Toutefois, si les autorités malagasy décident de maintenir cette exonération, elles doivent l'encadrer très strictement et assurer un suivi régulier de son efficacité.

- **Supprimer l'exonération sur les engrais chimiques.**

D'après les conclusions de notre étude spécifique (cf. section 3), l'exonération relative aux engrais chimiques n'a pas eu les effets économiques et sociaux escomptés sur les agriculteurs et mérite d'être supprimée.

- **Supprimer les exonérations temporaires attribuées au secteur minier.**

Généralement, les pays octroient des avantages fiscaux dérogatoires au droit commun, car précisément leur droit fiscal commun n'est pas suffisamment attractif pour encourager l'investissement en général. Toutefois, Madagascar s'est engagé ces dernières années dans une politique fiscale d'attractivité fiscale de droit commun qui a conduit à baisser l'IS et à encourager l'investissement par des mesures d'assiette avantageuses applicables à toutes les entreprises quelle que soit la nature de leurs activités. Ce régime permet en outre de supprimer le processus d'agrément et de suivi (et donc les risques de corruption) puisque ces avantages fiscaux s'appliquent de plein droit. Une telle politique fiscale est en théorie favorable au développement. Toutefois, pour être efficace, elle doit conduire logiquement à

supprimer corrélativement tous les avantages fiscaux dérogatoires prévus dans des textes sectoriels (code des investissements, code minier/pétrolier/forestier, etc.), au risque de limiter la mobilisation des recettes domestiques.

En outre, selon les meilleures pratiques internationales¹⁰, il n'est pas nécessaire d'accorder des exonérations fiscales aux investisseurs du secteur minier pour les quatre raisons suivantes :

- L'activité minière est localisée : la ressource est uniquement, ou principalement, disponible dans une zone déterminée, d'où la difficulté pour les investisseurs de se déplacer pour bénéficier de dispositions fiscales plus avantageuses.
- L'exonération fiscale bénéficie surtout aux mines les plus rentables : Par exemple, une mine qui réalise un bénéfice brut de 200 USD et dont les frais d'exploitation s'élèvent à 50 USD, encaissera, après exonération fiscale, 150 USD de bénéfices ; tandis qu'une mine qui supporte les mêmes frais d'exploitation, mais réalise seulement 100 USD de bénéfices bruts n'encaissera que 50 USD de bénéfices. Si le taux de l'impôt sur les sociétés est de 20 %, le montant des recettes auxquelles renonce l'État est plus important pour le projet rentable (30 USD), qui a probablement moins besoin d'incitations fiscales, que pour le projet marginal (10 USD) dont la viabilité dépend peut-être de l'octroi de conditions fiscales avantageuses.
- L'exonération fiscale n'a aucune incidence sur le coût de l'investissement : l'exonération fiscale n'a de sens que lorsque la mine est rentable, et est redevable de l'impôt sur les bénéfices, soit de nombreuses années parfois après la décision d'investir.
- Les entreprises minières sont moins attachées aux exonérations fiscales : Les entreprises minières préféreraient que les pouvoirs publics améliorent d'autres aspects du régime fiscal qui leur est applicable, afin de le rendre plus compétitif.

■ **La transparence des avantages accordés dans le cadre de conventions d'établissement.**

¹⁰ IGF-OECD, Programme IGF6/OCDE sur les stratégies de BEPS dans l'exploitation minière, Incitation fiscales dans l'industrie minière : Limiter les risques pour les recettes, 2018, p.22.

3 ETUDE DE CAS : L'ANALYSE DE L'EFFICACITE SOCIO-ECONOMIQUE DE L'EXONERATION DE TVA SUR LES ENGRAIS CHIMIQUES ET LES PESTICIDES

3.1 Chiffrage des DF en matière d'exonération de TVA des engrais chimiques et les pesticides

3.1.1 Contexte

La question posée au démarrage de l'étude visait à quantifier les effets des mesures fiscales (en particulier l'exonération de la TVA) sur un certain nombre d'agrégats macro-économiques, comme le PIB agricole, la production agricole, le revenu des ménages.

Suite à la modification des termes de références conformément à l'avenant N°02 signé en mai 2023 le périmètre d'analyse a été restreint à une seule mesure dont l'analyse de l'effet d'exonération de la TVA sur deux catégories d'intrants agricoles : les engrais et les pesticides.

La question posée est relative à l'augmentation de la consommation suite à la mesure d'exonération en supposant donc un effet de diminution des prix. Cela suppose donc que les distributeurs ont répercuté intégralement la diminution sans augmenter leurs marges. Cela dit, comme la mesure d'exonération date de la loi de finances 2008 sans modification depuis, les stratégies de prix des distributeurs ont largement intégrés cette mesure.

Les produits concernés sont :

Tableau 27 : Nomenclature SH des intrants agricoles exonérés

<i>Code SH</i>	<i>Désignation</i>
31.01.00.00	Engrais d'origine animale ou végétale, même mélangés entre eux ou traités chimiquement ;
31.02	Engrais minéraux ou chimiques azotés
31.03	Engrais minéraux ou chimiques phosphatés
31.04	Engrais minéraux ou chimiques potassiques
31.05	Engrais minéraux ou chimiques contenant deux ou trois des éléments fertilisants : azote, phosphore et potassium ; autres engrais ; produits du présent Chapitre présentés soit en tablettes ou formes similaires, soit en emballages d'un poids brut n'excédant pas 10 kilogrammes
38.08	Insecticides, anti rongeurs, fongicides, herbicides, inhibiteurs de germination et régulateurs de croissance pour plantes, désinfectants et produits similaires, présentés dans des formes ou emballages de vente au détail ou à l'état de préparations ou sous forme d'articles tels que rubans, mèches et bougies soufrés et papier tue mouches
3808.52 00	DDT
38.09.91	Insecticides
38.09.91	Fongicides
38.09.91	Herbicides, inhibiteurs de germination et régulateurs de croissance pour plantes.

Soit la totalité des intrants utilisés en agriculture (hors semence).

3.1.2 Exonération de TVA sur les importations et la vente d'engrais chimiques

Tableau 28 : Exonération de TVA sur les importations et la vente d'engrais chimiques

<i>Description de la mesure</i>	<i>Source</i>	<i>Objectif</i>	<i>Secteur</i>	<i>Montant des dépenses en Ariary</i>	<i>Part en %</i>
Exonération sur les engrais d'origine animale ou végétale	CGI Art. 06.01.06 (13): ANNEXE /31.01.00.00	Economique	Agriculture	125 290 000,00	0,61%
Exonération sur les engrais minéraux ou chimiques azotés.	CGI Art. 06.01.06 (13): ANNEXE /31.02	Economique	Agriculture	5 264 976 682,63	25,74%
Exonération sur les engrais minéraux ou chimiques phosphatés	CGI Art. 06.01.06 (13): ANNEXE /31.03	Economique	Agriculture	56 216 456,77	0,27%
Exonération sur les engrais minéraux ou chimiques potassiques	CGI Art. 06.01.06 (13): ANNEXE /31.04	Economique	Agriculture	713 965 571,63	3,49%
Exonération sur les engrais minéraux ou chimiques contenant deux ou trois des éléments fertilisants	CGI Art. 06.01.06 (13): ANNEXE /31.05	Economique	Agriculture	14 296 325 962,20	69,89%

Total	20 456 774 673,23	100,00%
-------	----------------------	---------

Selon le tableau sur les exonérations douanières et fiscales, le montant total des dépenses fiscales en matière d'exonération de TVA est estimé à 603,7 milliards d'ariary (cf. Tableau 3 : Ventilation des dépenses fiscales par type d'impôt). Les exonérations de la TVA sur les engrais représentent **20,456 milliards d'ariary**, soit 3,38% du montant total de l'exonération de la TVA en 2020.

3.1.3 Exonération de TVA sur les matériels agricoles

Tableau 29 : Exonération de TVA sur les matériels agricoles

Description de la mesure	Source	Objectif	Secteur	Montant des dépenses en Ariary	Part en %
Exonération sur les matériels et équipements agricoles	CGI Art. 06.01.06 (14)	Economique	Agriculture	6 044 848 315,25	33,82%
Exonération sur le tracteur à chenilles à usage agricole (8701.30.21)	CGI Art. 06.01.06.14°: ANNEXE	Economique	Tous, Agriculture	10 025 851 603,74	56,10%
Exonération sur les bèches, pelles, et outils similaires	CGI Art. 06.01.06 (14): ANNEXE /82.01	Economique	Agriculture	756 951 089,38	4,24%
Exonération sur les machines, appareils et engins agricoles	CGI Art. 06.01.06 (14): ANNEXE /84 32.10 10 / 84 32.10 90 / 84 32.21 00 / 84 32.29 00/ 84 32.31 00 / 8432.39 00 / 84 32.41 00 / 84 32.4200 /84 32.80 00	Economique	Agriculture	406 172 037,87	2,27%
Exonération sur les machines, appareils et engins pour la récolte ou le battage des produits agricoles	CGI Art. 06.01.06 (14): ANNEXE /84 33.20 00 / 84 33.30 00/ 84 33.40 00 / 84 33.51 00 84 33.52 10 / 84 33.52 90 / 84 33.53 00 / 84 33.59 00 / 84 33.60 00	Economique	Agriculture	638 839 409,54	3,57%
Total				17 872 662 455,79	100%

Selon le tableau sur les exonérations douanières et fiscales, le montant total des dépenses fiscales en matière d'exonération de TVA est estimé à 603,7 milliards d'Ariary. Les exonérations de TVA sur les matériels agricoles représentent **17,872 milliards d'Ariary**, soit 2,96% du montant total de l'exonération de la TVA en 2020.

3.2 Méthodologie de calcul de l'exonération de TVA sur les engrais et les pesticides

3.2.1 Le marché des engrais et des pesticides

Il existe peu de documentation accessible sur le marché des intrants à Madagascar et le fait de remonter jusqu'en 2008 rend difficile la contextualisation de cette décision. En particulier il n'a pas été possible de retrouver les documents de politiques agricoles pour les années sous revues. Pour mémoire, l'année 2008 a vu la mise en place de la Politique sectorielle agricole (PSA) qui devait couvrir la période de l'étude, mais suite aux événements politiques la formulation de la politique agricole a repris en 2011 pour aboutir en 2015 au PSAEP/PNIAEP¹¹ 2016-2020, dont l'objectif en matière d'intrants était de produire localement 250 000 tonnes d'engrais et de développer le réseau de distribution. Cet objectif de production locale devrait être finalement atteint en 2023.

Cela dit, le marché des intrants est à Madagascar comme dans une bonne partie de l'Afrique sub-saharienne caractérisé par :

- Un oligopole d'importateurs/distributeurs (une quinzaine selon une étude du PARECAM (Programme d'appui à la résilience aux crises alimentaires à Madagascar) datant visiblement de 2010¹²) et un très faible maillage de distributeurs de proximités (généralement dans les grandes villes).
- Des interventions de subvention de la part de l'État et de ses partenaires qui vont de la distribution gratuite (encore 1400 tonnes d'engrais en 2023) aux diverses formes de crédits d'intrants utilisés par les projets et programmes.
- Une demande réelle relativement faible de la part des agriculteurs, car « si d'un point de vue purement technique, l'apport d'engrais peut améliorer la productivité, l'analyse des comptes d'exploitation permet de mettre à jour le fait que dans les zones enclavées, la marge entre le prix des intrants et le prix du gain de production généré peut être faible, voire négatif (intrants trop chers et produits vendus à bas prix) ».

Si globalement le marché des engrais et des produits phytosanitaires est l'objet d'un même réseau de distribution et des mêmes utilisateurs (les agriculteurs), il existe des différences entre ces deux sous filières.

Au niveau de la distribution, le **marché des engrais** est caractérisé par le fait que le stockage est complexe : l'engrais est hygroscopique (sous sa forme solide) et un stockage inadéquat peut entraîner une prise en masse des engrais et/ou sa composition chimique peut s'en trouver affectée en raison de l'exposition à la chaleur et à l'humidité, les quantités nécessaires sont importantes ce qui suppose des capacités de stockage importantes et des coûts de transports vers les lieux de distribution parfois rédhibitoire.

Le marché de pesticides présente moins de contraintes de stockage, les quantités nécessaires plus faibles et la durée de vie des produits plus élevée¹³. Un distributeur peut facilement stocker pour plusieurs années de produits et donc mieux adapter sa stratégie de prix.

¹¹ Programme sectoriel agriculture élevage pêche / Plan national d'investissement agricole

¹² Rapport trouvé sur Internet sans page de garde.

¹³ Au Cameroun, 3 ans après l'interdiction d'importation du Chlorpyrifos, cette molécule représente encore 10% des ventes d'insecticides...à des prix bradés.

En conséquence, un effet prix, quelle que soit son origine, va se répercuter normalement plus vite sur les engrais que sur les produits phytosanitaires. On tiendra donc compte de ce facteur dans les périodes à analyser.

Au niveau de l'**utilisation**, la pénétration au niveau des agriculteurs pour l'utilisation de produits chimiques est différente entre les deux catégories d'intrants. Si les engrais continuent d'être peu utilisés à la fois en raison de barrières relatives à la technicité de l'utilisation et aux coûts, les pesticides (notamment insecticides et herbicides) ont largement mieux pénétré le monde agricole. Il s'agit aussi de stratégies propres au secteur agricole sub-saharien qui vise essentiellement à minimiser le risque pas nécessairement à produire plus : l'engrais est encore un investissement, le pesticide du fonctionnement (sauver la récolte).

Donc en théorie une diminution des prix devrait avoir des effets plus rapidement sur les pesticides que sur les engrais.

3.2.2 Hypothèses de travail et méthodes de calcul

L'approche utilisée pour tester l'impact de l'exonération de la TVA sur la consommation d'intrants agricoles repose sur l'utilisation de la **consommation apparente** :

(Importation + production + stock) – (exportation + utilisation non agricole)

La consommation apparente est un bon traceur de la consommation réelle, mais ne dit rien sur l'utilisation par les exploitations agricoles des intrants en termes de distribution spatiale ou d'affectation des intrants aux diverses cultures.

La consommation apparente permet juste de ventiler la consommation réelle selon les différentes catégories d'intrants.

Dans le cas où il n'existe pas de production nationale, la consommation apparente est donc :

(Importation + stock) – (exportation + utilisation non agricole)

A partir de 2012, Madagascar est devenu exportateur net toute catégorie d'engrais confondu grâce à l'exportation du sulfate d'ammonium. Cependant, les quantités produites annuellement sont mal connues (entre 100 et 200 000 tonnes) et la mise sur le marché malagasy nécessite la construction d'unités de production et de conditionnement qui n'ont vu le jour qu'à partir de 2018. Pour la période examinée, la production nationale peut être considérée comme entièrement exportée et d'ailleurs l'importation de produits finis se poursuit.

Il faut aussi noter une production d'engrais organiques et d'amendements, mais dont les quantités sont faibles, mais aussi exportées.

Les stocks commerciaux sont en général inconnus cependant sur une analyse chronologique ils finissent par s'annuler. Afin de minimiser l'effet de stock, les quantités annuelles peuvent être lissées à travers l'utilisation de moyennes mobiles :

Quantité en année N = Moyenne N-1 à N+1

L'utilisation non agricole, compte tenu des produits importés, est négligeable. Il s'agit soit de l'utilisation par les particuliers ou les collectivités (entretiens de

jardins), soit d'utilisation réellement non agricole (exemple l'urée utilisée par les véhicules diesel de dernière génération). On peut aussi considérer l'utilisation non agricole comme très faible dans le contexte malagasy.

La consommation apparente sera donc calculée à partir du solde import/export, il s'agit du disponible national

Disponible national = Quantités importées-quantités exportées

3.3 Analyse des DF sur les engrais chimiques et les pesticides

L'exonération de TVA sur les engrais chimiques et les pesticides est intervenue dans la loi de finances pour 2008 et n'a pas été modifiée depuis. Cette exonération porte sur l'ensemble des intrants agricoles à savoir les engrais et les pesticides sans modification des listes des produits concernés.

La période analysée a été choisie pour encadrer cette année 2008 soit de 2005 à 2016 afin de permettre le lissage des données. On suppose de fait que l'effet induit sur les prix peut prendre quelques années soit de 3 à 4 ans. Par-delà cette période les augmentations ou diminutions de consommation ne sont plus dues à l'effet prix induit par l'exonération. En effet, cette mesure est d'une part largement intégrée par les distributeurs de produits et d'autre part les stocks résiduels acquis avant mesure largement écoulés.

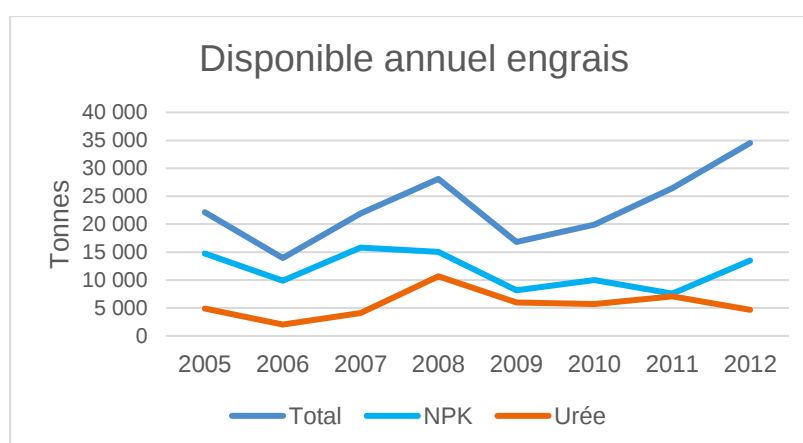
Compte tenu de ce qui a été dit plus haut :

- Pour les engrais la période analysée va de 2005 à 2012.
- Pour les pesticides elle va de 2005 à 2016 pour tenir compte des rémanences plus importantes de stocks.

3.3.1 Les données sur les engrais

3.3.1.1 Les disponibles annuels

Les données brutes sont constituées des disponibles annuels entre 2005 et 2012. Le tableau de données est disponible en annexe 1.



Le disponible national total varie suivant les années, mais se situe autour de 22 000 tonnes par an entre 2005 et 2012

Ceci est très faible si l'on se rapporte à la superficie agricole malagasy.

Le NPK et l'urée constituent la grosse majorité des importations puisque ces deux produits représentent entre 80 et 90 % des engrais importés.

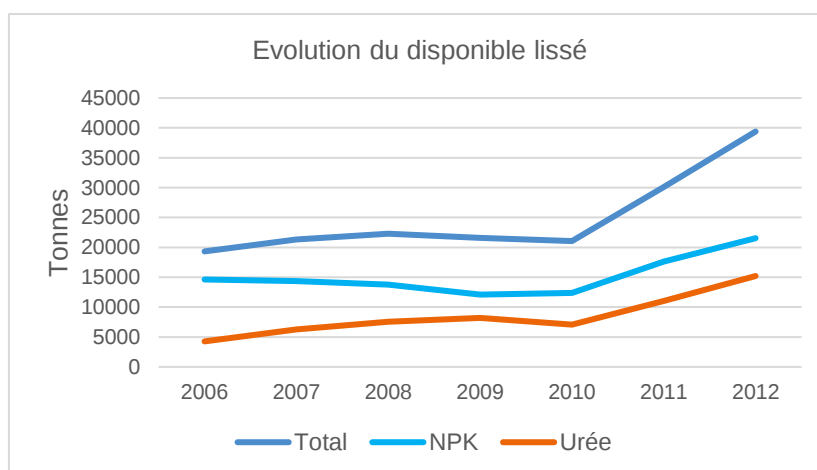
L'année 2008 présente bien un pic d'importation notamment en ce qui concerne l'urée par contre pour le NPK il ne semble pas que les distributeurs aient profité immédiatement du dispositif.

La faiblesse de la consommation apparente (les quantités d'urée importées permettent de traiter une superficie totale autour de 100 000 hectares d'une céréale comme le riz¹⁴) semble indiquer que ; sur la période considérée ; la consommation d'engrais est pratiquement un marché de niche. Les utilisateurs soit ne payent pas (distributions gratuites de la part des projets ou du gouvernement) soit disposent de moyens financiers permettant de payer le prix du marché.

3.3.1.2 Analyse des tendances

Les données lissées sur les années 2006 à 2012 présentent une légère tendance à la hausse.

Le disponible total a doublé entre 2006 et 2012, passant de 19 000 et 39 000 tonnes. Ceci est de l'essentiellement à l'accroissement des engrais azotés alors que pour le NPK le disponible est resté stable jusqu'en 2011.



Les accroissements de disponibles marquent un fléchissement à la hausse à compter de 2011 pour se poursuivre jusqu'à la crise de 2021-2022.

La situation de référence de 2008 n'est pas exactement connue, mais certaines études pointent essentiellement la faiblesse du réseau de distribution des engrais comme facteur principal limitant¹⁵ puisque seuls 15 % des communes malagasy disposaient d'un distributeur et qu'en moyenne un agriculteur devait parcourir 67 Km pour acquérir des engrais. Quoiqu'il en soit, les volumes restent très faibles (même comparés avec d'autres pays sub-sahariens). Si l'exonération a eu un effet, il est fort probable que cela n'a pas modifié les niveaux d'utilisation. Les

¹⁴ Avec une dose minima de 50 Kg/ha alors qu'en général on préconise plutôt 100 Kg/ha.

¹⁵ Utilisation et accessibilité des engrais chimiques, Jean-Claude Randrianarisoa.

agriculteurs ayant accès aux engrais (en particulier ceux qui pratiquent certaines cultures commerciales comme la canne à sucre, le coton ou le tabac) ont probablement augmenté leur utilisation, mais pour la majorité cela n'a rien changé.

3.3.1.3 Conclusion sur les engrais

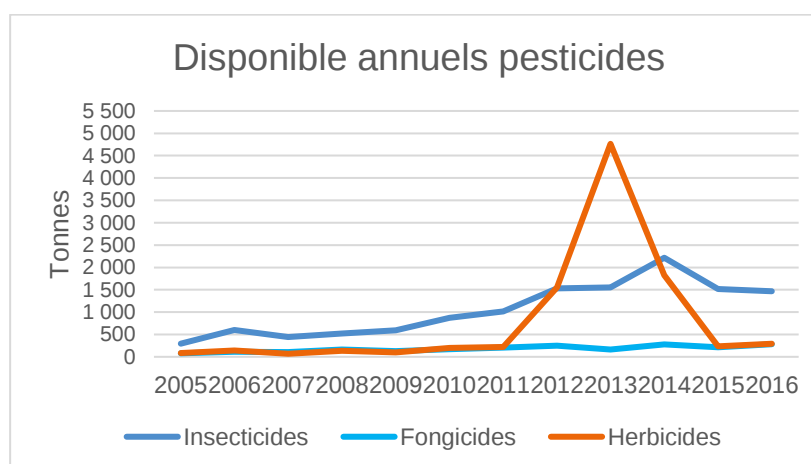
Sur la base de l'analyse, la mesure d'exonération n'a pas eu d'effet sur la consommation d'engrais. Tant que la consommation réelle demeure à des niveaux aussi faibles, l'effet est marginal par rapport aux autres contraintes d'utilisation.

3.3.2 Les données sur les pesticides

3.3.2.1 Les disponibles annuels

Les disponibles annuels sur la période 2008 à 2016 présentent quelques singularités.

Si la consommation de fongicides est stable et celle des insecticides en croissance régulière, le pic d'importation entre 2012 et 2014 des herbicides doit être dû à des facteurs d'intervention spécifiques puisqu'après avoir atteint 4700 tonnes en 2013, les importations sont revenues à des niveaux de 200 à 300 tonnes à partir de 2015.

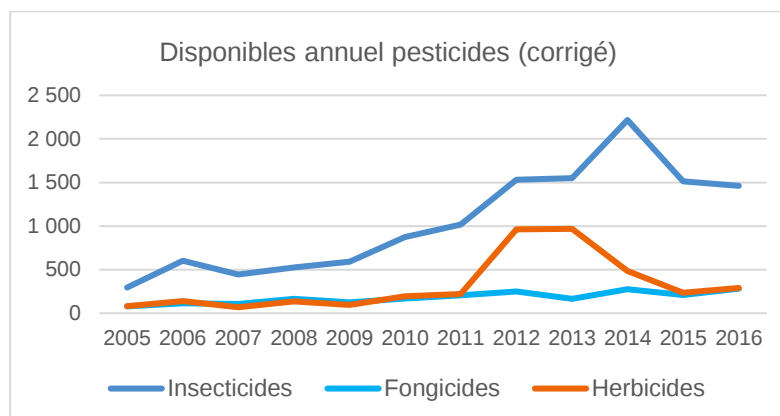


De fait, ce pic de consommation n'est dû en grande une seule catégorie d'herbicides.

Si on enlève cette catégorie de produit, l'évolution du disponible en herbicide est beaucoup plus lisse, mais ce pic d'importation demeure.

Cela dit, les disponibles annuels sont assez faibles, mais permettent de traiter des superficies beaucoup plus importantes que pour les engrais¹⁶.

¹⁶ Les doses conseillées pour un herbicide phare comme le glyphosate est de 1 Kg/ha/an. En moyenne entre 2008 et 2016 c'est un peu moins de 400 000 ha qui peuvent être traités (en considérant que tous les herbicides sont du glyphosate).



Contrairement aux engrais il n'y a pas eu de pic d'importation en 2008 et 2009. Seuls les insecticides présentent un accroissement régulier des approvisionnements.

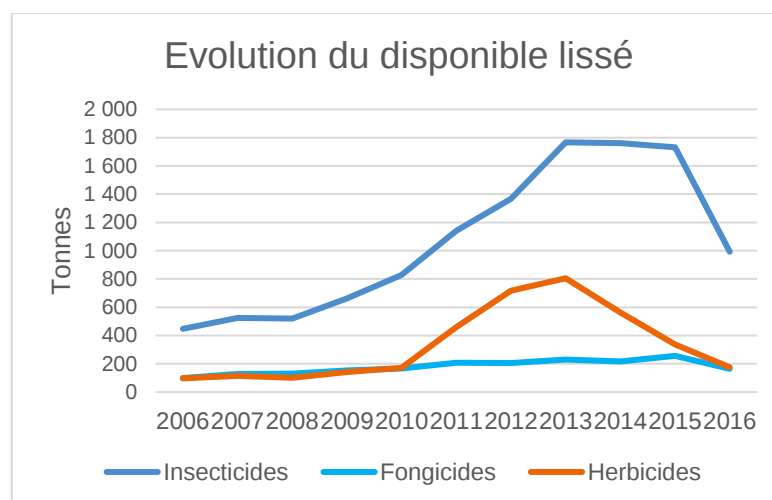
3.3.2.2 Analyse des tendances

Selon la catégorie de produits les évolutions de disponible lissé sont différentes (avec données corrigées).

Concernant les fongicides la consommation apparente n'évolue que très peu, elle se situe en moyenne autour de 179 tonnes par an.

Concernant les insecticides la progression est par contre très nette en moyenne 10 % par an entre 2008 et 2016.

Pour les herbicides et en dehors des 3 années de forts approvisionnements, la tendance générale est plus ou moins à la stagnation.



Cependant, la consommation apparente d'herbicides a doublé si l'on compare les niveaux moyens avant 2009 qui se situaient autour de 100 000 tonnes et ceux après le pic d'importation (+/- 300 000 tonnes).

Concernant les fongicides, il s'agit d'une catégorie de produits à part, car probablement utilisés uniquement sur certaines cultures. Si les attaques fongiques concernent toutes les cultures, les anti-champignons sont des produits

en général assez chers et les plus souvent utilisés uniquement sur des produits à forte valeur ajoutée (cultures fruitières d'exportation).

Pour les insecticides s'il existe un net décollage après 2008 de la consommation, il ne faut pas oublier que la consommation inclue les quantités utilisées dans la lutte antiacridienne (40 000 à 60 000 litres par an). Cependant, même en enlevant cette consommation institutionnelle, il semble que la mesure d'exonération a pu contribuer à une augmentation de consommation.

Pour les herbicides, si l'analyse est rendue complexe par les 3 années de fortes importations, il existe toutefois un décollage, mais qu'il est difficile de relier aux mesures fiscales. En 2013, selon le Cirad le traitement des adventices du riz irrigué coûtait entre 28 et 47 euros par hectare¹⁷, même avec la mesure fiscale cela reste très élevé pour un agriculteur moyen (en absence d'autres mesures de subvention).

3.3.2.3 Conclusion sur les pesticides

Il est possible que la mesure fiscale ait pu contribuer au décollage dans l'utilisation des insecticides. Pour les herbicides le pic observé n'est pas dû à la mesure et la consommation est retombée en 2015 à son niveau de 2009. En ce qui concerne les fongicides aucune modification de consommation n'a pu être observée.

Même si la conclusion peut être plus nuancée que pour les engrais, l'effet de l'exonération sur la consommation est faible voire inexistante.

Cependant, en absence de données sur les prix il est difficile de voir s'il existe une modification dans la constitution des prix à la consommation depuis 2008 et donc d'imaginer les conséquences d'un retrait de l'exonération, sachant qu'à partir de 2022 les coûts d'importation augmentent notamment en raison des prix du fret maritime. Dans un contexte de renchérissement des intrants, revenir sur la mesure d'exonération reviendrait à des augmentations encore plus fortes.

3.3.3 Annexes

- Annexe 1 : Évolution du disponible des engrais entre 2005 et 2016
- Annexe 2 : Évolution du disponible en pesticides entre 2005 et 201

¹⁷ Husson O. et al. (2013). Manuel pratique du semis direct sur couverture végétale permanente (SCV). Application à Madagascar. GSDM/CIRAD.

ANNEXES

Annexe 1 : Évolution du disponible des engrais entre 2005 et 2016

Code		2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
310100	Engrais Organique	111	3	1	-20	1	27	-202	-399	4 036	1 220	533	-422
310100	À base de microorganismes												
310100	Compost												
3102	Engrais azotés	5 349	2 811	4 659	11 398	6 578	6 567	8 089	8 927	-48 559	-75 583	-132 380	-117 085
310210	Urée	4 922	2 034	4 091	10 669	5 996	5 695	7 068	4 664	11 826	17 079	6 830	11 169
310221	Sulfate d'ammonium	14	20	46	70	17	579	629	-9 395	-67 594	-93 404	-140 455	-129 193
310229	Mélange de sulfate d'ammonium et de nitrate d'ammonium	0	0	19	0	0	0	0	0	0	0	63	1
310230	Nitrate d'ammonium	404	757	503	653	566	275	279	265	302	508	683	356
310250	Nitrate de sodium	0	0	0	0	0	0	0	0	4 605	210	0	0
310240	Calcium ammonium nitrate	0	0	0	0	0	0	113	91	250	0	0	0
310280	Solutions d'urée et de nitrate d'ammonium	0	0	0	0	0	0	0	0	0	20	0	0
310290	Sels doubles et mélanges de sulfate d'ammonium et de nitrate d'ammonium	9	0	0	5	0	18	0	13 303	2 052	4	500	583
3103	Engrais phosphatés	30	50	120	201	0	25	0	54	200	28	0	0
310310	Superphosphate simple	22	50	0	201	0	0	0	54	0	28	0	0
310311	Superphosphate triple	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

ANNEXES

310319	Autres superphosphates	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
31020	Scories	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
31039	Autres engrais phosphatés	9	0	120	0	0	25	0	0	200	0	0	0
3104	Engrais potassiques	475	218	267	1 146	1 161	1 388	2 451	1 023	745	1 478	3 030	1 993
310410	Sels naturels de potassium	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
310420	Chlorure de potasse	350	50	130	1 137	1	1 185	1 710	632	125	1 086	2 540	1 238
310430	Sulfate de potasse	125	168	135	0	1 030	203	642	389	619	176	490	754
310490	Autres engrais potassiques	0	0	2	9	130	0	100	2	0	216	0	0
3105	Engrais complexes	16 183	10 854	16 867	15 372	9 055	11 876	16 132	24 926	23 572	24 894	14 553	27 240
310510	Engrais complexes (< 10 Kg)	0	0	0	0	0	503	2 460	2 686	577	260	52	1 398
310520	Engrais NPK	14 758	9 860	15 808	15 058	8 147	9 990	7 579	13 512	17 803	19 838	11 389	21 272
310530	Phosphate Diammonium	222	566	177	0	898	1 143	0	729	1 056	808	1 509	1 232
310540	Phosphate monoammonium	21	41	0	0	0	0	0	150	0	258	0	0
310551	Engrais Nitrates/phosphates	0	0	0	4	8	0	0	0	0	156	0	46
310559	Engrais Azote/phosphore	51	0	24	24	0	4	3 722	1 053	1 693	1 684	1 319	2 705
310560	Engrais phosphore/potasse	1 029	253	691	0	0	0	0	1	356	662	0	20
310590	Autres NPK	102	134	167	286	2	237	2 371	6 795	2 086	1 229	283	568
	Total	22 148	13 937	21 914	28 096	16 796	19 885	26 471	34 532	-20 006	-47 963	-114 265	-88 274

Annexe 2 : Évolution du disponible en pesticides entre 2005 et 2016.

Données brutes

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Insecticides	295	603	444	524	591	875	1 017	1 532	1 551	2 216	1 514	1 463
Fongicides	79	113	105	164	125	170	204	249	165	275	211	282
Herbicides	82	141	68	136	96	196	220	1 556	4 764	1 827	236	292
Total	455	857	617	823	812	1 240	1 441	3 337	6 480	4 319	1 960	2 037

Par rapport aux importations certains produits non agricoles ont été enlevés (en particulier les spirales anti moustiques et autres produits similaires).

Données corrigées

	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Insecticides	295	603	444	524	591	875	1 017	1 532	1 551	2 216	1 514	1 463
Fongicides	79	113	105	164	125	170	204	249	165	275	211	282
Herbicides	82	141	68	136	96	196	220	963	968	484	236	292

Par rapport au tableau ci-dessus la catégorie des herbicides classés comme contenant du bromomethane ou du bromure méthyl a été supprimée

4 PLAN D'ACTION ET DE MISE EN ŒUVRE DE LA RATIONALISATION DES MESURES INCITATIVES

4.1 Propositions de révision du cadre juridique actuel

Garantir le principe de légalité de l'impôt et rapatrier tous les avantages fiscaux dans le CGI.

Avant même d'examiner des mesures innovantes de rationalisation et de modernisation du système fiscal, il est nécessaire de renforcer la sécurité juridique en s'assurant d'une part que seul le législateur est habilité à adopter des règles fiscales et d'autre part que toutes les exonérations fiscales disposent d'une base juridique solide. A cette fin, il est vivement recommandé d'introduire le principe de légalité de l'impôt dans la CGI et de rapatrier ensuite l'ensemble des dispositions dérogatoires, qui sont actuellement éparpillées dans différents textes, vers le CGI pour renforcer la sécurité juridique et la lisibilité du système tout entier.

Renforcer la transparence des avantages accordés dans le cadre de conventions d'établissement.

Madagascar a conclu un certain nombre de conventions d'établissement avec des entreprises privées. Il est nécessaire d'assurer un suivi régulier de ces conventions, afin de pouvoir évaluer leur véritable impact dans l'économie malagasy, notamment en termes de création d'emploi, d'infrastructure etc. qui sont les contreparties attendues de l'octroi des avantages fiscaux et douaniers.

Un premier pas serait la publication des conventions d'établissement anciennes et nouvelles, à l'instar de ce qui se passe dans d'autres pays d'Afrique (par ex. le Cap-Vert publie la liste au Journal Officiel et dans d'autres pays, la liste est publiée sur le site internet des institutions concernées (Ghana, Guinée, Mali, Mauritanie, Nigeria).

Il faut en outre introduire systématiquement de clauses d'extinction ou de déchéance des avantages fiscaux dans toutes les Conventions sectorielles.

L'introduction dans les conventions d'établissement de clauses d'extinction ou de déchéance des avantages fiscaux et douanier a comme objectif d'éviter une prorogation non-maîtrisée de l'application des conventions, d'autant que les incitations doivent surtout accompagner l'entreprise dans les premières phases de son activité.

Et enfin, il faut moderniser le système des incitations fiscales et douanières en réduisant drastiquement le nombre des DF

4.2 Propositions concrètes pour la rationalisation du système des incitations fiscales et douanières à Madagascar

Pour rationaliser le système des incitations fiscales et douanières à Madagascar, il faut en outre :

- Mettre en place un processus de publication systématique des Conventions d'établissement
- Supprimer certaines dépenses fiscales relatives au secteur minier et à l'IR tout en maintenant uniquement celles qui ont un impact socio-économique positif. Une exception peut toutefois être relevée pour les régimes d'incitations à l'investissement de la diaspora, que plusieurs pays ont récemment adoptés.
- Dans la mesure du possible, remplacer les exonérations totales par des crédits d'impôts et abattements pour investissement.
- Introduire des clauses d'extinction automatique des régimes dérogatoires dans toutes les Conventions d'établissement nouvelles et engager le processus de négociation pour introduire de telles clauses dans les Conventions existantes
- Elaborer et mettre en place un régime d'incitations destinées à encourager l'investissement de la diaspora malagasy dans le pays.

4.3 Mise en place des nouvelles mesures incitatives avec plan d'accompagnement

4.3.1 Les actions à court terme

Les actions suivantes doivent être réalisées sur le court terme	
1.	Garantir le principe de la légalité de l'impôt en introduisant une disposition expresse dans le CGI (prochaine LF)
2.	Établir la liste des incitations fiscales et douanières figurant dans des textes autres que législatifs et rapatrier ces incitations dans le CGI ou dans la législation sectorielle en fonction de leur contenu
3.	Lancer le processus d'évaluation des DF pour 2022 sur la base du travail de la FERDI et du guide méthodologique préparé dans le cadre de la présente mission
4.	Mettre en place un dialogue structuré avec l'INSTAT pour avoir accès aux agrégats macro-économiques les plus récents lors de l'évaluation annuelle des DF
5.	En fonction des résultats de l'évaluation des exonérations de TVA et de douanes relatives aux biens de première nécessité, considérer leur suppression/modification éventuelle
6.	Supprimer l'exonération de TVA sur les engrais chimiques et pesticides, dont l'évaluation de l'impact socio-économique a révélé l'inefficacité

4.3.2 Les actions à moyen terme

Les actions suivantes doivent être réalisées sur le moyen à long terme	
1.	Réduire drastiquement le nombre de DF en supprimant certaines DF relatives au secteur minier et à l'IR
2.	Dans la mesure du possible, remplacer les exonérations totales par des crédits d'impôts et abattements pour investissement
3.	Mettre en place un processus de publication systématique des Conventions d'établissement
4.	Introduire des clauses d'extinction automatique des régimes dérogatoires dans toutes les Conventions d'établissement nouvelles et engager le processus de négociation pour introduire de telles clauses dans les Conventions existantes
5.	Dessiner et mettre en place un régime d'incitations destinées à encourager l'investissement de la diaspora malagasy dans le pays