

TaxDev

Manuel TaxDev

Hazel Granger, chargée de recherche, ODI Global

David Phillips, directeur associé, Institute for Fiscal Studies

Ross Warwick, ancien économiste principal chargé de recherches, Institute for Fiscal Studies

Introduction à l'évaluation des politiques fiscales: Guide d'évaluation de l'efficacité et des incidences potentielles des différentes options en matière de politique fiscale

Introduction à l'évaluation des politiques fiscales

Guide d'évaluation de l'efficacité et des incidences potentielles des différentes options en matière de politique fiscale

Hazel Granger, chargée de recherche, ODI Global

David Phillips, directeur associé, Institute for Fiscal Studies

Ross Warwick, ancien économiste principal chargé de recherches, Institute for Fiscal Studies

Édité par Rachel Lumpkin

Traduit par Koffi Mawulolo Mahouna

Publié par **Institute for Fiscal Studies**

2, Marylebone Road

Londres, NW1 4DF

+44 (0)20 7291 4800

mailbox@ifs.org.uk

<http://www.ifs.org.uk/>

[@TheIFS](#)

© The Institute for Fiscal Studies, avril 2026

Préface

Ce manuel a été élaboré par le Centre for Tax Analysis in Developing Countries (TaxDev). Il est le fruit d'une collaboration entre l'IFS (Institute for Fiscal Studies) et l'ODI Global.

TaxDev a pour objectif de contribuer à l'élaboration de politiques fiscales plus efficaces dans les pays à faible et moyen revenu par le biais de la recherche appliquée et de l'analyse des politiques, et en mettant l'accent sur l'amélioration des éléments probants, en collaboration avec les gouvernements partenaires.

Les auteurs tiennent à remercier Kyle McNabb, Harshil Parekh, Iain Steel, Yani Tyskerud, et Chris Wales pour leurs commentaires constructifs sur les versions antérieures de ce manuel, ainsi que nos partenaires institutionnels en Éthiopie, au Ghana, au Rwanda, et en Ouganda pour leur avis sur le processus d'évaluation présenté dans ce manuel.

Enfin, nous tenons à remercier The UK Government Centre of Expertise for Public Finance et UK international development pour son soutien financier à travers la subvention accordée à TaxDev. Nous remercions également le CPP (Centre for the Microeconomic Analysis of Public Policy) de l'IFS, financé par l'ESRC, pour son soutien.

Table des matières

Préface.....	2
Table des matières.....	3
Résumé analytique	6
1. Objectifs de l'évaluation d'une politique	9
1.1 Processus d'élaboration d'une politique.....	10
1.2 Rôle de l'évaluation d'une politique	12
2. Cadre d'évaluation.....	15
2.1 Définition du changement envisagé	15
2.2 Justification et objectifs.....	17
2.3 Éléments probants	20
2.4 Estimation du coût d'une politique	23
2.5 Groupes concernés	30
2.6 Incidences à plus grande échelle et potentielles non désirées	32
2.7 Considérations juridiques et administratives.....	35
2.8 Alternatives	37
2.9 Hypothèses et incertitudes.....	39
2.10 Suivi et évaluation.....	41

Annexe I : Modèle d'évaluation d'une politique	45
Annexe II : Tableau d'estimation de coûts	48
Annexe III : Problèmes et options politiques.....	49
Références.....	52
Lectures complémentaires.....	53

Liste des encadrés

Encadré 2.1. Définir la modification d'une politique	17
Encadré 2.2. Exemples de justifications des politiques fiscales	19
Encadré 2.3. Exemple d'éléments probants.....	22
Encadré 2.4. Estimation du coût de modification d'une politique.....	28
Encadré 2.5. Groupes concernés.....	31
Encadré 2.6. Incidences à plus grande échelle.....	33
Encadré 2.7. Administration et considérations juridiques	36
Encadré 2.8. Alternatives.....	38
Encadré 2.9. Hypothèses et incertitudes	41
Encadré 2.10. Suivi et évaluation.....	43

Liste des figures

Figure 1.1. Exemple de processus de politique fiscale 10

Liste des tables

Tableau 2.1. Cadre simple pour l'estimation du coût d'une politique 26

Résumé analytique

Le présent manuel fournit un cadre simple que les professionnels de la politique fiscale peuvent utiliser pour évaluer les options en matière de politique fiscale. S'inspirant des pratiques du Trésor britannique et de l'Office for Budget Responsibility (OBR), ainsi que de l'expérience de TaxDev, l'approche vise à guider les décideurs politiques dans l'évaluation *préalable* des modifications proposées en matière de politique fiscale, en particulier dans les pays à faible et moyen revenu. Elle vise à soutenir l'analyse factuelle des forces, des faiblesses et des incidences d'une politique proposée, qui peuvent être utilisées pour éclairer les décisions politiques. L'approche a été mise en œuvre avec le soutien de TaxDev par des analystes en politique fiscale des ministères des Finances de l'Éthiopie, du Ghana, du Rwanda, et de l'Ouganda afin de recueillir des éléments probants et de rédiger des notes d'information à l'intention des hauts responsables et des ministres.

Le manuel est un guide introductif et ne constitue pas un document pratique et exhaustif pour chaque élément du processus comme les approches de modélisation des politiques, par exemple. Pour en savoir davantage sur l'estimation des incidences sur les recettes, un manuel plus détaillé sur l'estimation du coût d'une politique (Phillips, Tyskerud et Warwick, 2025) est disponible. Pour les autres étapes du processus, des ressources supplémentaires sont proposées à la fin du manuel.

L'approche présentée dans ce manuel suit un processus étape par étape, accompagné d'exemples et de suggestions de ressources afin d'approfondir les connaissances. Le cadre comprend un modèle d'évaluation des politiques à l'annexe I, qui peut être utilisé pour guider les professionnels de la politique fiscale dans l'application du cadre à leurs propres exemples de politiques. L'annexe II fournit également un modèle de tableau d'estimation de coûts permettant de comparer les options et les scénarios d'incidence. Le processus décrit dans ce guide comprend dix étapes, présentées ci-dessous.

Processus d'évaluation des politiques fiscales

- 1 *Définition.* Explication claire des caractéristiques de la modification proposée d'une politique par rapport à la situation actuelle (par exemple, modification du taux ou de l'assiette d'une taxe).
- 2 *Justification.* Justification de la modification proposée de la politique fondée sur des arguments économiques, en réponse à un « problème » politique.
- 3 *Éléments probants.* Données ou informations qualitatives qui appuient la justification, ainsi que toute étude de cas, référence ou élément probant concernant les canaux d'incidence probables.
- 4 *Coût estimé.* Estimation quantitative du coût des recettes/du rendement de la modification proposée, y compris les hypothèses et les incertitudes.
- 5 *Groupes concernés.* Examen des personnes, groupes, secteurs, etc. auxquels la modification proposée est destinée ou sur lesquels elle pourrait avoir une incidence directe ou indirecte, et de la manière dont elle pourrait les affecter.
- 6 *Incidences à plus grande échelle.* Autres incidences au-delà de celles examinées jusqu'à présent, y compris les incidences imprévues potentielles.
- 7 *Questions juridiques et administratives.* Processus de modification législative requis et facteurs influant sur l'efficacité de la mise en œuvre de la politique.
- 8 *Alternatives.* Examen des raisons pour lesquelles la modification proposée serait plus efficace que d'autres options fiscales ou autres options stratégiques.

8 Introduction à l'évaluation d'une politique fiscale

- 9 *Hypothèses et incertitudes.* Déclaration claire des hypothèses requises pour l'évaluation et des incertitudes qui les entourent.
- 10 *Suivi et évaluation.* La façon dont les résultats de la modification proposée seraient évalués par rapport aux objectifs.

1. Objectifs de l'évaluation d'une politique

L'évaluation d'une politique est un processus qui permet aux décideurs politiques de mener des réflexions de manière critique aux objectifs et aux incidences d'une modification proposée d'une politique et de comparer différentes options. Dans le cadre de ce manuel, le terme « évaluation » désigne l'appréciation préalable; c'est-à-dire l'analyse conduite avant la mise en œuvre de la politique (ex ante).

L'appréciation de l'efficacité d'une politique déjà mise en œuvre est appelée « évaluation ex post ». L'évaluation *préalable* d'une politique est importante pour s'assurer qu'une nouvelle politique est susceptible d'atteindre ses objectifs, et de le faire de manière plus rentable ou mieux ciblée que d'autres politiques. Cela permet de s'assurer que la politique est bien conçue pour atteindre les objectifs fixés, et qu'elle prend en compte et atténue les risques et les éventuels effets néfastes.

Un cadre d'évaluation des politiques vise donc à :

1. assurer la cohérence dans l'appréciation des options de politique fiscale– un ensemble clair de considérations et une procédure définie pour l'évaluation des politiques aident les analystes à organiser et à planifier leur réflexion pour toutes les politiques.
2. à intégrer le raisonnement économique et les éléments probants dans le processus d'élaboration des politiques, y compris l'examen détaillé d'une série d'incidences et de scénarios alternatifs.
3. améliorer la transparence des objectifs de la politique à l'égard des parties prenantes internes (et éventuellement externes), facilitant ainsi un débat politique actif.

L'utilisation d'un format de présentation standard, comprenant un résumé et des recommandations, est également utile pour rédiger des notes d'information

destinées à différents publics, tels que les cadres, les ministres et, éventuellement, les parties prenantes externes. De nombreux pays, dont le Royaume-Uni, rédigent une brève évaluation de politique ou une analyse d'incidence pour chaque modification de politique fiscale. Ce processus reconnaît l'importance de soumettre les modifications de politique à une évaluation critique avant de les recommander aux décideurs ou de les mettre en œuvre. Un format de présentation standard est également utile pour structurer le travail et présenter les résultats. Il constitue un objectif utile pour les politiques soumises aux décideurs pour examen et/ou mise en œuvre. Toutefois, le processus d'évaluation peut également être itératif. Ainsi, selon le moment où l'évaluation de la politique fiscale est utilisée dans le processus d'élaboration des politiques décrit ci-dessous, les éléments du cadre d'évaluation utilisés dans ce manuel peuvent être utilisés séparément par les analystes et les décideurs politiques, à mesure qu'ils passent d'un défi politique initial à une solution potentielle, plutôt que toujours comme un ensemble complet d'évaluation.

1.1 Processus d'élaboration d'une politique

L'élaboration de nouvelles politiques fiscales peut être motivée par la nécessité de générer des recettes supplémentaires ou par d'autres objectifs stratégiques pouvant être atteints grâce à des modifications du système fiscal, comme l'ajustement des prix relatifs des biens et services ou la redistribution des revenus entre les groupes de population. Des modifications peuvent également être nécessaires pour remédier à un problème identifié dans le système fiscal existant qui ne fonctionne pas correctement. Par ailleurs, les analystes politiques peuvent être appelés à examiner les avantages d'une modification de politique fiscale proposée par un autre service gouvernemental, un organisme régional ou un tiers, ou encore d'une proposition découlant d'engagements ou de mesures incitatives politiques.

Le processus d'élaboration d'une politique fiscale, de l'idée initiale à la perception des impôts, varie d'un pays à l'autre, mais comprend généralement plusieurs étapes, comme l'illustre la figure 1.1.

1. Processus illustratif d'une politique fiscale

1_Élaboration des concepts politiques

2_Recherches et analyses politiques

3_ Consultation des acteurs externes

4_ Rédaction de la législation

5_ Examen, amendement et approbation du parlement

6_ Mise en œuvre de la politique

7_ Ajustement et réexamen ex post



Source : Wales et Lees (2020).

Tout au long du processus, il est essentiel de s'appuyer sur des éléments probants et des analyses pour éclairer les décisions. Il est également important de consulter divers acteurs concernés afin d'améliorer la conception de la politique, de garantir son acceptation et de s'assurer qu'elle soit conforme aux objectifs globaux du gouvernement. En se basant sur le modèle néo-zélandais, le processus peut être décrit en plusieurs étapes :¹

- **conception** – identification du problème et de sa portée, obtention de l'autorisation de planifier le projet ;
- **planification** – identification et estimation du temps et des ressources nécessaires au projet ;
- **recherche** – identification des options, recherche et analyse de la question, réalisation d'une analyse des coûts et des incidences, obtention de l'autorisation de mener des consultations externes ;
- **élaboration** – consultations, finalisation des options de propositions politiques, évaluation des coûts et des incidences, obtention des approbations gouvernementales pour la modification proposée, élaboration d'un projet de loi ;
- **législation** – processus parlementaire et communication externe concernant la loi qui en découle ;
- **mise en œuvre** – achèvement du processus et fonctionnement de la nouvelle politique ;

¹ Basé sur les descriptions de Wales et Lees (2020) et Tax Working Group (2018).

- **évaluation** – mesure de l'incidence de la politique et son efficacité par rapport aux objectifs, notamment en fournissant des enseignements qui serviront à l'élaboration des politiques futures.

La consultation peut avoir lieu dès les premières étapes (pour mieux comprendre le « problème » à résoudre), lors de l'identification des options, lors de l'élaboration de la politique, et enfin avant son adoption ou sa mise en œuvre. Une fois qu'une politique détaillée a été élaborée et préparée pour être soumise aux ministres ou aux parlementaires, il est utile de consulter divers intervenants afin d'identifier les domaines qui peuvent susciter une résistance de la part des personnes concernées et d'évaluer les défis pratiques liés à la mise en œuvre. Les informations recueillies lors de la consultation peuvent contribuer à définir les aspects de la rédaction juridique ou des procédures administratives, ou aider à préparer les messages publics et la communication des répercussions de la politique aux décideurs.

Le processus par lequel les politiques fiscales possibles sont conçues, élaborées, examinées, légiférées et révisées est un facteur relativement peu étudié dans l'amélioration de l'efficacité des systèmes fiscaux (Wales et Lees, 2020). En effet, Tanzi et Zee (2000) affirment que « dans les pays en développement, la politique fiscale relève souvent davantage de l'art du possible que de la recherche de l'optimum ». Généralement, on accorde plus d'attention au débat sur la nature des propositions fiscales elles-mêmes, mais le processus d'élaboration des politiques, qui comprend les éléments probants et les informations servant à les définir, est tout aussi essentiel à leur réussite. Le processus d'évaluation fournit donc un cadre directeur pour la collecte de ces éléments probants, qui serviront à éclairer le processus d'élaboration de la politique fiscale décrit ci-dessus.

1.2 Rôle de l'évaluation d'une politique

Dans le cadre du processus élargi de politique fiscale décrit ci-dessus, l'évaluation des politiques peut contribuer à éclairer la prise de décision à des moments clés. Les éléments probants utilisés pour l'évaluation s'appuient également sur certaines parties du processus plus élargi, telles que la consultation et l'évaluation de politiques similaires antérieures. Bien que les éléments probants recueillis dans le cadre de la structure d'évaluation d'une politique présentée ci-dessous puissent éclairer chacune des étapes de ce processus, la majeure partie du travail de compilation de ces évaluations se fera, dans la pratique, au stade de la recherche des étapes décrites ci-dessus.

Parfois, les évaluations portent sur une proposition très spécifique, tandis que d'autres sont de nature plus exploratoire et visent à soutenir la formulation initiale d'options politiques, avec un objectif moins bien défini. Le processus d'évaluation peut donc varier en fonction des circonstances, mais il comprend généralement les éléments suivants :

- la recherche d'éléments probants qui démontrent les forces et les faiblesses relatives d'une modification de politique par rapport à ses objectifs.
- la comparaison de la politique avec des politiques similaires dans le système fiscal existant et passé du pays, ainsi qu'avec des systèmes fiscaux comparables ou contrastés d'autres pays (par exemple, des pays voisins) ;
- l'estimation de l'incidence de la mesure sur les recettes (coût ou rendement) ;
- la prise en compte des effets économiques plus larges, par exemple sur l'emploi ou l'investissement ;
- l'analyse des effets distributifs, tels que l'incidence de la politique sur les revenus et l'équité entre les groupes de revenus ou d'autres groupes, tels que le genre, la géographie et le secteur en question ; et
- l'examen d'autres instruments politiques, tels que la fourniture directe, les dépenses, l'information ou la réglementation, afin de déterminer s'ils permettraient d'atteindre le même objectif de manière moins coûteuse ou plus efficace.

Le cadre d'évaluation présenté dans ce manuel comprend un ensemble complet de considérations à prendre en compte avant d'adopter et de mettre en œuvre une modification de la politique fiscale. Bien qu'il soit prudent de suivre toutes ces étapes – et le modèle présenté à l'annexe I les regroupe toutes à des fins d'examen par les décideurs –, il est important de noter que, dans la pratique, ce processus peut être itératif en fonction du stade d'élaboration de la politique. Avant de procéder à des évaluations approfondies des politiques, les décideurs politiques peuvent par exemple commencer par définir un objectif clé, puis établir une liste d'options politiques. L'établissement de cette liste initiale d'options nécessitera une certaine collecte d'éléments probants (c'est-à-dire une évaluation minimale des options stratégiques). Dans certains cas, il peut être nécessaire d'estimer approximativement les coûts d'une longue liste d'options avant d'effectuer des estimations et des évaluations plus détaillées d'une liste d'options plus restreinte. Le cadre présenté dans ce manuel ne doit donc pas être considéré comme strict et utile uniquement pour les politiques en phase finale d'examen. Il doit plutôt servir de structure et de guide pratique pour identifier les forces, les faiblesses et les effets

probables des modifications de la politique fiscale avant que les décisions ne soient prises et mises en œuvre.

Une fois les recherches effectuées, la présentation d'une évaluation de politique – en termes de longueur, de style et de messages clés – dépendra également du public cible. Elle peut parfois être destinée à un public relativement technique, comme les chefs de section d'une unité chargée de la politique fiscale, et nécessiter donc davantage d'approfondissement. Dans d'autres cas, elle devra être rédigée à l'intention d'un public plus large dans le cadre d'un processus de consultation, ou être très succincte et contenir des messages clés ciblés à destination des ministres pour les aider à prendre des décisions. La complexité de certaines sections peut également varier en fonction du public cible. Certaines parties prenantes peuvent accorder davantage d'importance à certaines considérations, telles que les implications administratives pour l'administration fiscale. En revanche, la présentation soumise au ministre, par exemple, peut moins insister sur les détails des éléments probants et davantage sur ce que ces éléments révèlent en termes d'incidences importantes pour la prise de décision.

Dans chaque cas, les éléments du processus d'évaluation seront similaires, mais les informations et les preuves utilisées pour rédiger les différentes sections varieront en fonction de l'étape du processus global dans laquelle elles s'inscrivent (par exemple, lors de l'élaboration des idées initiales ou des recommandations finales). Leur longueur et leur complexité devront également être adaptées au public visé.

2. Cadre d'évaluation

Cette partie du manuel présente un cadre permettant d'évaluer les options en matière de politique fiscale avant leur mise en œuvre, s'inspirant des pratiques du Trésor britannique et de l'Office for Budget Responsibility (OBR)², ainsi que de l'expérience du Centre for Tax Analysis in Developing Countries (TaxDev). Pour chaque étape du processus, nous expliquons son importance et la marche à suivre en utilisant des exemples qui démontrent à la fois son utilité et les méthodes qui peuvent être employées. Un modèle contenant des instructions pour appliquer ce cadre est fourni à l'annexe I.

Le cadre comprend dix étapes, allant de la définition claire de la politique jusqu'à l'élaboration de plans de suivi et d'évaluation postérieurs à la mise en œuvre. Le modèle d'évaluation fournit une structure concrète à ce processus, l'objectif étant qu'un modèle soit rempli pour chaque proposition de politique avant son adoption ou sa mise en œuvre.

2.1 Définition du changement envisagé

Pour évaluer les avantages associés à une politique proposée, il est important de définir de manière précise le changement envisagé. Cela permettra de clarifier la nature de la modification apportée aux taux, aux tranches d'imposition et aux autres paramètres du régime fiscal évalués.

Si la proposition concerne la modification d'une politique existante, il est important d'indiquer à la fois la politique existante et celle proposée, afin que la nature et l'ampleur de la modification soient aussi claires que possible. Il convient également de noter si la politique existante ou proposée s'écarte du traitement fiscal standard, par exemple en cas de modification du taux d'imposition standard ou de l'application d'un taux spécial à certains groupes ou activités.

² Voir, par exemple, HM Treasury (2020a, 2020b), y compris les estimations des coûts des politiques en ligne par l'OBR (voir <https://obr.uk/forecasts-in-depth/policy-costings/>).

Plusieurs aspects de la modification proposée doivent être pris en considération, tant pour le système existant (avant la réforme) que pour le système proposé (après la réforme), en se posant les questions suivantes :

- Quelle est la base de l'impôt (c'est-à-dire la valeur ou l'activité soumise à l'impôt) ?
- Quel est le taux de l'impôt ?
- Quand et par qui l'impôt est-il payé ?
- Existe-t-il des abattements, tels qu'un seuil en dessous duquel l'activité n'est pas imposable ? Ou y a-t-il des groupes ou des situations spéciales imposées à des taux différents ?
- Quand la modification de la politique fiscale entrera-t-elle en vigueur ? Cette modification est-elle liée à une annonce publique ou à un engagement du gouvernement ?
- Quelle(s) loi(s) régit(régissent) la politique ?
- Qui administre l'impôt (par exemple, l'administration fiscale nationale/fédérale, les autorités régionales ou locales, le ministère compétent, etc.) ?

Il ne sera pas nécessaire d'inclure toutes ces informations dans chaque politique proposée ; il faudra déterminer ce qui est important dans le contexte de chacune d'entre elles.

Comme indiqué ci-dessus, il peut ne pas toujours y avoir de proposition politique précise au moment où le processus d'évaluation est lancé. Dans ce cas, il peut être utile d'utiliser cette première étape pour lister les différentes options envisagées (tout en restant aussi précis que possible). Il convient alors de se concentrer sur l'élaboration de l'étape 2, qui consiste à définir le « problème » politique et les objectifs de la réforme. Une fois que le problème est bien compris, il devrait être possible de formuler des options appropriées pour y remédier. Les étapes suivantes peuvent ensuite être entreprises de manière plus concise, grâce à des analyses, afin de réduire les options à une ou plusieurs qui seront évaluées plus en détail (et pour réviser les options enregistrées à l'étape 1 si nécessaire). Ainsi, le processus d'évaluation peut être itératif, avec l'affinement et l'élaboration d'options de réforme plus spécifiques à chaque itération, à mesure que de nouveaux éléments probants sont recueillis et que des analyses plus détaillées sont réalisées. Tout compte fait, il convient d'effectuer une évaluation « complète » des politiques fiscales soumises à modification, et cette évaluation devrait commencer par une définition précise des modifications proposées.

Encadré 2.1. Définition du changement envisagé**Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la taxe sur la valeur ajoutée sur les services financiers**

Dans cet exemple, la politique existante consiste à appliquer une taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux de 17,5 % sur les frais facturés par les banques pour une gamme de services (que nous supposons clairement définis dans la loi sur la TVA). La nouvelle proposition vise à exonérer ces services payants de TVA, de sorte qu'ils ne soient plus soumis à cette taxe. Toutefois, il est également important de noter que, dans le cadre du système existant (antérieur à la réforme), les banques peuvent demander un crédit (ou un remboursement) pour toute TVA acquittée sur les intrants nécessaires à la production de services financiers.³ Dans le cadre l'exonération proposée, les banques ne pourront plus réclamer le remboursement de la TVA qu'elles ont acquittée sur leurs achats d'intrants.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux de l'impôt sur les sociétés

Dans cet exemple, le taux normal de l'impôt sur les sociétés (IS) est de 25 %. La modification proposée consiste à réduire ce taux standard de 25 % à 20 %. L'assiette fiscale correspond à la valeur du revenu imposable, déterminée par exemple par le revenu brut ou le chiffre d'affaires provenant des ventes et d'autres sources de revenus, moins les déductions pour les dépenses admissibles, et soumise au taux standard.⁴ La modification n'affecte ni l'assiette fiscale ni les abattements, mais le taux subit une réduction.

2.2 Justification et objectifs

La deuxième étape de la présentation et de l'évaluation d'une réforme politique proposée consiste à définir l'objectif de la modification grâce à un raisonnement économique solide, c'est-à-dire à fournir une justification de la politique. Plus précisément, deux questions essentielles doivent être abordées.

³ Par exemple, l'autorité fiscale peut avoir exigé, dans la pratique, que ce montant soit calculé comme une part proportionnelle des coûts des intrants des banques, si les intrants exacts de ces services sont difficiles à estimer.

⁴ Cet exemple est généralement défini en détail dans la loi relative à l'impôt sur les sociétés ainsi que dans les règlements associés.

1. Quel est le problème que cette modification vise à résoudre, tant dans le cadre politique existant que dans le contexte socio-économique plus large ?
2. Par quel(s) mécanisme(s) la modification permettra-t-elle de résoudre ce problème ?⁵

Les justifications potentielles d'une modification de politique sont nombreuses et il est essentiel de les exposer clairement pour garantir la transparence et éclairer les décisions. Cette démarche aide également les décideurs politiques à réfléchir aux canaux par lesquels la politique peut influencer sur le comportement des contribuables, ainsi qu'aux autres effets socio-économiques (souhaitables ou indésirables) qui devront être pris en compte lors de l'évaluation. La définition de la justification est aussi étroitement liée à l'examen de la question de savoir si d'autres politiques pourraient permettre d'atteindre plus efficacement les objectifs. Cette question est examinée plus en détail dans la section 2.8.

Les gouvernements peuvent avoir de nombreuses raisons d'introduire une nouvelle politique fiscale ou de modifier une politique existante. En voici quelques-unes :

- la mobilisation de recettes supplémentaires pour financer les dépenses publiques ou réduire les déficits ;
- la modification des niveaux globaux de la demande dans l'économie afin de stabiliser les « cycles » économiques (par exemple, une réduction temporaire des taux d'imposition, telle qu'une baisse temporaire de la TVA, pour stimuler l'économie en cas de choc ou de ralentissement) ;
- la redistribution des richesses ou des revenus, par exemple par le biais d'une imposition progressive des revenus ou de modifications ciblées de la fiscalité indirecte ;
- la remédiation aux défaillances du marché, telles que les « externalités », qui se produisent lorsque « la consommation ou la production d'un bien ou d'un service entraîne des avantages ou des coûts pour des personnes qui ne sont pas directement impliquées dans cette consommation ou cette production » (HM Treasury, 2020a).
- l'ajustement des prix pour modifier le comportement des contribuables — en général, les impôts ont tendance à déformer les comportements de manière

⁵ Les éléments probants de ces mécanismes sont fournis à l'étape 3 (voir section 2.3).

indésirable, de sorte que la suppression ou la réduction de ces problèmes existants pourrait motiver la nouvelle modification de la politique fiscale

- la suppression d'une caractéristique existante du système fiscal qui favorise un type particulier d'activité ou de groupe économique ; ou
- la rationalisation du recouvrement des impôts et l'amélioration de l'efficacité de l'administration fiscale, la réduction de l'évasion et la fraude fiscales.

Encadré 2.2. Exemples de justifications des politiques fiscales

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

Cette politique se justifie essentiellement par la réduction du coût des services bancaires pour les ménages et les entreprises qui ne sont pas soumis à la TVA (et qui ne peuvent donc pas demander le remboursement de la TVA appliquée à leurs achats de services financiers payants).

On peut espérer que la réduction du coût des services financiers accroît l'utilisation des services bancaires formels par les ménages, les entreprises informelles et les petites entreprises, augmentant ainsi l'argent qui circule dans le système financier et qui est disponible pour l'investissement, et contribuant à une formalisation plus large. Cette politique vise également à supprimer un problème économique créé par la politique existante en matière de TVA, qui incitait les banques à recourir à d'autres moyens pour facturer leurs services aux ménages et aux petites entreprises informelles (tels que les écarts de taux d'intérêt), qui étaient déjà exonérés de TVA, même si une approche fondée sur des frais aurait été préférable (à noter que l'incitation va dans le sens inverse pour les services destinés aux grandes entreprises soumises à la TVA, qui peuvent récupérer la TVA facturée).

Toutefois, la suppression de ce problème contribuerait à en créer de nouveaux, étant donné que le système fiscal encourage les ménages et les petites entreprises informelles à recourir davantage aux services financiers payants relatifs aux biens et services qui restent soumis à la TVA.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

Le gouvernement peut avoir plusieurs objectifs lorsqu'il introduit une modification majeure dans la politique d'imposition des sociétés. Dans le cas présent, supposons que l'objectif soit de stimuler les investissements directs étrangers (IDE), qui peuvent également favoriser

l'emploi et les revenus. Un taux réduit d'impôt sur les sociétés peut encourager l'investissement en permettant aux entreprises de conserver une part plus importante des revenus générés, qu'elles peuvent ensuite verser sous forme de dividendes à leurs actionnaires ou réinvestir dans l'entreprise. En d'autres termes, un taux d'IS plus faible augmente le rendement marginal et moyen de l'investissement, ce qui encourage les entreprises à investir davantage. Le rendement des IDE dépendra également d'autres facteurs, tels que la taille du marché, le coût des intrants achetés localement (y compris la main-d'œuvre qualifiée et l'approvisionnement en électricité), ainsi que de facteurs institutionnels. Toutefois, le taux d'imposition des sociétés aura un impact déterminant. Ceci doit être évalué par rapport à toute perte de recettes publiques par les décideurs politiques (qui est susceptible de déterminer partiellement ces autres facteurs d'IDE).

2.3 Éléments probants

Il est important de s'assurer que les fondements d'une politique sont étayés par des éléments probants, tant théoriques qu'empiriques. Cette étape du processus d'évaluation consiste donc à examiner divers éléments probants afin de déterminer si la politique proposée permettra d'atteindre ses objectifs. Ces éléments doivent être documentés, et il est particulièrement important d'indiquer clairement s'il existe des incertitudes et/ou si les éléments suggèrent que la politique ne permettrait pas d'atteindre ses objectifs.

Le type et la source des éléments probants varient selon les cas. En fonction de la politique, on peut rechercher des éléments concernant ce qui suit, par exemple.

- **La nature et l'ampleur du problème identifié, que la modification de politique visera à résoudre.** Le problème identifié nécessite réellement une modification de la politique fiscale ? Les questions à examiner dépendent du problème identifié. Elles peuvent porter sur les recettes fiscales actuelles et passées, les coûts de perception, l'efficacité fiscale, les pertes fiscales (potentiel inexploité), les preuves de non-conformité, les preuves d'inégalité des revenus ou d'autres inégalités, les performances des investissements ou d'autres indicateurs économiques.
- **Les mécanismes par lesquels la politique proposée devrait avoir une incidence sur le problème.** Des éléments probants pourraient permettre d'étayer l'existence d'un effet économique, d'en préciser la direction et/ou l'ampleur. Il peut s'agir, par exemple, d'effets comportementaux, comme la

réactivité de la consommation à une variation de prix (mesurée par l'élasticité-prix de la demande), ou l'incidence d'une taxe sur l'investissement, par le biais du taux d'imposition effectif marginal, qui modifie les taux de rendement.

- **Les leçons tirées de la réussite (ou de l'échec) de politiques antérieures similaires, ou des exemples d'autres pays.**⁶ Si la politique a déjà été expérimentée et évaluée, quels en ont été les enseignements tirés ? Les résultats ont-ils permis d'établir des estimations pouvant être utilisées dans le cadre de cette politique, comme des estimations de l'élasticité décrivant la réaction comportementale aux modifications fiscales ? Y a-t-il eu des conséquences indirectes ou inattendues ou des effets d'entraînement qui devraient être pris en compte dans l'évaluation ? Si une politique a été utilisée ailleurs, elle peut ne pas être adaptée à tous les contextes. Il convient donc d'utiliser avec prudence les analyses comparatives d'autres pays, tout en tenant compte de leur structure économique, de leur contexte politique et des autres caractéristiques ayant mené à la réussite ou à l'échec de leur politique, ainsi que de leur applicabilité dans d'autres pays.
- **Exemples illustratifs.** Ils peuvent être fondés sur des éléments probants ou simplement illustrer le fonctionnement de la politique ou ses répercussions sur les contribuables. Un exemple clair ou une série de scénarios peuvent illustrer le problème (et sa solution) de manière simple et compréhensible, notamment lorsqu'il s'agit des aspects opérationnels. Cela peut être utile pour les consultations et la communication avec un public plus large.

Le matériel de référence ou d'appui peut provenir de données ou d'éléments probants tirés du contexte spécifique de la politique ou d'autres sources. Si des éléments probants spécifiques au contexte ne sont pas disponibles, elles doivent provenir de contextes aussi similaires que possible. En fonction de la question de recherche ou de l'aspect qui nécessite des éléments probants, les sources d'informations pertinentes peuvent inclure les éléments suivants :

- Des données et statistiques provenant de sources nationales ou internationales, telles que
 - les déclarations des contribuables et la perception des recettes ;

⁶ L'évaluation *postérieure* d'une politique est un processus distinct de l'évaluation d'une politique, qui présente toute une série de défis particuliers que nous ne tenterons pas d'aborder dans ce manuel. Un bon point de départ pour l'évaluation des politiques est le Magenta Book du Trésor britannique (HM Treasury, 2020c).

- les indicateurs de vérification et de conformité, les indicateurs de performance administrative, les évaluations diagnostiques (par exemple TADAT⁷) ;
- les statistiques nationales sur les finances publiques, les revenus et les dépenses des ménages, les enquêtes sur la population active, les enquêtes sur les entreprises, les indicateurs ou approximations de l'assiette fiscale (par exemple, registres fonciers et immobiliers, indices des prix, PIB, emploi, etc.) ;
- Des données commerciales sur les articles et la valeur des importations et/ou des exportations ;
- Les publications universitaires ou autres, telles que les études de recherche (revues, rapports, etc.), les évaluations ou les documents d'orientation, qui peuvent fournir des éléments sur :
 - les effets des politiques antérieures ou les exemples provenant d'autres pays ;
 - les estimations de référence des mécanismes d'incidence (les élasticités par exemple) ;
 - une discussion sur la théorie et les principes pour soutenir la justification.
- La consultation des parties prenantes afin de comprendre les problèmes liés au système existant et l'incidence que les modifications pourraient avoir sur différents groupes. Cela devrait également inclure l'évaluation des défis ou des avantages potentiels pour l'administration fiscale. Les commentaires issus des consultations peuvent être intégrés à l'évaluation à tout moment et peuvent servir de base à plusieurs sections du modèle d'évaluation.

Encadré 2.3. Exemple d'éléments probants

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

Les éléments justifiant cette mesure pourraient notamment inclure une analyse du coût des services bancaires pour les ménages et les entreprises, selon leur taille ou leur catégorie de revenus, ainsi que leur statut en matière d'enregistrement à la TVA. Cela pourrait inclure l'examen des recettes actuelles provenant de cette taxe, la nature des services financiers

⁷ L'outil d'évaluation diagnostique de l'administration fiscale (TADAT) a été développé par le Fonds monétaire international (FMI) et ses partenaires.

payants qui y sont soumis, l'utilisation de ces services par les ménages et les entreprises, la manière dont les prix de ces services sont fixés, ainsi que l'existence éventuelle d'éléments prouvant que les banques remplacent les frais par d'autres charges implicites. Pour justifier la suppression de l'exonération, afin de garantir l'accessibilité des services aux consommateurs, il serait particulièrement pertinent de prendre en compte toute preuve de répercussion de l'exonération de la TVA sur les frais bancaires dans le passé (par exemple lors de l'introduction de la TVA sur les services payants) ou dans d'autres pays.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

Il serait judicieux d'examiner tout d'abord le taux actuel de l'impôt sur les sociétés et les recettes fiscales du pays par rapport à d'autres pays. Cela comprend la comparaison des taux d'imposition légal avec ceux de la région avec laquelle le pays est en concurrence ou de la région d'origine des investisseurs étrangers (par exemple, l'OCDE) ; l'estimation et la comparaison des taux d'imposition effectifs (TIE), qui tiennent également compte des différences en matière d'abattements, de déductions et d'exonérations, de sorte que les entreprises ne paient pas le taux légal ; l'analyse de la relation entre les recettes provenant de l'impôt sur les sociétés (par exemple, en pourcentage du PIB et de l'excédent brut d'exploitation) et les taux d'imposition légaux et effectifs.

Étant donné que cette mesure vise principalement à encourager l'investissement, il serait utile d'examiner les données disponibles sur la relation entre les taux d'imposition des sociétés et les IDE, ainsi que sur la relation entre les IDE et l'emploi et les revenus. Cela comprend les études universitaires utilisant des données transnationales, ainsi que les résultats d'enquêtes ou de consultations portant sur les intentions des investisseurs et l'importance de la fiscalité dans les décisions relatives à l'investissement étranger et à la localisation.

2.4 Estimation du coût d'une politique

Nous désignons par estimation du coût d'une politique le processus qui consiste à évaluer l'incidence d'une réforme proposée sur les recettes. L'expression peut toutefois désigner une diminution des recettes publiques (coût) ou une augmentation (rendement). Le coût d'une modification de politique revêt souvent une grande importance et peut même constituer la principale justification d'une réforme, en particulier dans le cas de réformes ayant une incidence positive sur les recettes.

L'estimation du coût d'une modification de la politique fiscale peut constituer une tâche considérable en soi, qui nécessite un processus, des outils ou des modèles distincts. Un manuel d'accompagnement et des modèles ont également été élaborés pour approfondir ce processus (voir Phillips, Tyskerud et Warwick, 2021).

Cette section du modèle d'évaluation de politique contient :

- une estimation des coûts liés à la modification d'une politique ;
- un tableau présentant les variantes ou scénarios à coût élevé et à faible coût de l'estimation des coûts, sur la base d'hypothèses alternatives.
- une brève description de la méthodologie et des principales hypothèses utilisées pour estimer les coûts (des informations supplémentaires peuvent être fournies dans un modèle d'estimation du coût des politiques, le cas échéant).

Chaque calcul des coûts peut nécessiter une méthode différente en fonction des caractéristiques de la politique existante (s'il ne s'agit pas d'une nouvelle politique), de la nature de la réforme proposée et des données disponibles pour l'estimation. Les coûts sont des estimations et ne seront pas toujours précis ou exacts, mais une estimation utile donne une indication des effets probables en termes d'orientation (positive ou négative) et d'ampleur des recettes gagnées ou perdues.

Bien que la méthode puisse différer d'une estimation à l'autre, certains éléments sont susceptibles d'être communs à la plupart d'entre elles, comme présenté ci-dessous.

- Recettes fiscales de base ou « contrefactuelles » : les recettes attendues si la modification proposée n'est pas effectuée.
- Estimation « statique » du coût : l'incidence de la modification proposée sur les recettes, si le comportement des contribuables ne change pas à la suite de cette modification. Cela signifie que les assiettes fiscales sous-jacentes (par exemple, le montant des revenus ou des dépenses soumis à l'impôt) ne varient pas, sauf si la modification proposée implique une modification des règles relatives à ce qui est soumis à l'impôt (par exemple, la définition de ce qui est considéré comme un revenu imposable). Une estimation statique du coût devrait également inclure l'incidence en termes de recettes des modifications mécaniques apportées à d'autres assiettes fiscales à la suite de la modification proposée. Par exemple, une modification des droits de douane a automatiquement une

incidence sur l'assiette de la TVA sur les importations, et donc sur les recettes de TVA.

- Estimation « dynamique » du coût : l'incidence de la modification proposée sur les recettes, qui entraîne les changements les plus importants et les plus significatifs dans le comportement des contribuables directement concernés par cette modification. Ces effets comportementaux peuvent entraîner des variations du montant que gagne un contribuable si les impôts sur le revenu ou les salaires sont modifiés, et de la quantité d'une marchandise achetée si la TVA ou les droits d'accise sont modifiés, ce qui a une incidence sur les prix à la consommation.
 - Cette étape consiste notamment à obtenir des estimations fiables de l'ampleur des réactions comportementales potentielles. Comme nous le verrons plus loin, ces estimations peuvent provenir d'évaluations antérieures de politiques dans des contextes similaires ou de publications universitaires pertinentes.
- Estimation de coûts tenant compte des effets économiques plus larges : l'incidence de la modification proposée sur les recettes, en tenant compte des effets potentiels de cette modification sur la macroéconomie, notamment
 - les effets à court terme sur la demande, ou
 - les effets à plus long terme sur l'offre.

Tests de sensibilité : étant donné les incertitudes entourant les types d'estimation susmentionnés, il peut être utile de fournir une gamme d'estimations basées sur des hypothèses alternatives, telles que les élasticités, la croissance sous-jacente des assiettes fiscales ou d'autres facteurs susceptibles d'affecter les résultats.

La première étape consiste à identifier et à quantifier l'assiette fiscale à laquelle s'appliquera la modification proposée. Elle peut être exprimée en valeur monétaire (dans le cas d'une taxe *ad valorem* et de la plupart des impôts directs) ou en quantité d'unités (dans le cas d'une taxe d'accise spécifique), comme l'illustrent les exemples du tableau 2.1. Si l'assiette fiscale n'est pas directement connue, mais que les recettes et les taux d'imposition associés le sont, il peut être possible de « rétablir » l'assiette fiscale.⁸

⁸ Cela vaut pour les taux d'imposition linéaires simples, comme la TVA, mais pas pour les impôts à structure progressive, comme l'impôt sur le revenu.

L'analyste doit ensuite prévoir ou projeter la ou les assiettes fiscales pertinentes pour chacune des années pour lesquelles une estimation du coût de la politique est requise. Dans la mesure du possible, il convient d'utiliser les prévisions officielles de recettes fiscales ou les mêmes hypothèses que celles utilisées pour les établir. Toutefois, lorsqu'une telle approche n'est pas envisageable, des hypothèses plus simples (par exemple concernant la croissance du PIB et la solidité de l'assiette fiscale en question par rapport au PIB) peuvent également être utilisées.

a. Cadre simple pour l'estimation du coût d'une politique

Type d'impôt	Assiette	Modification de la fiscalité	Estimation de coût (statique)
Accises sur les carburants	Quantité totale (litres) consommée	Augmentation de 0,05 à 0,07 USD par litre	Gain = 0,02 USD × litres vendus
TVA	Valeur ajoutée brute (VAB) ajustée des déductions/exemptions	Augmentation du taux de 15 à 17 %	Gain = 2 % de la base (VAB ajustée)
Impôts sur les sociétés	Bénéfices des entreprises (chiffre d'affaires moins déductions/abattements)	Réduction du taux de 20 % à 15	Perte = 5 % des bénéfices de l'entreprise

Une fois les assiettes fiscales pertinentes prévues ou projetées, les politiques fiscales existantes et proposées (par exemple, les taux d'imposition) peuvent être appliquées à ces assiettes pour obtenir des prévisions de recettes *avec* et *sans* la réforme proposée. La variation estimée des recettes sera alors basée sur la différence entre les recettes prévues avec et sans la réforme proposée.

Une estimation statique du coût pour chaque taxe affectée mécaniquement par une proposition de réforme des taux et/ou des assiettes d'imposition peut être calculée de la manière suivante :

$$\text{Rendement/Coût} = (TAUX_{réforme} * BASE_{réforme}) - (TAUX_{sans-réforme} * BASE_{sans-réforme}).$$

Les modifications des taux d'imposition sont intuitives. Des modifications de la définition ou du fonctionnement des assiettes fiscales ont lieu lorsqu'une réforme proposée affecte la définition des revenus ou des dépenses imposables, par exemple en modifiant les abattements, les tranches d'imposition, les exonérations ou les déductions. Les modifications des assiettes fiscales résultant d'un changement de comportement (par exemple, les modifications des revenus ou des dépenses lorsque les gens modifient leur activité professionnelle ou leur consommation en réponse à une réforme fiscale) ne sont pas prises en compte dans une estimation statique du coût.

En plus de ces étapes, pour produire une estimation dynamique du coût, il est nécessaire de :

- choisir les marges comportementales à inclure dans l'estimation du coût ;
- identifier les sources permettant d'estimer le degré de réactivité sur chacune de ces marges, puis de choisir une estimation appropriée de la réactivité (ou une fourchette d'estimations si l'on souhaite examiner plusieurs scénarios). Pour ce faire, il faudra se référer à la documentation universitaire et aux estimations des réponses antérieures à partir des données historiques du pays.
- utiliser la modification de politique et l'estimation de réactivité pour estimer l'évolution de l'assiette fiscale pertinente en fonction de la réaction comportementale à la politique, puis de recalculer le coût/rendement à l'aide des assiettes fiscales actualisées.

Outre l'incidence qu'elles ont sur le comportement des individus et des entreprises directement concernés, les politiques peuvent avoir des effets secondaires sur la macroéconomie au sens large. Il est important de noter que, dans la plupart des cas, ces effets seront relativement faibles par rapport à l'impact direct d'une mesure, et qu'il n'est peut-être pas nécessaire de les quantifier. Au Royaume-Uni, en Australie, au Canada, en Nouvelle-Zélande et aux États-Unis, il est très rare que l'estimation du coût d'une politique tienne compte des effets comportementaux pour les groupes directement concernés. Cependant, dans certains cas, ces effets peuvent être plus importants et mériter d'être pris en compte. Ces effets sont notamment les suivants :

- Les effets sur la demande, par lesquels une modification fiscale qui augmente ou réduit la quantité d'argent détenue par les particuliers augmente ou réduit le niveau de la demande dans l'économie. Les multiplicateurs budgétaires permettent de mesurer ces effets.
- Les effets sur l'offre, par lesquels une modification fiscale entraîne des changements dans le niveau du PIB potentiel ou dans la structure du PIB, ce qui a une incidence sur les recettes fiscales. Les différents effets sur l'offre doivent être estimés à l'aide de méthodes différentes. Par exemple, l'estimation des effets du second tour d'une réduction de l'impôt sur les sociétés peut s'appuyer sur l'élasticité de l'investissement par rapport au taux d'imposition des sociétés, ainsi que sur une estimation de l'incidence qu'a l'investissement sur le PIB potentiel.

Une fois l'estimation finale du rendement/coût obtenue, il est important de déterminer le moment exact auquel ce rendement/coût entrera en vigueur et sera comptabilisé. Certains pays enregistrent les recettes fiscales selon la méthode de la comptabilité d'exercice, tandis que d'autres le font selon la méthode de la comptabilité de caisse. Cette distinction est importante, car il peut s'écouler un certain temps entre l'adoption de la mesure et les premières perceptions d'impôt concernées, en particulier pour les impôts payés avec un retard important.

Encadré 2.4. Estimation du coût de modification d'une politique

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

L'estimation statique du coût de cette mesure correspondrait à la prévision des recettes nettes de la TVA sur les services financiers payants, étant donné que l'exonération proposée entraînerait la perte de ces recettes. Cette estimation peut être réalisée en projetant d'abord les recettes actuelles de la TVA sur les services financiers sur les trois prochaines années, en utilisant le taux de croissance implicite dans les prévisions officielles ou à défaut, un taux de croissance hypothétique (par exemple, 1,1 fois la croissance du PIB).⁹ Deux autres hypothèses doivent alors être formulées. La première hypothèse concerne la part des redevances bancaires payées par les entreprises qui peuvent récupérer la TVA correspondante. Ceci est important, car contrairement aux frais facturés aux ménages et aux

⁹ Dans cet exemple, 1,1 représente le facteur d'élasticité fiscale, qui mesure la vitesse à laquelle l'assiette fiscale croît par rapport au PIB.

petites entreprises informelles, aucune TVA n'est effectivement perçue sur ces frais auprès des entreprises assujetties à la TVA — toute TVA initialement facturée est ensuite récupérée. Ce n'est que sur les taxes perçues auprès des ménages et des petites entreprises informelles que la TVA serait réellement perdue en cas d'exonération. La deuxième hypothèse concerne le montant de la TVA en amont que les banques ne pourraient plus récupérer une fois que les services à commission seraient exonérés de TVA. Les déclarations de TVA des banques peuvent permettre de l'estimer (plutôt que de le supposer) si les réclamations de TVA en amont existantes concernent toutes des services payants.

Les réactions comportementales à prendre en compte dans cet exemple dépendent du fait que les banques répercutent ou non la modification de la TVA sur leurs clients. Si le prix final des services payants est réduit, les ménages et les petites entreprises informelles pourraient réagir en augmentant leur demande de services financiers payants. L'ampleur de l'augmentation de la demande est représentée par l'élasticité de celle-ci par rapport à son propre prix, qui doit être estimée ou supposée, ce qui constitue donc une incertitude clé. Toutefois, le coût des services financiers payants pourrait augmenter pour les grandes entreprises et les entreprises formelles, car les banques ne pourraient plus récupérer la TVA acquittée sur les intrants utilisés pour la production de ces services. Ces entreprises pourraient donc réduire leur demande de services financiers payants.

Si les banques maintiennent plutôt des prix finaux fixes pour les consommateurs et les petites entreprises, ces effets sur la demande pourraient ne pas se produire. Toutefois, les bénéfices plus élevés des banques pourraient les inciter à verser des dividendes plus importants à leurs actionnaires, ce qui pourrait entraîner une hausse des recettes fiscales provenant à la fois des bénéfices et des dividendes.

Les principales incertitudes sont les suivantes : la croissance sous-jacente de l'assiette fiscale en l'absence de réforme ; la part des ventes à des clients pouvant récupérer la TVA et la part de la TVA en amont que les banques ne pourraient plus récupérer ; la répercussion des modifications de la TVA sur les prix ; et l'élasticité de la demande des différents types d'utilisateurs de services payants.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

Dans ce cas, l'assiette fiscale serait constituée des bénéfices imposables des entreprises, qui, comme ci-dessus, pourraient être projetés à l'avenir à l'aide de prévisions officielles de recettes ou de simples hypothèses de croissance.

Il pourrait toutefois s'avérer impossible de calculer l'assiette fiscale totale à partir des recettes globales de l'IS. En effet, dans certains pays, les entreprises sont soumises à des taux d'imposition différents selon leur secteur d'activité et/ou leur lieu d'implantation. Il serait donc nécessaire de formuler certaines hypothèses ou estimations concernant la part de l'assiette fiscale soumise au taux normal et celle soumise à des taux réduits (ce qui pourrait être possible à partir de données administratives sur le secteur d'activité, la taille, le lieu d'implantation des entreprises).

Les effets comportementaux pertinents à prendre en considération comprennent le transfert des bénéfices, ainsi que d'autres changements dans les activités d'évasion et de fraude fiscale, les modifications des versements de dividendes (et donc des impôts sur les dividendes), et les changements dans les investissements. Ce dernier effet impliquerait des modifications de nombreuses autres variables économiques (par exemple, la productivité, la production, les salaires, les prix), qui pourraient ne pas être réalisables sans une prise en compte exhaustive des effets macroéconomiques de la réforme.

Les principales incertitudes sont les suivantes : la croissance sous-jacente de l'assiette fiscale en l'absence de réforme ; la part des recettes fiscales provenant du taux normal de l'impôt sur les sociétés ; et l'ampleur des élasticités comportementales pertinentes incluses dans l'estimation des coûts dynamiques.

2.5 Groupes concernés

Outre l'incidence sur le rendement (ou la perte) des recettes, il est important de déterminer les groupes de la population qui seraient touchés par la modification de la politique. Cela garantit que les décisions politiques sont prises sur la base d'informations aussi complètes que possible et aide les décideurs à concevoir des politiques visant à atténuer les risques de préjudice ou à maximiser les avantages escomptés. Les groupes à prendre en considération peuvent être différenciés de plusieurs façons, en fonction des priorités politiques. Ils peuvent notamment inclure :

- les regroupements par individus, tels que le sexe, l'âge ou l'appartenance ethnique ;
- les regroupements par ménages selon le revenu ou la situation géographique (par exemple, rural/urbain).
- les regroupements par entreprises selon leur taille ou leur secteur d'activité ; et

- des définitions plus larges des agents économiques, comme le gouvernement national (ou fédéral), les autorités locales, les exportateurs, les organisations non gouvernementales ou les partenaires de développement.

Les données utilisées dans cette section devraient s'appuyer de préférence sur des résultats empiriques obtenus à partir d'analyses ou de modèles, comme des modèles de microsimulation ou des données administratives. Cependant, cela n'est pas toujours le cas. Dans de tels cas, cette section sera plus qualitative, fondée sur les informations disponibles issues d'études, de consultations ou d'autres recherches, et prendra la forme d'une description narrative. Toute hypothèse formulée à cette fin doit être décrite et toute source mentionnée.

Si des modèles de simulation utilisant des données d'enquête pour le pays concerné sont déjà utilisés par le gouvernement (ou la communauté scientifique, si celle-ci peut être mobilisée), ou s'ils peuvent être développés à partir des ressources disponibles, ils permettraient aux analystes d'évaluer l'incidence globale probable sur des résultats clés, tels que la pauvreté, les inégalités, l'égalité des sexes, etc.

Encadré 2.5. Groupes concernés

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

Dans cet exemple, les groupes directement concernés comprennent les ménages et les entreprises qui utilisent les services bancaires formels, ainsi que les banques elles-mêmes. Une analyse plus approfondie, fondée sur les éléments probants recueillis dans les sections précédentes, pourrait fournir des détails supplémentaires en utilisant, par exemple, les ménages ou les individus par groupe de revenus, les entreprises par taille ou par secteur, etc. En fonction des tendances actuelles des dépenses par groupe, il est possible d'estimer ou d'examiner l'incidence probable de cette modification sur chaque groupe, et d'indiquer quels groupes pourraient être les plus favorisés ou les plus défavorisés.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

Il sera probablement difficile d'identifier *préalablement*, et *postérieurement* d'ailleurs, les gagnants et les perdants d'une réduction de l'impôt sur les sociétés. Les entreprises actuellement imposées au taux légal bénéficieront d'une hausse de leurs bénéfices après impôts, qu'elles pourront utiliser de différentes manières. À court terme, ces bénéfices pourraient être distribués aux actionnaires, conservés par l'entreprise ou investis dans de

nouveaux capitaux. À long terme, une augmentation des IDE ou des investissements nationaux pourrait accroître la productivité, et donc les bénéfices avant impôts, ainsi que l'emploi et les salaires.

Il sera probablement difficile d'analyser les répercussions d'une baisse des recettes publiques, à moins que la réduction de l'impôt sur les sociétés ne soit directement liée à d'autres politiques. D'une manière générale, la complexité de l'incidence à court et à long terme des modifications de l'impôt sur les sociétés implique qu'il serait nécessaire de procéder à une évaluation minutieuse de la littérature existante, en tenant compte du contexte du pays concerné, et tout effet indicatif serait alors entaché d'une grande incertitude.

2.6 Incidences à plus grande échelle et potentielles non désirées

Après avoir examiné les éléments probants justifiant la politique, l'ampleur des incidences sur les recettes et les groupes susceptibles d'être touchés, toute analyse ou tout élément d'information sur la nature et l'ampleur d'autres incidences pertinentes (socio-économiques, environnementales, etc.) peut être pris en considération. Il est particulièrement important de mentionner tout effet involontaire qui pourrait résulter de la réforme proposée.

Selon le type et l'ampleur de la réforme proposée, les effets possibles peuvent être nombreux. Il faudra donc se concentrer sur ceux qui sont considérés comme les plus importants. L'importance relative des différents effets peut être déterminée en fonction des priorités nationales du pays, telles que celles énoncées dans les stratégies nationales de développement, les documents de planification ou les stratégies environnementales, de protection sociale et autres stratégies politiques pertinentes. Si cela n'a pas déjà été fait lors des étapes précédentes de l'évaluation, voici quelques exemples :

- les investissements, qu'ils soient nationaux ou étrangers ;
- l'emploi et les salaires ;
- la croissance économique, par exemple si la modification de politique est suffisamment importante pour avoir une incidence sur la demande ou l'offre globale, le développement du secteur privé, le commerce ou la diversification économique ;

- l'inflation et ses effets sur le secteur monétaire (par exemple, la liquidité, les taux d'intérêt, l'emprunt) ;
- les coûts et/ou avantages liés à l'environnement (par exemple, les émissions de carbone, la pollution locale, l'adaptation au changement climatique et l'atténuation de ses effets, la gestion des déchets, l'extraction des ressources naturelles) ;
- l'informalité ou la formalisation (par exemple, l'inclusion du secteur financier, l'enregistrement des entreprises) ;
- d'autres objectifs de développement (par exemple, la santé, l'éducation, la protection sociale).

Comme dans les sections précédentes, ces autres effets devraient idéalement s'appuyer sur des éléments issus de la recherche universitaire ou d'évaluations de politiques menées dans des contextes similaires. Si les données, les modèles et les autres ressources le permettent, une analyse quantitative pourrait être réalisée pour les résultats clés. Dans le cas contraire, il pourrait être nécessaire de formuler des hypothèses à partir de données qualitatives ou d'informations provenant d'autres sources. Les analystes pourraient s'appuyer sur la littérature, sur des consultations avec les principales parties prenantes ou sur des données provenant d'autres contextes dans lesquels des modifications similaires ont été appliquées. Par ailleurs, en l'absence de données plus concrètes, une approche fondée sur la théorie ou sur des hypothèses raisonnables peut également s'avérer utile.

Il sera également important au début d'identifier, de gérer et d'atténuer les risques susceptibles d'affecter la réussite de la mise en œuvre de la politique, comme le risque de contournement ou d'évasion, ou encore la résistance du public. Les risques de fraude et d'erreur peuvent parfois avoir un coût élevé. Certaines modifications de politique, en particulier celles qui introduisent un crédit d'impôt ou un remboursement, peuvent faire l'objet de fraudes organisées. Il est donc essentiel, lors de l'élaboration des politiques, d'identifier les risques de fraude et d'erreur, puis d'examiner les moyens de les minimiser, par exemple en mettant en place des mesures coercitives supplémentaires ou des contre-mesures législatives.

Encadré 2.6. Incidences à plus grande échelle

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

Si la suppression de la TVA a pour effet escompté de réduire le coût des services financiers pour les consommateurs et les entreprises, elle pourrait également avoir une incidence à plus grande échelle en favorisant l'inclusion financière, en réduisant l'économie informelle et en facilitant l'accès des entreprises au capital pour financer leur croissance. Toutefois, si l'avantage n'est pas répercuté sur les utilisateurs et est plutôt capté par les banques sous forme de bénéfices supplémentaires, ces avantages plus larges pourraient ne pas se concrétiser. Il pourrait y avoir un avantage pour les actionnaires des banques, pour les investissements dans le secteur bancaire ou pour l'augmentation des salaires. Parmi les effets indésirables potentiels, on peut citer l'impact de l'augmentation du prix effectif des services financiers payants pour les entreprises assujetties à la TVA, ce qui pourrait se traduire par une moindre utilisation des services financiers formels de la part de ces entreprises.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

Si la baisse des taux parvient à stimuler les investissements étrangers, de nombreuses retombées positives pourraient en résulter, telles que la création d'emplois, le transfert de connaissances et l'augmentation des salaires, l'adoption de technologies et le développement de certains secteurs, ainsi que l'augmentation des exportations et de la croissance économique. Cependant, la mesure dans laquelle les IDE « s'échappent » vers l'étranger, par exemple par le transfert de bénéfices ou l'importation de main-d'œuvre étrangère, pourrait atténuer ces effets. Une baisse du taux d'imposition des sociétés pourrait également réduire la fraude et l'évasion fiscales en diminuant le rendement de ces activités.

Les principales conséquences imprévues de cette politique devraient se faire sentir à travers son incidence sur les recettes publiques. Par exemple, si la baisse des recettes provenant de l'impôt sur les sociétés oblige à réduire les dépenses dans d'autres domaines, l'augmentation des investissements privés pourrait être compensée par une diminution des investissements publics, ce qui pourrait avoir une incidence nette négative sur l'investissement. Sinon, la réduction des recettes implique une détérioration de la situation budgétaire de l'État, qui pourrait s'accompagner d'une hausse de l'inflation et des remboursements d'intérêts sur la dette publique. De plus, une baisse du taux de l'impôt sur les sociétés renforce les incitations à constituer une société, ce qui pourrait fausser les choix des entreprises quant à leur forme juridique (selon les taux d'imposition applicables aux entreprises non constituées en société).

2.7 Considérations juridiques et administratives

Cette section du cadre d'évaluation examine le processus de mise en œuvre de la politique, en tenant compte de la nécessité d'adopter de nouvelles lois ou de modifier la législation ou la réglementation fiscale existante, ainsi que des procédures administratives requises pour mettre en œuvre la modification.

L'efficacité d'une modification de la politique dans la réalisation des objectifs visés dépend de la qualité de sa mise en œuvre. Plusieurs facteurs influenceront cette dernière, notamment la précision avec laquelle la politique est définie dans la loi, la clarté et la simplicité des procédures, leur commodité pour le contribuable, ainsi que les pouvoirs et la capacité de l'administration fiscale à favoriser le respect volontaire de la loi, et à la faire respecter si nécessaire.

Toute modification de la politique peut nécessiter une modification de la loi, qu'il s'agisse de la loi fiscale primaire ou des règlements sous-jacents. Cela permettra de définir le processus à suivre pour mettre en œuvre la politique et de déterminer les institutions ou les personnes (telles que l'exécutif, les membres du Parlement et les rédacteurs juridiques) qui doivent être impliquées, ainsi que le moment opportun. Dans certains cas, la modification peut se faire à l'annexe d'une loi fiscale, ce qui ne nécessite pas l'approbation du Parlement. Dans d'autres cas, la modification de la législation primaire peut prendre beaucoup plus de temps et faire l'objet d'un examen plus approfondi par les membres du Parlement.

Cette étape du processus d'évaluation vise donc à définir le cadre juridique applicable à la réforme proposée et à identifier les modifications à apporter à la législation ou à la réglementation primaire. Cela peut avoir des implications pour plusieurs sections de la loi. Il est donc important d'examiner l'ensemble des dispositions pertinentes du cadre juridique, y compris la définition du contribuable, l'assiette, les taux ou les modalités administratives (calendrier de déclaration des contribuables, mesures d'application, etc.). D'autres informations peuvent être incluses ici, notamment les parties prenantes concernées qui doivent être consultées dans le cadre du processus législatif, ainsi que le calendrier approximatif nécessaire à l'adoption et à la mise en œuvre de la politique.

Une fois adoptées, les modifications peuvent également entraîner des changements dans les procédures de l'administration fiscale, qui peuvent nécessiter l'adaptation des systèmes informatiques utilisés pour déclarer les recettes et collecter les données des contribuables, ainsi que des procédures administratives (par exemple, les procédures opérationnelles standard, ou SOP) pour évaluer l'assujettissement à l'impôt, collecter et conserver les données, effectuer des audits, mener des enquêtes et gérer la conformité. Les coûts de fonctionnement des administrations fiscales peuvent parfois être élevés et doivent être estimés à l'avance dans le cadre de l'évaluation afin d'apprécier l'ensemble des coûts et avantages, et de prévoir, si nécessaire, des fonds supplémentaires pour couvrir ces coûts.

Dans certains cas, la modification peut se traduire par une amélioration de la productivité de l'administration fiscale grâce à la simplification des procédures ou à une utilisation plus efficace des ressources disponibles. Dans d'autres cas, elle peut se traduire par une réduction du coût du recouvrement, une amélioration des taux de conformité (par exemple, le pourcentage de contribuables déclarant leurs revenus dans les délais et payant dans les délais), une augmentation du nombre d'enregistrements de contribuables, une amélioration du rendement des contrôles ou d'autres indicateurs liés à l'efficacité. Le renforcement de la conformité peut également entraîner des répercussions plus larges, qui seront examinées à la section 2.6, telle que l'incidence sur le secteur informel.

Les modifications apportées aux politiques peuvent également nécessiter d'ajuster les procédures que les contribuables doivent suivre pour se conformer, ainsi que de mettre en place des mesures de communication et de sensibilisation appropriées pour les informer des implications de ces modifications. Ces dernières pourraient entraîner des coûts supplémentaires pour les contribuables, comme mentionné précédemment, tandis que d'autres pourraient se traduire par une réduction de la charge administrative et une amélioration de l'efficacité.

Encadré 2.7. Administration et considérations juridiques

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

La suppression d'une taxe peut nécessiter une modification de la loi, en fonction de la répartition spécifique des droits d'imposition et de dérogation entre les législateurs, le ministre ou d'autres parties. Dans certains cas, il est possible de modifier un barème ou

d'exonérer certaines fournitures sans l'accord du Parlement, si la législation primaire le permet. Une partie des conseils destinés aux décideurs devra préciser le processus à suivre et les institutions ou personnes à impliquer à chaque étape, de l'adoption jusqu'à l'entrée en vigueur.

Une fois adoptée, cette mesure ne devrait pas entraîner de changements majeurs en matière de déclaration et de gestion des données, car elle n'a aucune incidence sur le taux légal de la TVA. Toutefois, les procédures de déclaration des prestations exonérées pourraient devoir être mises à jour pour inclure les services financiers, ce qui nécessiterait une adaptation des formulaires de déclaration de TVA et/ou des systèmes informatiques. Cette mesure pourrait en fait simplifier l'administration, car elle nécessitera moins de ressources pour garantir le respect de la TVA sur ces services. Si la suppression de la TVA peut alléger la charge administrative liée à son application aux services financiers, il est important de veiller à ce que cette exonération ne fasse pas l'objet d'abus, par exemple de la part d'entreprises qui tenteraient de faire passer des activités imposables pour des services financiers exemptés fournis contre rémunération.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

La modification du taux de l'impôt sur les sociétés peut nécessiter une modification de la loi fiscale primaire, à moins qu'une disposition ne prévoie la possibilité pour l'exécutif de modifier le barème des taux. Pour mettre en œuvre cette modification, il ne sera peut-être pas nécessaire de changer les procédures, mais les systèmes, les formulaires et les directives destinés aux contribuables devront être mis à jour pour refléter le nouveau taux. Certains pourraient faire valoir (ou il pourrait y avoir des éléments suggérant) qu'une réduction du taux pourrait améliorer le respect des obligations fiscales, ce qui aurait un effet positif sur l'efficacité administrative.

2.8 Alternatives

Comme indiqué précédemment lors de l'examen des raisons justifiant la réforme, une partie importante de l'évaluation d'une politique consiste à justifier le choix d'un instrument ou d'une réforme particulière (dans notre cas, un instrument ou une réforme fiscale) en fonction de son efficacité à atteindre l'objectif, par rapport à d'autres leviers politiques. Dans cette section, les analystes peuvent fournir des détails sur les autres options politiques envisagées pour atteindre le même objectif. Si la réforme proposée n'est pas entièrement définie au début du processus

d'évaluation (comme indiqué à la section 2.1), les options alternatives peuvent être présentées dès le départ et comparées entre elles.

Lors de la comparaison de ces options, il convient de se demander si une autre option ou approche politique pourrait :

- mieux répondre au problème visé par la politique proposée ;
- entraîner moins de résultats indésirables ;
- permettre d'obtenir le même résultat à moindre coût.

Si la politique proposée est privilégiée, il est important d'expliquer pourquoi les autres politiques envisagées ont été jugées moins efficaces ou moins souhaitables.

Les options alternatives en matière de politique fiscale pourraient par exemple porter sur un taux, un seuil, des abattements ou un mécanisme administratif différents, ou encore sur la modification d'un impôt totalement distinct. Toutefois, outre les modifications de la politique fiscale, d'autres instruments politiques publics devraient être envisagés. Il est essentiel d'examiner si le système fiscal peut jouer un rôle valable dans la résolution du problème identifié. Cela peut être particulièrement pertinent si la modification n'est pas uniquement motivée par la volonté d'augmenter les recettes.

Le tableau figurant à l'annexe III fournit quelques exemples de « problèmes » politiques ou de défaillances du marché, ainsi que des leviers politiques qui pourraient être envisagés. Le système fiscal peut par exemple jouer un rôle important dans l'« internalisation » des externalités, comme l'imposition liée à l'environnement. En revanche, les politiques fiscales spécifiques sont peu susceptibles de jouer un rôle majeur dans la fourniture de biens publics ; il est souvent plus efficace et plus transparent d'utiliser les recettes publiques globales pour financer une fourniture publique directe. De même, la politique fiscale joue généralement un rôle limité dans le traitement des problèmes d'information imparfaite ou asymétrique.

Encadré 2.8. Alternatives

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

L'objectif étant de réduire le coût des services bancaires pour les ménages et les petites entreprises informelles afin d'accroître l'utilisation des services bancaires formels, d'autres politiques pourraient inclure des modifications réglementaires ou des subventions pour la fourniture de services à des groupes ou à des régions spécifiques (par exemple, dans les quartiers à faibles revenus).

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

Il existe toute une série de mesures alternatives susceptibles de stimuler les IDE. Par exemple, les réductions du taux d'imposition des sociétés pourraient cibler des secteurs spécifiques dans lesquels les entreprises ou les investissements sont considérés comme plus mobiles à l'échelle internationale. Cela permettrait de limiter la mesure dans laquelle la réduction du taux d'imposition profiterait à des entreprises et à des investissements rentables qui auraient eu lieu même sans la réforme. En contrepartie, ces incitations fiscales ciblées, qui favorisent certaines activités, peuvent fausser les choix d'investissement et inciter d'autres secteurs à faire pression pour obtenir des incitations similaires. Des réformes de l'assiette de l'impôt sur les sociétés, comme l'augmentation des déductions pour amortissement, l'accélération de l'amortissement ou encore les crédits d'impôt pour l'investissement, constitueraient une autre option, potentiellement mieux ciblée sur les investissements marginaux. Au-delà de l'impôt sur les sociétés, d'autres impôts pourraient également être modifiés, notamment les taxes sur le commerce ou sur la main-d'œuvre qualifiée.

Toutefois, les modifications de la politique fiscale ne constituent qu'une option parmi un large éventail de mesures possibles pour stimuler les IDE. Les investissements publics dans les infrastructures de transport et d'énergie, par exemple, peuvent être un autre moyen de stimuler les IDE, en réduisant les coûts de production pour les investisseurs et en reliant les marchés entre eux. Ces investissements publics présentent également des avantages sociaux plus larges, mais ils sont moins ciblés sur les IDE que certaines politiques fiscales et leur incidence sur ces derniers pourrait prendre plus de temps à se concrétiser. Les modifications de la politique fiscale sont également plus simples à mettre en œuvre sur les plans administratif et législatif.

2.9 Hypothèses et incertitudes

Le processus d'évaluation des réformes politiques proposées est complexe et nécessairement soumis à de nombreuses incertitudes. Plus les répercussions probables de la politique sont mal comprises (comme le montre la section

précédente), plus les estimations des recettes et des autres répercussions associées à la réforme proposée seront incertaines.

Dans cette section, il est donc important de fournir des détails sur les principales hypothèses qui sous-tendent l'évaluation et sur les incertitudes qui les entourent. Par exemple, les prévisions de croissance économique sous-jacentes, et leurs implications pour les projections de recettes fiscales sont susceptibles d'être entachées d'une marge d'erreur. Dans certains cas, il peut être nécessaire de faire des hypothèses pour estimer la taille de l'assiette fiscale concernée, ce qui peut constituer une autre source d'incertitude importante.

Pour tenir compte des incertitudes liées aux estimations quantitatives de l'incidence qu'a la politique, il peut être utile de réaliser des tests de sensibilité sur les principales hypothèses. Il s'agit d'ajuster chaque hypothèse à la hausse ou à la baisse afin de présenter une fourchette de résultats issus de toute analyse d'impact quantitative (par exemple, les recettes ou d'autres impacts) réalisée. Ceci permet de répondre à un double objectif. Premièrement, identifier la ou les hypothèses les plus sensibles permet de cibler les domaines dans lesquels il convient de concentrer les efforts afin d'utiliser les meilleures données disponibles. Deuxièmement, l'analyse de sensibilité peut servir de base à l'élaboration de scénarios raisonnables pour la fourchette minimale et maximale des incidences. Cela peut aider les décideurs politiques à prévoir d'autres résultats possibles. Ces scénarios alternatifs auront des implications pour les prévisions globales de recettes budgétaires, et par conséquent pour le montant disponible dans le budget national pour les dépenses publiques. Les estimations des incidences probables prenant en compte l'incertitude peuvent donc être incluses dans les prévisions de recettes. Elles aideront les ministères et les agences à élaborer des plans de dépenses alternatifs adaptés à la gamme des scénarios probables, et à éviter ainsi les demandes d'urgence ou de budget supplémentaire.

Les résultats peuvent être présentés sous forme de série de scénarios, chaque ensemble d'hypothèses étant adapté au scénario considéré, par exemple l'influence d'un scénario économique optimiste ou pessimiste sur les estimations des recettes. Si les données disponibles pour étayer les hypothèses d'élasticité sont limitées, on pourrait par exemple tester quelle élasticité serait nécessaire pour que la modification de la politique entraîne une baisse plutôt qu'une hausse des recettes nettes, puis examiner dans quelle mesure ce scénario est réaliste.

Encadré 2.9. Hypothèses et incertitudes**Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers**

Les principales hypothèses sur lesquelles repose le succès de cette mesure sont incertaines, notamment le degré de répercussion de l'allègement de la TVA sur les utilisateurs et l'élasticité-prix de la demande de services financiers (c'est-à-dire la mesure dans laquelle une réduction des coûts encourage la consommation). Parmi ces hypothèses, on retrouve le degré de répercussion de l'allègement de la TVA sur les utilisateurs et l'élasticité-prix de la demande de services financiers (qui détermine si une réduction des coûts encourage la consommation). Divers scénarios peuvent être utilisés pour tester la sensibilité des résultats à des modifications de ces hypothèses.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

L'évaluation de cette politique nécessite d'émettre des hypothèses sur l'ampleur de l'évolution des flux d'IDE et des divers autres comportements des contribuables (tels que le transfert des bénéfices, les investissements nationaux et la constitution en société), ainsi que sur l'impact qui en résulterait pour l'économie dans son ensemble. Ces hypothèses sont entourées d'incertitudes importantes, et l'impact de la variation des hypothèses précises pourrait être exploré à l'aide d'une analyse de sensibilité dans le cadre d'une analyse quantitative. Sinon, les parties de l'évaluation qui s'appuient sur des données existantes devraient mettre en évidence la qualité et la profondeur de ces données, leur pertinence dans le contexte actuel, ainsi que les différences susceptibles d'apparaître compte tenu des conditions locales.

2.10 Suivi et évaluation

La dernière section présente les plans de suivi et d'évaluation de la réforme proposée après son entrée en vigueur.

L'analyse d'une proposition de réforme ne s'achève pas avec son adoption ou sa mise en œuvre. Il est nécessaire de suivre et de mesurer en permanence ses effets après sa mise en œuvre, afin de déterminer si elle atteint ses objectifs et/ou si elle entraîne des conséquences imprévues. Cela permet aux décideurs politiques de savoir si les réformes doivent être maintenues, annulées ou ajustées pour améliorer

leurs performances. Les enseignements tirés de cette démarche contribuent également à éclairer la conception et l'évaluation des politiques futures.

L'élaboration d'un plan de suivi et d'évaluation avant la mise en œuvre permet de s'assurer que les données nécessaires sont collectées et que les ressources adéquates sont disponibles pour mener à bien cette tâche. Les données et les analyses requises varieront en fonction des réformes proposées, mais couvriront probablement des questions telles que les recettes et les coûts, ainsi que les facteurs ayant motivé la réforme ou ayant été identifiés au cours du processus d'évaluation.

L'explication des méthodes utilisées pour l'évaluation *postérieure* des politiques dépasse le cadre de ce manuel. Il est toutefois important de prendre en considération les questions suivantes :

- **Sur la base de quels critères ou indicateurs (mesurables de préférence) la politique sera-t-elle évaluée ?** Il peut s'agir, par exemple, des recettes perçues, du nombre de bénéficiaires (en cas d'allègement), des nouveaux investissements, des emplois créés, etc.
- **Quelles données et informations seront disponibles pour mesurer l'incidence ?** Il peut s'agir de données sur les contribuables, de modélisations et de recherches, ou encore d'éléments fournis lors de consultations avec les personnes responsables de la mise en œuvre, les contribuables et les groupes concernés.
- **Qui sera chargé de surveiller et d'analyser les indicateurs ?** Il peut s'agir de l'administration fiscale (si les données concernent principalement les contribuables), du ministère des Finances, d'autres ministères concernés (par exemple, l'autorité chargée des investissements), d'évaluateurs et de chercheurs externes, ou d'une combinaison de ces entités.
- **Quand la ou les révision(s) seront-elles effectuées ?** Le suivi peut être effectué sur une base mensuelle, trimestrielle ou annuelle, selon les besoins pour l'établissement des rapports, tandis que l'évaluation peut avoir lieu après un an ou plus, en fonction du moment où l'impact de la mesure est censé prendre forme.

Afin de faciliter le suivi et l'évaluation, il peut également être utile de consigner clairement dans un registre les risques susceptibles d'affecter la bonne mise en œuvre. Il pourrait s'agir d'une évaluation : (a) de la probabilité que le risque se réalise ; (b) de l'ampleur de l'incidence si le risque se concrétise ; (c) des mesures

d'atténuation qui peuvent être prises pour réduire la probabilité ou l'incidence ; (d) du risque résiduel (probabilité multipliée par l'impact) qui subsiste après la mise en œuvre des mesures d'atténuation. Si ces éléments ne peuvent pas être quantifiés avec précision, il peut être utile de les évaluer en termes de risque élevé, moyen ou faible.

Encadré 2.10. Suivi et évaluation

Exemple de fiscalité indirecte : suppression de la TVA sur les services financiers

Pour déterminer si la politique a atteint son objectif visé, il serait judicieux de commencer par suivre l'évolution du prix final des services financiers payants avant et après la réforme. Il s'agirait là d'une première étape importante pour comprendre dans quelle mesure la réduction fiscale a été répercutée sur les consommateurs. Ensuite, il serait intéressant de comparer l'utilisation des services bancaires par différents types d'entreprises (formelles et informelles, par exemple) et de ménages (ruraux et urbains, par exemple), avant et après la réforme, si des données permettant de fournir ces informations étaient disponibles. Des enquêtes auprès des ménages ou des entreprises pourraient fournir ces informations. Enfin, dans le cadre du processus de suivi et d'évaluation, il conviendrait d'estimer l'impact naturel de la valeur réelle des recettes fiscales perdues en raison de l'exonération de la TVA.

Toutefois, il sera probablement très difficile d'estimer avec précision l'ensemble de ces incidences. L'une des principales difficultés réside en effet dans la complexité de l'élaboration de scénarios contrefactuels, en particulier compte tenu des réactions comportementales possibles. Dans le cas présent, les estimations de l'incidence sur les recettes sont rendues plus complexes par les effets sur la chaîne d'approvisionnement (la réduction de la récupération de la TVA en amont ajoute une couche de complexité supplémentaire à l'évaluation) et par le fait qu'une fois exonérées, les données ne seront probablement plus collectées sur les transactions concernées. Il sera néanmoins utile de comparer les résultats désagrégés en termes de recettes (par exemple au niveau des entreprises ou des secteurs) avant et après la réforme, avec les prévisions antérieures à celle-ci.

Exemple de fiscalité directe : réduction du taux d'imposition des sociétés

L'évaluation de l'efficacité de cette politique devra peut-être être effectuée après une période plus longue, afin de prendre en compte le délai entre l'entrée en vigueur de la politique et les changements dans les décisions d'investissement des entreprises, ainsi que

leur mise en œuvre. Plusieurs autres facteurs peuvent influencer les décisions d'investissement, et il serait donc difficile d'attribuer les variations globales des IDE à la politique elle-même. Si certaines entreprises ou certains secteurs n'ont pas été touchés par la politique (par exemple parce qu'ils paient un taux d'impôt sur les sociétés différent du taux standard), la comparaison des tendances en matière d'investissement/d'IDE dans ces entreprises/secteurs non touchés avec celles des entreprises/secteurs « traités » pourrait permettre d'évaluer l'impact de la politique. Une telle analyse pourrait utiliser des données fiscales administratives (par exemple, des informations sur l'utilisation des déductions pour amortissement par les entreprises, les masses salariales, etc.) et/ou des enquêtes auprès des entreprises ou des rapports sectoriels.

Un suivi annuel, voire plus fréquent, de l'incidence de cette mesure sur les recettes serait également utile pour déterminer comment le risque de perte de recettes s'est concrétisé. Toute conclusion relative à l'effet causal de la mesure sur les recettes devrait une nouvelle fois être formulée avec la plus grande prudence, en particulier pour une mesure susceptible d'avoir des effets comportementaux et économiques à grande échelle, ainsi que des répercussions sur de nombreuses autres recettes fiscales. Il pourrait également être utile de surveiller d'autres indicateurs de performance, tels que le taux d'imposition effectif, les recettes fiscales en pourcentage du PIB ou d'autres mesures d'efficacité et de conformité.

Annexe I : Modèle d'évaluation d'une politique

[Insérer le titre de la modification de politique fiscale]

<p>Points clés</p> <p>[Cette section peut être utilisée pour résumer les informations les plus importantes de l'évaluation complète. Les éléments à inclure dépendent de la proposition évaluée, de sa justification et de ses objectifs. Dans la plupart des cas, il sera toutefois souhaitable d'y inclure des informations sur le rapport coût/efficacité d'une proposition de politique, sur la probabilité que la politique atteigne son objectif, ainsi que sur d'autres incidences majeures, y compris les incidences involontaires ou négatives potentielle.]</p>
<p>1. Description de la modification</p> <p>[Fournir une description précise de cette modification de politique. Quand a-t-elle été annoncée et quand entrera-t-elle en vigueur ? Quelle(s) loi(s) régit(régissent) la politique ? Quelle est la politique actuellement en vigueur et quelles sont les modifications apportées ? Dans la mesure du possible, si plusieurs modifications sont apportées à la même taxe, il convient de procéder à des évaluations distinctes pour chacune d'entre elles.]</p>
<p>2. Justification et objectif</p> <p>[Exposer le problème politique et les raisons qui justifient la modification, en veillant particulièrement à ce que la justification soit cohérente et fondée sur des arguments économiques solides. Quel est le problème que la présente modification vise à résoudre dans la politique actuelle ?]</p>
<p>3. Éléments probants</p> <p>[Fournir des éléments probants pour étayer l'idée que la modification de la politique permettra d'atteindre l'objectif énoncé ci-dessus. De préférence, ces éléments devraient s'appuyer sur des modifications similaires mises en œuvre dans des contextes similaires.]</p>
<p>4. Coût de la politique</p> <p><i>[N.B. : un modèle distinct d'estimation du coût de la politique doit être rempli pour fournir des détails sur le coût calculé de la modification de la politique envisagée.]</i></p> <p>Estimation du coût final</p> <p>[Dans le tableau d'estimation des coûts ci-dessous, veuillez indiquer le coût/rendement estimé des recettes pour la modification de la politique au cours de la période de prévision. La ligne supérieure correspond à la prévision principale ; les lignes suivantes sont facultatives et peuvent</p>

<p>être utilisées si des variantes à « coût élevé » et à « faible coût » de l'estimation ont également été établies.]</p> <p>Principales hypothèses [Décrire brièvement la méthode utilisée pour calculer le coût final de cette politique, en accordant une attention particulière à la prise en compte des réactions comportementales ou des répercussions économiques plus larges.]</p> <p>Principales incertitudes [Énumérer brièvement les principales incertitudes ayant une incidence importante sur l'orientation et/ou l'ampleur de l'estimation du coût de la politique, puis expliquez pourquoi elles sont incertaines. Vous pourrez fournir des informations plus détaillées dans un document distinct consacré à l'estimation du coût de la politique.]</p>
<p>5. Groupes concernés</p> <p>[Fournir des détails sur les groupes de population les plus susceptibles d'être touchés par la modification de la politique proposée. Idéalement, ces informations devraient s'appuyer sur une analyse empirique, par exemple à l'aide d'un modèle de microsimulation. En l'absence de données et/ou de méthodes disponibles, une approche plus hypothétique et narrative sera nécessaire.]</p>
<p>6. Incidences à plus grande échelle et non désirées</p> <p>[Indiquer toute autre incidence économique susceptible d'être attendue au-delà des objectifs visés par la modification de la politique, en accordant une attention particulière aux incidences imprévues ou négatives que la réforme proposée pourrait avoir. Idéalement, l'ampleur de ces incidences devrait être estimée sur la base d'études universitaires pertinentes ou d'évaluations antérieures de la politique. En l'absence de telles données, une approche plus hypothétique et un exposé descriptif seront nécessaires.]</p>
<p>7. Questions juridiques et administratives</p> <p>[Fournir des détails sur la législation primaire ou secondaire à laquelle cette mesure se réfère, si elle est déjà en vigueur, ainsi que sur la nature du processus législatif nécessaire à sa modification. Incluez également les facteurs administratifs susceptibles d'influer sur la conception, la simplicité, l'efficacité, le coût de la perception ou de la conformité, ou tout autre facteur qui devrait être pris en considération au stade de la planification et qui pourrait influencer sur la bonne administration de la mesure.]</p>
<p>8. Politiques alternatives</p> <p>[Fournir des détails sur les autres politiques qui auraient pu être envisagées pour atteindre les objectifs fixés. Pourquoi ces autres politiques ont-elles été jugées moins appropriées que celle qui a été retenue ?]</p>
<p>9. Hypothèses et incertitudes</p> <p>[Fournir des détails sur les hypothèses formulées lors de l'élaboration et de l'évaluation de la réforme proposée, ainsi que sur les incertitudes qui y sont liées.]</p>
<p>10. Suivi et évaluation</p> <p>[Fournir des détails sur les processus de suivi et d'évaluation mis en place pour cette modification de politique. Qui est responsable de cette supervision ? Sur quelle base la</p>

modification de politique sera-t-elle évaluée ? Quand une révision de la politique sera-t-elle entreprise ?

Annexe II : Tableau d'estimation de coûts

Estimation du coût d'une politique : [insérer le titre de la modification de la politique fiscale]					
	2021	2022	2023	2024	Long terme
Estimation centrale					
Variante à « coût élevé » (facultatif)					
Variante à « faible coût » (facultatif)					

Note : + = rendement net de la politique ; - = coût net de la politique.

Annexe III : Problèmes et options politiques

Problème/défaillance du marché	Description/caractéristiques	Leviers politiques les plus efficaces	Rôle possible des mesures fiscales
Externalité	<p>Externalité négative : les coûts plus larges pour la société ne sont pas reflétés sur le marché privé, ce qui entraîne une offre excédentaire ou une surconsommation (par exemple, le tabagisme, les émissions de carbone).</p> <p>Externalité positive : les avantages pour la société sont supérieurs au rendement privé, ce qui entraîne une offre insuffisante ou une sous-consommation (par exemple, les soins de santé ou les investissements dans la recherche et le développement).</p>	<p>Instruments économiques qui « internalisent » l'externalité dans les transactions commerciales en créant des incitations ou des dissuasions (par exemple, taxes/subventions, permis négociables, quotas).</p> <p>Politiques alternatives ou complémentaires : (i) réglementation (par exemple, interdiction/prescription) ; (ii) sensibilisation.</p>	<p>Taxe d'accise ou autre taxe sur les activités nuisibles (par exemple, la taxe sur le carbone) ou allègement fiscal pour les activités bénéfiques (par exemple, la recherche et le développement).</p>

Asymétrie d'information	<p>Une partie à une transaction bénéficie d'un avantage en étant mieux informée que l'autre. Les acheteurs ignorent la qualité des biens ou services qu'ils achètent et risquent donc de sous-consommer, tandis que les marchés privés peuvent proposer des produits ou services de qualité inférieure, comme des voitures d'occasion, des services professionnels (médicaux, juridiques, comptables, etc.) ou des services éducatifs.</p>	<p>Réglementation et législation exigeant la divulgation d'informations ou de « signaux » de qualité basés sur le marché (par exemple, les certificats de qualification, l'historique d'entretien des véhicules d'occasion, l'accréditation des membres par un organisme professionnel ou les classements des écoles).</p>	<p>Généralement incapable de résoudre le problème et donc susceptible d'être un levier politique inefficace, mais peut contribuer à modifier les comportements.</p>
Information imparfaite	<p>Les choix individuels peuvent être sous-optimaux lorsqu'ils ne sont pas fondés sur des informations adéquates concernant les coûts et les bénéfices réels (par exemple, les coûts liés au tabagisme ou la nécessité de porter la ceinture de sécurité).</p>	<p>Campagnes de sensibilisation, d'information, d'éducation, et des messages ciblés, garantissant que les informations proviennent d'une source fiable et parviennent au public au moment opportun (par exemple, avertissements sur les paquets de cigarettes dans les points de vente).</p>	<p>Rôle limité, bien que des règles et lois fiscales complexes et peu claires puissent créer des problèmes d'information.</p>
Concurrence imparfaite	<p>Les marchés monopolistiques ou oligopolistiques peuvent entraîner des inefficacités, des ententes, une offre insuffisante et des prix excessifs, ce qui affecte les consommateurs en termes d'accessibilité financière et/ou de qualité, etc.</p>	<p>Fourniture directe (propriété publique) (par exemple, services postaux) ; réglementation (par exemple, tarification, suppression des barrières à l'entrée, lutte contre les pratiques anticoncurrentielles).</p>	<p>Les crédits d'impôt, les subventions ou les prêts pourraient atténuer l'effet des prix monopolistiques sur les consommateurs de nouvelles technologies, à condition que le monopole soit justifié par la nécessité d'encourager la recherche.</p>

Biens publics	Les biens qui présentent généralement un certain degré de « non-rivalité » et de « non-exclusivité », ce qui les rend sous-fournis par le secteur privé, car il est difficile d'exclure quiconque n'a pas payé pour ces biens, c'est-à-dire de résoudre le problème du « resquilleur » (par exemple, les services de défense nationale, l'éclairage public).	Fourniture directe (publique) ; législation attribuant des droits de propriété ou réglementant des activités (par exemple, radiodiffusion, brevets)	La fiscalité générale joue un rôle essentiel dans le financement des biens publics. D'autres mesures peuvent encourager les dons volontaires (par exemple, des incitations fiscales pour les dons caritatifs).
----------------------	--	---	---

Source : Basé sur Ledbury et al. (2006).

Références

- HM Treasury (2020a), 'The Green Book: central government guidance on appraisal and evaluation', HM Treasury, https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/938046/The_Green_Book_2020.pdf.
- HM Treasury (2020b), 'Budget 2020: policy costings', Office for Budget Responsibility, https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/871948/Budget_2020_policy_costings.pdf.
- HM Treasury (2020c), 'The Magenta Book: central government guidance on evaluation', HM Treasury, <https://www.gov.uk/government/publications/the-magenta-book>.
- Ledbury, M., Miller, N., Lee, A., Fairman, T. and Clifton, C. (2006), 'Understanding policy options', Home Office Online Report 06/06.
- Phillips, D., Tyskerud, Y. et Warwick, R. (2025), 'Introduction à l'estimation du coût d'une politique fiscale. Un manuel et des exemples pratiques', Institute for Fiscal Studies, Centre for Tax Analysis in Developing Countries, <https://ifs.org.uk/publications/manuel-de-lestimation-du-cout-dune-politique-fiscale>.
- Tanzi, M. V. and Zee, M. H. H. (2001), 'Tax policy for developing countries', International Monetary Fund, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27/index.htm>.
- Tax Working Group (2018), 'The generic tax policy process: background paper for Session 14 of the Tax Working Group', Auckland: Inland Revenue Department and the Treasury, <https://taxworkinggroup.govt.nz/resources/twg-bg-3985461-the-generic-tax-policy-process.html>.
- Wales, C. and Lees, A. (2020), 'Report on the tax policy-making process in Uganda', ODI, <https://odi.org/en/publications/report-on-the-tax-policy-making-process-in-uganda/>.

Lectures complémentaires

Grote, M. (2017), 'How to establish a tax policy unit', IMF How-To Note No. 2017/002, <https://www.imf.org/en/Publications/Fiscal-Affairs-Department-How-To-Notes/Issues/2017/10/19/How-to-Establish-a-Tax-Policy-Unit-45322>.

HM Treasury (2020a), 'The Green Book: central government guidance on appraisal and evaluation', HM Treasury, https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/938046/The_Green_Book_2020.pdf.

HM Treasury (2020c), 'The Magenta Book: central government guidance on evaluation', HM Treasury, <https://www.gov.uk/government/publications/the-magenta-book>.

IMF, Tax Policy Assessment Framework (under development), <https://www.imf.org/en/Data/TPAF>.

Lustig, N. (2020), 'Measuring the distributional impact of taxation and public spending: the practice of fiscal incidence analysis', in *Oxford Research Encyclopedia of Economics and Finance*, Oxford: Oxford University Press.

OECD, 'Tax policy analysis' resources, <https://www.oecd.org/fr/themes/politique-fiscale.html>.

O'Donoghue, C. (2014), *Handbook of Microsimulation Modelling*, Bingley: Emerald Group Publishing.

Phillips, D., Tyskerud, Y. et Warwick, R. (2025), 'Introduction à l'estimation du coût d'une politique fiscale. Un manuel et des exemples pratiques', Institute for Fiscal Studies, Centre for Tax Analysis in Developing Countries, <https://ifs.org.uk/publications/manuel-de-lestimation-du-cout-dune-politique-fiscale>.

Wales, C. J. et Wales, C. P. (2012), 'Structures, processes and governance in tax policy-making: an initial report', Oxford: Oxford University Centre for Business Taxation.