



MINISTÈRE DES FINANCES

RAPPORT SUR LES DEPENSES FISCALES DE L'EXERCICE 2016

SUPERVISION GENERALE : MINISTRE DES FINANCES,
Monsieur **ALAMINE OUSMANE MEY.**

COORDINATION :

Messieurs : - **Modeste FATOING MOPA**, Directeur Général des Impôts ;
- **Edwin FONGOD NUVAGA**, Directeur Général des Douanes.

CHEF DE PROJET : Mme Benoite KO ANANGA.

ASSISTANTS :

- **Salomon Ferry HEYA, Nasher CHIOFO (DGI);**
- **Marcelin MBALA, Patrick TCHAMI, Raphaël HAMADJAM (DGD).**

SOMMAIRE

LISTE DES TABLEAUX	4
LISTE DES GRAPHIQUES	4
ABREVIATIONS	5
RESUME ANALYTIQUE.....	6
INTRODUCTION.....	8
CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL ET METHODOLOGIQUE	10
I. DEFINITION DES CONCEPTS	10
A. Dépense fiscale.....	10
B. Norme de référence	10
C. Système fiscal de référence	10
D. Détermination du système de référence	10
II. LA METHODOLOGIE.....	11
A. Périmètre méthodologique	11
B. Période de référence	11
C. Sources des données, échantillonnage et exploitation des données	11
1) Données de la Direction Générale des Douanes.....	12
2) Données de la Direction Générale des Impôts	13
D. Méthode d'estimation retenue	15
E. Formule d'estimation des dépenses fiscales.....	15
CHAPITRE II : PRESENTATION DE LA DEPENSE FISCALE.....	18
I. PRESENTATION DES MESURES CONSTITUTIVES DE LA DEPENSE FISCALE	18
A. Régimes de droit commun.....	18
B. Régimes dérogatoires	19
II. PRESENTATION GENERALE DE LA DEPENSE FISCALE.....	21
A. Présentation des dépenses fiscales par type d'impôt.....	22
B. Présentation des dépenses fiscales résultant des régimes dérogatoires	22
C. Présentation des dépenses fiscales par bénéficiaires	23
D. Répartition des mesures dérogatoires selon les types de dérogation.....	23
E. Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité	23
F. Répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle	24
G. Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif	24
CHAPITRE III : EVALUATION DES DEPENSES FISCALES.....	26
I. PRESENTATION DE LA DEPENSE FISCALE EVALUEE.....	26
A. Dépenses fiscales par type d'impôt.....	26

B.	Dépenses Fiscales par secteur d'activité	27
1)	Secteur de l'immobilier	28
2)	Secteur de l'agriculture, l'élevage et la pêche	29
3)	Secteur des assurances.....	29
4)	Secteur des produits Alimentaires	29
5)	Secteur de l'eau et l'énergie	29
6)	Secteur de la santé	29
C.	Dépenses fiscales par objectif	29
D.	Dépenses fiscales par bénéficiaire.....	31
E.	Dépenses fiscales par régime fiscal.....	31
II.	RESULTATS	32
CHAPITRE IV : ANALYSE DE L'EQUITE, DE L'IMPACT ET DE LA PERTINENCE DES DEPENSES FISCALES.....		35
I.	METHODOLOGIE D'EVALUATION	35
A.	Dépense fiscale issue de la consommation des ménages	35
B.	La dépense fiscale relative aux incitations à l'investissement	36
II.	RESULTATS DE L'ANALYSE.....	36
A.	Sous l'angle de l'équité des mesures sur la consommation des ménages	36
1)	Structure de la consommation des ménages et leur contribution aux recettes de TVA selon leur Revenu	37
2)	Distribution du coût de la dépense fiscale par quintile de revenu	42
3)	Distribution du gain relatif aux exonérations de TVA selon le revenu des ménages	44
4)	Impact d'une suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages	45
B.	Cas particulier de la loi du 18 avril 2013	46
1)	Impact sur la création des entreprises et le développement de celles existantes	46
2)	Analyse coût/bénéfice	47
3)	Impact sur la création d'emploi.....	47
III.	PERTINENCE DES MESURES FISCALES DEROGATOIRES CONSTITUTIVES DE DEPENSE FISCALE	48
Annexe 1 : Système de référence		
Annexe 2 : Liste des mesures constitutives de la dépense fiscale		
Annexe 3 : Résumé chiffré des dépenses fiscales et propositions de suppression des mesures		
Annexe 4 : Dépenses fiscales par ordre d'importance		
Annexe 5 : Chronogramme de suppression des dépenses fiscales pour les exercices 2019 et 2020		

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : régimes douaniers rentrant dans l'évaluation des dépenses fiscales	13
Tableau 2 : exemple de calcul sous Excel des dépenses fiscales en douane	17
Tableau 3 : répartition des mesures recensées par régime d'imposition et par nature d'impôt.....	18
Tableau 4 : répartition des mesures recensées par nature d'impôt en pourcentage.....	22
Tableau 5 : répartition des mesures dérogatoires au droit commun par régime et par nature d'impôt	22
Tableau 6 : répartition des mesures recensées par bénéficiaires	23
Tableau 7 : répartition des mesures dérogatoires (dépenses fiscales) selon les types de dérogation	23
Tableau 8 : répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité.....	24
Tableau 9 : répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle ..	24
Tableau 10 : répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif	25
Tableau 11 : répartition des mesures recensées et évaluées par nature d'impôt	26
Tableau 12 : Dépenses fiscales évaluées par impôt et par année	26
Tableau 13 : Evaluation des dépenses fiscales par rapport aux recettes (en milliard)	27
Tableau 14 : dépenses fiscales par secteur d'activité et par type impôt	28
Tableau 15 : dépenses fiscales évaluées par objectif.....	30
Tableau 16 : dépenses fiscales par secteur d'activité et par impôt.....	30
Tableau 17 : Montant des dépenses fiscales évaluées selon la nature des bénéficiaires	31
Tableau 18 : Montant des dépenses fiscales évaluées selon les régimes fiscaux	31
Tableau 19 : Dépenses fiscales par base légale en 2016	32
Tableau 20 : dépenses fiscales par catégorie de biens en 2016.....	33
Tableau 21 : dépenses fiscales par ordre d'importance	34
Tableau 22 : Structure de la consommation finale marchande des ménages et recettes de TVA	37
Tableau 23 : Structure des dépenses de consommation par poste et quintile de revenu	39
Tableau 24 : Structure des achats des ménages selon le taux de TVA appliqué.....	40
Tableau 25 : Indice de progressivité de la TVA au Cameroun	42
Tableau 26 : Structure des dépenses fiscales par strate suivant les groupes de produits.....	42
Tableau 27 : Structure de la dépense fiscale par postes de dépense et par strate	43
Tableau 28 : dépense fiscale rapportée aux dépenses marchande des ménages par produit et par strate....	45
Tableau 29 : Etat de mise en œuvre de la loi de 2013 par secteur d'activité	48

LISTE DES GRAPHIQUES

Graphique 1 : Contribution des ménages aux recettes de TVA	40
Graphique 2 : Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages	41
Graphique 3 : structure de la dépense fiscale par quintile de revenu	43
Graphique 4 : Gain des dépenses fiscales du point de vue du budget des ménages par quintile	44

ABREVIATIONS

CA	Chiffre d’Affaires
CEMAC	Communauté Economique et Monétaire de l’Afrique Centrale
CGI	Code Général des Impôts
CD	Code des Douanes
CIME	Centre des Impôts des Moyennes Entreprises
CREDAF	Centre de Rencontres et d’Etudes des Dirigeants des Administrations fiscales
CTD	Collectivités Territoriales Décentralisées
DA	Droits d’accises
DDI	Droits de douanes à l’importation
DF	Dépense Fiscale
DGD	Direction Générale des Douanes
DGE	Direction des Grandes Entreprises
DGI	Direction Générale des Impôts
DSF	Déclaration Statistique et Fiscale
FCFA	Franc de la Coopération Financière Africaine
FERDI	Fondation Pour l’Etude et la Recherche sur le Développement International
INS	Institut National des Statistique
MINFI	Ministère des Finances
Mlds	Milliards
NIU	Numéro d’Identifiant Unique
OCDE	Organisation de Coopération et de Développement Economique
PIB	Produit Intérieur Brut
SFR	Système Fiscal de Référence
TEC	Tarif Extérieur Commun
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
VI	Valeur Imposable
SYDONIA	Système Douanier Automatisé

RESUME ANALYTIQUE

La présente étude a pour objectif principal de procéder à une évaluation de la dépense fiscale dans une optique d'amélioration du rendement fiscal et d'une meilleure gouvernance des régimes fiscaux et douaniers aussi bien de droit commun (code général de impôts et code des douanes) que dérogatoires (régime des projets structurants, les incitations à l'investissement privé, les zones franches, zones économiques etc.).

Elle est financée par le budget du Ministère des Finances et est conduite par les Directions Générales des Impôts et des Douanes avec l'appui de l'Institut National des Statistiques et du MINEPAT.

C'est la deuxième fois que le Ministère des Finances produit un rapport sur la dépense fiscale, le premier ayant été élaboré en 2016 avec le concours de la FERDI, ce au titre de l'exercice 2015. Le présent rapport porte sur l'exercice 2016. Il s'appuie sur l'expérience de l'année précédente, et à vocation à poursuivre et améliorer le processus d'évaluation de la dépense fiscale, en visant l'exhaustivité et la fiabilité maximale de l'opération.

L'étude concerne uniquement trois impôts indirects et fait une analyse de l'équité de la dépense fiscale de TVA et de DA sur la base des données de la 4^{ième} enquête Camerounaise auprès des ménages **ECAM4**. Elle a permis de recenser deux cent soixante-dix-neuf (**279**) **mesures dérogatoires** constitutives de dépenses fiscales, soit deux cent quarante-trois (**243**) **en matière de TVA**, trente-trois (**33**) **pour les droits de douanes** et trois (**3**) **pour les droits d'accises**. Les mesures recensées se présentent sous forme d'exonérations totales ou partielles, temporaires ou définitives, d'abattements, de déductions et franchises. Elles se retrouvent aussi bien dans le régime de droit commun que dans celui des régimes dérogatoires.

Il convient de préciser que toutes les mesures constitutives de la dépense fiscale recensée n'ont pas fait l'objet d'une évaluation. Seules les plus significatives l'ont été, et parmi ces dernières, certaines l'ont été partiellement du fait de l'indisponibilité de l'information ou de l'absence d'importation.

Sur les **279** mesures identifiées, **230** ont été évaluées, soit un pourcentage en valeur relative de **82,5%**. Sur cette base, le montant global de la dépense fiscale évaluée s'élève à **451 631 866 830** de **FCFA**.

De l'étude menée, se dégagent les conclusions adossées sur des recommandations en vue de rationaliser la dépense fiscale et d'en assurer un suivi strict. Dans le cadre de l'option de rationalisation, il est suggéré de :

- évaluer l'impact des régimes dérogatoires et des codes spécifiques pour les rendre compatibles avec les politiques de mobilisation des recettes ;
- réformer le régime fiscal des marchés publics sur financement extérieur en systématisant la conclusion toutes taxes comprises (TTC) qui mettra un terme à l'indisponibilité des fonds de contrepartie ;
- effectuer un meilleur ciblage de la dépense fiscale destinée aux ménages les plus défavorisés étant entendu que le poste « alimentation, boisson non alcoolisées » qui bénéficie de 46% de la

dépense fiscale en matière de TVA profite à hauteur de 5,8% seulement aux ménages défavorisés contre 40,8% pour les ménages les plus riches ; les dépenses de consommation des ménages étant fonction du niveau de consommation.

En terme de suivi de la dépense fiscale, il conviendrait de :

- poursuivre la synergie d'actions entre les administrations douanière et fiscale ;
- renforcer les moyens légaux, financiers et matériels des services gestionnaires en termes d'organisation et d'informatisation ;
- affiner la collecte des statistiques selon les régimes dérogatoires ou de droit commun de la dépense fiscale.

INTRODUCTION

De nombreuses dérogations continuent à marquer le système fiscal camerounais sous forme d'exonérations, de régimes suspensifs, de réductions, abattements ou taux préférentiels. Ces dérogations représentent un enjeu budgétaire important. Elles sont appelées dépenses fiscales parce que leur impact sur le budget de l'Etat est comparable à celui des dépenses réelles.

Maîtriser le coût de la dépense fiscale devient un impératif pour une meilleure transparence financière du budget de l'Etat et pour une plus grande rationalisation en matière d'allocation des ressources. C'est la raison pour laquelle le rapport annuel sur la dépense fiscale constitue une annexe au projet de loi de finances de l'exercice.

L'objectif de la présente étude est de procéder à l'évaluation de la dépense fiscale pour l'année 2016. Elle a été réalisée par les Directions générales des Impôts et des Douanes en collaboration avec l'INS et le MINEPAT. Les contributions des tous les membres de l'équipe projet ont été pertinentes et très utiles.

Il est important de préciser que la dépense fiscale peut prendre diverses formes. Il peut s'agir :

- ✓ des déductions : montants déduits du revenu de référence pour obtenir une base d'imposition ;
- ✓ des exonérations : montants exclus des bases d'imposition ;
- ✓ des réductions de taux : taux d'imposition réduit appliqué à une catégorie de contribuables ou de transactions imposables ;
- ✓ des franchises, des régimes suspensifs, et autres abattements de taux.

Cependant, toute mesure impliquant une perte pour le budget de l'Etat n'est pas obligatoirement une dépense fiscale. Qualifier une mesure de dépense fiscale suppose de se référer à une législation de base à laquelle elle dérogerait, raison pour laquelle la détermination préalable du régime fiscal de référence constitue la clé d'identification de la dépense fiscale. Ainsi, seules les dispositions fiscales (les mesures dérogatoires) qui s'écartent d'un système de référence préalablement défini constituent la dépense fiscale.

L'analyse de la dépense fiscale en particulier en matière de TVA intérieure et de porte, des droits de douanes et de droits d'accises vise à améliorer la mobilisation des recettes fiscales indirectes. Elle contribue à la rationalisation desdits impôts en estimant le coût financier pour l'Etat camerounais, des mesures dérogatoires accordées. Cette analyse permet également d'apprécier la pertinence des dépenses fiscales quant à leurs objectifs, en particulier ceux d'ordre social et économique qui visent à encourager l'investissement, à apporter un soutien au pouvoir d'achat, à promouvoir l'agriculture, à alléger le coût de la santé, à faciliter l'accès au logement en recherchant une réduction du prix de certains biens et services consommés ainsi que les équipements pour les investissements.

Le présent rapport propose une évaluation de la dépense fiscale relative à la TVA intérieure et de porte camerounaise, des droits de douanes et des droits d'accises et apprécie leur équité et leur impact à

partir de la dernière enquête de ménages disponibles et de l'étude d'impact de la loi de 2013. Il s'articule autour d'une présentation du cadre conceptuel et méthodologique (chapitre 1) et fait une analyse détaillée des dépenses fiscales suivant tous les critères envisageables (chapitre 2), avant de procéder à leur évaluation effective (chapitre 3), l'objectif étant de mesurer leur impact et leur pertinence en vue de suggérer leur maintien ou de leur suppression (chapitre 4).

CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL ET METHODOLOGIQUE

I. DEFINITION DES CONCEPTS

A. Dépense fiscale

Les dépenses fiscales sont des mesures particulières dérogeant au système fiscal de référence (SFR) qui occasionnent des pertes de recettes pour l'Etat, dans le but de susciter un comportement économique particulier de la part des contribuables, ou de subventionner certains groupes sociaux¹. Les dépenses fiscales entraînent par conséquent chez les contribuables, un allègement de leur charge fiscale, par rapport à celle qui aurait résulté de l'application de la norme, c'est à dire des dispositions fiscales communes applicables au Cameroun.

Le concept de dépenses fiscales renvoie donc à des dérogations à la norme fiscale qui entraîneraient un effet équivalent à celui des dépenses budgétaires, l'Etat en fait généralement usage pour promouvoir une opération, une activité ou un comportement, en un mot à des fins d'incitation.

B. Norme de référence

Parler de mesures dérogatoires ou faire référence à une norme et à des principes généraux du droit fiscal, pose la question de l'existence d'une telle norme. Or, en vertu du principe de la légalité de l'impôt, les régimes applicables en matière fiscale, tant pour les principes généraux que pour les éventuelles mesures dérogatoires, sont en règle générale définis par la loi.

Les écarts par rapport à cette définition constituent par conséquent la dépense fiscale.

C. Système fiscal de référence

La dépense fiscale a été identifiée aussi bien dans le Code Général des Impôts (CGI) que dans le Code des Douanes de la CEMAC (CD) qui constituent le socle de droit commun, qu'au sein des régimes dérogatoires à celui-ci, constitués des textes législatifs, communautaires ou internationaux comportant des dispositions à incidence fiscale ou douanière.

Pour apprécier les écarts par rapport à la norme, il est important de déterminer un système d'imposition général (les taux et les bases) qui constitue le référentiel pour chaque impôt. L'application de tous autres taux ou bases d'imposition donne ainsi lieu à une dépense fiscale qu'il est important d'appréhender.

D. Détermination du système de référence

La détermination du système de référence qui permet d'apprécier les écarts par rapport à la norme passe par le choix des taux et des bases imposables de référence en vigueur pour chaque catégorie d'impôts (voir annexe 1).

¹ Extrait du processus de définition des dépenses fiscales donné par l'OCDE. Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010 P 12

II. LA METHODOLOGIE

A. Périmètre méthodologique

Suivant les termes de références validés par le MINFI, le périmètre de l'étude de cette année est limité à trois impôts indirects : la TVA, les DD et les DA. Le reste des impôts indirects ainsi que l'ensemble des droits directs n'y sont pas pris en compte, eu égard au principe de progressivité retenu dans l'étude. Toutefois, l'évaluation des dépenses fiscales étant désormais un exercice annuel, l'étude s'étendra aux autres droits pour les prochaines années. Il s'agit dans le cadre de cette dernière de préciser les différents types de mesures dérogatoires qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée. Certaines mesures sont liées aux produits et d'autres aux opérateurs. Elles sont de nature législative, réglementaire, conventionnelle ou de fait, et ont été regroupées en cinq (5) grands groupes :

- Les mesures relevant du Code général des Impôts (listes générales des biens de premières nécessité, produits et matériels agricoles, produits pharmaceutiques, matériels et équipement d'exploitation des énergies solaires et éoliennes, droits d'accises) ;
- Les dispositions sectorielles (incitation à l'investissement privé, zones économiques, code pétrolier, code gazier, marchés public à financement conjoint, partenariat public/privé), conventions et cahiers de charge ;
- Les dispositions douanières communautaires (importations en franchise de droit et taxes (code des douanes de la CEMAC) de l'article 241 du code des douanes de la CEMAC ;
- Les dispositions douanières nationales (exonération totale ou partielle des droits de douanes à l'importation, exonération ad hoc/express, abattement de la base imposable à l'importation) ;
- Conventions internationales (convention de Vienne, convention de Chicago, les accords de Florence) et conventions bilatérales de non double imposition;

Sur les 361 mesures dérogatoires recensées, **279** ont été identifiées comme DF. Parmi ces mesures dérogatoires identifiées comme DF, **49** mesures n'ont pas fait l'objet d'évaluation, du fait soit de l'absence d'information, absence de consommation du produit soit de l'impossibilité à rattacher les données existant à une mesure précise. Il s'agit par exemple des prestations de services facturées par les promoteurs aux adhérents des Centres de Gestion Agréés. En fait, lors de l'opération de collecte des données au CSIPLI Wouri et Mfoundi, aucun Centre de Gestion Agréé n'avait déposé de DSF.

B. Période de référence

La période retenue pour faire une évaluation des dépenses fiscales dans la présente étude est l'année 2016.

C. Sources des données, échantillonnage et exploitation des données

Les données utilisées dans le cadre de la présente étude proviennent des DSF des contribuables de la DGI et de l'application SYDONIA de la DGD.

En principe, un bien échangé à l'intérieur du pays est soit produit localement soit importé. Dans le cas d'une production locale, l'évaluation de la DF est faite à l'aide des données de la DGI tandis que celles de la DGD sont utilisées en cas d'importation.

Afin d'éviter une double comptabilisation de la DF qui surestimerait les valeurs de cette dernière, les activités de commercialisation ont été exclues de la base d'étude dans la mesure où lesdites activités sont à faible valeur ajoutée et ne génèrent que peu de recettes de TVA additionnelle.

Les dépenses fiscales ont été calculées par régime et pour les besoins d'analyse économique, par bénéficiaire, par objectif, et même par secteur d'activité.

1) Données de la Direction Générale des Douanes

Pour la DGD, les données collectées portent essentiellement sur les biens importés. Ces informations sont reprises dans le système douanier automatisé (SYDONIA) sous le format ci-dessous :

- 1) NIU de l'opérateur
- 2) Nom de l'opérateur
- 3) Type de déclaration
- 4) Libellé type de déclaration
- 5) Régime douanier
- 6) Libellé régime douanier
- 7) Code additionnel
- 8) Libellé code additionnel
- 9) code SH
- 10) libellé SH
- 11) Valeur Imposable (VI)
- 12) Taux TEC
- 13) TEC liquidé
- 14) Taux droits d'accises
- 15) Droits d'accises liquidés
- 16) Code TVA
- 17) TVA liquidée

Pour chaque ligne d'information, il a été question d'indiquer à quelle disposition elle se rapporte. En exploitant la table reprenant les mesures, l'on relève quelques cas conflictuels :

- cas où le même produit se retrouve lié à plusieurs mesures à l'instar du poisson et du riz du qu'on retrouve dans le groupe de produits de premières nécessités (I.2) et dans les dispositions douanières nationales (IV.1) ;
- certaines mesures sont rattachées aux produits alors que d'autres le sont aux opérateurs : C'est le cas par exemple des dispositions sectorielles (code minier, loi sur l'investissement privé, etc.) ;

Tous ces cas conflictuels ont été réglés en donnant une priorité aux mesures d'ordre général qui les concernent.

L'échantillon des biens donnant lieu à une dépense fiscale concerne les régimes de mises à la consommation. Il est exclu tous les régimes suspensifs ou temporaires (enlèvement direct, mise en entrepôts, admission temporaire, transit) et les liquidations d'offices.

Le tableau 1 ci-dessous répertorie les codes attribués aux différents régimes objet de la présente étude sur la dépense fiscale.

Tableau 1 : régimes douaniers rentrant dans l'évaluation des dépenses fiscales

CODES	LIBELLES
4000	Mise à la consommation directe
4050	Mise à la consommation suite Admission Temporaire Normale
4051	Mise à la consommation suite Admission Temporaire pour perfectionnement actif
4052	Mise à la consommation suite Admission Temporaire Spéciale
4070	Mise à la consommation suite Entrepôt de Stockage
4071	Mise à la consommation suite Entrepôt de Transformation
4080	Mise à la consommation suite Transit National
4095	Mise à la consommation suite Enlèvement Direct
4099	Mise à la consommation suite passavant à l'entrée

Pour le calcul des dépenses fiscales, il s'est agit de faire la différence entre chaque taxe qui aurait dû être liquidée si l'importation ne faisait pas l'objet d'une mesure dérogatoire et celle qui a été effectivement liquidée, sur la base des régimes de mises à la consommation.

2) Données de la Direction Générale des Impôts

Les exonérations de TVA au titre de la Loi de 2013 et des autres régimes dérogatoires contrairement à ce qui a été retenu l'année dernière ont été prise en considération pour l'évaluation de la dépense fiscale, compte tenu de leur caractère non général et de l'importance des pertes de recettes qu'elles entraînent aussi bien au niveau de la DGD qu'à la DGI.

Les données de la DGI ont été extraites des DSF des contribuables assujettis à la TVA et aux DA notamment les contribuables rattachés à la DGE, aux CIME Yaoundé Ouest, Yaoundé Est, Douala Akwa 1, Douala Akwa 2, Douala Bonanjo et Bafoussam.

Les données collectées portent essentiellement sur les biens et services produits localement. Les informations ci-après recueillies dans les DSF de ces entreprises ont été nécessaires à l'évaluation de la dépense fiscale de la DGI :

- 1) Nom ou raison sociale de l'entreprise ;
- 2) Sigle ou nom commercial ;
- 3) Numéro d'identifiant Unique (NIU) ;
- 4) Activité principale de l'entreprise ;

- 5) Régime d'imposition ;
- 6) Régime fiscale (droit commun, régime minier, incitation aux investissements, etc.) ;
- 7) Centre des impôts de rattachement ;
- 8) Chiffre d'affaires total hors taxes ;
- 9) Chiffre d'affaires à l'exportation ;
- 10) Chiffre d'affaires exonéré de TVA ;
- 11) Libellé du produit 1 ou service exonéré de TVA ;
- 12) Montant des ventes du produit 1 ou service ;
- 13) Libellé du produit 2 ou service exonéré de TVA ;
- 14) Montant des ventes du produit 2 ou service ;
- 15) Libellé du produit 3 ou service exonéré de TVA ;
- 16) Montant des ventes du produit 3 ou service ;
- 17) TVA collectée, hors retenue à la source ;
- 18) TVA déductible sur le chiffre d'affaires taxable ;
- 19) Base brute taxable des droits d'accises ;
- 20) Montant d'abattement de 25% sur la base des droits d'accises ;
- 21) Montant d'abattement sur cession gratuite ;
- 22) Base nette taxable des droits d'accises ;
- 23) Volume global de la production ;
- 24) Droits d'accises spécifiques liquidés ;
- 25) Droits d'accises ad valorem ;
- 26) Droits d'accises sur cessions gratuites ;
- 27) Droits d'accises sur les casses.

L'approche de collecte des données a consisté à rassembler les informations sur les contribuables déclarant un chiffre d'affaires exonéré. Ces données ont ensuite été apurées en distinguant les exonérations qui relèvent de la DF et celles qui relèvent du SFR eu égard à l'activité et/ou des biens ou services produits par l'entreprise.

Une fois les entreprises commerciales et celles relevant du système fiscal de référence exclues du fichier de la DGI, la DF peut être évaluée sur les entreprises retenues.

Il se dégage à la fin des analyses que de nombreuses exonérations sont déjà codées, notamment sous forme de régimes douaniers particuliers dans SYDONIA, il est par conséquent important de définir une nomenclature dont les racines seraient communes à la DGD et à la DGI. Ainsi, la dépense fiscale totale relative à chaque avantage serait évaluée directement par simple addition, et les échanges d'informations entre les deux directions seraient plus simples et plus facilement exploitables.

D. Méthode d'estimation retenue

Il existe trois méthodes pour l'évaluation de la DF² :

- ✓ La méthode de la perte de recettes : l'évaluation est faite toutes choses étant égales par ailleurs c'est-à-dire sous l'hypothèse que ces exonérations n'induisent aucun changement des comportements économiques des contribuables ;
- ✓ La méthode du gain final de recettes : on mesure le gain de recettes fiscales qu'entraînerait la suppression d'une dépense fiscale en tenant compte du changement de comportement des contribuables ;
- ✓ La méthode de l'équivalent en dépense : on évalue le montant de la dépense directe qui serait nécessaire pour donner un avantage au contribuable équivalent à celui de la dépense fiscale.

Dans le cadre de la présente étude, La méthode retenue pour l'estimation des dépenses fiscales est celle de la « perte de recettes » compte tenu de sa simplicité. Elle est d'ailleurs celle qui avait été retenue dans le cadre de l'évaluation de 2015.

Toutefois, la méthode des pertes de recettes résultant d'un dispositif fiscal dérogatoire ne donne qu'une vue limitée des effets économiques et budgétaires de la mesure, puisque l'estimation ne prend pas en compte les changements de comportement qu'elle induit (effets incitatifs), encore moins l'impact de la mesure sur les autres recettes ou sur le niveau de l'activité.

E. Formule d'estimation des dépenses fiscales

Il s'agit de calculer la différence entre les recettes fiscales qui auraient dû être reversées à l'État si le produit vendu localement ne faisait pas l'objet d'une mesure dérogatoire, et les recettes fiscales effectivement payées à l'État.

Mathématiquement, $DF = DF^{TVA} + DF^{DA} + DF^{DD}$

Où : DF est la dépense fiscale ;

DF^{TVA} est la dépense fiscale sur la TVA ;

DF^{DA} est la dépense fiscale sur les droits d'accises ;

DF^{DD} est la dépense fiscale sur les droits de douanes à l'importation.

➤ Formule d'estimation sur les données de la DGI

Mathématiquement, $DF = DF^{TVA} + DF^{DA}$

² CREDAF, Guide méthodologique, Evaluation des dépenses fiscales, 2015.

▪ Cas des droits d'accises

$DF^{DA} = (\text{Montant des abattements de 25\% de la base d'imposition pour les boissons gazeuses}) \times 25\% + (\text{montant des abattements sur les distributions gratuites de biens effectuées dans le cadre de la publicité ou des promotions de ventes}) \times \text{taux}_{DA} + (\text{montant des abattements sur les casses}) \times \text{taux}_{DA}$

Où : DF^{DA} est la dépense fiscale sur les droits d'accises ;

taux_{DA} est le taux des droits d'accises pouvant prendre les valeurs 2%, 12,5% ou 25% ;

▪ Cas de la TVA

La dépense fiscale de TVA est la différence entre la TVA qui aurait dû être collectée s'il y'avait pas d'exonérations et la TVA effectivement collectée.

$DF^{TVA} = (\text{TVA qui aurait dû être collectée s'il y'avait pas d'exonérations}) - (\text{TVA effectivement collectée})$

Or, TVA qui aurait dû être collectée s'il y'avait pas d'exonérations = (CA hors exportation) * 19,25% = (CA taxable + CA exonéré) * 19,25%

De même, TVA effectivement collectée = (CA taxable) * 19,25%

In fine, on obtient : $DF^{TVA} = \text{CA exonéré} \times 19,25\%$

➤ Formule d'estimation sur les données de la DGD

Il s'agit calculer la différence entre chaque taxe qui aurait dû être liquidée si l'importation ne faisait pas l'objet d'une mesure dérogatoire et celle qui a été effectivement liquidée.

Le mode de calcul des droits et taxes qui auraient dû être liquidés se décline ainsi qu'il suit :

▪ Cas du Droits de Douane à l'importation

$DF^{DD} = \text{MDD} - \text{DD} = \text{taux}_{DD} \times \text{VI} - \text{DD}$

Où : DF^{DD} est la dépense fiscale sur les droits de douane à l'importation ;

MDD est le montant des droits de douane à l'importation qui aurait dû être liquidé ;

DD est le montant des droits de douanes effectivement liquidé ;

VI est la valeur imposable ;

taux_{DD} est le taux des droits de douane pouvant prendre les valeurs 5%, 10%, 20% ou 30%.

▪ Cas du Droit d'accises

$DF^{DA} = \text{MDA} - \text{DA} = \text{taux}_{DA} \times (\text{VI} + \text{MDD}) - \text{DA}$

Où : DF^{DA} est la dépense fiscale sur les droits d'accises ;

MDA est le montant du Droit d'Accises qui aurait dû être liquidé ;

DA est le montant des droits d'accises effectivement liquidé ;

$taux_{DA}$ est le taux des droits d'accises pouvant prendre les valeurs 0%, 12,5% ou 25% ;

▪ Cas de la TVA

$$DF^{TVA} = MTVA - TVA = taux_{TVA} * (VI + MDD + MDA) - TVA$$

Où : MTVA est le montant de la TVA qui aurait dû être liquidé ;

$taux_{TVA}$ est le taux de la TVA ;

DF^{TVA} est la dépense fiscale sur la TVA ;

TVA est le montant de la TVA effectivement liquidé.

Le chiffrage de la dépense fiscale est effectué conformément au périmètre validée par le sous-groupe législation et à la méthode d'évaluation proposée ci-haut. Elle se fait à partir du fichier SYDONIA. Les résultats sont consignés dans un tableau Excel sous la forme ci-après :

Tableau 2 : exemple de calcul sous Excel des dépenses fiscales en douane

Date	Code SH	libelles	NIU	Libellé opérateur	régim e	Code additionn el	TEX TE	ME SUR E	Taux DD	M DD	DD	Taux DA	M DA	DA	Taux TVA	MTV A	TV A	DF DD	DF DA	DF TVA	Total DF

CHAPITRE II : PRESENTATION DE LA DEPENSE FISCALE

Le présent rapport recense **279 mesures fiscales** dérogatoires à la norme qui a été retenue comme référence. Ces mesures sont ainsi considérées comme étant des dépenses fiscales.

I. PRESENTATION DES MESURES CONSTITUTIVES DE LA DEPENSE FISCALE

La dépense fiscale est subdivisée en deux régimes. Le premier dit de droit commun est construit à partir des dispositions dérogatoires du CGI ou du CD. Le deuxième régime dit dérogatoire est le recueil de l'ensemble des dispositions dérogatoires contenues dans les textes les consacrant. Ainsi seront rangés dans ce groupe de façon non exhaustive les codes spécifiques : pétrolier, gazier et minier, la loi portant zone franche et point franc, les incitations à l'investissement privé, les contrats de partenariat public privé, les zones économiques, les conventions et cahiers de charges, les marchés à financement extérieur (FINEX).

Ainsi, sur un ensemble de **279** mesures, **248** résultent du droit commun et la majeure partie de ces dernières est issue du CGI, le CD ne fournissant que **19 mesures**.

La liste des mesures constitutives des dépenses fiscales est reprise en annexe 2.

Tableau 3 : répartition des mesures recensées par régime d'imposition et par nature d'impôt

Impôts	TVA	DD	DA	TOTAL
Régimes de droit commun	226	19	3	248
Régimes dérogatoires	17	14	0	31
Total des mesures	243	33	3	279

A. Régimes de droit commun

Le droit commun regroupe les mesures qui sont contenues à la fois dans le CGI et le CD de la CEMAC. Relativement au CGI, les mesures concernées sont celles liées aux exonérations totales, aux abattements et aux exclusions de base. L'Acte 2/98 du Code des Douanes prévoit le bénéfice de la franchise des droits et taxes de douane sur les consommables et pièces de rechange destinées aux activités d'exploration et de recherche minière ou pétrolière. Ces dérogations sont accordées aux sociétés minières et pétrolières titulaires d'un permis d'exploration et/ou de recherche en la matière. On intègre également dans cette liste, les exonérations totales ou partielles, les abattements de taux.

B. Régimes dérogatoires

- La loi du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé

A la faveur de la loi du 18 avril 2013 dont certaines dispositions ont été modifiées à travers la loi du 12 juillet 2017, le Cameroun s'est résolu à encourager davantage l'investissement privé en conformité avec les options de politique économique et sociale retenues par le document de stratégie pour la croissance et l'emploi le DSCE. Pour mémoire, l'ordonnance n° 90/007 du 08 novembre 1990 portant Code des Investissements du Cameroun dont la loi de 2013 tire sa source, indiquait déjà la voie à suivre à travers la promotion des investissements productifs orientés vers la valorisation des ressources naturelles nationales et l'accroissement des exportations des produits manufacturés.

Ce régime fiscal accorde aux promoteurs des entreprises nouvelles et existantes des facilités qui leur permettent de créer ou d'étendre leurs investissements existants dans les douze (12) sous secteurs prioritaires fixés par la loi du 18 avril 2013.

- Conventions et cahiers des charges

Ce sont les engagements pris par le Gouvernement à travers des textes particuliers destinés aux secteurs qui nécessitent des expertises techniques et des moyens financiers importants. Les incitations contenues dans ces textes sont désormais encadrées par la législation en vigueur.

- Les régimes des codes sectoriels

Sont rangés dans les régimes des codes sectoriels : le code pétrolier, le code gazier et le code minier. Les incitations liées à ces secteurs sont destinées à promouvoir la recherche, l'exploration ainsi que l'exploitation des ressources du sol et du sous-sol. Ces secteurs sont caractérisés par les études, travaux de recherche et l'importation des équipements et matériels lourds qui bénéficient des facilités.

- La prise en charge de la TVA et des droits et taxes de douanes sur les marchés à financement extérieur ou conjoint

Les droits et taxes liés aux marchés à financement extérieur ou conjoint sont à la charge des adjudicataires. Toutefois, lorsque pour un marché public à financement extérieur ou conjoint, la convention de financement ne prévoit pas la prise en charge de la TVA, celle-ci est prise en charge par les fonds de contrepartie prévus par le budget du maître d'ouvrage ou du ministère bénéficiaire ; seulement, l'insuffisance des ressources prévues au titre des fonds de contrepartie associée aux facilités exceptionnelles accordées par les hautes autorités dans le cadre de l'exécution urgente de certains projets poussent parfois les administrations fiscale et douanière à accorder des facilités qui ne seront pas recouvrées; par ailleurs, la consommation à d'autres fins (dépenses réelles) des ressources réservées aux droits et taxes pour des budget conclu toutes taxes comprises (TTC) est source de déperdition des recettes ; dans ces cas la prise en charge se transforme en une dépense fiscale.

- Régime des projets structurants

Ce régime fiscal particulier avait été institué au profit des projets structurants, effectués par les grandes entreprises et les PME en 2008. Quoique supprimé depuis 2015, des régularisations sources de dépenses fiscales se sont poursuivies jusqu'en juin 2017.

- Régime des zones économiques

La loi N° 2013/011 du 16 décembre 2013 régissant les zones économiques en République du Cameroun, fixe le cadre général de la création, de l'aménagement et de gestion des zones économiques, et constitue un outil d'incitation et/ou de promotion de l'investissement, des exportations, de la compétitivité, de l'emploi, de la croissance économique et de l'aménagement du territoire. Les incitations prévues dans le cadre de ce régime correspondent à celles de la loi de 2013.

- Régime des contrats de partenariat public-privé

Le régime fiscal des contrats de partenariat consacre la prise en charge par le budget de la personne publique contractante de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) relative aux importations et aux achats locaux de matériels. Par ailleurs, le cocontractant bénéficie de l'enregistrement gratuit des conventions et actes passés tant dans la phase de la réalisation du projet d'investissement que celle de son exploitation. La dépense fiscale dans ce cadre naît dès lors que les incitations sont accordées sans la confirmation de la disponibilité des fonds de contrepartie supposés les couvrir. Par ailleurs, comme dans le cadre des Finext ci-dessus, l'affectation à d'autres fins des fonds consacrés pour la couverture de la TVA et des droits de douanes, donne naissance à la dépense fiscale.

- Le régime des Centres de Gestion Agréés (CGA)

Institué par la loi de finances pour l'exercice 1996/1997, les CGA ont été organisés par deux décrets du Premier Ministre ; tous fixant les avantages fiscaux accordés aux adhérents desdits centres. A la faveur de la loi de finances pour 2016, les avantages ont été élargis aux promoteurs. Le CGA est un organisme privé agréé par le Ministre des finances dont le but est d'apporter une assistance en matière de gestion, d'encadrement et d'exécution des obligations fiscales et comptables aux contribuables personnes physiques ou morales dont le C.A est inférieur ou égal à F CFA 100 000 000. La promotion des PME est l'objectif principal des CGA et se traduit par les mesures d'allègement de la charge fiscale, dès sa création, jusqu'à sa maturité. Les facilités ainsi accordées tant aux promoteurs des CGA qu'à leurs adhérents constituent de la dépense fiscale du moment où elles dérogent aux principes généraux des Impôts concernés par les dites facilités.

Les incitations à l'investissement et la promotion des secteurs régis par les codes spécifiques ainsi présentés ont été rangés dans les dépenses fiscales pour des raisons ci-après :

- ✓ Elles sont contraires aux dispositions de l'article 7 de la Directive TVA de la CEMAC n° 07/11-UEAC-028-CM-22 du 19 décembre 2011 qui stipule qu' « aucune exonération ou exemption n'est accordée par les Etats membres dans le cadre des mesures d'incitation à la

création d'entreprise et à l'investissement, dans le cadre de mesures ou dispositions visant les secteurs particuliers, ou dans le cadre des conventions particulières » ;

- ✓ Elles créent des pertes de recettes au moment de la souscription de la déclaration de mise à la consommation, car aucune collecte de recettes n'est opérée ;
- ✓ Elle relève d'un accompagnement conjoncturel et ponctuel de l'Etat.

- Les dérogations spéciales

Les dérogations spéciales procèdent d'exonérations diverses de porte édictées par des lois de finances, ainsi que des mesures discrétionnaires concédées par le Gouvernement. Elles peuvent être totales ou partielles, temporaires ou permanentes. Au titre desdites dérogations spéciales, l'on peut énoncer entre autres :

-Les mesures d'abattement des droits et taxes de douane relatives au rajeunissement du parc automobile national et à la promotion de la pêche maritime (abattement de 30% sur la valeur imposable des moteurs hors-bords importés, abattement de 20% sur la valeur imposable des pneus neufs importés, abattement de 30% sur la valeur imposable des véhicules importés d'au plus 7 ans d'âge, loi de finances pour 2011 ;

-Le taux réduit du droit de douane de 5% à l'importation de biens d'équipements destinés à l'investissement, loi de finances 2007 ;

-L'exonération totale des droits et taxes de douane en faveur des médicaments importés, loi de finances 1994-1995 ;

-Les mesures de lutte contre la vie chère : exonération totale des droits et taxes de douane sur certains produits de première nécessité (poisson, riz et blé) ; Ordonnance de 2008, loi de finances de 2009 ; taux réduits progressifs du droit de douane sur lesdits produits (loi de finances 2016).

-L'application de taux réduits du droit de douane respectifs de 10% sur les ciments et de 5% sur le clinker, en lieu et place de 20% et 10%.

-L'application d'un taux réduit de 5% du droit de douane sur le pétrole brut importé ;

-Les mesures expresses discrétionnaires du Gouvernement (mise en œuvre de Programmes spéciaux d'importation, exonérations totale et partielle diverses).

II. PRESENTATION GENERALE DE LA DEPENSE FISCALE

La dépense fiscale retenue peut être classée selon plusieurs critères : le type d'impôt, le régime fiscal, le bénéficiaire, le secteur d'activité, l'objectif ou le but visé.

A. Présentation des dépenses fiscales par type d'impôt

Toutes les mesures de dépenses fiscales recensées relèvent des impôts indirects.

Tableau 4 : répartition des mesures recensées par nature d'impôt en pourcentage

Impôts	TVA	DD	DA	TOTAL
Mesures recensées	243	33	3	279
Pourcentage	87,10%	11,83%	1,08%	100%

B. Présentation des dépenses fiscales résultant des régimes dérogatoires

Sur un total de **279** mesures, **31** Résultent des régimes dérogatoires au droit commun. Ces régimes se rapportent à des codes, lois ou règlements qui contiennent des dispositions à incidence fiscale, de nature à induire l'application d'un taux ou d'une base d'imposition plus favorable que celui ou celle qui est dans le droit commun.

L'essentiel des mesures issues des régimes dérogatoires vient des codes spécifiques, des incitations à l'investissement privé, des zones franches, des conventions et cahiers de charges, des projets structurants, du régime de la TVA sur FINEX et d'autres textes particuliers.

Tableau 5 : répartition des mesures dérogatoires au droit commun par régime et par nature d'impôt

Régimes dérogatoires	TVA	DD	DA	TOTAL
Incitations à l'investissement privé	10	6	0	16
Code pétrolier	1	4	0	5
Code gazier	2	2	0	4
Code minier	1	2	0	3
Zones franches	1	0	0	1
CGA	1	0	0	1
Zones économiques	0	0	0	0
Projets structurants	0	0	0	0
Marchés FINEX	0	0	0	0
Conventions et cahiers de charges	1	0	0	1
Contrat partenariat public privé	0	0	0	0
Total	17	14	0	31

C. Présentation des dépenses fiscales par bénéficiaires

Les mesures recensées bénéficient pour l'essentiel aux entreprises à hauteur de 55%, suivi des ménages pour 42%. Certaines parmi elles profitent à chaque catégorie prise isolément, quelques-unes profitent simultanément aux ménages et aux entreprises.

Tableau 6 : répartition des mesures recensées par bénéficiaires

Bénéficiaires	2016		
	Nombre	Part	Total
Entreprises	153	55%	153
Ménages	118	42%	118
Organismes internationaux	8	3%	8
Total	279	100%	279

D. Répartition des mesures dérogatoires selon les types de dérogation

Le présent rapport recense 279 mesures fiscales dérogatoires récapitulées au tableau 7, et les présente également sous la forme d'exonérations totales, partielles ou temporaires, de réductions, d'abattements, de déductions, de taxation forfaitaire et de facilités diverses.

En 2016, le nombre des exonérations totales recensées représente 89,96% des dérogations totales, suivi des franchises diplomatiques et mesures exceptionnelles douanières de 7,53% et des abattements et réduction de base à hauteur de 1,79%.

Tableau 7 : répartition des mesures dérogatoires (dépenses fiscales) selon les types de dérogation

Désignation	2015		2016	
	Nombre	Part	Nombre	Part
Exonérations totales ou partielles (TVA/DD)	223	98,24%	251	89,96%
Réductions/ exclusion de base	0	0%	2	0,72%
Abattements	3	1,32%	5	1,79%
Franchise des DD	0	0%	15	5,38%
Mesures exceptionnelles	1	0,44%	6	2,15%
Total	227	100%	279	100%

E. Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité

Les mesures incitatives concernent pratiquement tous les secteurs d'activités. Le secteur agricole (agriculture, pêche et élevage) arrive en première position avec 38,71% de l'ensemble des mesures. Les activités liées à la consommation des ménages bénéficient de 31,32% du nombre de dérogations.

Tableau 8 : répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité

Secteurs d'activité	Mesures recensées en 2015	Mesures recensées en 2016	Part	Mesures évaluées
Santé et action sociale	9	28	10,04%	21
Agriculture, pêche, Elevage	91	108	38,71%	92
Alimentation des ménages	80	89	31,71%	69
Electricité, Gaz, Pétrole, Mines	26	39	13,98%	33
Education	9	11	3,94%	11
Autres sous-secteurs	9	4	1,43%	4
Total	227	279	100%	230

F. Répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle

En 2016, le nombre de mesures incitatives porte pour **38,7 %** sur les activités économiques, contre **61,29 %** pour les activités socio culturelles. Les activités économiques comprennent les mesures liées à l'acquisition des matériels et équipements destinés à la relance du secteur agricole, de la pêche, d'élevage la transformation que l'on retrouve tant dans la circulaire TVA 2012 que dans les dispositions douanières.

Tableau 9 : répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle

Type d'activité	2015	Part	2016	Part
Activités Economiques	91	40,08%	108	38,70%
Activités Socioculturelles	136	59,91%	171	61,29%
Total	227	100%	279	100%

G. Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif

On remarque que les mesures dérogatoires recensées concernent principalement le développement du secteur agricole (agriculture, élevage, pêche) avec environ 108 mesures correspondant à 38,71%, ensuite vient le soutien du pouvoir d'achat des ménages y compris le volet santé avec 79 mesures soit 28,32%, la promotion des investissements à travers les incitations à l'investissement privé et la promotion des secteurs relevant des codes sectoriels avec 30 mesures dérogatoires représentant 11,8%. La promotion de l'éducation, de l'emploi jeune et du logement social reste timide du fait de la tardivité des retombées, malgré la mise en œuvre ces dernières années des mesures d'accompagnement

importantes dans divers programmes. Cette timidité pourrait s'expliquer par l'inadéquation entre la formation classique et les emplois offerts pour ce qui est de l'éducation. Le logement social quant à lui est impacté par l'accumulation de la forte demande en logements sociaux face à une offre insuffisante du fait du différé de la rentabilité.

Tableau 10 : répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif

Objectif	Mesures recensées en 2015	Mesures recensées en 2016	Part	Mesures évaluées en 2016
Faciliter l'accès au logement	0	2	0,72%	1
Développer l'énergie verte (solaire)	27	27	9,68%	24
Mobiliser l'Epargne Intérieur	0	2	0,72%	2
Développer le secteur Agricole (agriculture, pêche et élevage)	108	108	38,71%	81
Alléger le coût de la santé	21	23	8,24%	22
Soutenir le pouvoir d'achat	52	56	20,07%	51
Encourager l'investissement	0	17	6,09%	15
Promouvoir la culture et les loisirs	0	2	0,72%	2
Promouvoir l'éducation	5	11	3,94%	11
Promouvoir l'emploi jeune	1	4	1,43%	0
Développer le secteur minier gazier et pétrolier	0	13	4,66%	13
Promouvoir les PME (CGA)	1	1	0,36%	0
Autres objectifs	12	13	4,66%	8
Total	227	279	100%	230

CHAPITRE III : EVALUATION DES DEPENSES FISCALES

I. PRESENTATION DE LA DEPENSE FISCALE EVALUEE

Toutes les mesures constitutives de dépenses fiscales qui ont été recensées n'ont pas fait l'objet d'une évaluation, les données n'étant pas disponibles pour certaines d'entre elles. Sur un total de **279** mesures recensées, **230** ont été effectivement évaluées, soit un taux d'évaluation de **82,5%**.

Tableau 11 : répartition des mesures recensées et évaluées par nature d'impôt

Impôts	2015		2016			
	TVA	Total	TVA	DD	DA	Total
Mesures recensées	227	227	243	33	03	279
Mesures évaluées	137	137	203	24	03	230
Pourcentage	60%	60%	83,5%	72,7	100%	82,5%

La présentation de la dépense fiscale par type d'impôt, par secteur et par objectif, permet d'adosser l'évaluation des dépenses fiscales à la politique fiscale et aux orientations économiques du Gouvernement.

A. Dépenses fiscales par type d'impôt

La ventilation de la dépense fiscale évaluée par type d'impôt permet de préciser la part des dépenses afférentes à chaque impôt et sa part dans les recettes propres de l'impôt considéré.

Par impôt, ces dépenses se présentent comme suit.

Tableau 12 : Dépenses fiscales évaluées par impôt et par année

Impôt	2015		2016	
	Evaluation	Part	Evaluation	Part
TVA	155 800 893 670	100%	335 124 241 192	74,2%
DD	Non évalué		107 447 817 464	23,8%
DA	Non évalué		9 059 808 175	2,0%
Total	155 800 893 670	100%	451 631 866 830	100%

Les dépenses fiscales les plus importantes concernent la TVA avec **243** mesures dérogatoires évaluées pour un montant de **335 124 241 192** FCFA en 2016.

Avec un montant de **107 447 817 464** FCFA les droits de douanes interviennent pour **23,8%** dans l'ensemble des dépenses fiscales et concernent les produits alimentaires ainsi que les biens d'équipement au titre des projets. La DF liée aux droits d'accises quant à elle s'élève à FCFA 9 059 808175 et représente 2% de la DF totale.

Tableau 13 : Evaluation des dépenses fiscales par rapport aux recettes (en milliard)

Désignation	2015			2016		
	Recettes Fiscales	Dépenses Fiscales	Dépenses /recettes	Recettes Fiscales	Dépenses Fiscales	Dépenses /recettes
TVA	849,2	155,8	18,3%	879,4	335,1	38,1%
dont : - TVA interne	523,7	-		557,0	120,21	21,6%
-TVA à l'importation	325,5	-		322,4	214,89	66,7%
DDI	-	Non évalué		322,7	107,45	33,3%
DA	184,8	Non évalué		211,0	9,1	4,3%
dont : -DA interne	170,2	Non évalué		198,3	8,2	4,1%
-DA à l'importation	14,6	Non évalué		12,7	0,86	6,7%
Total (TVA+DDI+DA)	-	-		1412,7	451,6	31,9%

Les dépenses fiscales liées à la TVA totale rapportées aux recettes fiscales générées par cette même taxe représentent une proportion de **38,1%**.

Les dépenses fiscales relatives aux droits de douanes représentent **33,3%** des recettes générées.

B. Dépenses Fiscales par secteur d'activité

L'évaluation des dépenses par secteur d'activité permet de mesurer l'importance du dispositif incitatif et d'effectuer des comparaisons entre les différents secteurs.

Tableau 14 : dépenses fiscales par secteur d'activité et par type impôt

Désignation	TVA	DD	DA	Total	Part/DF
Activités immobilières	62 151 415	-	-	62 151 415	0,0%
Agriculture, élevage, pêche	28 994 233 495	1 312 598 988	657 285	30 307 489 768	6,7%
Cimenterie	2 808 455 226	4 736 821 349	-	7 545 276 575	1,7%
Edition, imprimerie	952 037 644			952 037 644	0,2%
Education	1 492 958 661	623 206 615	-	2 116 165 277	0,5%
Electricité, gaz, pétrole, mines	64 502 601 669	10 530 196 815	7 383 399	75 040 181 884	16,6%
Energie verte	1 245 910 679	477 108 062	-	1 723 018 741	0,4%
Hôtellerie	6 011 212	5 928 118	3 005 231	14 944 561	0,0%
Industrie Alimentaire	139 044 327 173	56 043 412 785	8 620 956 138	203 708 696 096	45,1%
Industrie chimique	4 221 500 237	4 053 547 109	-	8 275 047 346	1,8%
Industrie du bois	1 759 140 887	168 395 313	-	1 927 536 200	0,4%
Loisir et cinéma	22 474 425	23 157 605	-	45 632 030	0,0%
Métallurgie	16 436 575 364	10 201 034 830	-	26 637 610 194	5,9%
Missions diplomatiques et assimilés	1 730 176	2 074 137	-	3 804 313	0,0%
Navigation aérienne	796 446 051	255 101 321	-	1 051 547 372	0,2%
Matériels et produits destinés aux compagnies aériennes	1 088 937 589	614 319 693	290 841	1 703 548 123	0,4%
Assurances	13 522 114 404			13 522 114 404	3,0%
Religion	9 942 682	10 493 955	39 000	20 475 637	0,0%
Santé et action sociale	29 877 529 676	13 601 667 389	412 011 931	43 891 208 996	9,7%
Services publics	10 767 949 301	22 080 742	-	10 790 030 043	2,4%
Télécommunication	-	143 931 708	-	143 931 708	0,0%
Transport	21 980 499	22 361 152	5 795 333	50 136 984	0,0%
Autres secteurs	17 489 232 725	4 600 379 778	9 669 016	22 099 281 519	4,9%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	100,0%

1) Secteur de l'immobilier

Le secteur immobilier est presque inexistant avec à peine **F CFA 62 millions** correspondant à **0,0%** des dépenses fiscales évaluées au titre de l'année 2016, ce sous-secteur tout comme celui de l'hôtellerie est assez timide.

2) Secteur de l'agriculture, l'élevage et la pêche

La dépense fiscale relative à l'agriculture, à l'élevage et à la pêche est estimée à **F CFA 30 307 489 768** soit **6,7 %** de la dépense fiscale globale. L'essentiel concerne la TVA dont le montant est de **F CFA 28 994 233 494** soit **95,7 %** du total des dépenses fiscales relatives à ce secteur. Les droits de douanes qui s'élèvent à **F CFA 1 312 598 988** ne représentent que **4,3%**.

3) Secteur des assurances

La dépense fiscale afférente aux assurances vie et maladies a été évaluée à **F CFA 13 522 114 404** et représente **3%** de la dépense fiscale totale.

4) Secteur des produits Alimentaires

Ces dépenses concernent la TVA, les Droits de douanes et les droits d'accises dont les montants sont évalués respectivement à **F CFA 139,044 Mlds** ; **F CFA 56,043 Mlds**, et **F CFA 8,620 Mlds**. La TVA représente l'impôt dont la dépense fiscale est la plus importante avec **68,25%** du total de la dépense attribuée à ce sous-secteur. Les droits de douane quant à eux représentent **27,5%** de la dépense totale du sous-secteur.

5) Secteur de l'eau et l'énergie

Le dépense fiscale concédée par l'Etat à ce secteur au titre de la taxe sur la valeur ajoutée est estimée à **F CFA 64,502 Mlds** en 2016, elles sont portées pour l'essentiel par la tranche sociale de la consommation d'électricité, du gaz domestique et du pétrole lampant.

6) Secteur de la santé

Le secteur de la santé bénéficie de **9,7%** de la dépense fiscale évaluée au titre de l'année 2016, soit **F CFA 29 877 529 676** en TVA contre **F CFA 26 400 000 000** en 2015, soit une hausse de **F CFA 3 400 000 000**. Les droits de douane s'élèvent à **F CFA 13 601 667 389**.

C. Dépenses fiscales par objectif

L'estimation de la dépense fiscale par objectif permet d'apprécier le sens pris par les régimes dérogatoires et leur adéquation avec les orientations du Gouvernement en matière de politique économique, financière et sociale.

Tableau 15 : dépenses fiscales évaluées par objectif

Objectif	TVA	DDI	DA	Total	Part/DF
Développer le secteur pétrolier, gazier et minier	34 599 533 655	10 451 295 800	185 045	45 051 014 501	10,0%
Encourager la transformation locale du bois	1 759 140 887	168 395 313	-	1 927 536 200	0,4%
Encourager l'éducation	1 492 768 601	623 113 464	-	2 115 882 065	0,5%
Faciliter l'accès des ménages aux biens de première nécessité	168 586 863 212	45 752 022 156	602 172 008	214 941 057 376	47,6%
Faciliter l'accès aux soins de santé	41 792 002 839	12 191 949 931	10 633 929	53 994 586 698	12,0%
Promouvoir le développement de l'économie verte	1 290 266 037	477 849 061	-	1 768 115 098	0,4%
Promouvoir les investissements	41 929 124 141	18 943 283 135	69 862 196	60 942 269 472	13,5%
Respecter la législation communautaire	13 449 484	12 613 554	191 631	26 254 669	0,0%
Respecter les accords internationaux	4 485 188 804	3 246 261 742	561 096 213	8 292 546 758	1,8%
Soutenir le pouvoir d'achat des ménages	10 970 590 564	9 190 634 549	7 791 853 438	27 953 078 551	6,2%
Soutenir le secteur agricole	18 423 064 197	979 249 221	657 285	19 402 970 703	4,3%
Soutenir le secteur de la pêche	600 016 352	28 081 346	-	628 097 698	0,1%
Soutenir le secteur de l'élevage	5 643 540 491	4 504 919	-	5 648 045 410	1,3%
Soutien au secteur des logements sociaux	2 808 455 226	4 736 821 349	-	7 545 276 575	1,7%
Soutien à l'acquisition des véhicules	21 980 499	22 361 152	5 795 333	50 136 984	0,0%
Autres objectifs	708 256 202	619 380 772	17 361 096	1 344 998 070	0,3%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	100%

65,8% des dépenses fiscales bénéficient aux ménages, il s'agit de faciliter aux ménages des biens de premières nécessités et des soins de santé. Ce poste est suivi par les incitations à l'investissement à hauteur de 13,5%, ensuite la promotion du développement du secteur pétrolier, gazier et minier à hauteur de 10% et la promotion des autres secteurs à hauteur de 8,2%.

Tableau 16 : dépenses fiscales par secteur d'activité et par impôt

Type de mesure	TVA	DDI	DAC	Total	Part/DF
Mesures économiques	108 417 123 833	33 912 719 779	247 787 364	142 577 630 977	31,6%
Mesures sociales	226 704 479 742	73 533 852 058	8 812 020 810	309 050 352 611	68,4%
Défense nationale	2 637 616	1 245 627	-	3 883 243	0,0%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	100%

En matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), 32,4% de la dépense fiscale concernent des objectifs économiques contre 67,6 % pour les objectifs sociaux. Relativement aux droits de douane, elle profite

à hauteur de 31,6% aux objectifs économiques contre 68,4% aux objectifs sociaux. Concernant les droits d'accises, 2,7% concerne des objectifs économiques contre 97,3% des objectifs sociaux.

D. Dépenses fiscales par bénéficiaire

Tableau 17 : Montant des dépenses fiscales évaluées selon la nature des bénéficiaires

Bénéficiaires	TVA	DDI	DA	Total	Part/DF
Entreprises	105 026 750 816	31 912 126 590	75 198 909	137 014 076 316	30,3%
Ménages	220 895 315 054	72 066 684 074	8 416 622 369	301 378 621 497	67,6%
Administrations publiques	629 119 579	506 470 220	6 600 000	1 142 189 799	0,3%
Missions diplomatiques et assimilées	1 183 721 639	939 672 974	166 381 890	2 289 776 503	0,5%
Organisations humanitaires	1 449 873 050	1 323 776 110	394 813 375	3 168 462 535	0,7%
Organismes internationaux	441 793 731	247 509 921	-	689 303 651	0,2%
Organismes religieux	10 446 310	10 945 485	191 631	21 583 426	0,0%
Compagnies aériennes	354 652 321	7 591 400	-	362 243 721	0,1%
Autres	1 173 812 111	433 040 689	-	1 606 852 800	0,4%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	100%

La dépense fiscale totale profite aux ménages à hauteur de 67,6% et 30,3% aux entreprises. A peine 2% de la dépense fiscale totale profite aux organisations internationales et œuvres humanitaires.

E. Dépenses fiscales par régime fiscal

Tableau 18 : Montant des dépenses fiscales évaluées selon les régimes fiscaux

Régimes fiscaux	TVA	DDI	DA	Total	% total
Droit commun	266 888 393 896	73 994 836 534	8 227 096 096	349 110 326 525	77,3%
Incitations aux investissements	13 549 955 023	7 184 029 338	3 005 231	20 736 989 592	4,6%
Conventions et cahiers de charges	16 154 010 440	10 199 148 874	-	26 353 159 314	5,8%
Code pétrolier	28 380 092 407	9 090 847 361	185 045	37 471 124 814	8,3%
Code gazier	2 041 554 056	976 303 684	-	3 017 857 740	0,7%
Code minier	124 462 383	7 157 361	-	131 619 744	0,0%
Convention internationale	3 827 134 084	2 517 268 839	395 260 389	6 739 663 313	1,5%
Missions diplomatiques et assimilés	618 419 645	708 857 705	165 988 455	1 493 265 805	0,3%
Zone franche	2 682 238 615	1 500 436 628	-	4 182 675 243	0,9%
Autres	857 980 642	1 268 931 140	268 272 959	2 395 184 741	0,5%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	100%

II. RESULTATS

Le tableau 18 présente la dépense fiscale par base légale. Elle s'élève à **F CFA 451 631 866 830** et représente **2,54%** du PIB et **19,6%** de recettes fiscales non pétrolières en 2016. Pour mémoire, la dépense fiscale pour l'année 2015 portait essentiellement sur la TVA et s'élevait à **F CFA 155 milliards**, soit **0,93%** du PIB et **5,6%** de recettes fiscales non pétrolières. L'analyse comparée des deux exercices relativement à la TVA laisse entrevoir que pour des recettes fiscales non pétrolières de **F CFA 2 301,2 milliards** en 2016, la dépense fiscale de TVA représente **14,56%** des recettes fiscales non pétrolières et **1,88%** du PIB, soit une hausse respective de **8,96%** et **0,95%** par rapport à l'année 2015.

L'essentiel des mesures donnant lieu à une dépense fiscale sont dans le CGI et le CD. Les dépenses fiscales du CGI et du CD représentent plus de **72%** de l'ensemble des dépenses évaluées. Il convient de noter que la plupart des produits dont les droits et taxes de douane ont été suspendus dans l'ordonnance de 2008, étaient déjà exonérés de TVA dans le CGI. La catégorie « autres » regroupe les exonérations de produits de consommation finale non reliées à une base légale, en particulier celles accordées exceptionnellement par voie administrative, et celles incluses dans les conventions particulières (hors intrants et biens d'équipement).

Tableau 19 : Dépenses fiscales par base légale en 2016

Textes	TVA	DDI	DA	Total	%PIB	% recettes fiscales
Cahier de charges	16 154 010 440	10 199 148 874	-	26 353 159 314	0,15%	1,1%
Circulaire TVA, 2012	6 283 309 126	5 119 703 363	-	11 403 012 489	0,06%	0,5%
Code GI et CD	259 490 507 606	56 032 817 690	8 204 604 466	323 727 929 761	1,82%	14,1%
Code pétrolier, gazier, minier	19 235 274 896	9 074 289 435	185 045	28 309 749 376	0,16%	1,2%
Dispositions communautaires douanières	1 720 652 205	994 026 114	166 381 890	2 881 060 208	0,02%	0,1%
Ordonnance TVA 2008	15 713 272	61 565 480	-	77 278 752	0,00%	0,0%
Zone Franche	2 610 447 011	1 464 771 291	-	4 075 218 302	0,02%	0,2%
Autres	29 614 326 636	24 501 495 217	688 636 774	54 804 458 628	0,31%	2,4%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	2,54%	19,6%

Le tableau 19 présente les dépenses fiscales par catégorie de biens exonérées. Les dépenses fiscales concernant les produits alimentaires et la santé représentent plus de **68%** du montant des dépenses fiscales évaluées (**246,3 Mlds FCFA**, soit **11%** des recettes fiscales). Le coût des dépenses fiscales de soutien au secteur agricole est estimé à **22,4 Mlds FCFA**, soit **1%** des recettes fiscales.

Tableau 20 : dépenses fiscales par catégorie de biens en 2016

Dépenses fiscales	TVA	DDI	DA	Total DF	% recettes fiscales
Biens de première nécessité	138 679 576 876	55 932 094 809	433 530 462	195 045 202 147	8,5%
Riz	28 747 707 271	387 389 825	-	29 135 097 096	1,3%
Farine	23 990 015 142	22 795 477	-	24 012 810 619	1,0%
Lait et préparations pour enfants	13 124 548 673	560 569 627	-	13 685 118 300	0,6%
Poissons	38 138 909 437	33 021 396 631	323 226	71 160 629 294	3,1%
Œufs	3 958 756 582			3 958 756 582	0,2%
Poulets	194 108 573	3 974 768	-	198 083 341	0,0%
Sucre	2 446 317 184	6 046 134 498	-	8 492 451 682	0,4%
Autres produits alimentaires	28 079 214 013	15 889 833 983	433 207 236	44 402 255 233	1,9%
Electricité (tranche sociale)	10 400 677 262			10 400 677 262	0,5%
Eau (tranche sociale)	335 936 955			335 936 955	0,0%
Santé	28 467 795 647	12 031 046 471		40 499 263 569	1,8%
Produits pharmaceutiques et antibiotiques	24 256 368 018	10 502 352 361		34 759 113 814	1,5%
Matériels de santé et autres	4 211 427 629	1 528 694 110		5 740 149 755	0,2%
Agriculture	21 101 535 602	1 259 222 387		22 361 415 274	1,0%
Engrais	6 342 505 419	8 019 859		6 350 525 278	0,3%
Autres intrants et matériels agricoles	14 759 030 182	1 251 202 528		16 010 889 995	0,7%
Energie	31 898 979 673	668 345 506	-	32 567 325 179	1,4%
Huiles brutes de pétrole	138 860 350	9 688 226	-	148 548 576	0,0%
Gaz domestique	29 698 040 815	80 024	-	29 698 120 839	1,3%
Autres produits énergétiques	2 062 078 509	658 577 256	-	2 720 655 764	0,1%
Transport	5 604 324 110	2 323 906 734	420 238 413	8 348 469 257	0,4%
Véhicules	2 677 516 619	1 631 259 561	420 238 413	4 729 014 593	0,2%
Pneumatiques neufs importés	1 060 663 867	563 475 370	-	1 624 139 237	0,1%
Produits et accessoires d'avions	354 422 059	7 429 004	-	361 851 063	0,0%
Autres accessoires automobiles	1 511 721 565	121 742 800	-	1 633 464 365	0,1%
Divers	98 635 415 067	35 233 201 557	8 204 960 564	142 073 577 187	6,2%
Livres et journaux	2 469 411 822	635 168 762	-	3 104 580 585	0,1%
Contrats et commissions d'assurance vie ou maladie	13 522 114 404			13 522 114 404	0,6%
Ciment et clinker	1 326 168 425	3 625 202 624	-	4 951 371 049	0,2%
Autres	81 317 720 415	30 972 830 170	8 204 960 564	120 495 511 150	5,2%
Total général	335 124 241 192	107 447 817 464	9 059 808 175	451 631 866 830	19,6%

Tableau 21 : dépenses fiscales par ordre d'importance

Produits	TVA	DDI	DA	Total DF	% recettes fiscales
Poissons	38 138 909 437	33 021 396 631	323 226	71 160 629 294	3,1%
Produits pharmaceutiques et antibiotiques	24 256 368 018	10 502 352 361		34 759 113 814	1,5%
Gaz domestique	29 698 040 815	80 024		29 698 120 839	1,3%
Riz	28 747 707 271	387 389 825		29 135 097 096	1,3%
Farine	23 990 015 142	22 795 477		24 012 810 619	1,0%
Agriculture	21 101 535 602	1 259 222 387		22 361 415 274	1,0%
Lait et préparations pour enfants	13 124 548 673	560 569 627		13 685 118 300	0,6%
Contrats et commissions d'assurance vie ou maladie	13 522 114 404			13 522 114 404	0,6%
Electricité (tranche sociale)	10 400 677 262			10 400 677 262	0,50%
Sucre	2 446 317 184	6 046 134 498	-	8 492 451 682	0,4%
Engrais	6 342 505 419	8 019 859	-	6 350 525 278	0,3%
Matériels de santé et autres	4 211 427 629	1 528 694 110		5 740 149 755	0,2%
Ciment et clinker	1 326 168 425	3 625 202 624	-	4 951 371 049	0,2%
Véhicules	2 677 516 619	1 631 259 561	420 238 413	4 729 014 593	0,2%
Œufs	3 958 756 582			3 958 756 582	0,2%
Livres et journaux	2 469 411 822	635 168 762	-	3 104 580 585	0,1%
Autres produits énergétiques	2 062 078 509	658 577 256	-	2 720 655 764	0,1%
Autres accessoires automobiles	1 511 721 565	121 742 800	-	1 633 464 365	0,1%
Pneumatiques neufs importés	1 060 663 867	563 475 370	-	1 624 139 237	0,1%
Produits et accessoires d'avions	354 422 059	7 429 004	-	361 851 063	0,0%
Eau (tranche sociale)	335 936 955			335 936 955	0,0%
Poulets	194 108 573	3 974 768	-	198 083 341	0,0%
Huiles brutes de pétrole	138 860 350	9 688 226	-	148 548 576	0,0%

L'évaluation des dépenses fiscales selon le périmètre retenu et en fonction des données disponibles, doit être considérée comme un outil d'aide à la décision en matière de la politique économique. Cet exercice fait ainsi ressortir l'impact budgétaire très important de certaines mesures. Le tableau 20 ci-dessus présente par ordre décroissant, les 18 mesures pour lesquelles la dépense fiscale dépasse le milliard de F CFA.

L'exonération de TVA sur le poisson est la mesure la plus couteuse. Elle est suivie par les produits pharmaceutiques, le gaz domestique, le riz et la farine. La justification du bien-fondé ou non du maintien de ces mesures, ainsi d'ailleurs des autres exonérations, reste cependant un choix politique et relève de la responsabilité des autorités.

CHAPITRE IV : ANALYSE DE L'EQUITE, DE L'IMPACT ET DE LA PERTINENCE DES DEPENSES FISCALES

La fiscalité dérogatoire représente un manque à gagner chaque année plus important pour le Budget de l'Etat. La question, qui se pose désormais avec insistance, est de savoir si ces dérogations ont atteint totalement ou partiellement, les objectifs pour lesquels elles ont été mises en place entre autres l'amélioration du pouvoir d'achat des ménages défavorisés, la contribution à la croissance à travers les incitations à l'investissement et la promotion des secteurs spécifiques, la création d'emplois, l'augmentation des recettes fiscales. .. etc. L'analyse est d'autant nécessaire que le poids des dépenses fiscales s'alourdit chaque année. Elles représentent aujourd'hui 19,6% des recettes fiscales et 2,54% du PIB.

Dans l'optique de répondre à ces interrogations, l'équipe projet s'est appuyée sur les conclusions de l'enquête des ménages (ECAM4) réalisée par l'INS sur l'année 2014 et sur les données de la DGI relatives au régime d'incitation à l'investissement privé au Cameroun.

I. METHODOLOGIE D'EVALUATION

A. Dépense fiscale issue de la consommation des ménages

L'évaluation de l'équité des dépenses fiscales de TVA vise à déterminer le profil du consommateur qui en bénéficie le plus. Elle vise plus précisément à déterminer si les ménages les plus pauvres profitent davantage des dépenses fiscales de TVA. Cette analyse exploite les données sur les dépenses de consommation finale des ménages issues de la quatrième enquête camerounaise auprès des ménages (ECAM4).

Il a été question dans un premier temps de confronter la liste des biens et services de consommation finale des ménages à celle des mesures dérogatoires, en vue de déterminer, le panier de consommation finale des ménages exonérés de TVA.

Dans un second temps, les dépenses de consommation finale des ménages pour ce panier exonéré de TVA ont été agrégées suivant les postes de dépense ou groupes de produits, le quintile de revenu du ménage, etc.

L'analyse de la dépense fiscale a ainsi été faite selon une approche en « équilibre partiel » : le volume de la consommation des ménages et les prix hors taxes des biens et services sont supposés constants. La seule composante qui varie est le montant de TVA payé ou non sur les biens et services consommés, en supposant « toutes choses égales par ailleurs ».

L'évaluation de l'équité de la dépense fiscale de TVA a été réalisée en 3 étapes :

- ✓ l'évaluation de la contribution des ménages camerounais aux recettes de TVA, selon leur quintile de revenu et leur structure de consommation ;
- ✓ l'évaluation du gain financier de la dépense fiscale pour les ménages selon leur revenu ;

- ✓ la déduction de l'impact d'une suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages.

B. La dépense fiscale relative aux incitations à l'investissement

La démarche a consisté à recenser toutes les mesures dérogatoires issues des régimes d'incitation. La dépense fiscale a ainsi été calculée en appliquant aux montants des opérations les taux des impôts concédés.

II. RESULTATS DE L'ANALYSE

A. Sous l'angle de l'équité des mesures sur la consommation des ménages

L'analyse de l'équité de la dépense fiscale de TVA est basée sur les données de la quatrième enquête camerounaise auprès des ménages (ECAM4). Parmi les 941 biens et services qui constituent le panier de consommation finale des ménages, 169 sont exonérés de TVA selon le CGI en vigueur en 2016. Ces produits exonérés de TVA représentent en moyenne 32,5% des dépenses de consommation marchande des ménages. Bien que constituée essentiellement des biens « prioritaires », il apparaît que, la part des dépenses des ménages affectée à ces produits exonérés est relativement plus élevée dans les ménages pauvres (38,7%) que dans les ménages au revenu élevé (29,7%). Les ménages les plus riches qui contribuent le plus (à hauteur de 53,5% des recettes de TVA), bénéficient de 47,0% des dépenses fiscales liés à cet impôt. S'agissant des ménages les plus pauvres, ces derniers contribuent à hauteur de 3,5% aux recettes de TVA et bénéficient 4,6% des dépenses fiscales de cet impôt. Le niveau de dépense fiscale bénéficiant aux ménages augmente avec le revenu du ménage ; cette progression est la même pour chaque poste de dépense. Concernant par exemple le poste « alimentation et boissons non alcoolisées » qui bénéficie de plus de 46% de la dépense fiscale, il apparaît que : 20% des ménages les plus pauvres (1er quintile) bénéficient de 5,8% de la dépense fiscale accordée à ce poste de dépense, contre 40,8% pour les 20% des ménages les plus riches. Si cette tendance peut s'expliquer par le fait que les dépenses de consommation des ménages augmentent avec leur niveau de revenu, cette évolution traduit également un ciblage insuffisant de la dépense fiscale sur la composition des dépenses spécifiques destinées aux ménages les plus démunis.

Analysé sous l'angle du gain financier que représentent les dépenses fiscales dans le budget des ménages, il apparaît que, l'ensemble des ménages camerounais réalisent un gain de 6,3% de leurs dépenses marchandes du fait des exonérations de TVA. Ce gain relatif, qui décroît avec le niveau de revenu des ménages, passant de 7,5% pour les ménages les plus pauvres (1er quintile) à 5,7% pour les plus aisés, traduit une légère progressivité des exonérations de TVA.

Une évaluation de l'impact de la suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages conclue cette analyse. Cet impact mesuré par le calcul du manque à gagner ou variation compensatoire de revenu est équivalente à la perte du gain relatif dont bénéficient les ménages du fait des exonérations de TVA. Ainsi, en cas de suppression des exonérations de TVA, pour maintenir son panier de consommation et donc son niveau de bien être, les ménages devront augmenter leur budget de consommation marchande d'une valeur au moins égale au gain relatif dont bénéficiait le ménage du

fait des exonération de TVA. Cet ajustement étant difficile, voir impossible pour les ménages les plus pauvres, leur niveau de bien être se détériorerait davantage.

Cette analyse traduit une faible équité des dépenses de TVA résultant d'un ciblage insuffisant de la dépense fiscale sur la structure des dépenses de consommations spécifiques aux ménages les plus démunis. Cependant, une suppression des exonérations de TVA détériorait le niveau de vie des ménages et davantage ceux des ménages les plus pauvres. Par contre, un meilleur ciblage des dépenses fiscales, plus focalisé sur la structure de consommation des ménages les plus pauvres, s'avère nécessaire.

1) Structure de la consommation des ménages et leur contribution aux recettes de TVA selon leur Revenu

La distribution des dépenses de consommation finale des ménages suivant les postes de dépense, permet d'apprécier la part de chaque groupe de produit dans les dépenses des ménages camerounais, et l'importance relative des recettes de TVA par poste de dépense.

L'exploitation des données de la quatrième enquête camerounaise auprès des ménages (ECAM4), a permis d'identifier le panier de consommation finale des ménages. Parmi les **941** biens et services qui constituent ce panier, **169** sont exonérés de TVA selon le CGI en vigueur en 2016. L'estimation des recettes de TVA attendues est faite sur la valeur des dépenses de consommations marchandes hors TVA et agrégée par groupe de produit afin d'évaluer le poids de chaque poste de dépense dans les recettes de TVA totales.

a) Structure de la consommation finale marchande des ménages et recette de TVA suivant les postes de dépenses

Représentant plus de **32%** des dépenses marchandes totales, le poste alimentation et boissons non alcoolisées est le poste de dépenses le plus important. Il est suivi du poste transport (**12,8%**) et des dépenses liées aux logements du ménage (**11,0%**).

Concernant la structure des recettes de TVA par groupe de produit, le poste alimentation et boissons non alcoolisées représente plus de **25%** des recettes de TVA, suivi du poste transport (**18,3%**) et habillements et chaussures (**14,1%**). Les dépenses de santé et d'éducation, qui sont des biens et services largement exonérés de TVA ne contribuent que faiblement aux recettes de TVA à hauteur de **0,4%** et **0,6%** respectivement.

L'estimation du taux effectif de TVA qui est le rapport entre la recette de TVA et la dépense de consommation marchande, met en exergue l'écart avec le taux nominal de TVA qui est de 19,25%. Suivant les postes de dépense, cet écart est d'autant plus important que les exonérations de TVA portant sur les biens et services du poste de dépenses considéré sont importantes. Les postes éducation et santé qui bénéficient le plus des exonérations de TVA, ont les taux effectifs les plus faibles.

Tableau 22 : Structure de la consommation finale marchande des ménages et recettes de TVA

Poste de dépense	% dépense dans la dépense marchande totale	% TVA dans la TVA total	Taux effectif de TVA
Alimentation et Boissons non alcoolisées	32,2%	25,4%	9,40%
Boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants	2,4%	3,5%	19,25%
Habillement et chaussure	9,5%	14,1%	19,25%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	11,0%	5,8%	6,10%
Equipement de maison	3,6%	5,2%	18,78%
Santé	5,7%	0,4%	0,82%
Transport	12,8%	18,3%	18,41%
Communication	5,0%	7,4%	19,23%
Loisirs et spectacles	2,2%	1,9%	10,38%
Education	3,9%	0,6%	1,60%
Hôtel et restauration	6,5%	9,7%	19,25%
Autres biens et services	5,2%	7,7%	19,16%
Total	100,0%	100,0%	12,22%

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

b) Structure de la consommation totale des ménages

La répartition des dépenses de consommation marchande et non marchande par quintile permet de savoir si la structure de la consommation varie selon les strates de la population et par conséquent évaluer si les exonérations de TVA peuvent permettre de cibler relativement les couches les plus pauvres.

Tableau 23 : Structure des dépenses de consommation par poste et quintile de revenu

Poste de dépense	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Total
Consommation non marchande	36,3%	29,3%	23,0%	18,3%	17,1%	20,3%
Autoconsommation	32,9%	25,3%	18,8%	14,2%	11,9%	15,7%
Transferts en nature	3,4%	4,0%	4,3%	4,1%	5,2%	4,6%
Consommation marchande	63,7%	70,7%	77,0%	81,7%	82,9%	79,7%
Alimentation et Boissons non alcoolisées	27,4%	30,0%	29,9%	28,5%	22,1%	25,6%
Boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants	0,9%	1,5%	1,6%	2,0%	2,1%	1,9%
Habillement et chaussure	8,4%	7,8%	7,4%	7,2%	7,7%	7,6%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	4,2%	5,8%	7,3%	9,2%	10,0%	8,8%
Equipement de maison	3,8%	3,4%	3,0%	2,7%	2,7%	2,9%
Santé	4,5%	3,9%	3,7%	4,5%	4,9%	4,5%
Transport	4,2%	6,2%	8,0%	9,4%	12,6%	10,2%
Communication	1,4%	2,1%	2,9%	3,7%	5,0%	4,0%
Loisirs et spectacles	1,8%	1,7%	1,8%	1,7%	1,7%	1,7%
Education	2,1%	2,6%	3,5%	3,6%	3,0%	3,1%
Hôtel et restauration	1,7%	2,4%	4,0%	5,2%	6,5%	5,2%
Autres biens et services	3,4%	3,4%	3,8%	4,1%	4,5%	4,2%
Dépense de consommation Totale	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

D'après le tableau précédent, la structure des dépenses de consommation suivant les postes de dépenses varie selon le quintile de revenu des ménages. Le niveau de consommation non marchande (autoconsommation et transfert en nature) est plus élevé pour les ménages les plus pauvres (quintile 1, quintile 2), et il décroît au fur et à mesure que le niveau du revenu des ménages augmente. Concernant les dépenses de consommation marchande, le comportement des ménages est presque identique pour les biens dit « prioritaires » : alimentation et boissons non alcoolisées, habillement et chaussure, santé, éducation. Cependant les différences sont observées lorsqu'il s'agit des biens dit « non prioritaires », notamment : boissons alcoolisées tabacs et stupéfiants, communication, transport, hôtels et restaurations. Leur part relative dans les dépenses de consommation est plus élevée dans les ménages les plus riches, appartenant au cinquième quintile. Cette part diminue progressivement lorsque le niveau de revenu des ménages diminue.

c) Composition de la consommation marchande selon le taux de TVA

La structure de la consommation par taux de TVA et suivant les quintiles de revenu, fournit un aperçu sur la part des dépenses exonérées de TVA de chaque quintile.

Tableau 24 : Structure des achats des ménages selon le taux de TVA appliqué

	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Total
Produit à taux plein (19,25%)	61,29%	62,51%	64,75%	65,74%	70,24%	67,48%
Produit Exonéré de TVA (taux zéro)	38,71%	37,49%	35,25%	34,26%	29,76%	32,52%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

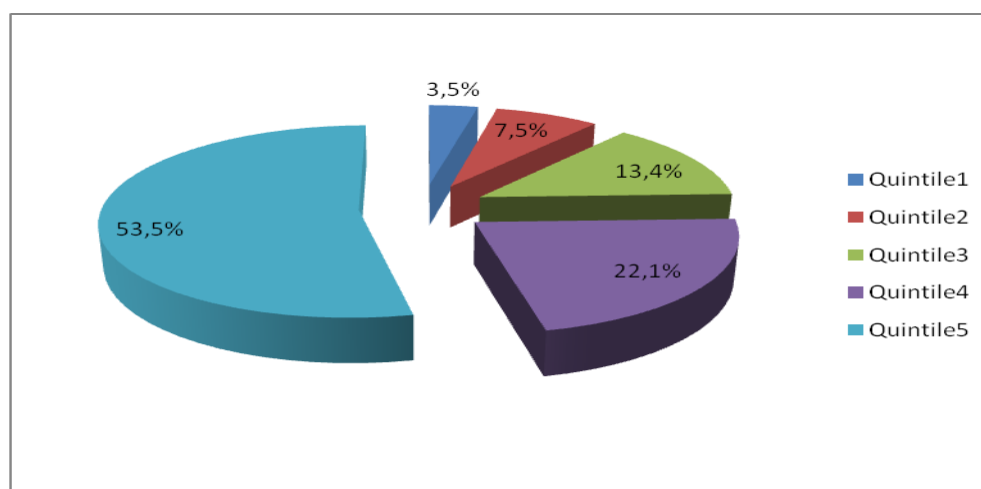
Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Dans l'ensemble, les produits exonérés de TVA représente en moyenne **32,5%** des dépenses de consommations marchandes. Quoique ces produits exonérés concernent essentiellement les biens « prioritaires », il ressort que, la part des dépenses des ménages affectée à ces produits est relativement plus élevée dans les ménages pauvres que dans les ménages au revenu élevé.

d) Contribution des ménages aux recettes de TVA

Les recettes de TVA étant payées sur chaque bien par chaque ménage, il est utile de connaître leur répartition suivant les différentes strates de la population (quintile de revenu).

Graphique 1 : Contribution des ménages aux recettes de TVA



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

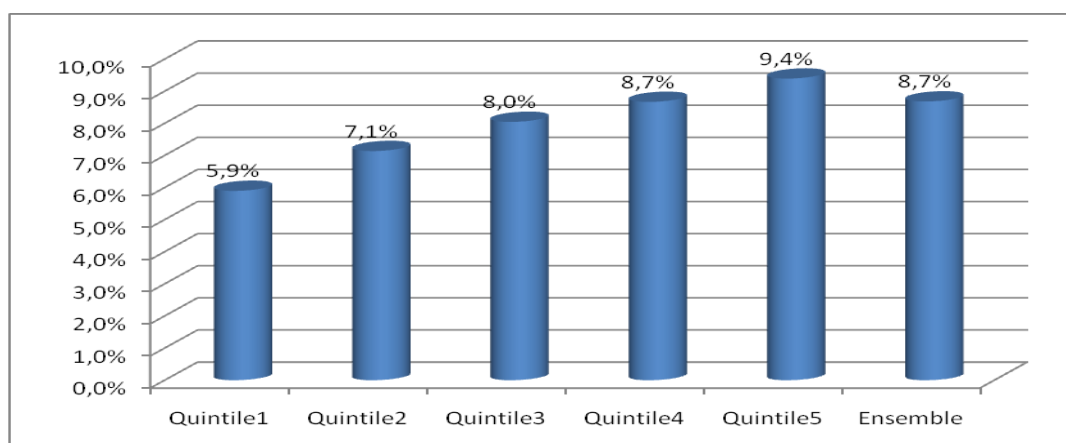
La contribution des ménages aux recettes de TVA est plus élevée pour les ménages les plus aisés appartenant au cinquième quintile. Ces derniers contribuent à hauteur de **53,5%** aux recettes de TVA contre **3,5%** pour les ménages les moins aisés du premier quintile. Cette situation pourrait se justifier par deux phénomènes : (i) d'une part, comme l'illustre le tableau 22, la consommation marchande des ménages les plus riches (**82,9%**) est beaucoup plus importante que celle des plus pauvres (**63,7%**) ; (ii) d'autre part, les ménages pauvres consomment relativement plus de produits exonérés (**38,7%**) que les ménages riches (**29,7%**) (Voir tableau 23).

e) Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages

L'effort fiscal est défini par les auteurs comme étant le rapport entre les recettes de TVA payées et la dépense de consommation marchande totale. Il correspond au taux effectif moyen d'imposition présenté au tableau1 par poste de dépense.

Selon plusieurs auteurs, une politique de TVA « équitable » se traduit par un effort fiscal qui croît avec le revenu des ménages et tend à se rapprocher du taux normal de TVA (19,25%) pour les ménages les plus aisés.

Graphique 2 : Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Comme l'illustre le graphique 2 ci-dessus, l'effort fiscal croît avec le niveau de revenu des ménages, passant de 5,9% pour les ménages les plus pauvres à 9,4% pour les plus aisés. Cependant, cette croissance reste plutôt faible et le taux de 9,4% observé pour les ménages les plus riches est suffisamment inférieur au taux normal escompté de 19,25% qui traduit l'équité d'une politique de TVA.

f) Indice de progressivité de la TVA

L'indice de progressivité de la TVA est le rapport entre la part relative de chaque quintile dans la dépense totale et sa contribution aux recettes de TVA. Comme son nom l'indique, il permet d'apprécier le degré de progressivité de la TVA. Si l'indice est égal à 1, la taxe est répartie proportionnellement au revenu. Si l'indice est supérieur à 1 pour les quintiles inférieurs, la taxe est régressive car la part des taxes payées par les quintiles aux revenus les plus faibles est plus élevée que leur part du revenu.

Il ressort que, cet indice est une fonction croissante du revenu des ménages (voir tableau 24). Il est inférieur à 1 pour les ménages appartenant aux trois premiers quintiles et est égal à 1 pour les ménages du quatrième quintile, sa valeur est de 1,08 soit légèrement supérieur à 1 pour les 20% des ménages les plus aisés. Ainsi, au Cameroun la TVA est progressive, cependant cette progressivité reste assez modérée.

Tableau 25 : Indice de progressivité de la TVA au Cameroun

	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5
Structure des recettes de TVA	3,5%	7,5%	13,4%	22,1%	53,5%
Structure des dépenses marchandes	4,9%	9,2%	14,5%	22,1%	49,4%
Indice de progressivité de la TVA	0,73	0,82	0,93	1,00	1,08

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

2) Distribution du coût de la dépense fiscale par quintile de revenu

Les dépenses fiscales ici, représentent les exonérations de TVA. Elles peuvent être perçues comme une subvention indirecte de la consommation des ménages. Le coût de cette subvention dépend de la qualité et du niveau de consommation des ménages, il est d'autant plus élevé que le volume de consommation des ménages pour les produits exonérés est important. Connaître la répartition de cette dépense fiscale par quintile de revenu permet d'apprécier l'équité et la qualité d'une telle politique fiscale.

Suivant les postes de dépenses on note que, les postes « boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants », « habillement et chaussure », « hôtel et restauration » ne bénéficient d'aucune dépense fiscale. Par contre l'essentiel des dépenses fiscales (**46,2%**) vise le poste « alimentation et boissons non alcoolisées », il est suivi des postes de consommations « logement, eau, électricité, gaz et autres combustibles » (**21,8%**) ; « santé » (**16,5%**) ; « éducation » (**10,9%**) (Voir tableau 25).

Tableau 26 : Structure des dépenses fiscales par strate suivant les groupes de produits

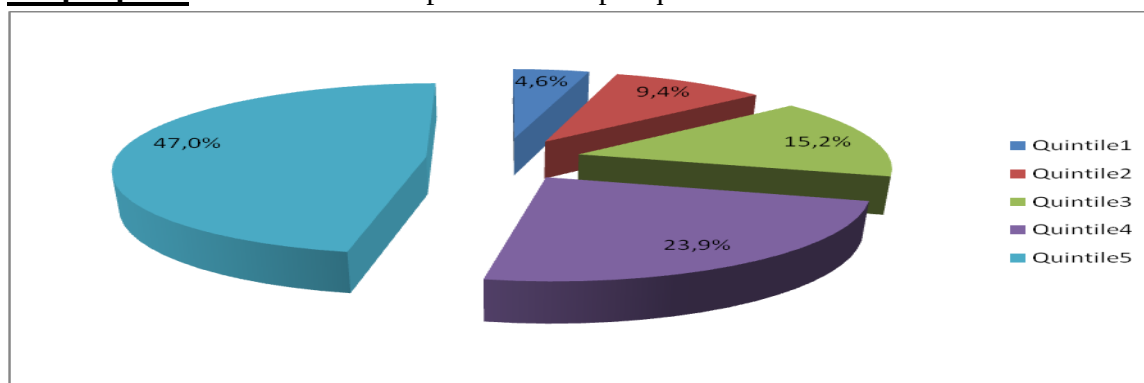
Groupes de produits	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Total
Alimentation et Boissons non alcoolisées	57,9%	57,3%	52,6%	47,7%	40,1%	46,2%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	13,0%	15,1%	17,9%	20,9%	25,7%	21,8%
Equiperment de maison	0,6%	0,4%	0,3%	0,2%	0,1%	0,2%
Santé	16,5%	13,9%	13,1%	15,0%	18,9%	16,5%
Transport	0,3%	1,1%	1,1%	1,9%	1,5%	1,4%
Loisirs et spectacles	3,8%	3,5%	3,2%	2,7%	2,5%	2,8%
Education	7,8%	8,8%	11,9%	11,5%	11,0%	10,9%
Autres biens et services	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,1%	0,1%
Total	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%	100,0%

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

En considérant tous les produits exonérés de TVA, il ressort que, le niveau de dépense fiscale bénéficiant aux ménages augmente avec le revenu du ménage. Ainsi **4,6%** des dépenses fiscales bénéficient aux plus pauvres (1er quintile) contre **47,0%** aux plus riches (5ème quintile) (voir graphique 4). Si cette évolution peut s'expliquer par le fait que les dépenses de consommation des

ménages augmentent avec leur niveau de revenu, cette structure traduit également un ciblage insuffisant de la dépense fiscale sur la composition des dépenses spécifiques aux ménages les plus démunis.

Graphique 3 : structure de la dépense fiscale par quintile de revenu



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Cette progression est la même pour chaque poste de dépense, la part de la dépense fiscale dont bénéficient les ménages augmente avec leur niveau de revenu (voir tableau 26). Concernant le poste « alimentation et boissons non alcoolisées » qui bénéficie de plus de **46%** de la dépense fiscale, il apparaît que : **20%** des ménages les plus pauvres (1er quintile) bénéficient de **5,8%** de la dépense fiscale accordée à ce poste de dépense, contre **40,8%** pour les **20%** des ménages les plus riches. Ce résultat pourrait s'expliquer par les différences observées dans la structure de consommation des ménages suivant les quintiles de revenus (voir Tableau 22). En effet, le volume de consommation marchande et donc des produits bénéficiant d'une exonération de TVA est plus important dans les ménages riches que dans les ménages pauvres. Ces derniers complètent cet écart par l'autoconsommation qui est une production non marchande et ne saurait bénéficier des exonérations de TVA.

Tableau 27 : Structure de la dépense fiscale par postes de dépense et par strate

Postes de dépenses	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5
Alimentation et Boissons non alcoolisées	5,8%	11,6%	17,2%	24,6%	40,8%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	2,8%	6,5%	12,4%	22,9%	55,4%
Equiperment de maison	13,0%	17,6%	21,8%	21,5%	26,1%
Santé	4,6%	7,9%	12,0%	21,7%	53,8%
Transport	0,9%	7,0%	11,3%	32,0%	48,8%
Communication	0,3%	1,0%	10,4%	11,6%	76,7%
Loisirs et spectacles	6,3%	11,5%	17,1%	22,8%	42,3%
Education	3,3%	7,5%	16,5%	25,2%	47,4%
Autres biens et services	0,0%	0,6%	0,3%	2,9%	96,2%
Total	4,6%	9,4%	15,2%	23,9%	47,0%

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Pour l'exhaustivité de l'analyse, il s'avère intéressant d'évaluer la dépense fiscale du point de vue du gain financier qu'elle représente dans le budget des ménages en fonction de leur niveau de revenu.

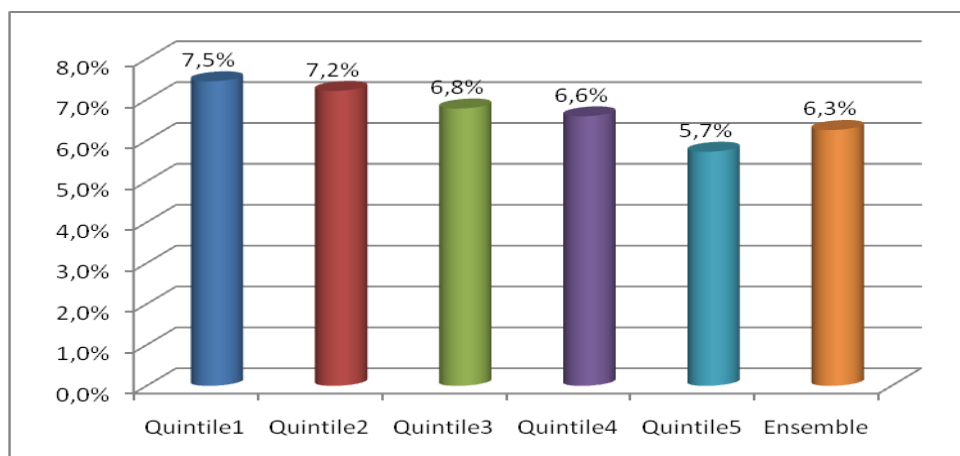
3) Distribution du gain relatif aux exonérations de TVA selon le revenu des ménages

Le gain relatif ici, désigne le ratio entre la dépense fiscale et la dépense de consommation marchande des ménages. Il permet d'apprécier l'importance des gains financiers des ménages du fait des exonérations de TVA. Dans le cadre d'une TVA progressive, le gain financier des ménages généré par la dépense fiscale doit diminuer au fur et à mesure que le niveau de revenu des ménages augmente.

a) Gain relatif des dépenses fiscales par quintiles

Comme l'illustre le graphique 5 ci-dessous, dans l'ensemble, les ménages camerounais réalisent un gain de **6,3%** de leurs dépenses marchandes du fait des exonérations de TVA. Suivant le niveau de revenu, le gain réalisé par les ménages les plus pauvres (1er quintile) représente **7,5%** de leurs dépenses marchandes contre **5,7%** pour les ménages les plus aisés (quintile 5). Cette diminution progressive du gain avec le revenu des ménages, bien que très légère, traduit une progressivité des exonérations de TVA. Les différences de ratio entre les quintiles montrent une disparité de gain financier entre les différentes strates de la population.

Graphique 4 : Gain des dépenses fiscales du point de vue du budget des ménages par quintile



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

b) Gain relatif des dépenses fiscales par postes de dépenses et par quintiles

Le calcul du gain relatif par groupe de produit et par strate permet de faire une analyse plus fine du ciblage de la dépense fiscale. L'objectif étant de savoir si la mesure dérogatoire assure un gain financier plus élevé pour les ménages les plus pauvres.

Suivant les postes de dépenses, il apparaît que les dépenses fiscales des postes « communication » et « autres biens et services » sont relativement insignifiantes par rapport aux dépenses effectuées par les ménages pour ces postes. Par contre, pour les postes « santé » et « éducation » les ménages bénéficient respectivement d'un gain à hauteur de **18,3%** et **17,4%** de leurs dépenses marchandes pour ces postes. Il ressort également que, pour ces deux postes, les gains sont uniformément répartis entre les différents quintiles. En s'intéressant au poste « alimentation et boissons non alcoolisées » il apparaît

clairement que, le gain relatif des dépenses fiscales est une fonction décroissante du niveau de revenu des ménages, quoique les écarts entre les quintiles restent faibles (voir tableau 27).

Tableau 28 : dépense fiscale rapportée aux dépenses marchande des ménages par produit et par strate

	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Ensemble
Alimentation et Boissons non alcoolisées	10,0%	9,8%	9,2%	9,0%	8,6%	9,0%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	14,9%	13,2%	12,7%	12,3%	12,2%	12,4%
Equipped de maison	0,8%	0,6%	0,6%	0,4%	0,2%	0,4%
Santé	17,5%	18,1%	18,4%	18,1%	18,4%	18,3%
Transport	0,3%	0,9%	0,7%	1,1%	0,6%	0,7%
Communication	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Loisirs et spectacles	10,1%	10,5%	9,1%	8,4%	6,9%	8,0%
Education	17,5%	17,4%	17,6%	17,4%	17,2%	17,4%
Autres biens et services	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,1%	0,1%
Ensemble	7,5%	7,2%	6,8%	6,6%	5,7%	6,3%

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

4) Impact d'une suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages

Une évaluation de l'impact de la suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages termine cette analyse sur l'équité de la dépense fiscale de TVA. Cet impact va se mesurer par le calcul du manque à gagner ou variation compensatoire de revenu. En effet, la suppression des mesures dérogatoires induit une augmentation du prix Tout Taxe Comprise (TTC) des produits concernés et par conséquent, du niveau de dépense de consommation marchande si le ménage veut maintenir son panier de consommation. Le calcul du revenu compensatoire permet de connaître le niveau de revenu supplémentaire que le ménage doit mobiliser suite à la modification du prix TTC pour maintenir son panier de consommation et donc son niveau d'utilité/bien-être. Une variation compensatoire positive signifie qu'il y a une perte de bien être pour le ménage.

Cette variation compensatoire est équivalente à la perte du gain relatif dont bénéficient les ménages du fait des exonérations de TVA. Ainsi, en cas de suppression des exonérations de TVA, pour maintenir son panier de consommation et donc son niveau de bien être, les ménages devront augmenter leur budget de consommation marchande d'une valeur égale en moyenne à **6,3%** des dépenses de consommation marchande initiale. Ce ratio en terme relatif est plus élevé dans les ménages les plus pauvres (**7,5%**) que dans les ménages les plus aisés (**5,7%**) (Voir tableau 27). D'après les résultats d'ECAM4, les ménages pauvres sur le plan monétaire sont les ménages dont le revenu ou les dépenses de consommation totales (marchandes et non marchandes) est inférieur au seuil de pauvreté qui est de **339 715 FCFA** par équivalent-adulte 3et par an. Ce sont des personnes qui ne sont pas capables de

³ Elle permet de comparer la consommation de deux ménages composés différemment. C'est le montant total des dépenses nominales au titre de tous les biens et services y compris la valeur de l'autoconsommation pris à une échelle d'équivalence pour prendre en compte les différences de taille des ménages et d'âge des membres.

disposer de **931 FCFA** par jour et par équivalent-adulte pour satisfaire leurs besoins essentiels, à savoir se nourrir et subvenir aux besoins non alimentaires.

Ces derniers vivent donc au jour le jour, dans la limite de leur moyen ; ils ne possèdent aucune épargne. Les mettre dans des conditions qui nécessiteraient qu'ils augmentent leur revenu à hauteur de 7,5% de leurs dépenses de consommation marchande, réduirait significativement leur niveau de

Ainsi, une suppression des exonérations de TVA détériorait le niveau de vie des ménages et d'avantage ceux des ménages les plus pauvres. Par contre, un meilleur ciblage des dépenses fiscales, plus focalisé sur la structure de consommation des ménages les plus pauvres, s'avère nécessaire.

B. Cas particulier de la loi du 18 avril 2013

En mettant en vigueur la loi du 18 Avril 2013 sur les incitations à l'investissement privé, le Cameroun s'était fixé comme objectif de favoriser, promouvoir et attirer les investissements productifs en vue de développer les activités orientées vers la promotion d'une croissance économique forte, durable et partagée, ainsi que des emplois productifs. Il s'agissait en d'autres termes de promouvoir la création des entreprises nouvelles et l'extension de celles existantes, gage de l'augmentation des recettes, de création des emplois et par ricochet de celle de la croissance.

Pour ce faire, des exonérations constitutives de dépenses fiscales ont été octroyées aussi bien en matière de fiscalité interne que de porte, sources de pertes énormes de recettes fiscales.

Il s'agit dans le cadre de ce rapport d'apporter une ébauche de réponse sur l'efficacité de ladite loi par rapport aux objectifs sus visés, sur la base des éléments internes à la DGI, étant entendu que les résultats de la mission conjointe DGI/DGD/INS/API/APME en cours de programmation, combinés à ceux attendus de l'enquête du MINEPAT, apporteront des véritables indicateurs sur l'impact de la loi du 18 Avril 2013.

1) Impact sur la création des entreprises et le développement de celles existantes

D'après les statistiques tenues par le comité d'instruction des demandes d'agréments, 95 entreprises ont été créées et 47 ont bénéficié de l'extension de leurs activités, ou du renouvellement de leurs équipements, pour un montant global théorique d'investissement de F CFA **3061 milliards** et **37 223 emplois projetés**.

La question qui se pose est celle de savoir si l'octroi d'un agrément entraîne automatiquement la création d'une nouvelle entreprise ou le développement d'une ancienne, nulle doute que les résultats des investigations sus-annoncées apporteront des réponses concrètes à ces préoccupations ce qui permettra à l'Etat de juger effectivement de la pertinence des incitations octroyées. En attendant on note qu'uniquement **46** entreprises sur un échantillonnage de **103** ont répondu au questionnaire de l'enquête préliminaire du MINEPAT sur la loi sus visée, ce qui suscite des interrogations quant à l'existence des autres.

2) Analyse coût/bénéfice

Le modèle utilisé se fonde sur le principe qu'un investissement privé génère un revenu à terme, lequel revenu sera imposé. Mais avant la réalisation de ce revenu, il est constant que l'Etat enregistre des manques à gagner du fait des facilités accordées au moment de l'installation de l'investisseur. L'analyse coût-bénéfice consiste à calculer le profit tiré du fait de la loi, sur la mobilisation des ressources, et son impact sur la croissance, en faisant la soustraction entre les gains ou les éléments de recettes et les éléments de la dépense fiscale.

Les gains représentent les recettes qui sont versées auprès des centres gestionnaires de la DGI (DGE, CIME) et des sections de la DGD. Le manque à gagner quant à lui est obtenu en appliquant un taux de TVA ou de droit de douane sur le montant des investissements. L'impôt ainsi obtenu intègre la variable temps. Aussi, en admettant toute chose étant égale par ailleurs, que pour un taux d'imposition (T_i) appliqué sur des investissements (I), l'administration dégage le manque à gagner : $(Mag = I \times T_i)$.

En appliquant ce modèle d'analyse simple dans les deux administrations fiscale et douanière, on obtient les résultats résumés dans le tableau ci-dessous et qui indiquent une perte sèche de **F CFA 652 milliards** pour l'administration fiscale en matière de TVA, et sensiblement **F CFA 612 milliards** au titre des droits de douane, en retenant un taux moyen de 20%, soit un total **de F CFA 1 264 milliards** sur la base des investissements totaux projetés à l'horizon (2014-2018), soit une période de 5 ans. Les données réelles seront néanmoins disponibles avec les conclusions de l'enquête en cours.

3) Impact sur la création d'emploi

Il est recommandé que les investisseurs créent un emploi par tranche de F CFA 20 000 000 investis. C'est sur cette base qu'ils retiennent les emplois par rapport au montant total des investissements projetés. Concrètement avec des investissements théoriques de FCFA 3061 milliards, les emplois attendus s'élèvent à 37 223. Il ya lieu de s'interroger sur leur effectivité et surtout la qualité de ces derniers, au profit des emplois qualifiés précaires et mal rémunérés, compte tenu de la divergence d'intérêts entre les objectifs de politique économique mis en avant par le gouvernement pour encourager la création des emplois, et les contraintes prioritaires de rentabilité que l'investisseur souhaite atteindre.

Tableau 29 : Etat de mise en œuvre de la loi de 2013 par secteur d'activité

SECTEUR	Agro industrie	Industrie	Energie	Logements sociaux	Hôtellerie	Transformatio n du bois	NTIC	Hydraul ique	Autres	Total
Entreprises nouvelles	29	47	3	3	5	3	1	1	3	95
entreprises anciennes	15	18	0	2	4	2	1	1	5	48
Nombre total	44	65	3	5	9	5	2	2	8	143
Investissements envisagés en Mlds F CFA	488,64	785,91	1 549	21	66	29,3	67,95	13,863	40,104	3061,8
Dépenses fiscales théoriques (TVA) en Mlds F CFA	91,459	171,29	342,91	3,8	10,73	6,48	15,04	3,068	7,855	652,63
Dépenses fiscales théoriques (DD) en Mlds F CFA au 30 juin 2017	97,728	157,182	309,8	4,2	13,2	5,86	13,59	2,7726	8,0208	612,35
Emplois projetés en nombre	10 942	19 615	2 900	408	1 890	552	30	675	211	37 223

III. PERTINENCE DES MESURES FISCALES DEROGATOIRES CONSTITUTIVES DE DEPENSE FISCALE

Les dépenses fiscales relatives aux trois impôts évalués en 2016 s'élèvent à CFA **451 milliards**. Le MINFI mettra à jour progressivement de nouvelles dépenses fiscales, et en évaluera l'impact financier sur le budget, ce qui veut dire que le manque à gagner pour le Trésor public, est certainement beaucoup plus important que cela.

Avec les difficultés financières qui s'accroissent, en particulier le déficit budgétaire, la question de la réduction de la fiscalité dérogatoire s'impose plus que jamais. Le problème est néanmoins de savoir dans quels secteurs ou branches d'activité faudra-t-il éventuellement supprimer ou réduire les dépenses et quels impôts seront concernés (TVA, DD, droits d'enregistrement...) ? Sur la base des résultats de l'évaluation faite de l'impact de la fiscalité dérogatoire sur les bénéficiaires, et des difficultés rencontrées dans la conduite de ladite étude, le groupe de travail suggère ce qui suit :

Au plan purement fiscal :

Relativement aux ménages, la suppression progressive des exonérations de TVA, DD sur la consommation des ménages évaluées à **FCFA 304 milliards** soit **67%** des dépenses fiscales évaluées, dans la mesure où ces dernières profitent aux ménages pauvres à hauteur de 4,6% seulement, quand bien même ils en sont les principaux destinataires, contre **46%** pour les ménages les plus aisés. Le bénéfice des dépenses fiscales est en réalité fonction du niveau de consommation et non de la taille du revenu. L'Etat gagnerait à collecter ces recettes et à procéder à une redistribution équitable au profit des ménages pauvres, par exemple par le biais d'une subvention destinée à compenser les pertes subies, du fait de la mévente des produits de base (cacao café, coton...) sur le marché international. Une telle subvention serait plus significative, 64% de la population camerounaise vivant en milieu

rural de l'autoconsommation et essentiellement des cultures de rente comme principal source de revenu.

En ce qui concerne les entreprises, les analyses effectuées notamment sur la loi du 18 avril 2013 démontrent que l'Etat à trop exonéré, les investissements escomptés ne pouvant devenir productifs qu'à long terme. Pour y remédier, le groupe de travail suggère l'octroi progressif des avantages en fonction du niveau d'évolution de l'investissement. Le détail des propositions de suppression des dépenses fiscales par nature de mesures et par année est repris dans le tableau ci-dessous.

Il est par ailleurs suggéré de :

- ✓ reconfigurer le comité d'instruction des demandes d'agrément ;
- ✓ suivre les consommations de matériels et équipements par les structures compétentes ;
- ✓ retirer les avantages fiscaux accordés en cas de non respect des conditions ;
- ✓ obliger les contrôleurs financiers à provisionner la TVA dans leur budget respectif.

Au plan organisationnel :

- ✓ la mise sur pied d'une structure dédiée à l'évaluation des dépenses fiscales avec ses compétences, ses ressources et ses points focaux dans toutes les structures partenaires (la DGI, la DGD, l'INS, le MINEPAT, la DAE du MINFI) ;
- ✓ l'amélioration de la synergie d'actions entre les administrations douanières et fiscales à travers l'outil FUSION ;
- ✓ Le renforcement des moyens légaux, financiers et matériels des services gestionnaires en termes d'organisation et d'informatisation ;
- ✓ Automatisation de l'évaluation de la dépense fiscale à travers un outil dédié.