

Documents de travail de l'OCDE sur la fiscalité

La conception des régimes d'imposition forfaitaire

Par Mariona Mas-Montserrat, Céline Colin, Eugénie Ribault et Bert Brys

Les documents de travail de l'OCDE ne doivent pas être présentés comme exprimant les vues officielles de l'OCDE ou de ses pays membres. Les opinions exprimées et les arguments employés sont ceux des auteurs.

Les documents de travail exposent des résultats préliminaires ou des travaux de recherche en cours menés par l'auteur/les auteurs et sont publiés pour stimuler le débat sur un large éventail de questions sur lesquelles l'OCDE travaille. Les commentaires sur les documents de travail sont les bienvenus et peuvent être adressés à ctp.contact@oecd.org ou bien au Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, 2 rue André-Pascal, 75775 Paris Cedex 16, France.

La diffusion de ce document de travail a été autorisée par la Directrice du Centre de politique et d'administration fiscales, Grace Perez-Navarro.

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

OCDE 2023

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes : <https://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation>.

Résumé

Les régimes d'imposition forfaitaire (aussi appelés régimes simplifiés d'imposition) visent à encourager la mise en conformité fiscale et la formalisation des entreprises en réduisant les coûts de mise en conformité et en offrant des taux d'imposition inférieurs à ceux du régime réel d'imposition. Ces régimes ciblent généralement les micro et petites entreprises et lèvent un impôt sur une assiette fiscale présumée qui estime indirectement le revenu imposable. Ces régimes peuvent être donc particulièrement pertinents lorsque l'évaluation précise des revenus imposables est difficile. Les régimes d'imposition forfaitaire existent dans de nombreux systèmes fiscaux et diffèrent dans leur conception. Ce document de travail de l'OCDE présente un cadre d'analyse qui permet de caractériser de manière systématique les régimes d'imposition forfaitaire propres à chaque pays et d'identifier leurs points communs et différences. Il met également en lumière certaines des principales questions pour lesquelles une attention plus particulière est nécessaire dans le futur et se termine par une série de bonnes pratiques pour la conception et l'administration de ces régimes.

Remerciements

Les auteurs tiennent à remercier David Bradbury, Kurt Van Dender, Piet Battiau, Thomas Ecker, Peter Green, Oliver Petzold et Paul Marsh (tous du Centre de Politique et d'Administration Fiscales de l'OCDE) pour leurs contributions enrichissantes et utiles. Les auteurs souhaitent également remercier les délégués du Groupe de travail No. 2 de l'OCDE sur l'analyse des politiques et les statistiques fiscales dans son format de cadre inclusif pour leurs précieux commentaires et leur soutien à la publication. Enfin, les auteurs tiennent à remercier Karena Garnier et Violet Sochay (Centre de Politique et d'Administration Fiscales de l'OCDE) pour leur excellent soutien éditorial.

Table des matières

Résumé	3
Remerciements	4
1 Introduction	6
2 Objectifs, avantages, limites et impacts des régimes d'imposition forfaitaire	8
3 Cadre d'analyse des régimes d'imposition forfaitaire	11
1. Groupe cible	13
2. Critères d'éligibilité	14
3. Type de régime	15
Régime basé sur un montant d'imposition fixe	15
Régime basé sur un indicateur d'activité économique	16
Régime basé sur un accord entre l'administration fiscale et l'entrepreneur	18
Méthodes de présomption réfutable ou irréfutable	18
4. Obligations fiscales	18
Montant d'imposition fixe	18
Taux d'imposition	19
5. Impôts concernés	20
Cotisations de sécurité sociale	20
Impôts indirects	22
6. Gestion administrative	22
Pour l'entrepreneur	22
Pour l'administration fiscale	23
7. Instruments de soutien non fiscaux	24
8. Interaction avec le régime réel d'imposition	24
Questions ouvertes sur la conception des régimes d'imposition forfaitaire	26
4 Bonnes pratiques en matière de conception et d'administration des régimes d'imposition forfaitaire	29
Références	51
Tableaux	
Tableau 3.1. Cadre d'analyse à appliquer aux régimes d'imposition forfaitaire propres à chaque pays	11
Tableau 4.1. Bonnes pratiques en matière de conception et d'administration des régimes d'imposition forfaitaire	30

1 Introduction

Les régimes d'imposition forfaitaire¹ lèvent un impôt sur une assiette fiscale présumée qui estime indirectement le revenu net imposable (Iordachi and Tirlea, 2016^[1]) (Thuronyi, 2004^[2]). Ces régimes peuvent être utiles lorsque l'évaluation précise des revenus imposables est difficile (Logue and Vettori, 2011^[3]). Ceci est le cas, par exemple, lorsque les entreprises ne tiennent pas de registres de comptes complets ou lorsque les paiements en espèces sont courants.

Les régimes d'imposition forfaitaire (parfois aussi appelés régimes simplifiés d'imposition dans la littérature) visent à réduire les coûts de mise en conformité fiscale pour les contribuables et de contrôle pour l'administration fiscale. Dans certaines circonstances, l'application du régime réel d'imposition aux micros et petites entreprises peut imposer des coûts de mise en conformité fiscale excessifs, tant pour les contribuables que l'administration fiscale. Les régimes d'imposition forfaitaire mettent en place des règles fiscales simplifiées pour encourager le respect des obligations fiscales et la formalisation des entreprises (i.e. leur enregistrement auprès des autorités publiques telles que l'administration fiscale et l'organisme de sécurité sociale).

Ces régimes existent dans de nombreux systèmes fiscaux et diffèrent, parfois significativement, dans leur conception (e.g. en matière de groupe cible, de critère d'éligibilité, d'estimation de la base fiscale, de calcul des obligations fiscales, etc.) (Bucci, 2020^[4]). Ces différences compliquent la comparaison entre régimes et l'élaboration de conclusions solides sur leur conception optimale.

Cette note développe un cadre d'analyse qui permet de présenter et comparer de manière systématique les caractéristiques des régimes d'imposition forfaitaire et d'identifier leurs points communs et différences. Cet exercice de comparaison permettra d'examiner les forces et faiblesses de chaque régime et de signaler les opportunités pour améliorer leur conception. Le cadre d'analyse permet également de mettre en lumière certaines des questions sur la conception des régimes pour lesquelles une attention plus particulière est nécessaire dans le futur.

En se basant sur le cadre d'analyse, cette note liste une série de bonnes pratiques pour la conception et l'administration des régimes d'imposition forfaitaire. Ces bonnes pratiques sont accompagnées des défis auxquels peuvent être confrontées les administrations fiscales, ou des conditions à remplir pour la mise en œuvre des bonnes pratiques.

Les régimes d'imposition forfaitaire diffèrent des dispositions fiscales simplifiées du régime d'imposition réel, comme les taux réduits d'imposition sur les sociétés (IS) ou les taux réduits de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) (Loeprick, 2009^[5]) ou les mesures comptables simplifiées. Toutefois, ces dispositions fiscales simplifiées peuvent faire partie intégrante des régimes. Cette note aborde les régimes d'imposition forfaitaire uniquement. Elle ne couvre pas les dispositions fiscales simplifiées du

¹ Cette note utilise le terme de « régime d'imposition forfaitaire » pour l'équivalent anglais de « presumptive tax regime », « régime basé sur un montant d'imposition fixe » pour « regime based on a lump-sum taxation method » et « régime réel d'imposition » pour « standard tax system ».

régime réel, comme la déduction des coûts présumés², la simplification des règles d'IS pour les micros et petites entreprises ou des déductions présumées de la TVA en amont qui pourraient être intégrées dans le régime d'imposition réel afin d'alléger les coûts de mise en conformité avec la TVA pour les petites entreprises.

La suite de cette note est organisée comme suit. La Section 2 décrit brièvement les objectifs, avantages, limites et impacts des régimes d'imposition forfaitaire. La Section 3 présente le cadre d'analyse et discute de chaque dimension. La Section 4 présente une série de bonnes pratiques (et leur défis potentiels), en se basant sur la discussion relative à la conception et administration des régimes d'imposition forfaitaire de la Section 3.

² Dans les régimes d'impôts sur revenu qui autorisent la déduction des coûts présumés, les contribuables déclarent leurs revenus réels avec des coûts déterminés de manière présumée. En général, les pays ayant ce système autorisent les entrepreneurs à opter pour la déduction des coûts réels s'ils le souhaitent.

2 Objectifs, avantages, limites et impacts des régimes d'imposition forfaitaire

Les régimes d'imposition forfaitaire ciblent les contribuables qui sont « *hard-to-tax* » (autoentrepreneurs, entreprises non-constituées, micro et petites entreprises, agriculteurs³). Les « *hard-to-tax* » ont des faibles revenus, ne s'enregistrent pas volontairement auprès de l'administration fiscale, ne tiennent pas de registre de comptes complets, ne remplissent pas de déclaration fiscale et ont souvent recours aux paiements en espèces, ce qui rend leur suivi par l'administration fiscale et leur mise en conformité fiscale difficile (Rajaraman, 1995^[6]) (Thuronyi, 2004^[2]).

Les régimes d'imposition forfaitaire visent à encourager la mise en conformité fiscale en réduisant les coûts de mise en conformité et en offrant des taux d'imposition inférieurs à ceux du régime réel d'imposition (Loeprick, 2009^[5]) (Balestrino and Galmarini, 2005^[7]). Les coûts de mise en conformité fiscale sont liés à l'enregistrement comptable des échanges et transactions, à la tenue des registres comptables et des états financiers, et au calcul et procédures de paiements des impôts (OCDE, 2009^[8]). Une partie de ces coûts sont fixes, les rendant proportionnellement plus coûteux pour les petites entités (OCDE, 2009^[8]) (OCDE, 2015^[9]) (ILO, 2021^[10]). En venant les alléger, par exemple avec des règles de tenue de compte simplifiées, les régimes d'imposition forfaitaire contribuent à réduire l'informalité et à élargir la base fiscale (Engelschalk, 2007^[11]).

Pour l'administration fiscale, les régimes d'imposition forfaitaire réduisent les coûts administratifs de suivi et de mise en conformité fiscale des « *hard-to-tax* ». La vérification régulière des registres des comptes des « *hard-to-tax* » est difficile, en particulier dans des contextes où la non-conformité fiscale est répandue et où les ressources administratives sont limitées (Bucci, 2020^[4]). Ces régimes permettent aussi à l'administration fiscale de déterminer rapidement les obligations fiscales d'un large nombre de petits entrepreneurs (Engelschalk, 2007^[11]), même si des contrôles réguliers et approfondis restent nécessaires (Bulutoglu, 1995^[12]).

Les régimes d'imposition forfaitaire contribuent à renforcer la couverture sociale lorsqu'ils incluent les contributions de sécurité sociale (Thuronyi, 2004^[2]). Assurer un accès au système de protection sociale peut inciter les individus à formaliser leur activité. Ainsi, par le biais de l'enregistrement du régime, les régimes d'imposition forfaitaires peuvent être un canal permettant d'étendre la protection sociale à un grand nombre de travailleurs indépendants, et éventuellement à leurs employés et/ou aux personnes à charge de leur famille, qui opéraient auparavant dans le secteur informel.

L'objectif de ces régimes n'est pas d'accroître significativement les recettes fiscales, mais renforcer la mise en conformité fiscale (ILO, 2021^[13]) (BP 20⁴). Si ces régimes peuvent générer des recettes fiscales additionnelles, ces dernières sont généralement faibles, et ce même dans les régimes bien conçus et administrés (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]). Ces régimes visent davantage à

³ Cette note n'aborde pas le secteur spécifique de l'agriculture.

⁴ Dans le texte, « (BP numéro) » fait référence à la bonne pratique correspondante dans la Section 4. Dans ce cas, BP 20 fait référence à la bonne pratique 20.

développer une culture de mise en conformité fiscale sur le long terme, ce qui justifie, dans une certaine mesure, que les coûts de collection des recettes excèdent parfois ces dernières sur le court terme (Engelschalk, 2007_[11]).

Plusieurs inconvénients peuvent être souvent observés avec ces régimes (Engelschalk and Loeprick, 2015_[14]) (Engelschalk, 2007_[11]) (Engelschalk, 2004_[15]) :

- **Ils peuvent désinciter les entreprises à croître.** Ces régimes peuvent créer une incitation fiscale à rester une petite entreprise et ne pas croître afin de rester sous le seuil d'éligibilité du régime et à bénéficier du traitement fiscal préférentiel (« effet de seuils »).
- **Ils peuvent inciter à des comportements d'optimisation et d'évasion fiscales.** Ces régimes peuvent créer une incitation fiscale à diviser les activités (optimisation fiscale) ou à sous-déclarer le chiffre d'affaires (ou sur-déclarer leurs coûts si le seuil d'éligibilité est défini selon le revenu net) pour rester sous les seuils d'éligibilité (évasion fiscale). Ces régimes peuvent également inciter les employeurs à demander aux salariés de se transformer en indépendants fictifs lorsque ces régimes n'autorisent pas à avoir un ou plusieurs employés, ou lorsque le différentiel de pression fiscale entre un auto-entrepreneur sous le régime et un salarié sous le régime réel est important. Des dispositions fiscales spécifiques sont alors nécessaires pour interdire ces stratégies. Également, en présence de plusieurs régimes, les entrepreneurs peuvent essayer de changer de régime pour réduire leurs obligations fiscales.
- **Ils peuvent éroder l'équité fiscale.** Les contribuables au sein du même groupe cible peuvent avoir des obligations fiscales similaires malgré des niveaux de profits différents (inéquité verticale) ; tandis que des contribuables peuvent être soumis à des taux d'imposition significativement différents malgré leur niveau de profit similaire en fonction de leur appartenance ou non au régime (inéquité horizontale).
- **Ils peuvent ne pas inciter à la formalisation des achats des entreprises.** Étant donné que les régimes d'imposition forfaitaire ne permettent pas au contribuable de déduire les coûts réels, les entreprises enregistrées pourraient être incitées à acquérir leurs intrants auprès d'entreprises opérant dans le secteur informel, pour autant que cela implique des coûts inférieurs.

Des difficultés institutionnelles et administratives peuvent aussi être rencontrées (Waiswa et al., 2021_[16]) (Aditya, 2020_[17]) (Onias et al., 2014_[18]) (IDB, 2009_[19]). Ceci peut être le cas lorsque le régime n'est pas administré par le Ministère des Finances (BP 47), ou lorsque les capacités administratives sont insuffisantes pour collecter des informations, suivre et auditer les contribuables (comme assurer que les conditions d'éligibilité soient remplies par les entreprises qui sont imposées sous le régime, détecter les autoentrepreneurs fictifs, etc.) (BP 7).

Le nombre d'études empiriques évaluant les impacts des régimes d'imposition forfaitaire est limité. Ceci peut s'expliquer par le manque de données et par le fait que ces régimes ont fait l'objet de moins d'attention de la part des administrations fiscales et des Ministères des Finances en raison des faibles recettes qu'ils génèrent (Bucci, 2020_[4]). L'impact d'un régime peut être mesuré directement (e.g. en mesurant le nombre supplémentaire de contribuables ou de travailleurs qui se sont formalisés, ou les recettes fiscales supplémentaires générées) ou indirectement en tenant compte des externalités positives du régime (e.g. la réduction du taux de pauvreté, la hausse de la couverture sociale pour les travailleurs à faible revenu).

Des études récentes montrent que les régimes d'imposition forfaitaire encouragent la formalisation des entreprises quand ces régimes sont introduits (ILO, 2021_[10]) (Aditya, 2020_[17]) (Engelschalk, 2004_[15]). Toutefois, cet effet formalisateur se stabilise dans le temps, ce qui suggère que ces régimes peuvent convaincre les entrepreneurs dont les pratiques sont les plus proches du système formel de se formaliser, mais ne sont pas nécessairement suffisants pour inciter à la formalisation des entrepreneurs les plus informels.

Bien que les régimes d'imposition forfaitaire puissent ne pas atteindre toutes les entreprises ciblées, la participation à ces régimes perdure généralement. La faible participation lors de l'introduction des régimes peut être expliquée par un manque de communication autour du nouveau régime, ou l'incertitude fiscale qui y est associée (des règles fiscales qui changent fréquemment ou qui sont complexes et peuvent être sujettes à interprétation) (BP 11, BP 21). Néanmoins, la participation au régime perdure dans le temps dans la mesure où le nombre d'entreprises qui évoluent vers le régime d'imposition réel est limité (ILO, 2021^[10]). Les effets de seuil, où de nombreux contribuables se situent légèrement en dessous des seuils d'éligibilité, sont davantage observés au sein des régimes qui visent les petites ou moyennes entreprises que ceux qui visent les autoentrepreneurs et les microentreprises.

Les régimes d'imposition forfaitaire qui intègrent les cotisations sociales ont des effets positifs sur la formalisation des travailleurs, en particulier des autoentrepreneurs. Toutefois, les contrôles relatifs aux paiements des cotisations sociales, l'application de pénalités, la mise en œuvre plus stricte de la réglementation du travail, ou encore la qualité des services et prestations reçus en échange du paiement des cotisations contribuent également à la formalisation des travailleurs (Teixeira, 2021^[20]).

3 Cadre d'analyse des régimes d'imposition forfaitaire

Cette note développe un cadre d'analyse des régimes d'imposition forfaitaire qui permet de présenter et comparer de manière systématique les caractéristiques des régimes d'imposition forfaitaire de différents pays et d'identifier leurs points communs et différences.

Le cadre d'analyse repose sur les domaines de conception et d'administration suivantes relatives à la conception et l'administration des régimes :

1. Le groupe cible
2. Les critères d'éligibilité
3. Le type de régime
4. Les obligations fiscales
5. Les impôts concernés
6. La gestion administrative
7. Les instruments de soutien non fiscaux
8. Les interactions avec le régime réel d'imposition

Le cadre d'analyse qui sera appliqué aux régimes d'imposition forfaitaire de différents pays est présenté dans le Tableau 3.1. Le reste de cette Section discute chacune des huit dimensions mentionnées ci-dessus.

Tableau 3.1. Cadre d'analyse à appliquer aux régimes d'imposition forfaitaire propres à chaque pays

Pays		Nom du régime	
Année de mise en place		Date	
Date des principales réformes		Date	
1. Groupe cible	Nombre de contribuables		Nombre
	Type d'entreprise	Entreprise non-constituée en société	Oui / Non
		Entreprise constituée en société	Oui / Non
	Taille d'entreprise	En termes d'emploi	Choix possibles : <ul style="list-style-type: none"> • Autoentrepreneurs sans salariés • Microentreprises (1-9 salariés) • Petites entreprises (10-49 salariés) • Entreprises de taille moyenne (50-249 salariés) • Pas de limite à l'emploi
		En termes de chiffre d'affaires	Choix possibles, selon les définitions des pays : <ul style="list-style-type: none"> • Microentreprises

			<ul style="list-style-type: none"> • Petites entreprises • Entreprises de taille moyenne • Pas de limite au chiffre d'affaires
	Nature de l'activité	Professions libérales	Oui / Non
		Secteurs d'activités spécifiques	Oui / Non
2. Critères d'éligibilité	Seuil sur le chiffre d'affaires		Informations détaillées
	Type d'activités / secteurs		Informations détaillées
	Possibilité d'avoir des employés		Oui / Non + Indication du nombre maximal
	Autre critère		Informations détaillées
3. Type de régime			<p>Choix possibles :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Régime basé sur un montant d'imposition fixe • Régime basé sur un indicateur d'activité économique <ul style="list-style-type: none"> • Chiffre d'affaires • Autres indicateurs : <ul style="list-style-type: none"> • Lié à l'entreprise (superficie des locaux, localisation) • Consommation d'intrants • Nombre d'années d'expérience professionnelle • Capacités des machines • Nombre d'employés • Valeur de l'inventaire • Régime basé sur un accord entre l'administration et l'entrepreneur
4. Obligations fiscales			<p>Choix possibles :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Montant d'imposition fixe <ul style="list-style-type: none"> • Montant d'imposition fixe unique • Montants d'imposition différenciés • Taux <ul style="list-style-type: none"> • Taux proportionnel • Taux différenciés • Taux progressifs • Combinaison de taux différenciés et de taux progressifs
5. Impôts concernés	Substitution de la contribution à différents impôts		<p>Pour chaque catégorie, choix possibles :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Impôt sur le revenu des personnes physiques • Impôt sur le revenu des sociétés • Cotisations sociales • TVA • Impôts locaux • Redevances • Autre
	Impôts à payer séparément en raison de l'activité commerciale		
	Impôts exonérés par les règles du régime		
	Impôts exonérés par le système fiscal (règles appliquées indépendamment du régime)		
5.1. Cotisations sociales	Montant	Mode de calcul	<p>Choix possibles :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Montant fixe • Taux proportionnel / Base
		Évolutif dans le temps	Oui / Non
	Prestations sociales		<p>Choix possibles :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Identique au panier standard • Panier spécifique + Informations détaillées
	Paiement		<p>Choix possibles :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Obligatoire • Partiellement obligatoire • Volontaire
	Organisme collecteur unique (impôts et		Oui / Non

	cotisations)		
	Co-financement du régime opéré par le budget général		Informations détaillées
6. Gestion administrative	Facilités administratives pour l'entrepreneur	Services digitalisés	Informations détaillées
		Règles et procédures comptables simplifiées	Informations détaillées
		Fréquence des déclarations et paiements réduite	Informations détaillées
		Autre	Informations détaillées
	Entité administrative responsable de la conception et révision du régime		Choix possibles : • Administration centrale • Administration locale
	Entité administrative responsable du suivi et contrôle du régime		Choix possibles : • Administration centrale • Administration locale
	Unité ou personnel spécialisé au sein de l'administration fiscale pour suivre le groupe cible		Oui / Non + Informations détaillées
7. Instruments de soutien non fiscaux			Choix possibles : • Crédit bancaire • Formation / renforcement des capacités • Autre
8. Interaction avec le régime réel d'imposition	Facilitation de la transition : dispositions fiscales et procédures administratives spécifiques dans le régime réel d'imposition	Taux réduits	Informations détaillées
		Règles et procédures comptables simplifiées	Informations détaillées
		Fréquence des déclarations et paiements réduite	Informations détaillées
		Autre	Informations détaillées
	Existence de plusieurs régimes d'imposition forfaitaire		Oui / Non + Indication du nombre
	Enregistrement au régime		Choix possibles : • Optionnel • Obligatoire
	Durée d'éligibilité au régime		Choix possibles : • Illimitée • Limitée, avec possibilité de renouvellement • Limitée, sans possibilité de renouvellement
	TVA	Alignement des seuils d'enregistrement à la TVA et d'éligibilité du régime	Oui / Non + niveau du seuil d'enregistrement à la TVA
		Possibilité d'enregistrement volontaire à la TVA tout en restant dans le régime	Choix possibles : • Oui / Non • Sans conditions / Avec conditions
Existence d'études sur l'interaction du régime d'imposition forfaitaire avec le régime réel		Oui / Non + Informations détaillées	

Source : OCDE.

3.1. Groupe cible

Les régimes d'imposition forfaitaire peuvent cibler différents groupes au sein de la catégorie des « hard-to-tax », y compris éventuellement les autoentrepreneurs, micro, petites ou moyennes entreprises (non-constituées et/ou constituées), ou professions libérales. Ils peuvent cibler certains

secteurs d'activité spécifiques ou s'appliquer de façon générale en excluant certains secteurs, en particulier ceux qui sont très rentables et au sein desquels les entreprises sont capables de se mettre en conformité avec le régime réel d'imposition.

Le groupe cible devrait se limiter aux entreprises qui ont des difficultés à tenir des livres et des registres complets et à jour (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 1). Ainsi, les régimes d'imposition forfaitaire excluent fréquemment les professions libérales dans la mesure où celles-ci, souvent caractérisées par des niveaux d'éducation et de revenus élevés, ont les capacités de tenir des comptes et de remplir des déclarations fiscales (BP 6). En effet, le fait de ne pas être conforme fiscalement avec les régulations en place ne devrait pas permettre aux entreprises d'être automatiquement éligibles au régime (BP 3).

Les indépendants et les petites entreprises non constituées en société font généralement partie du groupe cible. Exclure les entreprises constituées des régimes d'imposition forfaitaire permet de réduire les possibilités d'optimisation fiscale (phénomène de « migration descendante ») où ces dernières réduisent ou divisent artificiellement leurs activités pour passer du régime réel d'imposition au régime d'imposition forfaitaire (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]).

L'introduction d'un régime d'imposition forfaitaire pour un groupe cible spécifique nécessite un travail préparatoire et d'analyse important (BP 2, BP 5). La définition du groupe cible et la conception globale du régime d'imposition forfaitaire doivent être fondées sur une analyse empirique des « hard-to-tax » opérant dans le pays. Pour que ceci soit possible, l'administration fiscale doit mettre en place des systèmes d'information permettant la collecte d'informations sur les activités et les caractéristiques des entreprises qui sont dans le champ d'application, y compris celles opérant dans le secteur informel. Les informations pertinentes comprennent le chiffre d'affaires, d'autres indicateurs liés à l'activité économique des entreprises, la rentabilité moyenne des entreprises par secteur d'activité, le niveau et le type d'impôts et de taxes supportés par les entreprises ciblées et leurs difficultés à se conformer aux exigences du régime réel. Cette analyse devrait permettre à l'administration fiscale d'examiner le type d'entreprise sous-représentée dans ses registres, le type d'activités pour lesquelles la sous-déclaration des revenus imposables est fréquente, la rentabilité moyenne des entreprises par type d'activité et par localisation, les indicateurs qui pourraient être utilisés pour évaluer le revenu imposable des entreprises difficiles à imposer, les coûts de mise en conformité avec le régime réel pour les micro et petites entreprises et la charge fiscale effective actuellement appliquée à ces entreprises.

3.2. Critères d'éligibilité

Les critères d'éligibilité servent à exclure du régime les contribuables qui n'appartiennent pas au groupe cible (BP 3). Des critères d'éligibilité (ou seuils) basés sur le chiffre d'affaires sont souvent utilisés, parfois avec une distinction entre les activités ou les secteurs (Thuronyi, 2004^[2]). Des critères d'éligibilité supplémentaires existent, tels que les restrictions sur le nombre de salariés pouvant être embauchés, l'utilisation de locaux pour exercer une activité professionnelle, le nombre d'activités réalisées, ou des conditions liées au type de biens personnels détenus. Dans la pratique, les critères d'éligibilité sont souvent combinés, ces derniers étant intrinsèquement liés au type de régime. Idéalement, les critères d'éligibilité doivent être simples et facilement contrôlables (y compris par le biais de systèmes fiscaux digitalisés afin de réduire les inspections sur le terrain qui sont potentiellement coûteuses et ouvertes à des comportements discrétionnaires) (BP 12).

Plusieurs possibilités existent pour la définition des critères d'éligibilité :

- Le critère d'éligibilité est unique pour tous les contribuables du régime.
- Les critères d'éligibilité sont multiples pour différencier les groupes au sein du régime (par exemple, les critères varient entre entreprises constituées et non-constituées (Engelschalk,

2004^[15]) ; ou certains pays ont des seuils d'enregistrement à la TVA différents entre les secteurs, ce qui est reflété dans les critères d'éligibilité au régime).

- Les critères d'éligibilité ne sont pas appliqués à certains segments d'entreprise (mais ceci n'est pas considéré comme une pratique renforçant l'équité du régime) (Engelschalk, 2007^[11]).
- Deux seuils existent « d'entrée » et de « sortie » du régime. Le premier, qui n'est pas systématiquement mis en place, exclue les très petites entités. Le second, exclue les entités étant capables de supporter les coûts de mise en conformité du régime réel d'imposition (Thuronyi, 2004^[2]).

D'autres considérations doivent être prises en compte en ce qui concerne les critères d'éligibilité. Tout d'abord, si le critère d'éligibilité est un seuil du chiffre d'affaires, une bonne pratique est de l'indexer à l'inflation pour éviter son érosion (Thuronyi, 2004^[2]) (Bird and Wallace, 2004^[21]). Ensuite, plus haut sera le seuil de chiffre d'affaires, plus le nombre d'entreprises moyennes pouvant y avoir accès sera important. En effet, le seuil d'éligibilité ne doit pas être trop élevé, au risque sinon d'avoir trop peu de contribuables dans le régime réel (BP 3). Enfin, les critères d'éligibilité doivent être alignés (et évoluer) en fonction des capacités de l'administration fiscale (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]).

3.3. Type de régime

Tous les régimes d'imposition forfaitaire présument du revenu imposable. Les régimes diffèrent en fonction de la méthode utilisée pour présumer de ce revenu. Plus la méthode approxime précisément le niveau de rentabilité de l'entité, et donc le revenu imposable, mieux le régime est conçu (BP 28) (Logue and Vettori, 2011^[3]). Ceci nécessite de réaliser préalablement à l'introduction du régime des estimations détaillées des profits moyens des entités ciblées (Engelschalk, 2007^[11]).

3.3.1. Régime basé sur un montant d'imposition fixe

Les régimes basés sur un montant d'imposition fixe sont les versions les plus simples des régimes d'imposition forfaitaire. Ces régimes ont un montant forfaitaire fixe, qui permet d'avoir une charge fiscale transparente et prévisible (BP 11) et, de ce fait, ont de faibles coûts de mise en conformité fiscale pour les entrepreneurs, et de gestion pour l'administration. Ces régimes ne nécessitent pas beaucoup d'information individuelle sur la taille des entreprises, le chiffre d'affaires ou l'activité menée, et peuvent être appliqués à toutes les entreprises enregistrées. Dans les faits, ces régimes s'appliquent en général aux personnes travaillant seules ayant des bas revenus, avec un faible niveau d'alphabétisation et donc de maîtrise des règles comptables et fiscales (Thuronyi, 2004^[2]) (BP 4). Le montant d'imposition peut dépendre du type ou secteur d'activité et est généralement déconnectée de la taille, localisation ou chiffre d'affaires de l'entité (Engelschalk, 2004^[15]). Cette méthode d'imposition permet donc d'éviter les problèmes liés à la sous-déclaration du chiffre d'affaires. Le montant est souvent faible afin d'assurer une mise en conformité fiscale et pour ne pas désinciter à la croissance des activités. Comme cette méthode d'imposition ne peut pas tenir compte des différentes capacités contributives du groupe cible, elle peut entraîner une charge fiscale effective élevée pour les entreprises les moins rentables et créer des contraintes de liquidité pour les nouvelles entreprises ou celles qui connaissent une baisse de leur activité. De façon générale, ces régimes sont souvent populaires, ce qui les rend difficiles à abolir (Bucci, 2020^[4]).

3.3.2. Régime basé sur un indicateur d'activité économique

Le chiffre d'affaires

Le recours à des régimes basés sur le chiffre d'affaires est fréquent (Engelschalk, 2007^[11]) (Engelschalk, 2004^[15]). Les régimes basés sur le chiffre d'affaires reflètent plus précisément le niveau de profit des entrepreneurs que ceux basés sur un montant d'imposition fixe ou sur d'autres indicateurs d'activité économique, comme la valeur du capital de l'entreprise ou le nombre d'employés. Ces régimes incitent les entrepreneurs à tenir des comptes ce qui facilite leur future migration vers le régime réel d'imposition (BP 5, BP 9). Les obligations fiscales fluctuent avec le cycle économique de l'entreprise (BP 29), ce qui peut bénéficier aux entités nouvellement créées réalisant peu ou pas de ventes ou celles rencontrant une baisse des ventes. Enfin, la méthode de calcul de l'impôt est simple, ce qui nécessite moins de ressources humaines et financières pour l'administration que des méthodes basées sur d'autres indicateurs d'activité économique.

L'imposition du chiffre d'affaires (et non des profits) bénéficie aux entrepreneurs ayant des marges de rentabilité élevée, tandis qu'elle impose relativement fortement les entrepreneurs ayant des marges faibles (ILO, 2021^[10]). Du fait que la relation entre chiffre d'affaires et profit ne soit pas identique selon les secteurs, les régimes basés sur le chiffre d'affaires sont souvent ajustés pour refléter les différences sectorielles en matière de rentabilité moyenne. Si ce régime s'applique à plusieurs secteurs d'activité, l'ajustement des chiffres d'affaires via des coefficients sectoriels ou des taux différenciés peuvent être envisagés pour mieux aligner le montant de l'impôt avec le niveau moyen de rentabilité du secteur (BP 31).

Les régimes basés sur le chiffre d'affaires incitent à sa sous-déclaration, ce qui peut être problématique lorsque les capacités de contrôle de l'administration sont faibles et/ou où le recours aux paiements en espèces est fréquent (BP 9). Des solutions sont envisageables pour lutter contre la sous-déclaration des chiffres d'affaires (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 44). Par exemple, l'utilisation de caisses enregistreuses électroniques peut être encouragée ou requise pour faciliter la vérification du chiffre d'affaires déclaré. Si la contribution unique du régime intègre la TVA, la sous-déclaration du chiffre d'affaires est plus difficile à détecter du fait de l'absence de procédure de mise en conformité avec la TVA (OCDE, 2009^[8]) (BP 43). Afin de lutter contre la sous-déclaration du chiffre d'affaires et d'approximer la rentabilité des entreprises du mieux possible, en raison des contraintes existantes, les administrations fiscales peuvent utiliser d'autres indicateurs qui sont difficiles à manipuler en plus du chiffre d'affaires pour déterminer la base fiscale (BP 45).

Les flux de trésorerie

Les flux de trésorerie (différence entre les entrées de fonds et les dépenses réalisées) peuvent permettre d'estimer le revenu imposable des petites entreprises. Les régimes basés sur les flux de trésorerie nécessitent une tenue de comptes plus détaillée que ceux qui reposent sur le chiffre d'affaires (Aditya, 2020^[17]). Ceci peut représenter un défi administratif pour les entités avec de faibles capacités mais peut faciliter la migration future des entreprises vers le régime réel d'imposition.

Les immobilisations

Les immobilisations permettent de refléter les différences d'intensité capitalistique entre les secteurs et sont plus difficiles à sous-déclarer que le chiffre d'affaires. Toutefois, l'utilisation de cet indicateur dans les régimes d'imposition forfaitaire nécessite de solides capacités au sein de l'administration fiscale (BP 10). De plus, le recours à cet indicateur peut décourager l'investissement en capital si l'entité cherche à rester sous le régime d'imposition forfaitaire (ILO, 2021^[10]).

La richesse

La richesse peut être un autre indicateur utilisé pour présumer du revenu imposable (Logue and Vettori, 2011^[3]). Toutefois, la valorisation des actifs est un exercice complexe et beaucoup de contribuables n'ont pas d'actifs tangibles, ce qui explique pourquoi cet indicateur est peu utilisé. Toutefois, des indicateurs de richesse personnelle (détenation d'une propriété ou d'une voiture personnelle) peuvent parfois être utilisés comme critères d'éligibilité pour exclure du régime certains entrepreneurs (Thuronyi, 2004^[2]) (BP 3).

Autres indicateurs d'activité économique

Des indicateurs d'activité économique autres que le chiffre d'affaires peuvent être utilisés pour présumer des revenus imposables. Il s'agit par exemple du nombre d'employés, de la superficie des locaux utilisés pour exercer l'activité, de la consommation d'eau, d'électricité ou d'autres intrants, de la valeur de l'inventaire, des capacités des machines utilisées (capacité des cuves ou puissance des véhicules par exemple), ou du nombre d'années d'opération de l'entreprise ou d'expérience professionnelle de l'entrepreneur.

Ces indicateurs sont moins facilement manipulables et ont pour avantage d'être plus précis dans l'estimation des profits des entrepreneurs que les régimes basés exclusivement sur le chiffre d'affaires (Engelschalk, 2004^[15]) (BP 10). Ils réduisent la possibilité de discussions entre l'administration fiscale et l'entrepreneur concernant le montant des obligations fiscales. Enfin, leur utilisation ne nécessite pas de tenue de compte, ce qui réduit les coûts de mise en conformité fiscale des entrepreneurs.

Ces régimes sont toutefois difficiles à concevoir et souvent mal acceptés. Par exemple, ils ne sont pas adaptés pour les entreprises nouvellement créées ou enregistrant des pertes car ces dernières devront payer des obligations fiscales malgré un profit faible ou nul. Une des difficultés réside dans le choix des indicateurs retenus. Ces derniers doivent suffisamment refléter le profit et les capacités à payer des entrepreneurs, ce qui nécessite des analyses préalables détaillées sur les niveaux de rentabilité des entités. Les indicateurs doivent être facilement vérifiables, avec un risque limité de manipulation, substitution ou dissimulation, tout en étant suffisamment corrélés avec les revenus réels (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 10). Dans certains cas, des données d'intrants émanant de tierces parties peuvent être utilisées, comme notamment des entreprises de fourniture d'eau ou d'électricité qui peuvent renseigner sur le niveau de consommation de l'entité. La localisation peut être un indicateur complémentaire pour capter des différences de rentabilité entre des entités opérant dans les mêmes secteurs d'activité mais dans des zones géographiques différentes (mais cela peut significativement complexifier le système). Quel que soit les indicateurs retenus, des ajustements sectoriels par le biais de coefficients sont souvent nécessaires pour refléter les différences de rentabilité sectorielles.

Le nombre d'employés n'est pas l'indicateur le plus adapté. En effet, s'il apparaît que cet indicateur est facile à calculer et à contrôler via des inspections du travail, il désincite néanmoins les entrepreneurs à recruter formellement (BP 26).

Le recours à la consommation d'eau et/ou d'électricité comme indicateur est moins courant mais présente des avantages. Il est difficile de manipuler cet indicateur et peut aboutir à des externalités positives grâce à une baisse de la consommation d'eau et/ou d'électricité pouvant aboutir à une réduction du gaspillage et de la pollution. Toutefois, associer les niveaux de consommation d'eau et/ou d'électricité avec des revenus imposables nécessite des capacités analytiques pointues dont peu d'administrations fiscales disposent (BP 10).

3.3.3. Régime basé sur un accord entre l'administration fiscale et l'entrepreneur

Les régimes basés sur un accord entre l'administration fiscale et l'entrepreneur reposent sur une estimation des profits de chaque contribuable. Ces estimations servent de base de discussion entre le contribuable et l'administration fiscale (Engelschalk, 2007^[11]). Si ces régimes ont pour avantage de prendre en compte la situation individuelle de chaque entrepreneur, ils nécessitent des interactions fréquentes entre entrepreneurs et administration fiscale, engendrant potentiellement des phénomènes de comportements discrétionnaires ou de collusion et d'importants coûts administratifs (BP 15).

3.3.4. Méthodes de présomption réfutable ou irréfutable

Les méthodes de présomption des régimes d'imposition forfaitaire peuvent être réfutables ou irréfutables (Thuronyi, 2004^[2]). Les méthodes de présomption réfutables sont basées sur l'estimation du revenu par l'administration fiscale que l'entrepreneur peut remettre en question sous réserve de justifier d'un revenu réel inférieur à celui retenu par l'administration. Les méthodes de présomption irréfutables peuvent être : (i) sous la forme d'un impôt minimal où les obligations fiscales ne peuvent être inférieures à celles déterminées par la présomption (il s'agit alors de calculer et comparer les obligations fiscales sous le régime d'imposition forfaitaire avec celles sous le régime réel, ce qui peut être administrativement plus complexe) ; ou (ii) un impôt exclusif lorsque les obligations fiscales sont déterminées uniquement par la présomption.

3.4. Obligations fiscales⁵

Le calcul des obligations fiscales des entrepreneurs peut reposer sur un montant d'imposition fixe ou un taux d'imposition. Le montant d'imposition fixe peut être unique (similaire pour tous les entrepreneurs du régime) ou différencié (i.e. varier selon des classes d'imposition en fonction de certaines caractéristiques). De façon alternative, un taux d'imposition peut être appliqué à une base fiscale présumée (e.g. le chiffre d'affaires), avec plusieurs possibilités : un taux proportionnel, des taux différenciés, des taux progressifs ou une combinaison de taux différenciés et progressifs.

Plusieurs critères doivent être considérés dans la fixation du niveau des obligations fiscales (Engelschalk and Loepnick, 2015^[14]) (Engelschalk, 2007^[11]) (Bulutoglu, 1995^[12]). Ce dernier doit être suffisamment bas pour être attractif et inciter les entités à s'enregistrer dans le régime, tout en étant suffisamment élevé pour ne pas désinciter les entreprises du régime à migrer vers le régime réel (BP 23, BP 35). L'analyse préalable des niveaux de profit du (ou des) groupe(s) cible(s) est souvent nécessaire pour assurer un niveau d'imposition adapté (BP 28). Également, il est préférable que l'écart entre les obligations fiscales des autoentrepreneurs sous le régime d'imposition forfaitaire et des salariés sous le régime réel ne soit pas trop important, au risque sinon d'inciter au développement du phénomène d'indépendants fictifs (BP 42).

3.4.1. Montant d'imposition fixe

Un montant d'imposition fixe comporte des avantages (Engelschalk, 2007^[11]). Il est transparent et prévisible, réduit les risques de comportements discrétionnaires grâce à une faible interaction entre contribuables et administration fiscale, ne constitue pas un frein à la croissance des entités (car le niveau d'imposition n'est pas lié au chiffre d'affaires), est facile à calculer (pour l'entrepreneur) et à

⁵ Cette note utilise le terme « d'obligations fiscales » pour l'équivalent anglais de « tax liability », de « montant d'imposition fixe » pour « lump-sum amount », de « montant d'imposition fixe unique » pour « fixed lump-sum amount », et de « montants d'imposition fixes différenciés » pour « differentiated lump-sum amounts ».

gérer (pour l'administration) et peut être adapté au cycle économique (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 4, BP 8).

Un montant d'imposition fixe unique a toutefois pour inconvénient d'être régressif, de constituer une barrière à l'entrée pour les petites entreprises qui ne dégagent pas de profit, et de ne pas respecter le principe d'équité verticale. En effet, un montant d'imposition fixe unique impose tous les entrepreneurs de façon similaire, et ce, malgré leurs différences de revenus et capacités à contribuer à l'effort fiscal. De ce fait, des obligations fiscales importantes peuvent peser sur les entités les moins rentables. Les obligations fiscales restent inchangées en cas d'une baisse d'activité spécifique à une entreprise, pouvant créer des difficultés de trésorerie (ILO, 2021^[10]). Toutefois, les gouvernements peuvent ajuster ces montants d'imposition fixes en fonction des cycles économiques pour éviter des obligations fiscales trop élevées (ou trop faibles) compte tenu de la situation économique des entreprises (BP 29).

Le recours à des montants d'imposition fixes différenciés (i.e. qui varient selon des classes d'imposition) introduit une forme de progressivité mais peut poser d'autres défis. Les montants d'imposition fixes différenciés peuvent varier entre (ou au sein des) secteurs, ce qui peut conduire à des différenciations entre des activités de nature similaire (e.g. ventes de produits différents) (BP 31). Plus la différenciation est poussée, plus il est probable qu'une même entité réalisant des activités différentes soit soumise à plusieurs montants d'imposition. Il apparaît ainsi souvent plus désirable d'avoir un nombre limité de montants d'imposition fixes différenciés couvrant un large spectre d'activités (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]) (Iordachi and Tirlea, 2016^[11]). Les montants d'imposition fixes différenciés peuvent également varier entre des tranches de chiffre d'affaires (par exemple, des entreprises avec un chiffre d'affaires dans une tranche inférieure auront des obligations fiscales inférieures à celles d'entreprises dont le chiffre d'affaires est plus élevé). Toutefois, cette différenciation peut entraîner une augmentation disproportionnée des obligations fiscales à la suite d'une augmentation marginale du chiffre d'affaires, ce qui peut créer des effets de seuil à proximité du niveau du chiffre d'affaires où les obligations fiscales augmenteraient (BP 32). Lorsque la localisation de l'activité est utilisée pour différencier les montants d'imposition fixes, l'imposition des entités exerçant à plusieurs endroits peut devenir complexe. Enfin, la mise en place de montants d'imposition fixes différenciés doit se baser sur une analyse poussée des profits des entreprises.

3.4.2. Taux d'imposition

L'application d'un taux d'imposition proportionnel au chiffre d'affaires est simple mais ne prend pas en compte les écarts de rentabilité entre les entrepreneurs. Mettre en place un taux d'imposition proportionnel diminue les coûts de mise en conformité fiscale des entrepreneurs et facilite la gestion du régime pour l'administration fiscale. Il donne lieu à une obligation fiscale linéaire par rapport au chiffre d'affaires, ce qui peut ne pas refléter la rentabilité de l'entreprise, en particulier si celle-ci augmente avec le chiffre d'affaires (BP 33).

L'application d'un taux d'imposition proportionnel à un indicateur d'activité économique est équivalent à un impôt sur cet indicateur et décourage l'investissement ou l'utilisation de ce facteur de production (OCDE, 2009^[8]). Par exemple, un taux d'imposition proportionnel basé sur le nombre d'employés désincitera à l'embauche des salariés formels ce qui, indirectement, renforcera la croissance du secteur informel.

Les taux d'imposition différenciés varient en fonction de critères précis. Ces taux peuvent varier, par exemple, en fonction du secteur d'activité (e.g. entre les prestataires de services et les détaillants). Des taux différenciés selon les secteurs permettraient d'imposer des taux plus élevés pour les activités qui sont, en moyenne, les plus rentables (BP 31). Ceci permet d'éviter que les entreprises très rentables mais avec de faibles obligations fiscales soient incitées à rester dans le régime d'imposition forfaitaire, et que celles faiblement rentables aient des obligations fiscales élevées.

Dans le cas de régimes basés sur le chiffre d'affaires, les taux d'imposition progressifs peuvent être utilisés. Les taux d'imposition progressifs, qui augmentent avec le chiffre d'affaires, sont moins distortifs que les montants d'imposition fixes qui varient selon les tranches de chiffre d'affaires, car ils réduisent les effets de seuils à proximité du niveau du chiffre d'affaires (BP 32). En outre, les taux d'imposition progressifs peuvent inciter les entreprises à migrer dans le régime réel d'imposition si le barème est fixé de telle sorte qu'à un certain niveau de chiffre d'affaires, une entreprise ait des obligations fiscales moindres sous le régime réel que sous le régime d'imposition forfaitaire.

3.5. Impôts concernés

La contribution unique se substitue au paiement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (ou des sociétés) pour les entreprises non-constituées (constituées) et parfois aussi à d'autres impôts directs et indirects, dont les cotisations de sécurité sociale. Il est généralement admis qu'il est favorable à ce qu'un maximum d'impôts directs soit inclus dans la contribution pour réduire les coûts de mise en conformité fiscale (Engelschalk, 2007^[11]), et ce particulièrement lorsque le nombre d'impôts directs auxquels les entreprises « hard-to-tax » sont confrontées est élevé (Engelschalk and Loerick, 2015^[14]) (BP 13). La question de savoir s'il faut inclure ou non les impôts indirects, et en particulier la TVA/TPS, dans la contribution unique reste ouverte. L'opportunité d'inclure les impôts indirects dans le champ d'application du régime d'imposition forfaitaire dépendra de différents facteurs, tels que la taille et les caractéristiques du groupe cible, les complexités et les particularités du régime réel (par exemple, si le système de TVA prévoit un seuil d'enregistrement ou non) et les capacités administratives de l'administration fiscale.

La contribution unique peut se substituer aux impôts locaux ou à certaines redevances que les entreprises sont tenues de payer. Dans ce cas, les recettes fiscales collectées sont ensuite redistribuées sur une base prédéfinie entre gouvernement central et collectivités locales. Ceci réduit les coûts de mise en conformité fiscale et peut inciter les gouvernements locaux à s'impliquer dans l'administration du régime (BP 14). Les gouvernements locaux sont plus proches de l'activité économique des entreprises et la coopération entre les différents niveaux de gouvernement peut donc être mutuellement bénéfique. Toutefois, des difficultés dans le partage des recettes peuvent survenir si la coopération entre les différents niveaux de gouvernement est insuffisante (Engelschalk, 2007^[11]). Lorsque les impôts locaux et redevances ne sont pas couvertes par le régime, il est recommandé de prendre en compte leur existence lors de la détermination des obligations fiscales du régime pour éviter que celles-ci ne soient excessives (BP 30).

3.5.1. Cotisations de sécurité sociale

La contribution unique peut aussi être un substitut au paiement des cotisations sociales, ce qui présente plusieurs avantages (BP 13, BP 24). Cela simplifie le paiement des obligations fiscales, réduit les coûts administratifs, et ainsi incite à la mise en conformité fiscale (IDB, 2009^[19]). D'autre part, cela permet d'accroître la couverture sociale pour un grand nombre d'autoentrepreneurs qui opéreraient sinon dans le secteur informel (Azua et al., 2019^[22]). Toutefois, l'inclusion des cotisations sociales des entrepreneurs dans le paiement unique limite le lien entre le paiement individuel et la prestation sociale reçue en retour (Engelschalk, 2007^[11]), ce qui peut être un argument pour garder les cotisations sociales en dehors de la contribution unique. Enfin, cela encourage la formalisation des travailleurs si ces derniers peuvent obtenir une couverture sociale via l'enregistrement au régime. En effet, un régime d'imposition forfaitaire peut formaliser les entreprises sans nécessairement s'accompagner d'une formalisation des travailleurs de ces mêmes entreprises (Teixeira, 2021^[20]) (Díaz et al., 2018^[23]). Inclure les cotisations sociales patronales et salariales au sein de la cotisation unique peut ainsi inciter les entreprises à formaliser leurs travailleurs.

Plusieurs questions relatives au paiement des cotisations sociales des entrepreneurs et les cotisations patronales et salariales sous les régimes d'imposition forfaitaire peuvent être posées :

- **Quels types de cotisations sociales sont inclus dans le régime ?** Il est assez courant d'intégrer les cotisations de sécurité sociale des indépendants dans le paiement de l'impôt unique du régime, mais peu de régimes couvrent les cotisations de sécurité sociale des salariés. (Azuara et al., 2019^[22]). Cette pratique peu courante nécessite un examen plus approfondi car, comme indiqué précédemment, l'inclusion des cotisations salariales et patronales de sécurité sociale dans le champ d'application du régime d'imposition forfaitaire pourrait inciter les travailleurs à se formaliser, et donc étendre la couverture de la protection sociale à un grand nombre de travailleurs. Les avantages et les défis de cette inclusion sont examinés plus en détail à la fin de cette Section.
- **Quel est le niveau des cotisations et comment sont-elles calculées ?** Le montant des cotisations peut être déterminé par un montant d'imposition fixe, un taux proportionnel sur une base prédéfinie (salaire moyen, minimum, ou de subsistance), ou par un pourcentage de la contribution unique.
- **Le montant des cotisations augmente-t-il progressivement ?** Certains régimes autorisent des réductions initiales des cotisations de sécurité sociale des indépendants ou des employeurs, avec des augmentations progressives dans le temps (Azuara et al., 2019^[22]).
- **Quelles sont les prestations sociales associées aux cotisations dont peuvent bénéficier les autoentrepreneurs et/ou salariés ?** Certains régimes ouvrent droit aux mêmes prestations sociales que le régime réel d'imposition pour les autoentrepreneurs (ou salariés). D'autres régimes vont offrir des prestations spécifiques, souvent moins généreuses que celles du régime réel. En général, les cotisations de sécurité sociale versées dans le cadre de régimes d'imposition forfaitaire donnent aux salariés/indépendants un accès aux soins de santé et à une future pension (éventuellement minimale).
- **Le paiement des cotisations est-il obligatoire ou volontaire ?** Du fait de l'objectif d'encourager la formalisation, certains régimes sont flexibles concernant le paiement des cotisations sociales, avec la possibilité de choisir entre plusieurs prestations en fonction des capacités à payer. Certains régimes permettent également aux contribuables d'étendre la couverture de la protection sociale aux membres de la famille à charge en versant des cotisations plus élevées.
- **Quel est l'organisme collecteur des cotisations et redistributeur entre les différentes institutions concernées (administration fiscale, caisses du régime de sécurité sociale) ?** Dans le cas de cotisations incluses dans le paiement unique, l'organisme collecteur doit avoir les capacités administratives suffisantes pour redistribuer les fonds entre les différentes institutions concernées sur une base établie au préalable (ILO, 2021^[24]) (BP 49). Dans la plupart des pays, l'administration fiscale collecte et redistribue les revenus des cotisations au système de protection sociale (Azuara et al., 2019^[22]). Dans le cas où les cotisations ne soient pas incluses dans le paiement unique, elles peuvent néanmoins faire l'objet d'un paiement collecté par le même organisme qui se charge par la suite de distribuer les fonds. Ceci a pour avantage de faciliter les procédures administratives pour les contribuables qui n'ont d'interaction qu'avec une seule entité (ILO, 2021^[24]).
- **Le co-financement des prestations sociales par le budget général est-il suffisant ?** Les prestations sociales associées à l'imposition sous le régime doivent être cofinancées par le budget général (de façon similaire aux régimes non-contributifs) pour assurer leur qualité (ILO, 2021^[24]). Ces transferts du budget général peuvent engendrer des coûts importants et nécessitent ainsi une réflexion approfondie sur la soutenabilité financière des prestations

sociales associées aux régimes d'imposition forfaitaire (IMF, 2016^[25]) (Azuara et al., 2019^[22]) (BP 24).

3.5.2. *Impôts indirects*

Outre les impôts directs, les régimes d'imposition forfaitaire peuvent également remplacer les impôts indirects, notamment la TVA/TPS. L'intégration de la TVA dans le paiement de l'impôt du régime implique que les contribuables enregistrés ne sont pas tenus de collecter et de verser la TVA et ne peuvent pas déduire la TVA payée sur leurs intrants. La question de savoir s'il faut ou non inclure la TVA dans la contribution unique reste ouverte. Des avantages et des inconvénients existent et sont examinés à la fin de cette Section. Les entreprises peuvent être confrontées à d'autres impôts indirects, tels que les droits d'accises sur les combustibles qu'elles utilisent dans le cadre de leur activité. Ces taxes apparaissent hors champ d'application de la plupart des régimes, et les entreprises sous le régime d'imposition sont alors tenues de payer les droits d'accises sur les intrants qu'elles utilisent.

De nombreuses juridictions ont un seuil d'enregistrement à la TVA en dessous duquel il n'est pas obligatoire pour les entreprises de s'enregistrer à la TVA. En dessous de ce seuil, les entreprises ne sont pas obligées de collecter la TVA sur leurs ventes, mais ne reçoivent pas de remboursement pour la TVA payée sur leurs intrants. Dans de nombreux pays, les entreprises peuvent s'inscrire volontairement au champ d'application de la TVA. Les juridictions qui mettent en place un seuil d'enregistrement à la TVA devront évaluer comment ce seuil interagit avec celui du régime. Ce point est abordé plus en détail à la fin de cette Section.

3.6. Gestion administrative

3.6.1. *Pour l'entrepreneur*

Les procédures administratives simplifiées font partie des attraits des régimes d'imposition forfaitaire (Aditya, 2020^[17]). Les régimes offrent souvent des règles et procédures comptables facilitées (par exemple avec la comptabilité de caisse à la place de la comptabilité d'exercice) (Baurer, 2005^[26]) (BP 16). De plus, la fréquence des déclarations fiscales et paiements est réduite (par exemple un paiement annuel avec possibilité de plusieurs versements) et les déclarations fiscales sont moins complexes que celles du régime réel (BP 17).

La possibilité d'interagir avec un interlocuteur public unique facilite les démarches administratives des entrepreneurs. Les administrations publiques sont organisées en différents organismes (ministères, agences, département, etc.) avec des mandats délimités mais qui peuvent se chevaucher. Par exemple une petite entreprise peut avoir à s'enregistrer au registre du commerce (organisme national), acquérir une licence d'activité (organisme local), et enregistrer ses employés (organisme de sécurité sociale), parfois en devant fournir des documents similaires à chaque institution. De ce fait, la mise en place de « one-stop shop » est bénéfique car elle centralise et simplifie les demandes et procédures administratives et réduit les interactions directes des entrepreneurs avec les multiples autorités publiques (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]) (ILO, 2021^[27]) (BP 18).

Les services digitalisés facilitent les démarches administratives de l'entrepreneur (BP 19). En particulier, la déclaration et le paiement des impôts et cotisations en ligne ou par téléphone portable peut permettre de réduire significativement le temps administratif passé par les entrepreneurs à la mise en conformité fiscale (IFC, MIGA and WB, 2009^[28]).

3.6.2. Pour l'administration fiscale

Les régimes d'imposition forfaitaire nécessitent un suivi régulier de l'administration fiscale pour assurer la mise en conformité fiscale des contribuables (BP 7, BP 40) (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]) (IDB, 2009^[19]). En particulier, l'administration fiscale doit suivre attentivement les entreprises afin de détecter, éviter et sanctionner, le cas échéant, leurs comportements frauduleux (BP 41) (e.g., sous-déclaration des chiffres d'affaires et autres indicateurs utilisés pour déterminer les obligations fiscales, division artificielle des activités, ou dissimulation de phénomènes d'indépendants fictifs). L'analyse des données des déclarations fiscales peut renseigner sur l'existence de ces types de fraude, par exemple lorsque beaucoup d'entrepreneurs se situent proches du seuil d'éligibilité du régime (phénomène de « bunching ») (OCDE, 2021^[29]). Également, les entreprises dans le régime réel cherchent parfois à augmenter artificiellement leurs coûts en ayant recours à de fausses factures émises par les entreprises imposées sous le régime (Bulutoglu, 1995^[12]). Dans les faits, beaucoup d'administrations fiscales délaissent leur fonction de suivi des régimes (ou la délègue aux gouvernements locaux) car ces régimes contribuent peu aux recettes fiscales. Également, des stratégies d'audits basées sur une analyse du risque font souvent défaut.

Des moyens existent pour que l'administration fiscale puisse remplir ces missions à moindre coût. La mise en place d'un régime d'imposition forfaitaire peut conduire à augmenter significativement le nombre de petits contribuables à auditer (Bulutoglu, 1995^[12]). Des économies d'échelle peuvent être réalisées avec la mise en place d'une unité spécialisée dans le suivi et le contrôle du régime d'imposition forfaitaire (et plus généralement des petites entreprises ou des autoentrepreneurs) (IDB, 2009^[19]) (BP 40). D'autre part, les coûts de gestion du régime peuvent être réduits si les obligations fiscales ne sont pas révisées sur une période donnée (Engelschalk, 2007^[11]).

Des synergies existent lorsque les administrations fiscales centrale et locale collaborent dans le cadre des activités de mise en conformité fiscale (BP 14, BP 48). Les administrations fiscales locales sont plus proches des contribuables et disposent souvent de plus d'informations sur les entreprises qui opèrent sur leur territoire que les administrations centrales. Lorsque ces régimes reposent sur des indicateurs d'activité économique, il est plus facile pour les agents locaux de se déplacer pour vérifier que l'entrepreneur ne sous-déclare pas son activité, même si cela peut engendrer des comportements discrétionnaires. Les agents locaux peuvent faire remonter à l'administration fiscale centrale les informations nécessaires pour la mise à jour des bases de données sur le régime. Enfin d'autres types de coopération peuvent être explorées, comme conditionner l'obtention de certains documents officiels, comme les licences d'activité délivrées par les gouvernements locaux, au paiement de la contribution fiscale du régime (BP 46).

Toutefois, la gestion locale des régimes peut être source d'instabilité fiscale. Dans certains cas, la conception et la révision des régimes d'imposition forfaitaire est confiée aux gouvernements locaux qui décident du mode de calcul des obligations fiscales et collectent les recettes alimentant leurs budgets. Or, le changement régulier du calcul des obligations fiscales dans une optique de mobilisation des recettes fiscales locales peut être source d'instabilité fiscale (Thuronyi, 2004^[2]) (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]). En outre, le fait de donner aux gouvernements locaux des pouvoirs législatifs sur les taux d'imposition et les bases d'imposition peut également créer une source de concurrence fiscale (BP 48).

Pour inciter les entreprises informelles à s'enregistrer de façon volontaire dans le régime d'imposition forfaitaire, l'administration fiscale doit éviter d'adopter une attitude punitive ou conflictuelle à l'égard des contribuables enregistrés (BP 27). L'enregistrement de l'entreprise sous le régime d'imposition forfaitaire ne doit pas être utilisé comme une opportunité pour l'administration fiscale d'entamer des procédures d'audit liées à des faits imposables survenus avant l'enregistrement, sauf dans des circonstances exceptionnelles, par exemple lorsqu'il existe un lien avec une activité criminelle ou une fraude présumée.

La conception du régime doit être un processus dynamique. Lorsque les capacités de l'administration fiscale sont faibles, celui-ci peut être initialement conçu comme un régime basé sur un montant d'imposition fixe avant d'être progressivement développé (par exemple pour aller vers un régime basé sur le chiffre d'affaires, éventuellement complété par d'autres indicateurs d'activité économique) à mesure que les capacités de l'administration se développent (BP 7). D'autre part, la charge fiscale du régime peut augmenter avec le temps. Fixée à un niveau bas quand le contribuable entre dans le régime afin d'inciter à l'enregistrement, elle peut être augmentée progressivement au fil du temps pour atteindre le niveau d'imposition souhaité (BP 23).

3.7. Instruments de soutien non fiscaux

L'accès facilité au crédit est un instrument de soutien parfois proposé aux entreprises sous les régimes d'imposition forfaitaire (BP 22). Il peut encourager les entrepreneurs à rejoindre le régime, et à développer leur activité, générant un cercle vertueux (revenus supérieurs, possibilités d'accès à des crédits bancaires plus importants, etc.). Toutefois, plusieurs éléments sont généralement à prendre en compte pour intégrer cet instrument de soutien au régime. D'une part, la coopération avec le secteur bancaire est nécessaire dans la mesure où les entrepreneurs des régimes ne remplissent généralement pas les critères pour accéder au crédit bancaire. D'autre part, le coût d'un accès facilité au crédit doit être analysé attentivement au vu du coût que cela peut entraîner si l'État se porte garant des crédits octroyés aux entrepreneurs imposés sous le régime.

D'autres instruments de soutien peuvent être développés pour les entrepreneurs sous le régime, comme des formations visant à renforcer leurs capacités de gestion (BP 37). Des formations sur la comptabilité peuvent être proposées pour faciliter la transition des entrepreneurs vers le régime réel d'imposition, celui-ci nécessitant des procédures comptables plus élaborées. Dans les faits, peu de pays proposent ces formations, or elles apparaissent d'autant plus importantes que l'expérience des pays ayant conditionnés des réductions d'impôts à la tenue de comptes n'ont pas forcément conduit à une amélioration des tenues de comptes (Engelschalk, 2007^[11]). D'autres formations sur les méthodes de développement d'une activité peuvent également être proposées.

Enfin, les entrepreneurs du régime d'imposition forfaitaire peuvent bénéficier d'autres avantages économiques et financiers (e.g. subventions) du fait de leurs caractéristiques. Ces mesures ne sont pas directement liées au régime, mais peuvent être considérées dans la conception et l'analyse de ces régimes. Lorsque les instruments de soutien non fiscaux sont liés à la taille de l'entreprise, des difficultés peuvent survenir en raison de différences dans la définition du concept de micro, petite et moyenne entreprise retenue par différents Ministères et agences publiques. De ce fait, il est préférable que la définition de la micro, petite et moyenne entreprise utilisée par le régime soit commune aux entités publiques pour une plus grande cohérence des soutiens publics octroyés (BP 50). Ce travail d'alignement des définitions peut toutefois prendre du temps et être difficile à mettre en place politiquement. Dans ce cas, les pays peuvent alors évaluer les conséquences des différences de définitions sur le traitement fiscal et non fiscal des entrepreneurs sous le régime.

3.8. Interaction avec le régime réel d'imposition

Le régime d'imposition forfaitaire s'inscrit dans un système fiscal donné et ne peut être conçu ou analysé en isolation. Un certain nombre de considérations sont à prendre en compte dans ce cadre, qui sont abordées dans cette Section.

Avoir un grand nombre de régimes d'imposition forfaitaire n'est pas recommandé (BP 1). La multiplication des régimes complexifie le système fiscal, peut être une source d'inéquité horizontale

entre des entreprises qui ont des capacités de paiement similaires mais qui développent des activités différentes ou qui diffèrent par d'autres caractéristiques (par exemple, le fait d'avoir ou non des employés) et qui, par conséquent, sont imposées sous des régimes différents. Cela peut également favoriser des comportements d'optimisation fiscale avec des entrepreneurs passant d'un régime à un autre (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]).

Il est préférable que le régime d'imposition forfaitaire soit optionnel pour que tout entrepreneur puisse s'enregistrer dans le régime réel d'imposition (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 36). Par exemple, les entreprises nouvellement créées font souvent face à des coûts élevés et génèrent peu de profits, voire un profit nul au début de leur activité. Dans ce contexte, ces entrepreneurs ne sont pas avantagés à s'enregistrer dans le régime d'imposition forfaitaire si celui-ci ne permet pas de faire valoir les pertes sur les futures obligations fiscales comme sous le régime réel d'imposition. Dans les faits, les administrations fiscales sont peu enclines à ce que le contribuable puisse entrer et sortir du régime de manière régulière car cela augmente les coûts administratifs sans accroître les recettes fiscales. Ainsi, il peut être envisagé d'associer la migration vers le régime réel à une obligation de rester un nombre d'années consécutives (par exemple trois ou cinq) sous le régime réel (Engelschalk, 2007^[11]). De façon similaire, si l'adhésion au régime d'imposition forfaitaire est volontaire, une période minimale d'adhésion peut être exigée (IMF, 2022^[30]).

Dans certains cas, les contribuables sous le régime ne peuvent pas s'inscrire volontairement à la TVA ce qui réduit les incitations à entrer dans l'économie formelle (Iordachi and Tirlea, 2016^[1]) (BP 25). C'est généralement le cas lorsque la TVA est également substituée par le paiement de l'impôt du régime.

Le régime d'imposition forfaitaire peut comporter une durée d'éligibilité, renouvelable ou non, au-delà de laquelle un entrepreneur ne pourra plus participer au régime. Dans les faits, peu de régimes ont des durées d'éligibilité (Bucci, 2020^[4]). Si un régime comporte une durée d'éligibilité, la mise en place d'instruments de soutien, notamment des formations comptables, est importante pour permettre aux entrepreneurs de se conformer aux règles fiscales du régime réel une fois la période expirée (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 37).

La conception du système fiscal doit inciter les entrepreneurs à migrer vers le régime réel d'imposition. Des dispositions fiscales et des procédures administratives spécifiques dans le régime réel peuvent être mises en place pour lisser la transition depuis le régime d'imposition forfaitaire (taux réduits, système de comptabilité simplifiée, simplification des procédures administratives liées à la TVA, déclaration et paiement des impôts moins fréquents, possibilité de report des pertes, etc.) (Engelschalk, 2007^[11]) (BP 34). Offrir ces avantages de façon permanente présente des inconvénients (effets de seuils, fermeture et réouverture artificielles d'activités). Il est ainsi recommandé de les introduire pour une période limitée et/ou de les lier à un enregistrement antérieur au régime forfaitaire. De manière similaire, le régime d'imposition forfaitaire ne doit pas désinciter à la migration vers le régime réel (par exemple les niveaux d'imposition doivent converger vers ceux du régime réel pour les contribuables proches du seuil d'éligibilité) (BP 35).

L'impact des changements au sein du système fiscal, en particulier de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou des sociétés et de la TVA, sur le régime forfaitaire doit être pris en compte (BP 38). Il convient d'adopter une approche globale lors de l'examen des réformes au sein du système fiscal, dans la mesure où celles-ci peuvent affecter, directement ou indirectement, les contribuables imposés sous le régime forfaitaire. Par exemple, la simplification du système de TVA peut encourager les entreprises sous le régime forfaitaire à migrer vers le régime réel. De même, l'amélioration des remboursements de TVA peut rendre le régime réel plus attrayant pour les entreprises dont la trésorerie est limitée. À l'inverse, les réformes de l'impôt sur le revenu qui rendent le régime réel moins complexe pourraient conduire à une augmentation du nombre d'entreprises

enregistrées sous le réel, tandis que l'augmentation des exigences administratives, comme en matière de comptabilité, peuvent dissuader la migration vers le régime réel.

3.9. Questions ouvertes sur la conception des régimes d'imposition forfaitaire

Il n'existe pas de recommandations fermes sur la détermination du seuil d'éligibilité du régime (Wei and Wen, 2019^[31]). Les pays diffèrent dans la conception de leur régime d'imposition forfaitaire et en particulier dans le chiffre d'affaires au-delà duquel les entreprises doivent se conformer au régime réel. Le choix de ce seuil sera propre à chaque pays et dépendra de plusieurs variables, dont la complexité du régime réel, le niveau d'imposition, les caractéristiques et la structure du secteur privé, les compétences des entrepreneurs pour se mettre en conformité fiscale, la capacité de l'administration fiscale à gérer un grand nombre de petites entreprises, etc.

Pour les pays avec un seuil d'enregistrement à la TVA, la littérature indique souvent que celui-ci doit être aligné avec le seuil d'éligibilité du régime d'imposition forfaitaire, et que les entreprises doivent être imposées dans le régime réel au-delà de ce seuil (tant pour les impôts directs que pour les indirects). La raison est liée au fait que les entreprises en mesure de se conformer aux procédures comptables et administratives liées à la TVA seront également en mesure de calculer leurs bénéfices imposables dans le régime réel d'imposition.

Toutefois, l'alignement des deux seuils crée une barrière administrative plus importante pour les contribuables qui migrent vers le régime réel d'imposition. La question de l'alignement des seuils est moins pertinente lorsque le seuil d'enregistrement à la TVA est très élevé (de sorte que seules les grandes entreprises sont soumises à la TVA) (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]). Toutefois dans ce cas, aligner les seuils conduit à avoir beaucoup de contribuables dans le régime forfaitaire et réduit significativement le nombre de contribuables dans le régime réel d'imposition. Par ailleurs, si le seuil d'éligibilité du régime est élevé (et donc le groupe cible important), le fait de fixer le seuil de TVA à un niveau inférieur au seuil d'éligibilité du régime peut aider les contribuables du régime à passer dans le régime réel (BP 39). Dans ce contexte, d'autres options permettant de faciliter la transition du contribuable pourraient consister à utiliser des présomptions partielles, telles que des déductions présumées de la TVA en amont (OCDE, 2015^[9]) (OCDE, 2021^[32]), lorsque le seuil d'enregistrement à la TVA est dépassé mais que le seuil d'éligibilité du régime ne l'est pas (c'est-à-dire les mesures applicables aux contribuables qui sont imposés en vertu du régime d'imposition forfaitaire et qui sont également assujettis à la TVA).

Par conséquent, la fixation des seuils optimaux d'éligibilité du régime et d'enregistrement à la TVA doit être une décision cohérente qui sera déterminée par de nombreux facteurs interdépendants. Figurent notamment les caractéristiques des micros, petites et moyennes entreprises du pays, la complexité du régime réel et, en particulier, du régime réel de l'impôt sur le revenu et du régime de TVA, la charge fiscale effective imposée par le régime réel, le niveau et l'étendue de la non-conformité fiscale, les informations dont dispose l'administration fiscale et ses capacités administratives et de contrôle. Par exemple, les pays dont le régime d'impôt sur le revenu est simple et qui prélèvent un faible taux sur les bénéfices des petites entreprises peuvent envisager de placer le seuil du régime forfaitaire à un niveau inférieur au seuil d'enregistrement (volontaire) à la TVA au. En revanche, lorsque le régime de l'impôt sur le revenu est complexe et avec des taux relativement élevés, il peut être optimal de placer le seuil du régime forfaitaire au-dessus du seuil d'enregistrement de la TVA. Toutefois, outre la complexité et la charge fiscale imposée dans le cadre du régime réel reflétées dans ces exemples, d'autres facteurs doivent être pris en compte pour déterminer s'il convient de fixer des seuils alignés ou distincts pour le régime forfaitaire et la TVA, tels que les difficultés rencontrées par l'administration fiscale pour contrôler la sous-déclaration du chiffre d'affaires,

notamment dans les cas où la TVA n'est pas appliquée, et d'autres problèmes potentiels d'administration ou d'application qui pourraient résulter de la fixation de seuils distincts.

La TVA peut également être couverte par le régime d'imposition forfaitaire (le paiement de la taxe du régime remplace les règles standard de la TVA, de sorte qu'aucune collecte de la TVA n'est requise pour les entreprises enregistrées dans le régime et qu'aucune déduction de la TVA en amont n'est autorisée). L'inclusion de la TVA dans le champ d'application du régime d'imposition forfaitaire a des effets similaires sur le respect de la TVA que la fixation d'un seuil d'enregistrement à la TVA. Toutefois, la première option permet l'application d'une obligation fiscale (présumée) et limite ce traitement préférentiel de la TVA à un groupe spécifique d'entreprises. L'inclusion de la TVA dans le régime d'imposition forfaitaire sera ainsi particulièrement pertinente pour les juridictions qui ne mettent pas en œuvre de seuil d'enregistrement à la TVA et qui, par conséquent, exigent que toutes les entreprises soient assujetties à la TVA. Dans ces conditions, l'inclusion de la TVA dans le champ d'application du régime d'imposition forfaitaire réduira considérablement les coûts de mise en conformité pour les contribuables et de contrôle pour l'administration fiscale. Son inclusion est donc une option qui pourrait être envisagée, en particulier dans les régimes qui ciblent les micro-entreprises et les indépendants à faibles revenus (BP 13). Si la TVA est incluse dans le régime forfaitaire et que le régime est basé sur le chiffre d'affaires, la TVA présumée pourrait être prélevée sur le montant global du chiffre d'affaires (i.e. aucune facturation individuelle de la TVA ne serait nécessaire) à un taux inférieur au taux standard sans que les entreprises aient le droit de se faire rembourser la TVA payée en amont. Toutefois, la conception et le calcul de la TVA présumée devraient tenir compte des principales caractéristiques du régime standard de TVA, notamment l'existence de taux de TVA réduits (souvent multiples) et d'exonérations de TVA, parmi de nombreuses autres caractéristiques.⁶

Toutefois, le remplacement de la TVA par le régime d'imposition forfaitaire présente également des inconvénients. Il complique le contrôle de la sous-déclaration du chiffre d'affaires, puisqu'il n'existe pas de procédure distincte de mise en conformité avec la TVA (BP 45). En outre, le fait de permettre aux entreprises imposées sous le régime d'imposition forfaitaire de s'enregistrer dans le régime standard de TVA devient difficile sur le plan opérationnel lorsque la TVA est intégrée dans le paiement de l'impôt unique du régime. Ce défi soulève une série de questions relatives à la conception de la politique fiscale, comme celle de savoir si les règles de TVA du régime doivent être obligatoires pour les contribuables enregistrés dans le régime ou si les contribuables doivent conserver la possibilité de s'inscrire au régime standard de TVA ; et si la composante TVA doit être intégrée dans le régime comme une obligation fiscale distincte.

Dans l'ensemble, la question de savoir si les pays préfèrent mettre en œuvre un seuil d'enregistrement de la TVA ou si la TVA pourrait être intégrée dans le régime de l'imposition forfaitaire reste ouverte. La réponse dépendra de nombreux facteurs tels que la conception spécifique du système de TVA dans le pays, les coûts de mise en conformité auxquels les entreprises sont confrontées pour se conformer à la TVA, ainsi que la portée et les défis potentiels de mise en œuvre qu'un seuil d'enregistrement de la TVA impliquerait.

Une autre question est de savoir si le champ d'application du régime forfaitaire doit être élargi à des impôts qui ne sont pas directement liés aux revenus des entreprises. Par exemple, les impôts périodiques sur la propriété immobilière des entreprises devraient-ils être inclus dans la contribution unique ? La substitution du paiement d'un impôt forfaitaire à un maximum d'impôts directs réduit les coûts de mise en conformité pour les contribuables et les coûts d'application pour l'administration fiscale. Toutefois, cela intensifie le risque d'inéquités horizontale et verticale généré par

⁶ Comme la récupération de la TVA en amont, les biens exportés détaxés, la TVA sur les biens importés et l'impact sur la chaîne de valeur interentreprises (y compris sur le droit à la déduction de la TVA en amont des clients professionnels).

les régimes d'imposition forfaitaire et accroît les obstacles administratifs pour les contribuables qui migrent vers le régime réel.

L'intégration des cotisations de sécurité sociale patronales et salariales dans le régime d'imposition forfaitaire doit être examinée plus en détail. Leur inclusion peut compliquer la conception et l'administration du régime et le financement du système de protection sociale si les cotisations sont fixées à des niveaux inférieurs à ceux du régime réel. Une possibilité serait que les paiements de sécurité sociale soient inclus dans la déclaration fiscale du régime, bien qu'ils soient déterminés selon les règles standard. Les avantages de l'inclusion des cotisations patronales et salariales dans le champ d'application du régime sont la simplification des coûts de mise en conformité des entreprises et leur potentiel d'incitation à la formalisation des employés, dans la mesure où l'accès à la protection sociale incite les employés à entrer dans l'économie formelle. En effet, la conception des régimes devrait prendre en compte la façon dont les salariés d'entreprises imposées sous le régime peuvent demander à être formalisés, ce qui dépend également de leur pouvoir de négociation, qui lui-même dépend de leur visibilité, taille et capacités organisationnelles. Il apparaît ainsi important que ces questions soient abordées lors de la conception du régime d'imposition forfaitaire.

Enfin, la durée d'éligibilité dans le régime forfaitaire mérite d'être étudiée en détail. La mise en place de durée d'éligibilité peut empêcher les entreprises de rester indéfiniment dans le régime forfaitaire. En effet, de façon générale, relativement peu d'entreprises migrent du régime forfaitaire vers le régime réel alors qu'elles connaissent une croissance et pourraient développer les capacités nécessaires pour se conformer aux procédures comptables et administratives requises par le régime réel (ILO, 2021^[10]). Les durées d'éligibilité peuvent également dissuader les entreprises du régime réel d'adopter des comportements d'optimisation et d'évasion fiscales afin de bénéficier du régime forfaitaire (déclaration erronée du chiffre d'affaires, segmentation des activités, etc.). Toutefois, les durées d'éligibilité peuvent également exclure du secteur formel les contribuables qui ont de faibles capacités de gestion et qui ne sont pas en mesure de migrer dans le régime réel (micro-entrepreneurs, autoentrepreneurs avec des faibles revenus). Par conséquent, cela peut dissuader les contribuables de s'inscrire au régime forfaitaire. Dans les faits, peu de régimes prévoient des durées d'éligibilité (Bucci, 2020^[4]).

4 Bonnes pratiques en matière de conception et d'administration des régimes d'imposition forfaitaire

Cette Section présente des bonnes pratiques en matière de conception et d'administration des régimes d'imposition forfaitaire qui sont listées dans le Tableau 4.1. Cette Section aborde également leurs potentiels défis ou les conditions à remplir pour assurer leur bonne mise en œuvre. Chaque bonne pratique est liée au cadre d'analyse décrit dans la Section 3.

Les bonnes pratiques présentées ci-dessous développent les principales lignes directrices sur la conception et d'administration des régimes d'imposition forfaitaire suivantes :

- Le groupe cible détermine la conception du ou des régime(s) d'imposition forfaitaire.
- Les caractéristiques du régime forfaitaire doivent évoluer en fonction de l'amélioration des capacités de l'administration fiscale à gérer le régime.
- Le régime d'imposition forfaitaire doit réduire les coûts de mise en conformité fiscale pour les contribuables et les coûts administratifs pour l'administration fiscale.
- Les caractéristiques du régime d'imposition forfaitaire doivent inciter à la formalisation.
- Le niveau d'imposition doit être abordable pour le groupe cible.
- L'équité doit être prise en compte dans la mesure du possible dans la conception du régime d'imposition forfaitaire.
- La conception du régime d'imposition forfaitaire doit faciliter et non dissuader la migration vers le régime réel.
- L'administration fiscale doit réduire les opportunités d'évasion et d'optimisation fiscales possiblement générées par le régime forfaitaire.
- Une bonne gestion du régime d'imposition forfaitaire nécessite une bonne coordination institutionnelle.

Tableau 4.1. Bonnes pratiques en matière de conception et d'administration des régimes d'imposition forfaitaire

N°	Cadre d'analyse	Bonne pratique	Défi potentiel associé ou conditions à remplir	Source
<i>Le groupe cible détermine la conception du ou des régime(s) d'imposition forfaitaire.</i>				
BP 1 De larges groupes cibles et un nombre limité de régimes	1. Groupe cible 8. Interactions avec le système fiscal	<p>Le nombre de régimes d'imposition forfaitaire dépend du nombre et de la nature des groupes cibles et de ces groupes peuvent être imposés sous le même régime d'imposition. Leur point commun doit être la difficulté à tenir des registres de comptes et états financiers complets et à jour et se conformer aux procédures du système fiscal. En général, opter pour de larges groupes cibles avec des activités aux capacités de paiement similaires est préférable car cela permet de réduire le nombre de régimes. Il convient d'éviter les groupes cibles par type d'activité.</p> <p>Une pratique courante dans les pays consiste à élaborer des régimes d'imposition forfaitaires ayant des caractéristiques distinctes pour deux grands groupes cibles : i) les micro-entreprises et les indépendants à faibles revenus et ii) les PME.</p>	Définir des groupes cibles très restreints qui ne comprennent que des activités spécifiques : i) accroît la complexité du système fiscal et de sa gestion, ii) peut être une source d'inéquité horizontale entre des entreprises qui ont des revenus et des capacités de paiement similaires mais développent des activités différentes et donc imposées sous des régimes différents, et iii) peut favoriser des comportements d'optimisation fiscale (où les contribuables passent d'un régime à un autre uniquement pour réduire leur charge fiscale).	

<p>BP 2</p> <p>Conception basée sur les données</p>	<p>Toutes catégories</p>	<p>La définition du groupe cible et la conception globale du régime d'imposition forfaitaire doivent être basées sur une analyse des données des « hard-to-tax » opérant dans le pays.</p>	<p>Cette analyse devrait permettre à l'administration fiscale d'examiner le type d'entreprises sous-représentées dans ses registres ; le type d'activités pour lesquelles la sous-déclaration des revenus imposables est fréquente ; la rentabilité moyenne des entreprises par type d'activité et, de préférence, par lieu ; les indicateurs qui peuvent être utilisés pour estimer le revenu imposable des « hard-to-tax » ; les coûts de mise en conformité avec le régime réel pour les micro et petites entreprises et la charge fiscale effective actuellement appliquée à ce type d'entreprises. Pour réaliser cette analyse empirique, l'administration fiscale doit mettre en place des systèmes d'information qui permettent de collecter des informations sur l'activité des entreprises et leurs caractéristiques, y compris celles qui opèrent dans le secteur informel. Ce type d'analyse peut alors également être utilisé pour mener des stratégies de contrôle fiscal, car il permet d'identifier les entreprises qui déclarent moins que leurs pairs, ce qui peut signaler une non-conformité fiscale. Cependant, l'accès à ces informations peut être coûteux et leur gestion nécessite de solides compétences techniques.</p>	
--	--------------------------	--	---	--

<p>BP 3</p> <p>Définition des critères d'éligibilité</p>	<p>2. Critères d'éligibilité</p>	<p>Assurer que les critères d'éligibilité excluent les entrepreneurs ayant des revenus élevés et/ou capables de supporter les coûts de mise en conformité fiscale du régime réel d'imposition (par exemple, fixer un seuil d'éligibilité de chiffre d'affaires ou de revenu au-delà duquel les entreprises ne peuvent pas s'inscrire au régime d'imposition forfaitaire assurera que les entreprises non ciblées soient sous le régime réel).</p> <p>Si le seuil d'éligibilité du chiffre d'affaires ou du revenu est trop élevé, cela peut avoir pour effet de faire entrer un trop grand nombre de contribuables dans le champ d'application du régime d'imposition forfaitaire, ce qui laisserait peu de contribuables dans le régime d'imposition réel. A l'inverse, si le seuil d'éligibilité est très bas, il empêchera les PME informelles d'entrer dans le régime d'imposition forfaitaire.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Des informations sur la répartition du chiffre d'affaires ou des revenus au sein de la population des entreprises (y compris les indépendants) seront nécessaires pour déterminer le seuil d'éligibilité optimal et approprié. Toutefois, ces informations peuvent être difficiles à obtenir si un grand nombre des entreprises ciblées opèrent dans le secteur informel. • Lorsque les possibilités de sous-déclaration du revenu ou du chiffre d'affaires sont élevées, les critères d'éligibilité doivent être complétés par d'autres indicateurs en corrélation avec le revenu et difficiles à falsifier (par exemple, les biens professionnels ou personnels, la consommation d'intrants ou les caractéristiques des installations). • Dans un contexte d'inflation, les seuils d'éligibilité basés sur le revenu, le chiffre d'affaires, la valeur des actifs, etc. devraient être indexés afin de garantir une définition cohérente du groupe cible dans le temps. • Lorsque les contribuables enregistrés sont autorisés à posséder plus d'une entreprise, les critères d'éligibilité basés sur le revenu, le chiffre d'affaires ou des indicateurs similaires doivent être appliqués globalement à toutes les entreprises détenues. 	<p>(Engelschalk, 2005^[33])</p> <p>(Thuronyi, 2004^[21])</p>
<p>BP 4</p> <p>Micro-entreprises</p>	<p>1. Groupe cible</p> <p>3. Type de régime</p>	<p>Pour le groupe cible des micro-entreprises et des indépendants à faibles revenus (artisans ou vendeurs ambulants, etc.) confrontés à des coûts de mise en conformité fiscale importants, il est préférable de mettre en place un régime très simple et prévisible, tel qu'un régime basé sur un montant d'imposition fixe, avec des obligations fiscales faibles et stables qui ne découragent pas la croissance des entreprises. En outre, ces régimes permettent d'éviter les problèmes liés aux fausses déclarations de chiffre d'affaires.</p>	<p>Pour les entités nouvellement créées ou celles qui connaissent une baisse de leur activité économique, le paiement de l'impôt forfaitaire peut créer des contraintes de liquidité. Dans les circonstances où le risque de fraude de la part des contribuables est limité, ces contraintes de liquidité peuvent être atténuées en suspendant le paiement de l'impôt forfaitaire pendant la période où l'entreprise n'est pas opérationnelle.</p>	<p>(Thuronyi, 2004^[21])</p> <p>(OCDE, 2015^[9])</p>

<p>BP 5</p> <p>Petites et moyennes entreprises</p>	<p>1. Groupe cible</p> <p>3. Type de régime</p>	<p>Pour le groupe cible des PME confrontées à des coûts de mise en conformité fiscale importants, mettre en œuvre des régimes qui peuvent mieux estimer les différentes capacités de paiement au sein du groupe cible (i.e. ceux qui prennent en compte les indicateurs d'activité économique) et introduire des exigences simplifiées en matière de tenue de comptes, dans la mesure où cela aidera les contribuables à migrer vers le régime d'imposition réel.</p>	<p>Une différence importante peut être observée entre les revenus réels et présumés si les indicateurs utilisés pour estimer la base fiscale ne sont pas bien définis. Par conséquent, lors de la phase de conception du régime d'imposition forfaitaire, une analyse des PME, y compris celles qui opèrent dans le secteur informel, doit être réalisée afin de pouvoir aligner la conception du régime sur les caractéristiques et les niveaux de profit du groupe cible. Ce type d'analyse peut toutefois être coûteux et difficile si les informations sont peu disponibles.</p>	<p>(Engelschalk, 2007^[11])</p> <p>(OCDE, 2015^[9])</p>
<p>BP 6</p> <p>Professions libérales</p>	<p>1. Groupe cible</p>	<p>Les professions libérales sont souvent caractérisées par des niveaux d'éducation et de revenus élevés, avec les capacités de tenir des comptes et de remplir des déclarations fiscales, et ne devraient pas, pour ces raisons, être incluses dans le même régime d'imposition forfaitaire qui cible les micro- et petites entreprises en leur offrant des obligations fiscales inférieures à celles du régime d'imposition réel et des coûts de mise en conformité réduits. Cependant, étant donné que de nombreuses professions libérales fournissent des services aux ménages, les possibilités de sous-déclaration des revenus sont élevées, ce qui rend les tâches de contrôle de l'administration fiscale coûteuses. Pour ces raisons, il peut être justifié qu'au lieu d'être imposées sur les revenus déclarés, les professions libérales soient taxées sur une base d'imposition présumée dans le cadre de l'impôt sur le revenu du régime réel. Dans ce cas, retenir le chiffre d'affaires comme indicateur du revenu imposable n'apparaît pas approprié du fait des risques de sous-déclaration importants qui y sont associés. À l'inverse, des indicateurs comme la taille des bureaux, le nombre d'années d'expérience professionnelle et/ou les biens personnels, peuvent être plus adaptés pour refléter les revenus de l'activité.</p>	<p>Identifier et définir les indicateurs qui présument du revenu imposable sans être facilement manipulables, peut être difficile.</p> <p>Les professions libérales sont généralement bien organisées et avec un poids politique important. De ce fait, si imposées selon des règles spécifiques, des discussions avec le Ministère des Finances peuvent avoir lieu.</p>	<p>(Ogembo, 2020^[34])</p> <p>(Engelschalk and Loeprick, 2015^[14])</p>

Les caractéristiques du régime forfaitaire doivent évoluer en fonction de l'amélioration des capacités de l'administration fiscale à gérer le régime.

<p>BP 7</p> <p>Capacité de l'administration fiscale à gérer le régime</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>L'administration fiscale doit disposer de ressources suffisantes pour mettre en place et administrer le régime et pouvoir atteindre le plus grand nombre d'entreprises.</p> <p>Lorsque les capacités de l'administration fiscale d'administrer le régime sont faibles, celui-ci peut être initialement conçu comme un régime basé sur un montant d'imposition fixe et progressivement transformé en un régime plus complexe (par exemple, basé sur le chiffre d'affaires avec la prise en compte d'autres indicateurs d'activité) au fur et à mesure que les capacités administratives se développent.</p>	<p>Les ajustements des règles fiscales doivent être motivés par des analyses des niveaux de profits et d'évasion fiscale des différents groupes de contribuables. Toutefois, ceci est une tâche difficile à réaliser pour les administrations fiscales qui manquent de capacités analytiques et/ou d'accès aux données.</p> <p>Un arbitrage doit se faire entre les ajustements et la stabilité des règles fiscales pour ne pas aboutir à des changements trop fréquents.</p>	<p>(Engelschalk, 2004^[15])</p> <p>(Engelschalk and Loeprick, 2015^[14])</p> <p>(Engelschalk, 2005^[33])</p>
<p>BP 8</p> <p>Adéquation des régimes basés sur un montant d'imposition fixe</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Régimes basés sur un montant d'imposition fixe : Mettre en œuvre ces régimes, qui ont de faibles coûts de mise en œuvre, lorsque l'administration fiscale dispose de capacités limitées pour contrôler la sous-déclaration du chiffre d'affaires et le respect d'autres indicateurs d'activité économique.</p>	<p>La mise en œuvre d'un montant d'imposition fixe unique, qui est la version la plus simple d'un régime d'imposition forfaitaire, entraîne des problèmes d'équité verticale si le groupe cible est important et couvre une large fourchette de revenus.</p>	
<p>BP 9</p> <p>Adéquation des régimes basés sur le chiffre d'affaires</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Régimes basés sur le chiffre d'affaires : Privilégier ces régimes, qui peuvent mieux approcher les différentes capacités de paiement au sein du groupe cible et obligent les entreprises à se mettre en conformité avec un minimum de règles comptables, lorsque les capacités administratives sont suffisantes pour limiter le phénomène de sous-déclaration du chiffre d'affaires.</p>	<p>Il peut être difficile d'identifier les secteurs et entreprises où la sous-déclaration du chiffre d'affaires est moins courante (par exemple, où les clients qui sont des entreprises imposées dans le régime réel ou ceux où les paiements électroniques sont plus fréquents et où il est ainsi plus difficile de manipuler les comptes).</p>	<p>(OCDE, 2015^[9])</p>

<p>BP 10</p> <p>Adéquation des régimes basés sur d'autres indicateurs d'activité économique</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Régimes basés sur un indicateur d'activité économique autre que le chiffre d'affaires :</p> <ul style="list-style-type: none"> • À considérer lorsque les possibilités de sous-déclaration du chiffre d'affaires sont élevées et que l'administration fiscale dispose de moyens pour contrôler ces autres indicateurs d'activité économique. • Éviter de recourir à des indicateurs complexes (comme les immobilisations ou les indicateurs de richesse) dans un contexte de capacités de l'administration fiscale limitées. Considérer des indicateurs facilement vérifiables, avec un risque limité de manipulation, substitution ou dissimulation, tout en étant suffisamment corrélés avec les revenus réels. Il est alors intéressant d'utiliser la consommation d'intrants (e.g. la consommation d'eau/électricité) pour calculer la charge fiscale car ces indicateurs sont difficilement manipulables. 	<p>Établir un lien entre les consommations d'intrants ou les caractéristiques de l'entreprise avec des revenus présumés par secteur nécessite des capacités analytiques pointues de l'administration fiscale.</p> <p>Lorsque l'indicateur est la consommation d'eau ou d'électricité, l'administration fiscale doit échanger des informations avec le fournisseur d'intrants (i.e. une tierce partie).</p> <p>Trouver des indicateurs d'activité économique appropriés, qui soient en corrélation avec le revenu réel et difficiles à falsifier, sera plus facile pour les entreprises opérant dans un établissement fixe. En revanche, il sera difficile de définir des indicateurs présentant un faible risque de falsification pour les entreprises opérant dans plusieurs lieux (par exemple, les chauffeurs de taxi, les électriciens, les plombiers, etc.).</p>	<p>(Engelschalk, 2007^[111])</p> <p>(ILO, 2021^[10])</p> <p>(Logue and Vettori, 2011^[3])</p>
<p>Le régime d'imposition forfaitaire doit réduire les coûts de mise en conformité fiscale pour les contribuables et les coûts administratifs pour l'administration fiscale.</p>				
<p>BP 11</p> <p>Besoin de règles claires</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Les règles fiscales du régime doivent être simples, claires, faciles et stables. Ne pas les modifier trop fréquemment pour assurer une stabilité fiscale aux contribuables.</p>	<p>Les changements relatifs à d'autres impôts peuvent nécessiter des ajustements des règles fiscales du régime.</p>	<p>(OCDE, non publié^[35])</p>
<p>BP 12</p> <p>Critères d'éligibilité vérifiables</p>	<p>2. Critères d'éligibilité</p>	<p>Les critères d'éligibilité sont faciles à vérifier, idéalement par des systèmes fiscaux digitalisés qui limitent les inspections sur le terrain et réduisent les coûts administratifs et les risques de comportements discrétionnaires.</p>	<p>Un manque de ressources financières et/ou de capacités pour développer et utiliser les systèmes fiscaux digitalisés peut nuire à la fonction de contrôle de l'administration fiscale.</p>	<p>(ILO, 2021^[10])</p>

<p>BP 13</p> <p>Inclusion d'impôts</p>	<p>5. Impôts concernés</p>	<p>Pour réduire les coûts de mise en conformité fiscale :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Des micro-entrepreneurs et des autoentrepreneurs avec de faibles revenus ayant des capacités limitées pour faire face au système fiscal, il est préférable de n'avoir qu'une contribution unique qui remplace le plus d'impôts (impôts directs, cotisations sociales, TVA, etc.), tant que ceci sont en lien avec l'activité économique. L'inclusion de la TVA dans le régime d'imposition forfaitaire est une option qui peut être considérée dans les juridictions qui n'ont pas de seuil d'enregistrement à la TVA qui libère les micro-entreprises de la mise en conformité avec la TVA. • Des PME ayant des capacités limitées pour faire face au système fiscal, il est préférable de substituer autant d'impôts directs liés à l'activité économique que possible par le régime d'imposition forfaitaire. En ce qui concerne les impôts indirects et les cotisations de sécurité sociale patronales et salariales, il pourrait être préférable de les intégrer dans la déclaration d'impôt du régime, même si ceux-ci restent déterminés selon les règles du régime réel, et ce particulièrement lorsque les procédures standard de déclaration engendrent des coûts de conformité fiscale élevés. 	<p>Une solide coordination est nécessaire pour répartir les recettes fiscales entre les différents organismes récipiendaires (gouvernements locaux, caisses du système de sécurité sociale).</p>	<p>(Onias et al., 2014^[18])</p>
<p>BP 14</p> <p>Impôts locaux et administrations locales</p>	<p>5. Impôts concernés</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Intégrer les impôts locaux et redevances dans la contribution unique réduit les coûts de mise en conformité fiscale. Le partage des recettes fiscales correspondantes avec les gouvernements locaux peut les inciter à travailler avec l'administration fiscale (centrale ou locale) pour la gestion du régime (collecte et partage d'informations sur les entrepreneurs assujettis).</p>	<p>Assurer une bonne coopération entre les différents niveaux de gouvernements peut être un défi.</p> <p>Des difficultés sur le partage des recettes fiscales peuvent apparaître si la coopération entre les différents niveaux de gouvernement est insuffisante.</p>	

<p>BP 15</p> <p>Accord entre l'administration fiscale et le contribuable</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Éviter de recourir aux régimes basés sur un accord entre l'administration fiscale et l'entrepreneur en raison des coûts administratifs importants qu'ils génèrent.</p>		<p>(Engelschalk, 2007^[11])</p> <p>(Wei and Wen, 2019^[31])</p>
<p>BP 16</p> <p>Règles et procédures comptables simplifiées</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Mettre en place des procédures administratives simplifiées, notamment en matière de règles et procédures comptables (par exemple, autoriser des exigences simplifiées en matière de tenue de livres, comptabilité de caisse), adaptées aux difficultés rencontrées par le groupe cible pour se conformer aux règles standards.</p>	<p>L'établissement de règles et de procédures fiscales simplifiées ne nécessite pas seulement d'introduire des réglementations spécifiques dans le cadre du régime d'imposition forfaitaire, mais aussi d'adapter en conséquence la réglementation des impôts qui ne sont pas couverts par le régime et qui pourraient affecter les entreprises enregistrées. Afin d'offrir une sécurité juridique aux contribuables du régime, les exigences comptables établies dans le cadre du régime d'imposition forfaitaire et au-delà du régime et doivent être cohérentes.</p>	<p>(Engelschalk and Loeprick, 2015^[14])</p> <p>(Contreras, de Mello and Puentes, 2008^[36])</p> <p>(Engelschalk, 2005^[33])</p>
<p>BP 17</p> <p>Simplification des déclarations fiscales</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Réduire la fréquence des déclarations fiscales (par exemple, déclaration unique pour les impôts et les cotisations) et des paiements, et simplifier la déclaration fiscale par rapport au régime réel. La simplification des déclarations fiscales doit être adaptée aux difficultés rencontrées par le groupe cible pour se conformer aux normes fiscales standards.</p>	<p>Dans le cas d'une déclaration unique pour les impôts centraux et régionaux et les cotisations de sécurité sociale, de solides capacités administratives sont nécessaires afin de répartir les recettes fiscales entre les différents organismes bénéficiaires.</p>	
<p>BP 18</p> <p>Interlocuteurs publics uniques</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Mettre en place des interlocuteurs publics uniques, de type « one-stop shop », qui centralisent les demandes administratives et les procédures pour réduire le coût administratif pour les contribuables.</p>	<p>Ceci peut nécessiter des changements législatifs, une délégation de responsabilité, et une redirection des fonds collectés entre les organismes récipiendaires (par exemple nationaux, régionaux et locaux, ou auprès des caisses du système de protection sociale).</p>	

<p>BP 19</p> <p>Services digitalisés</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Offrir la possibilité d'utiliser les services digitalisés pour les entrepreneurs imposés sous le régime (par exemple, déclaration et/ou paiement de la contribution via le téléphone portable ou par internet).</p>	<p>Ceci nécessite des capacités informatiques au sein de l'administration fiscale, ainsi qu'une bonne maîtrise de ces outils digitaux par les entrepreneurs. Ce dernier point peut nécessiter des investissements additionnels pour améliorer les connaissances et compétences des contribuables. De ce fait, les méthodes de paiements des impôts traditionnelles doivent également être possibles.</p>	<p>(Loeprick, 2009^[5])</p>
<p>Les caractéristiques du régime d'imposition forfaitaire doivent inciter à la formalisation.</p>				
<p>BP 20</p> <p>Objectif de développer une culture de la mise en conformité fiscale</p>	<p>4. Obligations fiscales</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Le principal objectif des régimes doit être de développer une culture de la mise en conformité fiscale sur le long terme, ce qui encouragera les entreprises à migrer vers le régime réel au fur et à mesure de leur croissance.</p> <p>L'introduction des régimes ne doit pas être motivée par la hausse des recettes fiscales à court terme, au risque sinon d'être contre-productif et de désinciter les contribuables à rentrer dans le régime et dans le secteur formel. Se focaliser sur l'objectif de recettes fiscales à court terme peut également conduire à certains cas de pratiques abusives au sein de l'administration fiscale, ce qui est contre-productif pour l'établissement d'une culture de la conformité fiscale.</p>	<p>Observer (et mesurer) des améliorations en matière de mise en conformité fiscale peut être difficile à court et moyen terme, tandis que la hausse des recettes fiscales est une mesure facilement identifiable qui peut être suivie dans le temps. L'évolution du nombre de contribuable enregistrés sous le régime, et le temps passé sous le régime, peuvent être des indicateurs pour évaluer les améliorations en matière de conformité fiscale.</p>	

<p>BP 21</p> <p>Campagnes d'information et de sensibilisation</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>La mise en œuvre de campagnes d'information et de sensibilisation visant à informer les contribuables sur le régime d'imposition forfaitaire peut favoriser l'introduction et la consolidation du régime, et ainsi renforcer la formalisation.</p>	<p>Du fait que les entrepreneurs ciblés par le régime soient par nature difficiles à atteindre via les canaux de communication classiques de l'administration fiscale (lettres, emails, etc.), des canaux plus inclusifs doivent être envisagés (publicités télévisuelles, affichages dans les rues, émissions de radio, etc.) avec la possible mise à contribution des antennes locales des autorités fiscales. Toutefois ces approches peuvent être coûteuses et longues, et doivent être bien ciblées et administrées pour être rentables.</p>	<p>(OCDE, non publié^[35]) (Engelschalk and Loeprick, 2015^[14]) (Bruhn and Loeprick, 2014^[37])</p>
<p>BP 22</p> <p>Autres instruments de soutien</p>	<p>7. Instruments de soutien non fiscaux</p>	<p>De préférence, offrir la possibilité d'accéder à d'autres instruments de soutien pour les contribuables imposés sous le régime (par exemple un accès au crédit bancaire facilité, à des formations comptables, accompagnement sur les capacités de gestion) car cela renforce les incitations à se formaliser.</p>	<p>Les éléments suivants doivent être pris en compte :</p> <ul style="list-style-type: none"> • La coopération entre les principaux acteurs du système bancaire et l'administration fiscale peut constituer un défi. • Les coûts des garanties bancaires apportées par l'État peuvent être important. • Les coûts des formations à supporter par l'administration peuvent être importants. 	<p>(ILO, 2021^[10])</p>
<p>BP 23</p> <p>Augmentation progressive du niveau d'imposition</p>	<p>4. Obligations fiscales 6. Gestion administrative</p>	<p>Considérer de déterminer le niveau d'imposition à un niveau initialement bas quand les contribuables rejoignent le régime pour inciter à l'enregistrement, et l'augmenter progressivement au fil du temps pour atteindre le niveau d'imposition souhaité.</p>	<p>Des dispositions spécifiques devront être incluses pour éviter que les contribuables n'entrent et ne sortent stratégiquement du régime afin de bénéficier de manière répétée de la réduction de leurs obligations fiscales.</p>	

<p>BP 24</p> <p>Cotisations sociales des auto-entrepreneurs</p>	<p>5. Impôts concernés</p>	<p>L'inclusion des cotisations de sécurité sociale des indépendants dans le paiement de l'impôt unique peut favoriser l'enregistrement de l'entreprise dans le régime, car l'accès à la protection sociale incite à la formalisation.</p>	<p>Plusieurs conditions doivent être remplies, ce qui peut poser des défis :</p> <ul style="list-style-type: none"> • L'organisme collecteur unique (même en cas de paiement impôt-cotisation séparé) redistribue les fonds en interne entre les différentes institutions (administration fiscale, caisses du régime de protection sociale, etc.) • Le gouvernement doit fournir un co-financement émanant du budget général suffisant pour assurer la qualité des prestations sociales associées, au risque sinon de voir une réduction dans le niveau de protection sociale offert. Ce co-financement peut être très coûteux. 	
<p>BP 25</p> <p>Enregistrement volontaire à la TVA</p>	<p>8. Interaction avec le régime réel d'imposition</p>	<p>Il est préférable d'autoriser les contribuables imposés sous le régime à s'enregistrer volontairement à la TVA.</p>	<p>Ceci nécessite d'exclure le paiement de la TVA de la contribution du régime (la TVA pourrait encore être déclarée dans le cadre du régime en tant qu'obligation fiscale distincte). S'il y a la volonté de libérer les micros et petites entreprises des règles standard de la TVA, un seuil d'enregistrement à la TVA peut être instauré en deçà duquel les entrepreneurs ne sont pas soumis à la collecte de la TVA (et ne peuvent pas déduire la TVA de leurs achats).</p>	<p>(OCDE, 2015^[9]) (Bruhn and Loeprick, 2014^[37])</p>
<p>BP 26</p> <p>Le nombre d'employés est un indicateur indésirable</p>	<p>2. Critères d'éligibilité 3. Type de régime</p>	<p>Ne pas recommander d'utiliser le nombre d'employés comme critère d'éligibilité ou comme indicateur servant à calculer la charge fiscale car cela peut désinciter à l'embauche et inciter à l'embauche informelle de travailleurs.</p>	<p>Le nombre d'employés est souvent utilisé pour définir une micro, petite ou moyenne entreprise. Lorsque le régime cible ce groupe d'entreprises, le nombre d'employés peut alors parfois être utilisé implicitement comme critère d'éligibilité.</p>	<p>(OCDE, non publié^[35]) (ILO, 2021^[10])</p>

<p>BP 27</p> <p>Attitude de l'administration fiscale envers les contribuables enregistrés</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>L'enregistrement de l'entreprise sous le régime d'imposition forfaitaire ne doit pas être utilisé comme une opportunité pour l'administration fiscale d'entamer des procédures d'audit liées à des faits imposables survenus avant l'enregistrement, sauf dans des circonstances exceptionnelles, par exemple lorsqu'il existe un lien avec une activité criminelle ou une fraude présumée. Une attitude punitive ou conflictuelle de la part de l'administration fiscale découragera l'enregistrement du régime.</p>	<p>Tout en adoptant une attitude bienveillante à l'égard des contribuables enregistrés, l'administration fiscale doit veiller au respect de la législation fiscale et préserver l'intégrité du système fiscal.</p>	
<p>Le niveau d'imposition doit être abordable pour le groupe cible.</p>				
<p>BP 28</p> <p>Obligations fiscales liées à la rentabilité des entreprises</p>	<p>4. Obligations fiscales</p>	<p>Les règles qui déterminent les obligations fiscales du régime doivent être basées sur une analyse de niveaux de profit du groupe cible. Plus le niveau de rentabilité des entités sera approximé précisément, mieux le régime sera conçu et juste.</p>	<p>Le manque de capacités des administrations fiscales peut être un défi pour réaliser de telles analyses, en particulier car beaucoup d'entités sont des « hard-to-tax » qui opèrent dans le secteur informel, ce qui rend l'accès aux données difficile.</p> <p>Lorsque le revenu réel n'est pas observable pour toutes les entreprises, des indicateurs alternatifs plus faciles à observer et difficiles à manipuler, tels que la localisation, le type d'activité et la consommation d'intrants, doivent être utilisés pour estimer la rentabilité des entreprises.</p>	<p>(Loeprick, 2009^[5]) (Coolidge and Yilmaz, 2016^[38]) (Engelschalk, 2007^[11]) (Wei and Wen, 2019^[31]) (Logue and Vettori, 2011^[3])</p>

<p>BP 29</p> <p>Prise en compte du contexte économique</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>4. Obligations fiscales</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>La prise en compte du contexte économique est nécessaire dans la détermination du montant d'imposition.</p> <p>Régimes basés sur un montant d'imposition fixe : de préférence, adapter le montant d'imposition au cours de grands chocs économiques (par exemple une récession, pandémie).</p> <p>Régimes basés sur le chiffre d'affaires ou d'autres indicateurs d'activité économique : Si la contribution du régime fait l'objet de prépaiements, ne pas avoir pour base des prépaiements le chiffre d'affaires ou les indicateurs de l'année passée mais les ajuster au chiffre d'affaires (ou d'autres indicateurs) prévisionnel de l'année en cours.</p>	<p>Des ajustements des montants d'imposition trop fréquents font fluctuer les obligations fiscales, ce qui réduit la stabilité fiscale.</p> <p>Le Ministère des Finances peut connaître des pressions pour ajuster fréquemment les niveaux d'imposition.</p>	<p>(ILO, 2021^[10])</p> <p>(ILO, 2021^[13])</p>
<p>BP 30</p> <p>Prise en compte les impôts non couverts par le régime</p>	<p>4. Obligations fiscales</p> <p>5. Impôts concernés</p>	<p>Les impôts qui ne sont pas couverts par le régime mais dont les entreprises du groupe cible sont redevables (par exemple, les taxes et redevances locales) doivent néanmoins être pris en compte dans la détermination du niveau d'imposition du régime, afin d'éviter un niveau d'imposition général excessif.</p>	<p>Le Ministère des Finances peut rencontrer des difficultés à collecter des informations complètes sur l'ensemble des impôts et redevances si celles-ci sont très décentralisées.</p>	

L'équité doit être prise en compte dans la mesure du possible dans la conception du régime d'imposition forfaitaire.

<p>BP 31 Différenciation sectorielle</p>	<p>4. Obligations fiscales</p>	<p>Si le régime s'applique à plusieurs secteurs d'activité, de préférence ajuster l'assiette fiscale présumée ou le niveau de l'obligation fiscale en fonction de la rentabilité moyenne de chaque secteur. Cela peut se faire, par exemple, en appliquant des coefficients sectoriels au chiffre d'affaires ou à d'autres indicateurs utilisés pour estimer l'assiette fiscale présumée, ou en ayant des taux différenciés ou des montants d'imposition différenciés (ceux-ci étant plus élevés pour les secteurs les plus rentables).</p>	<p>Les administrations peuvent manquer de ressources et de capacités pour analyser des profits moyens par secteurs d'activité afin de déterminer les charges fiscales différenciées.</p> <p>L'estimation des coefficients sectoriels peut être complexe. Les coefficients nécessitent des mises à jour régulières, rendant la gestion du système pour l'administration fiscale et la mise en conformité fiscale pour les contribuables plus difficiles. Pour ces raisons, la différenciation des activités commerciales ne devrait pas être trop détaillée, car elle rendrait le régime excessivement complexe, et il serait même probable qu'une même entreprise puisse appartenir à plus d'une catégorie.</p> <p>Il peut être difficile politiquement de justifier les différences d'obligations fiscales entre les secteurs d'activité.</p>	
---	--------------------------------	---	--	--

<p>BP 32</p> <p>Définition des montants d'imposition fixes ou des taux différenciés</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>4. Obligations fiscales</p>	<p>Lorsque le régime repose sur des montants d'imposition fixes différenciés ou sur des taux différenciés, les indicateurs utilisés pour faire varier ces montants ne doivent pas générer des augmentations disproportionnées dans les obligations fiscales suite à un changement marginale de la base fiscale. Ceci peut être observé lorsque les montants d'imposition fixes ou les taux différenciés varient avec les tranches de chiffre d'affaires. Un exemple d'indicateur approprié pour faire varier les obligations fiscales peut être le secteur d'activité ou le nombre d'années d'opération de l'entreprise.</p> <p>Par conséquent, il est préférable d'imposer des taux proportionnels/progressifs au sein des régimes basés sur le chiffre d'affaires, plutôt que des montants d'imposition fixes ou des taux différenciés basés sur des catégories de chiffres d'affaires, afin d'éviter des effets de seuils.</p>	<p>Les catégories utilisées pour faire varier les montants d'imposition fixes ou les taux différenciés doivent être liées aux différences de rentabilité des entreprises, ce qui nécessite une évaluation des niveaux de profit du groupe cible.</p>	
<p>BP 33</p> <p>Adéquation des taux progressifs</p>	<p>4. Obligations fiscales</p>	<p>Lorsque le groupe cible est large (i.e. quand le seuil d'éligibilité est élevé), il est préférable de privilégier des taux progressifs plutôt qu'un taux proportionnel.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Lorsque la rentabilité des entreprises n'augmente pas avec le chiffre d'affaires, le prélèvement de taux d'imposition progressifs sur le chiffre d'affaires se traduira par une charge fiscale effective de plus en plus élevée pour les entreprises moins rentables. • Les paiements d'impôts seront plus difficiles à prévoir lorsque des taux d'imposition progressifs sont appliqués, par rapport aux montants d'imposition fixes ou aux obligations fiscales découlant de taux proportionnels. 	

La conception du régime d'imposition forfaitaire doit faciliter et non dissuader la migration vers le régime réel.

<p>BP 34</p> <p>Dispositions spécifiques dans le régime réel pour lisser la transition</p>	<p>8. Interaction avec le régime réel d'imposition</p>	<p>Dans le régime réel d'imposition : Instaurer des dispositions fiscales et des procédures administratives spécifiques et temporaires pour lisser la transition entre le régime d'imposition forfaitaire et le régime réel (taux réduits, système de comptabilité simplifiée comme la comptabilité de caisse, déductions des coûts présumés, déclaration et paiement des impôts moins fréquents, etc.).</p>	<p>Maintenir de telles dispositions de façon permanente peut créer des désavantages tels que des effets de seuil similaire à ce qui peut être observés dans les régimes forfaitaires, ou des fermetures et réouvertures d'activités artificielles. Il est alors recommandé d'autoriser les entreprises à bénéficier de ces dispositions fiscales pour une période limitée et/ou de les lier à un enregistrement préalable dans le régime.</p>	<p>(Baurer, 2005^[26]) (OCDE, 2015^[9])</p>
<p>BP 35</p> <p>Dispositions spécifiques dans le régime d'imposition forfaitaire pour lisser la transition</p>	<p>8. Interaction avec le régime réel d'imposition</p>	<p>Dans le régime d'imposition forfaitaire : Intégrer des dispositions fiscales et non fiscales qui facilitent et ne désincitent pas à la migration dans le régime réel. Des exemples sont :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Faire converger les niveaux d'imposition vers ceux du régime réel pour les contribuables proches des seuils d'éligibilité. • Imposer des obligations comptables simples. • Assouplir la transition entre le régime d'imposition forfaitaire et le régime réel, en évitant le retrait soudain de l'éligibilité au régime lorsqu'une entreprise n'atteint pas temporairement (par exemple pour une année seulement) le seuil d'éligibilité relatif au chiffre d'affaires ou au revenu. Dans ces circonstances, l'entreprise peut être autorisée à continuer à bénéficier du régime même si elle ne remplit pas temporairement les critères d'éligibilité, afin d'éviter que les entreprises n'entrent, ne sortent et ne rentrent régulièrement dans le régime. 	<p>Ces dispositions complexifient la conception du régime, ce qui nécessite des capacités suffisantes au sein de l'administration pour assurer sa bonne mise en œuvre.</p>	<p>(Coolidge and Yilmaz, 2016^[38]) (Engelschalk, 2004^[15])</p>

<p>BP 36</p> <p>Enregistrement optionnel</p>	<p>8. Interaction avec le régime réel d'imposition</p>	<p>De préférence, rentre l'enregistrement au régime optionnel pour permettre à tous les entrepreneurs de s'enregistrer dans le régime réel d'imposition.</p>	<p>Autoriser les contribuables qui cherchent à réduire leurs obligations fiscales à entrer et sortir du régime de façon régulière augmente les coûts administratifs pour l'administration fiscale sans accroître les recettes fiscales. Ainsi lorsque l'enregistrement au régime est volontaire, une période minimale d'enregistrement peut être requise. De façon similaire, la migration vers le régime réel peut être liée à une obligation d'y rester un certain nombre d'années.</p>	<p>(Engelschalk, 2007⁽¹¹¹⁾)</p>
<p>BP 37</p> <p>Soutien à la formation</p>	<p>2. Critères d'éligibilité</p> <p>7. Instruments de soutien non fiscaux</p>	<p>De préférence, fournir l'accès à des instruments de soutien non fiscaux, dont les formations comptables, pour assurer que les contribuables se conforment aux règles fiscales du régime réel, en particulier quand ils ne peuvent rester sous le régime que pour une période définie.</p>	<p>Fournir un accès à des instruments de soutien est coûteux pour l'administration.</p>	<p>(Engelschalk, 2007⁽¹¹¹⁾)</p>
<p>BP 38</p> <p>Vision globale du système fiscal</p>	<p>8. Interaction avec le régime réel d'imposition</p>	<p>L'impact sur le régime des changements apportés à l'impôt sur le revenu des sociétés, l'impôt sur le revenu des personnes physiques, ou la TVA doivent être considérés (e.g. distorsions éventuelles).</p>	<p>Une vision/approche globale du système fiscal peut faire défaut.</p>	
<p>BP 39</p> <p>Interaction entre le seuil du régime et le seuil de la TVA</p>	<p>1. Groupe cible</p> <p>2. Critères d'éligibilité</p> <p>8. Interactions avec le système fiscal</p>	<p>Si le groupe cible est large et que la réglementation en matière de TVA prévoit un seuil d'enregistrement en dessous duquel les entreprises ne sont pas soumises à la collecte de la TVA, mettre en place le seuil d'enregistrement à la TVA plus bas que le seuil d'éligibilité du régime peut faciliter la transition des contribuables vers le régime réel.</p>	<p>Il n'existe pas de recommandations fermes sur la détermination du seuil d'éligibilité du régime d'imposition forfaitaire. L'alignement des seuils d'éligibilité du régime et d'enregistrement à la TVA dépend de nombreuses variables, telles que la taille et les caractéristiques du groupe cible, la complexité du système fiscal et la capacité administrative de l'administration fiscale.</p>	

L'administration fiscale doit réduire les opportunités d'évasion et d'optimisation fiscales possiblement générées par le régime forfaitaire.

<p>BP 40 Unité spécialisée</p>	<p>6. Gestion administrative 8. Interaction avec le régime réel d'imposition</p>	<p>Suivre et évaluer régulièrement le régime, possiblement grâce à une unité spécialisée dans le suivi et le contrôle du régime, afin de détecter des anomalies liées à la conception des règles fiscales ou administratives.</p>	<p>Le suivi et l'évaluation du régime d'imposition forfaitaire nécessitent la construction et la mise à jour permanente d'une base de données contenant le registre des contribuables et toutes les autres informations pertinentes. Il est également essentiel de suivre des indicateurs généraux tels que le nombre de contribuables enregistrés, la durée moyenne d'enregistrement au régime ou les recettes fiscales collectées.</p> <p>Toutefois, les moyens pour réaliser le suivi/évaluation peuvent faire défaut.</p>	<p>(OCDE, non publié^[35]) (IDB, 2009^[19]) (Loeprick, 2009^[5]) (Logue and Vettori, 2011^[3])</p>
<p>BP 41 Sanctions</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>La réglementation du régime d'imposition forfaitaire devrait prévoir des amendes et sanctions pour les contribuables qui fraudent.</p>	<p>L'application de sanctions trop élevées pourrait dissuader l'enregistrement dans le régime. Par conséquent, les sanctions doivent être adaptées à la gravité de l'infraction commise.</p>	
<p>BP 42 Phénomène d'indépendants fictifs</p>	<p>4. Obligations fiscales</p>	<p>Pour réduire le phénomène d'indépendants fictifs, il est préférable que l'écart d'imposition des autoentrepreneurs sous le régime et des salariés avec des caractéristiques similaires (i.e. faibles revenus) sous le régime réel d'imposition ne soit pas trop marqué. De plus, des dispositions fiscales spécifiques devraient être mises en place pour lutter contre ce phénomène.</p>	<p>Lors de l'évaluation de cet écart d'imposition, il convient de prendre en compte non seulement l'impôt sur le revenu et les cotisations de sécurité sociale, mais aussi tous les impôts couverts par le régime d'imposition forfaitaire.</p> <p>Le travail de contrôle des potentiels indépendants fictifs est coûteux, car ces derniers peuvent être difficiles à détecter, et nécessite donc une capacité administrative développée.</p>	<p>(OCDE, 2015^[9])</p>

<p>BP 43</p> <p>Interaction entre les régimes basés sur le chiffre d'affaires et la TVA</p>	<p>2. Critères d'éligibilité</p> <p>3. Type de régime</p> <p>5. Impôts concernés</p>	<p>Si le régime est basé sur le chiffre d'affaires et si la contribution unique intègre la TVA, le seuil d'éligibilité du régime devrait être fixé à un niveau bas pour couvrir un petit groupe cible car il n'y a pas de procédure distincte de mise en conformité avec la TVA et la sous-déclaration du chiffre d'affaires devient plus difficile à détecter.</p> <p>Par ailleurs, si, compte tenu des caractéristiques des entreprises du pays et de la complexité du régime réel, il n'est pas optimal de fixer le seuil d'éligibilité du régime à un niveau bas, alors - pour limiter le problème de la sous-déclaration du chiffre d'affaires - la TVA devrait être appliquée indépendamment du régime et un seuil d'enregistrement à la TVA pourrait être fixé à un niveau inférieur (si cela est optimal compte tenu des circonstances propres au pays).</p>	<p>Des capacités administratives suffisantes sont nécessaires pour faire le suivi et mettre en œuvre un régime basé sur le chiffre d'affaires. La détection de la sous-déclaration du chiffre d'affaires est difficile même lorsque la mise en conformité avec la TVA est évaluée indépendamment du régime d'imposition forfaitaire, en particulier dans les situations où les transactions avec les ménages et les paiements en espèces prédominent.</p> <p>En revanche, lorsque le seuil d'enregistrement à la TVA et le seuil d'éligibilité au régime existent tous les deux, la fixation de leur niveau optimal doit être une décision cohérente qui sera déterminée par de nombreux facteurs interdépendants propres au contexte de chaque pays.</p>	
<p>BP 44</p> <p>Mesures visant à limiter la sous-déclaration du chiffre d'affaires</p>	<p>3. Type de régime</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Lorsque le chiffre d'affaires est la base pour calculer la charge fiscale ou comme critère d'éligibilité, la mise en place des mesures visant à limiter la sous-déclaration du chiffre d'affaires peut être nécessaire (utilisation des caisses enregistreuses électroniques, organisation de loteries de tickets de caisse, promotion des paiements tracés, etc.).</p>	<p>Plusieurs défis peuvent être observés :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les coûts de mise en œuvre et de gestion administrative de ces mesures peuvent être importants. • Des difficultés spécifiques à la gestion des caisses enregistreuses électroniques peuvent être observées, ce qui augmentera les coûts de mise en conformité des contribuables. L'administration fiscale pourrait fournir des outils pour faciliter la mise en œuvre et la gestion de ces registres, mais cela implique des fonds supplémentaires. • Le manque de capacités administratives pour utiliser les données des caisses afin de détecter des comportements de fraude fiscale. 	<p>(Engelschalk, 2007^[111])</p>

<p>BP 45</p> <p>Combinaison du chiffre d'affaires et d'autres indicateurs</p>	<p>3. Type de régime</p>	<p>Quand le risque de sous-déclaration du chiffre d'affaires est important (par exemple quand la contribution unique inclue la TVA ou lorsque le groupe cible comprend de nombreux petits détaillants ou prestataires de services aux particuliers), le régime ne doit pas être basé sur le chiffre d'affaires seulement, mais inclure d'autres indicateurs d'activité économique difficilement manipulables en plus du chiffre d'affaires.</p>	<p>La sélection et la définition des indicateurs d'activité économique qui reflètent les caractéristiques et niveaux de rentabilité des entreprises et soient difficiles à manipuler n'est pas une tâche aisée et peut accroître la complexité du régime.</p> <p>Des capacités administratives suffisantes sont nécessaires pour suivre les multiples indicateurs de l'activité économique.</p>	
<p>BP 46</p> <p>Délivrance conditionnelle de licences</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Lorsque les entreprises du groupe cible du régime ont besoin d'une licence pour exercer leur activité, considérer le conditionnement de l'obtention de ce document au paiement effectif de la contribution fiscale.</p>	<p>Une bonne coordination entre les institutions publiques impliquées est nécessaire.</p>	
<p><i>Une bonne gestion du régime d'imposition forfaitaire nécessite une bonne coordination institutionnelle.</i></p>				
<p>BP 47</p> <p>Fonctions à développer par le Ministère des Finances</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Les régimes d'imposition forfaitaire doivent être conçus par l'organisme responsable de la politique fiscale, généralement le Ministère des Finances. L'appui d'autres ministères peut être nécessaire lors des phases de conception et évaluation du régime (e.g. impact sur la formalisation et d'autres indicateurs pertinents compte tenu des objectifs spécifiques du régime).</p>	<p>Il est important d'identifier qui détient l'information pertinente au sein de l'administration et d'assurer l'échange interne d'information.</p>	<p>(OCDE, non publié^[35])</p>

<p>BP 48</p> <p>Implication des gouvernements locaux</p>	<p>6. Gestion administrative</p>	<p>Il est préférable que les gouvernements locaux ne soient pas autorisés à concevoir les règles fiscales des régimes d'imposition forfaitaire pour éviter de créer une source de concurrence fiscale, mais puissent jouer un rôle actif dans le suivi du régime et dans la mise en conformité fiscale avec le régime.</p>	<p>Autoriser les gouvernements locaux à suivre et assurer la conformité fiscale envers le régime d'imposition peut entraîner des comportements discrétionnaires.</p>	
<p>BP 49</p> <p>Redistribution des fonds</p>	<p>5. Impôts concernés</p> <p>6. Gestion administrative</p>	<p>Si la contribution unique inclue les cotisations de sécurité sociale, les impôts régionaux/locaux et les redevances, ou si les paiements (impôts et cotisations) se font séparément mais auprès d'un même organisme collecteur, assurer que cet organisme ait des capacités suffisantes pour redistribuer les fonds entre les différentes institutions (administration fiscale, administrations infrarégionales, et caisses du régime de sécurité sociale) selon les règles établies au préalable.</p>		
<p>BP 50</p> <p>Harmonisation de la définition des PME</p>	<p>2. Critères d'éligibilité</p>	<p>De préférence, utiliser une définition de la PME harmonisée et partagée par les entités publiques jouant un rôle direct ou indirect dans la conception, l'administration et l'évaluation du régime (Ministère des Finances, institut de statistiques, autres ministères, etc.).</p>	<p>Le travail d'alignement des définitions du concept de PME peut prendre du temps et peut être difficile à mettre en place politiquement. Dans ce cas, les administrations peuvent évaluer les conséquences des différences de définitions sur le traitement fiscal et non-fiscal des contribuables imposés sous le régime.</p>	<p>(Aditya, 2020_[17])</p>

Source : OCDE.

Références

- Aditya, C. (2020), "The Presumptive Tax Regime on Micro, Small and Medium Enterprises in Indonesia", *Syntax Literate ; Jurnal Ilmiah Indonesia*, Vol. 5/6, <https://doi.org/10.36418/syntax-literate.v5i6.1323>. [17]
- Azuara, O. et al. (2019), "Special Tax Regimes in Latin America and the Caribbean", *IDB Working Paper Series No. 970*. [22]
- Balestrino, A. and U. Galmarini (2005), "On the Redistributive Properties of Presumptive Taxation", *SSRN Electronic Journal*, <https://doi.org/10.2139/ssrn.648601>. [7]
- Baurer, L. (2005), "Tax Administrations and Small and Medium Enterprises (SMEs) in Developing Countries", *World Bank working paper*, No. 39110, World Bank Group, Washington, D.C. [26]
- Bird, R. and S. Wallace (2004), "Is it Really so Hard to Tax the Hard-to-Tax? The Context and Role of Presumptive Taxes", in Alm, J., J. Martinez-Vazquez and S. Wallace (eds.), *Taxing the Hard-to-tax: Lessons from Theory and Practice (Contributions to Economic Analysis, Vol. 268)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, [https://doi.org/10.1016/s0573-8555\(04\)68806-7](https://doi.org/10.1016/s0573-8555(04)68806-7). [21]
- Bruhn, M. and J. Loeprick (2014), "Small Business Tax Policy, Informality, and Tax Evasion Evidence from Georgia", *WU International Taxation Research Paper Series*, Vol. 2014 - 10, <https://doi.org/10.2139/ssrn.2500783>. [37]
- Bucci, V. (2020), "PRESUMPTIVE TAXATION METHODS: A REVIEW OF THE EMPIRICAL LITERATURE", *Journal of Economic Surveys*, Vol. 34/2, pp. 372-397, <https://doi.org/10.1111/joes.12304>. [4]
- Bulutoglu, K. (1995), "Presumptive Taxation", in Shome, P. (ed.), *Tax Policy Handbook*, International Monetary Fund, <https://doi.org/10.5089/9781557754905.071>. [12]
- Contreras, D., L. de Mello and E. Puentes (2008), "Tackling Business and Labour Informality in Chile", *OECD Economics Department Working Papers*, No. 607, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/242111325372>. [36]
- Coolidge, J. and F. Yilmaz (2016), "Small Business Tax Regimes", *Viewpoint No. 349*, World Bank, Washington, D.C., <https://doi.org/10.1596/24250>. [38]
- Díaz, J. et al. (2018), "Pathways to Formalization: Going Beyond the Formality [23]

- Dichotomy: The Case of Peru”, *World Bank Policy Research Working Paper* 8551, <https://doi.org/10.1596/1813-9450-8551>.
- Engelschalk, M. (2007), “Designing a tax system for micro and small businesses : guide for practitioners”, No. 42435, World Bank Group, Washington, D.C., <https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/980291468158071984/%20designing-a-tax-system-for-micro-and-small-businesses-guide-for-practitioners> (accessed on 11 May 2022). [11]
- Engelschalk, M. (2005), “Small Business Taxation in Transition Countries”, *Tax Notes International*, Vol. 40/6. [33]
- Engelschalk, M. (2004), “Creating a Favorable Tax Environment for Small Business”, in Alm, J., J. Martinez-Vazquez and S. Wallace (eds.), *Taxing the Hard-to Tax: Lessons from Theory and Practice*, Contributions to Economic Analysis, [https://doi.org/10.1016/S0573-8555\(04\)68814-6](https://doi.org/10.1016/S0573-8555(04)68814-6). [15]
- Engelschalk, M. and J. Loeprick (2015), “MSME taxation in transition economies: country experience on the costs and benefits of introducing special tax regimes”, *The World Bank, Policy Research Working Paper Series: 7449*, 2015 October. [14]
- IDB (2009), “Recommendations and Best Practices on Taxation of SMEs in Latin America”, Inter American Development Bank, <https://publications.iadb.org/en/recommendations-and-best-practices-taxation-smes-latin-america> (accessed on 11 May 2022). [19]
- IFC, MIGA and WB (2009), *How Many Stops in a One-Stop Shop?*, World Bank, <https://doi.org/10.1596/27886>. [28]
- ILO (2021), *Enterprise Formalization: Simplifying and facilitating business start-up and compliance*, Thematic Brief 2/2021, International Labour Organization, https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_emp/---emp_ent/---ifp_seed/documents/publication/wcms_767328.pdf (accessed on 13 May 2022). [27]
- ILO (2021), *Enterprise Formalization: Tailored registration, tax and social security requirements for MSEs*, International Labour Organization, https://www.ilo.org/empent/areas/ef/WCMS_767329/lang--en/index.htm (accessed on 11 May 2022). [13]
- ILO (2021), *Extending social security to workers in the informal economy. Information and awareness*, International Labour Organization, https://www.ilo.org/secsoc/information-resources/publications-and-tools/Brochures/WCMS_749491/lang--en/index.htm (accessed on 11 May 2022). [24]
- ILO (2021), “Preferential tax regimes for MSMEs: Operational aspects, impact evidence and policy implications”, *ILO Working Paper*, No. 33, International Labour Organization, https://www.ilo.org/global/publications/working-papers/WCMS_803925/lang--en/index.htm (accessed on 11 May 2022). [10]
- IMF (2022), *Peru: Technical Assistance Report-Tax Regime for Small Taxpayers and Special Economic Zones*, IMF Staff Country Reports No. 2022/035, International Monetary Fund, [30]

- <https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2022/02/09/Peru-Technical-Assistance-Report-Tax-Regime-for-Small-Taxpayers-and-Special-Economic-Zones-512954> (accessed on 13 May 2022).
- IMF (2016), *Ukraine: Technical Assistance Report-Reducing Social Security Contributions and Improving the Corporate and Small Business Tax System*, IMF Staff Country Reports No. 2016/025, International Monetary Fund, <https://doi.org/10.5089/9781498315906.002>. [25]
- Iordachi, V. and M. Tirlea (2016), "Use of presumptive taxation in facilitating small business tax compliance", *Economy and Sociology*, Vol. 3, pp. 11-19. [1]
- Loeprick, J. (2009), "Small Business Taxation: Reform to encourage formality and firm growth", *Investment Climate in Practice*, No. 1, World Bank, Washington, D.C., <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/10571> (accessed on 11 May 2022). [5]
- Logue, K. and G. Vettori (2011), "Narrowing the Tax Gap Through Presumptive Taxation", *Columbia Journal of Tax Law*, Vol. 2/1, pp. 100-149, <https://doi.org/10.7916/cjtl.v2i1.2801>. [3]
- OCDE (2021), *Competitiveness in South East Europe 2021 : A Policy Outlook*, Competitiveness and Private Sector Development, Éditions OCDE, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/dcbc2ea9-en>. [29]
- OCDE (2021), *L'impact de la croissance de l'économie du partage et à la demande sur la politique et l'administration de la TVA/TPS*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/5b759e8a-fr>. [32]
- OCDE (2015), *Taxation of SMEs in OECD and G20 Countries*, OECD Tax Policy Studies, No. 23, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264243507-en>. [9]
- OCDE (2009), *Taxation of SMEs : Key Issues and Policy Considerations*, OECD Tax Policy Studies, No. 18, Éditions OCDE, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/9789264024748-en>. [8]
- OCDE (non publié), *Soutenir la Tunisie dans la mise en oeuvre de mesures fiscales. Encourager la formalisation des entreprises, des travailleurs indépendants et des salariés*. [35]
- Ogembo, D. (2020), "Taxation of Self-Employed Professionals in Africa: Three Lessons from a Kenyan Case Study", *ICTD African Tax Administration Working Paper Series* WP 17, <https://doi.org/10.2139/ssrn.3801878>. [34]
- Onias, Z. et al. (2014), "Effectiveness Of Presumptive Tax And Its Impact On Profitability Of Smes In Zimbabwe. Case Of Commuter Transport Operators In Bindura", *Researchjournal's Journal Of Commerce*, Vol. 2/7. [18]
- Rajaraman, I. (1995), "Presumptive Direct Taxation: Lessons from Experience in Developing Countries", *Economic and Political Weekly*, Vol. 30/18/19, pp. 1103-1124. [6]
- Teixeira, F. (2021), "Case study I: Simplified tax regimes and their impact on social [20]

insurance in Uruguay”, in Schüring, E. and M. Loewe (eds.), *Handbook on Social Protection Systems*, Edward Elgar Publishing, Cheltenham, <https://doi.org/10.4337/9781839109119.00040>.

- Thuronyi, V. (2004), “Presumptive Taxation of the Hard-to-Tax”, in Alm, J., J. Martinez-Vazquez and S. Wallace (eds.), *Taxing the Hard-to-tax: Lessons from Theory and Practice (Contributions to Economic Analysis, Vol. 268)*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley, [https://doi.org/10.1016/S0573-8555\(04\)68805-5](https://doi.org/10.1016/S0573-8555(04)68805-5). [2]
- Waiswa, R. et al. (2021), “New directions for presumptive tax in Uganda”, *WIDER Policy Brief*, UNU-WIDER, Helsinki. [16]
- Wei, F. and J. Wen (2019), “The Optimal Turnover Threshold and Tax Rate for SMEs”, *IMF Working Papers*, Vol. 2019/98, <https://doi.org/10.5089/9781498312295.001>. [31]