



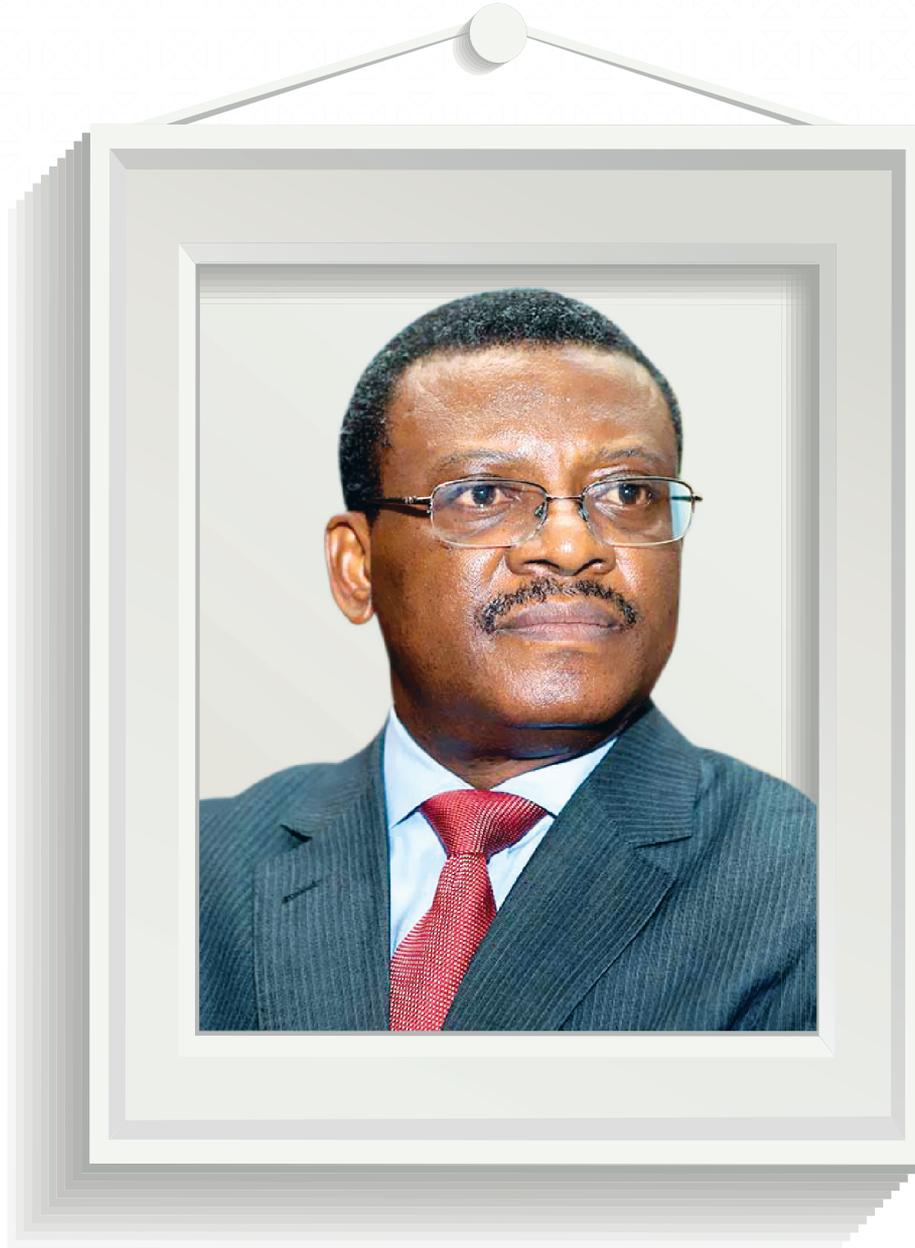
RAPPORT SUR LES DEPENSES FISCALES DE L'EXERCICE 2019



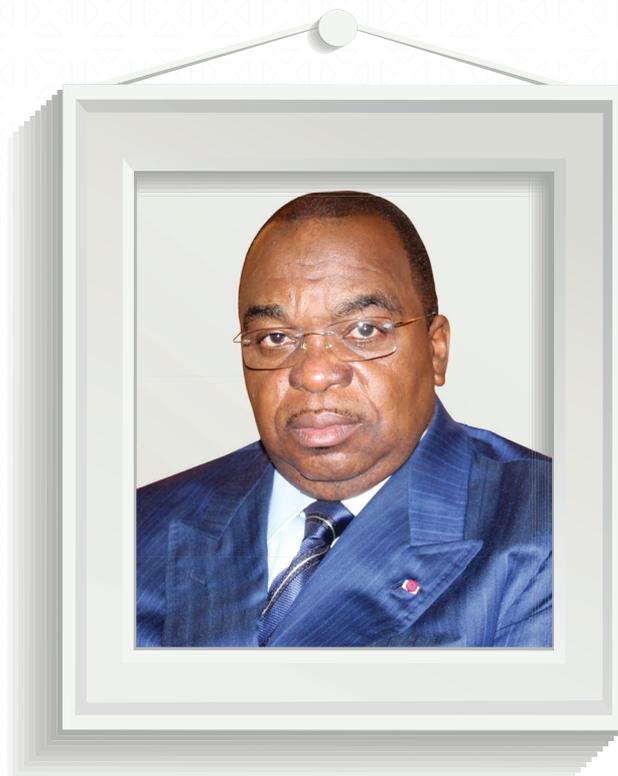
MINISTÈRE DES FINANCES | MINISTRY OF FINANCE



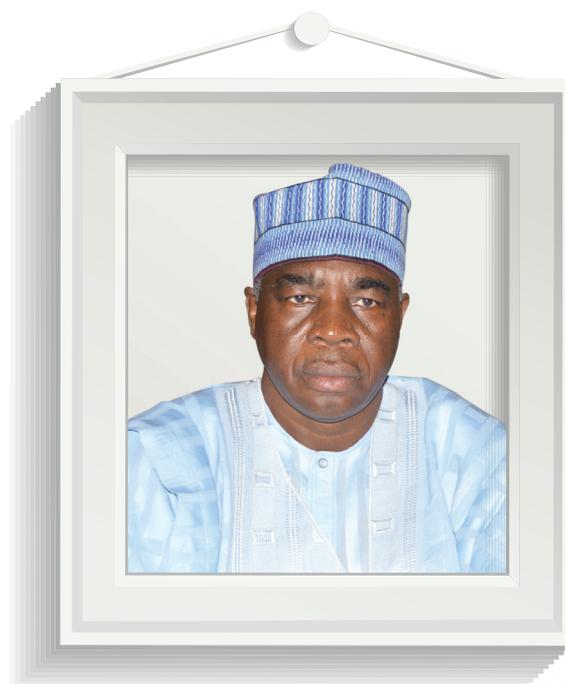
H.E. PAUL BIYA
President of the Republic of Cameroon



Chief Dr. Joseph Dion NGUTE
Prime Minister - Head of Government



Mr. Louis Paul MOTAZE
Minister of Finance



Mr. YAUBA ABDOULAYE
Minister Delegate to
the Minister of Finance



Mr. Gilbert Didier EDOA
S.G. Minister of Finance

RAPPORT SUR **LES DEPENSES FISCALES**

EXERCICE 2019

SUPERVISION GENERALE :

Monsieur **LOUIS PAUL MOTAZE**, Ministre des Finances.

COORDINATION :

Messieurs :

- **Modeste FATOING MOPA**, Directeur Général des Impôts ;
- **Edwin FONGOD NUVAGA**, Directeur Général des Douanes ;
- **FAYCAL ABDOULAYE**, Chef de la Division de la législation et des relations fiscales internationales à la Direction Générale des Impôts.
- **TCHAMI FOE Yves**, Chef de la législation et du contentieux à la Direction Générale des douanes

CHEF DE PROJET :

Mme Benoite KO ANANGA, Chef de la cellule du suivi des régimes fiscaux dérogatoires et spéciaux à la Direction Générale des Impôts.

ASSISTANTS :

- Salomon Ferry HEYA, Nasher CHIOFO (DGI) ;
- Ibrahim MINSE, Raphael HAMADJAM (DGD).

SOMMAIRE

LISTE DES TABLEAUX.....	09
LISTE DES GRAPHIQUES.....	10
ABREVIATIONS	11
LETTRE DU MINISTRE DES FINANCES	13
RESUME ANALYTIQUE	14
INTRODUCTION.....	15

PREMIERE PARTIE : EVALUATION DE L'IMPACT BUDGETAIRE DE LA DEPENSE FISCALE.... 16

CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL ET METHODOLOGIQUE 17

I. DEFINITION DES CONCEPTS

- A. Dépense fiscale
- B. Norme de référence
- C. Système fiscal de référence
- D. Détermination du système de référence

II. LA METHODOLOGIE

- A. Périmètre d'évaluation
- B. Méthode d'estimation retenue
- C. Identification des besoins en données et de leurs sources
- D. Formule d'estimation des dépenses fiscales

CHAPITRE II : RECENSEMENT DES MESURES DEROGATOIRES SOURCES DE DEPENSE FISCALE 24

I. PRESENTATION DES MESURES CONSTITUTIVES DE LA DEPENSE FISCALE

- A. Régimes de droit commun
- B. Régimes dérogatoires

II. PRESENTATION GENERALE DE LA DEPENSE FISCALE

- A. Présentation des dépenses fiscales par type d'impôt
- B. Présentation des dépenses fiscales résultant des régimes dérogatoires
- C. Présentation des dépenses fiscales par bénéficiaires
- D. Répartition des mesures dérogatoires selon les types de dérogation
- E. Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activités
- F. Répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle
- G. Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif

CHAPITRE III : EVALUATION DU COÛT BUDGETAIRE DES DEPENSES FISCALES 29

I. PRESENTATION DE LA DEPENSE FISCALE EVALUEE

- A. Dépenses fiscales par type d'impôt
- B. Dépenses fiscales par bénéficiaire
- C. Dépenses Fiscales par secteur d'activité
- D. Dépenses fiscales par régime fiscal
- E. Dépenses fiscales par base légale

CONCLUSION 37

S O M M A I R E

DEUXIEME PARTIE : ETUDE DE L'IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DES DEPENSES FISCALES 38

CHAPITRE I : IMPACT DES DEPENSES FISCALES SUR LA CONSOMMATION DES MENAGES..... 40

I. GENERALITES OU CONTEXTE

II. METHODOLOGIE D'EVALUATION

III. RESULTATS DE L'ANALYSE

CHAPITRE II : IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DES INCITATIONS A L'INVESTISSEMENT, DES CONVENTIONS ET CAHIERS DE CHARGES 48

I. IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DES CONVENTIONS ET CAHIERS DE CHARGES : SECTEUR METALLURGIQUE

- A. Méthodologie de l'évaluation
- B. Evaluation de l'impact dans le secteur métallurgique
- C. Evaluation du niveau de réalisation des engagements
- D. Quelques éléments d'analyse coût-bénéfice

II. IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DU REGIME DES INCITATIONS A L'INVESTISSEMENT

- 1. Contexte
- 2. Aperçu méthodologique
- 3. Présentation des données de l'étude
- 4. Evaluation du niveau de réalisation des engagements
- 5. Evaluation de l'impact de la loi de 2013 relative aux incitations à l'investissement
- 6. Conclusion

CONCLUSION GENERALE 58

Annexe 1 : Système Fiscal de Référence

Annexe 2 : Liste des mesures constitutives de la dépense fiscale

Annexe 3 : Détail chiffré des dépenses fiscales par mesure et propositions de suppression des mesures

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 :	répartition des mesures recensées par régime d'imposition et par nature d'impôt.....	24
Tableau 2 :	répartition des mesures recensées par nature d'impôt en pourcentage	26
Tableau 3 :	répartition des mesures dérogatoires au droit commun par régime et par nature d'impôt.....	27
Tableau 4 :	répartition des mesures recensées par bénéficiaires	27
Tableau 5 :	répartition des mesures dérogatoires (dépenses fiscales) selon les types de dérogation.....	27
Tableau 6 :	répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité.....	28
Tableau 7 :	répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle.....	28
Tableau 8 :	répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif.....	28
Tableau 9 :	répartition des mesures recensées et évaluées par nature d'impôt.....	27
Tableau 10 :	Dépenses fiscales évaluées par impôt et par année.....	29
Tableau 11 :	Répartition des dépenses fiscales par Structure (en milliard).....	30
Tableau 12 :	Evaluation des dépenses fiscales par rapport aux recettes (en milliard).....	30
Tableau 13 :	Montant des dépenses fiscales évaluées selon la nature des bénéficiaires	30
Tableau 14 :	dépenses fiscales par secteur d'activité et par type impôt (en milliard).....	31
Tableau 15 :	dépenses fiscales évaluées par objectif (en milliards).....	32
Tableau 16 :	dépenses fiscales par type de mesure et par impôt (en milliards)	33
Tableau 17 :	Montant des dépenses fiscales évaluées selon les régimes fiscaux	33
Tableau 18 :	Dépenses fiscales par base légale en 2019.....	34
Tableau 19 :	Montant des recettes non recouvrées sur les marchés FINEXT	34
Tableau 20 :	dépenses fiscales par catégorie de biens en 2019	35
Tableau 21 :	dépenses fiscales par ordre d'importance	36
Tableau 22 :	Structure de la consommation finale marchande des ménages et recettes de TVA	42
Tableau 23 :	Structure des dépenses de consommation par poste et quintile de revenu	42
Tableau 24 :	Structure des achats des ménages selon le taux de TVA appliqué	43
Tableau 25 :	Indice de progressivité de la TVA au Cameroun	44
Tableau 26 :	Structure des dépenses fiscales par strate suivant les groupes de produits.....	45
Tableau 27 :	Structure de la dépense fiscale par postes de dépense et par strate.....	46
Tableau 28 :	dépense fiscale rapportée aux dépenses marchande des ménages par produit et par strate	47
Tableau 29 :	synthèse de la méthode des doubles différences	48
Tableau 30 :	Récapitulatif des résultats obtenus dans le secteur métallurgique.....	50
Tableau 31 :	Analyse comparative de réalisations et des engagements de PROMETAL (emploi et investissement)	51
Tableau 32 :	Evolution des exonérations et de l'activité chez PROMETAL.....	52
Tableau 33 :	Cumul des emplois projetés et réalisés pour les entreprises de cette étude.....	54
Tableau 34 :	Cumul des investissements projetés et réalisés pour les entreprises de cette étude (en milliards de F CFA)	55
Tableau 35 :	Impact de la loi de 2013 sur le chiffre d'affaires des entreprises existantes en moyenne (en milliards)..	57
Tableau 36 :	Impact de la loi de 2013 sur l'emploi dans les entreprises existantes en moyenne	57

LISTE DES GRAPHIQUES

Graphique 1 :	Part des dépenses du ménage affectée aux produits exonérés suivant le niveau de revenu	43
Graphique 2 :	Contribution des ménages aux recettes de TVA.....	43
Graphique 3 :	Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages	44
Graphique 4 :	Structure de la dépense fiscale par quintile de revenu	45
Graphique 5 :	Gain des dépenses fiscales du point de vue du budget des ménages par quintile.....	46
Graphique 6 :	Evolution comparative de l'activité dans les deux sous-groupes du secteur métallurgique	50
Graphique 7 :	Evolution des investissements, du chiffre d'affaires, des exonérations et des paiements d'impôts et taxes chez PROMETAL	51
Graphique 8 :	Répartition des entreprises enquêtées selon leurs secteurs d'activités.....	52
Graphique 9 :	Répartition de la dépense fiscale en fonction du statut de l'entreprise	55
Graphique 10 :	Répartition de la dépense fiscale par nature d'impôt.....	56
Graphique 11 :	Répartition de la dépense fiscale selon les secteurs d'activité.....	56

ABREVIATIONS

API	Agence de Promotion des Investissements
APME	Agence de promotion des Petites et Moyennes Entreprises
CA	Chiffre d’Affaires
CEMAC	Communauté Economique et Monétaire de l’Afrique Centrale
CGI	Code Général des Impôts
CDC	Code des Douanes de la CEMAC
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
DE	Droits d’Enregistrement
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
ECAM 4	4 ^{ème} Enquête sur la Consommation des Ménages
FCFA	Franc de la Coopération Financière Africaine
FERDI	Fondation Pour l’Etude et la Recherche sur le Développement International
INS	Institut National des Statistiques
IRPP	Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques
IS	Impôt sur les Sociétés
IPC	Indice des Prix à la Consommation
MINFI	Ministère des Finances
Mlds	Milliards
NIU	Numéro d’ Identifiant Unique
OCDE	Organisation pour la 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
CAMCIS	Cameroon Customs Information System

LETTRE DU MINISTRE DES FINANCES



L'évaluation de la dépense fiscale et la publication du rapport y afférent s'institutionnalisent au Cameroun, avec la sortie de la cinquième étude. L'initiative de cette opération prise depuis 2015, est confortée par l'article 7 de la loi N°2018/012 du 11 Juillet 2018 portant régime financier de l'Etat et autres entités publiques, demandant au gouvernement d'annexer au projet de loi de finances, le montant des dépenses fiscales. Cette exigence porte l'ambition de modernisation de la gestion des finances publiques en vue de l'atteinte des objectifs de développement de notre pays. Afin d'inscrire ledit travail dans la tradition des règles de transparence budgétaire, le Cameroun s'est doté d'un Comité chargé de l'étude et de l'évaluation des mesures dérogatoires constitutives de dépenses fiscales.

L'objectif visé est de mesurer et de rendre publique les dépenses fiscales au même titre que les dépenses budgétaires retracées par la comptabilité publique et publiées à travers les lois de finances et les lois de règlement. Compte tenu du fait que leur coût n'est pas toujours déterminé et le plafond de leur octroi pas toujours connu, il est indispensable de les quantifier et d'en apprécier l'opportunité à travers les retombées sur les populations.

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

Il s'agit par ailleurs, de faire une véritable analyse d'impact des cahiers de charge du secteur de la métallurgie ainsi que celle de la loi du 18 avril 2013 portant incitations à l'investissement privé au Cameroun. Le présent rapport constitue ainsi une évaluation de la réforme dans le secteur de l'investissement. Tirant les leçons des précédentes évaluations, nous avons entrepris de renforcer les outils à travers l'introduction du volet économique au volet social déjà existant, avec un focus sur le secteur et le régime dérogatoire sus évoqués.

Louis Paul MOTAZE
Ministre des Finances

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 des Impôts et Code des Douanes) que dérogatoires (régime des projets structurants, les incitations à l'investissement privé, régime des 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 cinquième 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 2019. Il s'appuie sur l'expérience des années précédentes, et a vocation à poursuivre et à améliorer le processus d'évaluation de la dépense fiscale, en visant l'exhaustivité et la fiabilité maximale de l'opération.

L'étude concerne l'ensemble des impôts directs et 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^{ème} enquête Camerounaise auprès des ménages (ECAM4). Elle analyse également l'incidence des exonérations accordées en matière d'impôts directs et indirects sur la création des entreprises et le développement de celles existantes ainsi que sur les emplois, bref sur la croissance économique avec pour cadre de référence la loi du 18 avril 2013 sur les incitations à l'investissement privé et les cahiers de charges du secteur métallurgie. Elle a permis de recenser **trois cent quatre-vingt (380)** mesures dérogatoires constitutives de dépenses fiscales, soit **deux cent quatre-vingt (280)** en matière de TVA, **vingt (20)** pour les droits de douanes, **quatre (04)** pour les droits d'accises, **vingt-neuf (29)** en IS, **vingt-six (26)** en IRPP et **dix-huit (18)** en droits d'enregistrement. Les mesures recensées se présentent sous forme d'exonérations totales ou partielles, temporaires ou définitives, d'abattements, de déductions et de 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 recensées 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 dans les Déclarations Statistiques et Fiscales (DSF) ou de l'absence d'importation.

Pour cette année, l'évaluation a connu des avancées

notables en termes d'analyse d'impact socio-économique avec des cahiers de charge du secteur de la métallurgie, et de loi sur les incitations à l'investissement privé.

Par ailleurs, dans un souci de transparence, les pertes de recettes générées par le régime de la prise en charge, quoi que n'étant pas identifiées comme dépenses fiscales, ont été évaluées, justifiant ainsi la réforme engagée dans le cadre de la loi de finances 2019.

Une ébauche du bilan des mesures objet de rationalisation a également été proposée. Les résultats des analyses montrent la contribution des exonérations à l'essor du secteur métallurgique et de l'investissement privé, justifiant de ce fait leur utilité. Leur portée devrait toutefois être rationalisée en général.

Au total sur les 380 mesures identifiées, **371** ont été évaluées, soit un pourcentage en valeur relative de **97,6%**. Sur cette base, le montant global de la dépense fiscale évaluée s'élève à **584 693 831 294 de FCFA**.

De l'étude menée, se dégagent les conclusions assorties de recommandations en vue de rationaliser la dépense fiscale et d'en assurer un suivi strict. A cet égard, 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 ;
- 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 est proposé de :

- poursuivre la synergie d'actions entre les administrations douanière et fiscale ;
- automatiser l'évaluation de la dépense fiscale à travers un outil dédié ;
- affiner la collecte des statistiques selon les régimes dérogatoires ou de droit commun de la dépense fiscale ;
- proposer un chronogramme de suppression des mesures dérogatoires sans impact certain par rapport aux objectifs fixés pour le compte de l'année 2022.

INTRODUCTION

De nombreuses dérogations continuent à marquer le système fiscal camerounais sous forme d'exonérations, de régimes suspensifs, de réductions, d'abattements ou de 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 2019. Elle a été réalisée par les Directions générales des Impôts et des Douanes en collaboration avec l'INS. Les contributions de 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, de l'impôt sur le revenu et des droits d'enregistrement vise à améliorer la mobilisation des recettes fiscales directes et 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 créer des emplois, 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, des droits d'accises, de l'IS, (Impôt sur le revenu des sociétés), de l'IRPP (Impôt sur le revenu des personnes physiques), des droits d'enregistrement. Il apprécie leur équité et leur impact à partir de la dernière enquête de ménages disponibles, des résultats de l'évaluation des incitations fiscales à l'investissement privé en termes d'investissements effectifs et d'emplois générés.

Il s'articule autour d'une présentation de l'évaluation budgétaire de la dépense fiscale (première partie), avec en prime celle 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).

Il est complété par une étude de l'impact économique et social de la dépense fiscale (deuxième partie), notamment celle afférente aux biens de consommation courante (chapitre 1), et aux incitations à caractère économique accordées au secteur de la métallurgie et entreprises bénéficiaires des conventions d'agrément dans le cadre de la loi sur les incitations à l'investissement privé (chapitre 2). L'enjeu de cette évaluation d'impact est de mesurer l'efficacité et la pertinence des dépenses fiscales en vue de mieux orienter les politiques publiques.



PREMIERE PARTIE

EVALUATION DE L'IMPACT BUDGETAIRE DE LA DEPENSE FISCALE

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 fiscal 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).

Le sous-groupe législation a ainsi défini le SFR pour chaque impôt. Il a proposé le SFR Camerounais en matière de TVA à partir sa structure tel que décrit dans le Code Général des Impôts (CGI) en tenant compte de son assiette, c'est-à-dire la consommation finale intérieure, de son taux(19,25% taux général et 0% pour les exportations), et de son seuil d'assujettissement. Il intègre également dans le SFR les engagements internationaux du Cameroun qui impactent sur la TVA. Les dispositions supranationales intégrées dans le SFR sont celles contenues dans les conventions internationales, essentiellement détaillées en matière de TVA dans le Code des Douanes (CDD), auquel le CGI se réfère, et les directives de la CEMAC relatives à la TVA.

En ce qui concerne les droits de douane (TEC), le SFR retenu prend en compte le caractère communautaire du Code des Douanes qui encadre sa mise en œuvre pour la collecte des droits de porte, les conventions, accords, les règlements, les actes et autres engagements internationaux du code des douanes qui y sont intégrés et dont le Cameroun est membre signataire ou adhérent. Au sens de la douane, tous les régimes dérogatoires ne constituent pas des dépenses fiscales. En effet, le régime d'admission de marchandises en franchise des droits de douane n'est pas considéré comme source de dépenses fiscales. Il s'agit dans ce cas en particulier du régime de franchise applicable aux immunités diplomatiques, aux envois humanitaires, aux matériels et documents pédagogiques dans le cadre de la convention de Florence aux équipements liés à l'aviation civile etc. Il convient de préciser que les taux oscillent entre 5 et 20% en fonction de la nature du bien importé.

S'agissant des droits d'accises, il a été noté que le législateur de manière expresse n'a pas prévu d'exonérations, mais l'on

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

a identifié trois mesures dérogatoires constitutives de dépenses fiscales dans le CGI et une mesure dans le CD. Il s'agit de l'abattement de 25% de la base d'imposition pour les boissons gazeuses, l'exclusion de la base des D.A dans la limite de 3% de la production globale des distributions gratuites dans le cadre de la publicité et des promotions commerciales ainsi que l'exclusion de la base du DA dans la limite de 1% du volume global de la production des casses. S'agissant des DA, l'article 142 du CGI prévoit trois taux : un taux général de 25%, un taux réduit de 12,5% et un taux super réduit de 2%. Le taux général s'applique aux biens et services figurant à l'annexe II du Titre I du présent CGI, autres que les véhicules et les communications téléphoniques mobile et services Internet. Le taux réduit du DA s'applique aux véhicules de tourisme à moteur à explosion âgés de plus de 10 ans ainsi que les véhicules utilitaires et tracteurs routiers âgés de plus de 15 ans. Quant au taux super réduit, il s'applique aux CA hors taxes des entreprises de communication téléphonique mobile et de service internet. Voir liste jointe en annexe.

Relativement à l'Impôt sur les Sociétés (IS), le SFR Camerounais a été proposé à partir de la configuration de cet impôt tel que décliné dans le Code Général des Impôts dans ses articles 5 à 13, en tenant compte de son assiette, c'est-à-dire l'ensemble des bénéfices obtenus dans les entreprises exploitées ou sur les opérations réalisées au Cameroun, de son taux, de l'ensemble des personnes assujetties, ainsi que les charges déductibles pour la détermination du résultat. Il intègre également les engagements conventionnels du Cameroun qui impactent sur les dispositions du CGI, notamment ceux contenus dans les codes spécifiques ainsi que l'ensemble des régimes dérogatoires, des mesures incitatives, et les conventions internationales auxquelles se réfère le CGI en matière d'impôt sur le revenu. Le taux en matière d'IS majoré de CAC est de 33% sauf pour les entreprises bénéficiant d'un régime fiscal incitatif particulier pour lesquelles le taux reste de 38,5%.

Quant à l'Impôt sur le revenu des Personnes physiques, la définition du SFR s'est basée sur les dispositions du CGI relatives à l'assiette des différents impôts visés (à savoir les traitements, salaires pensions et rentes viagères, les revenus des capitaux mobiliers, les bénéfices industriels et commerciaux, les revenus fonciers, les bénéfices agricoles et les bénéfices non commerciaux). Il s'agit en général du revenu acquis c'est-à-dire celui sur lequel le bénéficiaire peut se prévaloir d'un droit certain même si le fait le rendant disponible ne s'est pas encore produit, les seuils d'imposition, les différents taux d'imposition ainsi que les abattements forfaitaires pour frais et charges. Le SFR a également pris en compte les mesures contenues dans les codes spécifiques et les régimes fiscaux dérogatoires et spéciaux, ainsi que les conventions internationales. Relativement à l'IRPP, le barème en matière, d'IRPP applicable aux salariés est calculé par application du barème ci-après sur le revenu net c'est-à-dire déduction faite des frais professionnels de 30%, de 2,8% représentant les cotisations sociales et d'une somme de 500 000 FCFA sur la base nette comme suit : de 0 à 2 000 000 10%, de 2 000 000 à 3 000 000.....15%, de 3 000 000 à 5 000 000.....25%, plus de 5 000 000.....35%.

Pour ce qui est des BIC et des BNC, le taux est de 30%, tandis que celui de l'IRCM s'élève à 15%.

Enfin en matière de droits d'enregistrement, le SFR intègre les personnes assujetties, les actes concernés ainsi que les taux applicables. Il prend également en compte les engagements conventionnels du Cameroun qui impactent sur les dispositions du CGI, notamment ceux contenus dans les codes spécifiques ainsi que l'ensemble des régimes dérogatoires, des mesures incitatives, et la législation harmonisée au niveau de la CEMAC à laquelle se réfère le CGI en matière de droits d'enregistrement.

II. LA METHODOLOGIE

Il est question dans cette section, de préciser le périmètre d'évaluation, d'identifier les besoins en données et leurs sources, de décrire la démarche de collecte des données, son traitement et de définir la méthode d'estimation.

II.1. METHODOLOGIE : VOLET DGI

A. Périmètre d'évaluation

Il s'agit de préciser :

- la cible c'est-à-dire la catégorie de contribuables concernés : les contribuables rattachés aux structures spécialisées de la DGI à savoir la DGE, les CIME, les CSIPLI et le CSI EPA CTD OM ;

Observation : concernant la TVA, se restreindre à cette catégorie de contribuables permet de couvrir tous les contribuables assujettis. Par contre, pour ce qui est des autres impôts et taxes, cette restriction sous-estime la DF car certains contribuables assujettis à ces impôts relèvent des CDI. Toutefois, cet échantillon est assez significatif car elle représente plus de 95 % des recettes de la DGI.

- les impôts et taxes concernés par l'évaluation qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée. En ce qui concerne la DGI, les impôts et taxes qui entrent dans la présente étude sont constitués des droits indirects à savoir : la TVA, les droits d'accises (DA) ; et des droits directs en l'occurrence l'Impôt sur les Sociétés (IS), l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) et les droits d'enregistrement (DE) ;
- les régimes fiscaux à prendre en compte dans l'évaluation de la dépense. Lesdits régimes fiscaux sont de nature législative, réglementaire, conventionnelle ou de fait. Dans le cadre de cette étude, ces régimes ont été regroupés en 4 grands groupes :
 - ✓ les régimes de droit commun (liste générale, biens de première nécessité, produits et matériels agricoles, produits pharmaceutiques, matériels et équipement d'exploitation des énergies solaires et éoliennes exonérés de TVA, abattements de la base du droits d'accises sur certains produits, Centre de Gestion Agréé (CGA), secteur boursier) ;
 - ✓ les dispositions sectorielles (incitation à l'investissement privé, zones franches, code pétrolier, code gazier, code minier, les conventions et cahiers de charges) ;
 - ✓ 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) ;
 - ✓ les codes spécifiques (code gazier, franchise des importations des biens d'équipement destinés aux activités de transport, distribution, de stockage et de transformation de gaz).
- Enfin, les différents types de mesures dérogatoires identifiées comme dépenses fiscales et pouvant donner lieu à une estimation chiffrée.

Observation : toutes les DF ne donnent pas lieu à une estimation chiffrée du fait de la difficulté à collecter les données ou de l'indisponibilité des données y afférentes ; les entreprises n'étant pas toujours astreintes à déclarer ces informations. Certaines de ces données sont censées être renseignées dans les annexes des DSF mais les entreprises ne les renseignent généralement pas.

Sur les 568 mesures dérogatoires recensées, 380 ont été identifiées comme DF. Parmi ces mesures dérogatoires identifiées comme DF, 09 mesures n'ont pas fait l'objet d'évaluation, du fait soit de l'absence d'information dans les DSF ou soit de l'impossibilité à rattacher les données existantes à une mesure dérogatoire spécifique.

B. Méthode d'estimation retenue

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

- ✓ 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 ;
- ✓ la méthode de la perte de recettes : on évalue, ex-post, la réduction de la recette fiscale qu'a entraînée l'adoption de l'exonération, en présumant que cette adoption n'a aucun effet sur les comportements des contribuables. Sous l'hypothèse que les exonérations n'induisent aucun changement de comportements économiques chez les contribuables, il s'agit d'effectuer la différence entre l'impôt théorique qu'auraient versé les contribuables si la mesure n'avait pas été adoptée et l'impôt effectivement payé.

Dans le cadre de la présente étude, la méthode retenue pour l'estimation des dépenses fiscales est celle de la « perte de recettes ».

Observations : Dans un souci d'harmonisation et de comparaison des résultats, la méthode de la « perte de recettes » a été préconisée par la FERDI aux pays de la CEMAC et de la CEDEAO. Cette méthode est relativement facile à exploiter bien qu'elle surévalue la dépense fiscale.

Toutefois, la méthode des pertes de recettes 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.

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

C. Identification des besoins en données et de leurs sources

Cette étape est fondamentale pour une collecte optimale des données. Elle garantit la précision des estimations qui elle-même est tributaire du taux de dépôt des DSF et de la disponibilité des informations dans les DSF.

L'identification des besoins en données consiste à :

- identifier les variables ou informations nécessaires à l'évaluation, leur source ainsi que leur référence dans la DSF, si besoin est.
- identifier et lister les entreprises concernées par régime fiscal.

Explicitement, les sous fichiers des contribuables ci-après ont été constitués, assortis de leur numéro identifiant fiscal et de leur centre des impôts de rattachement.

Concernant les exonérations de droit commun sur la TVA, les entreprises produisant les produits ou services concernées doivent être préalablement identifiées. Une autre façon de procéder consiste à éliminer les entreprises qui déclarent un chiffre d'affaires local exonéré nul.

Les données de la DGI utilisées dans le cadre de la présente étude proviennent des DSF et de leurs annexes, des droits de communication, des centres des impôts gestionnaires, de l'Agence de Promotion des Investissements (API) et des autres administrations. Pour ce qui est de la DGD, elles proviennent du nouveau système informatique douanier « Cameroon Customs Information System (CAMCIS) ».

Les résultats sont analysés par régime fiscal et pour les besoins d'analyse économique, par bénéficiaire, par taille des entreprises bénéficiaires, par objectif, et même par secteur d'activité.

D. Formule d'estimation des dépenses fiscales

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

Pour chaque impôt, le SFR étant défini par l'équipe législation, notamment la base d'imposition et le taux de référence, la DF se calcule aisément eu égard à la méthode d'évaluation choisie :

Mathématiquement, **DF = (impôt qui aurait dû être payé s'il n'y avait pas d'exonération) – (impôt effectivement payé)**

Concrètement, **DF = Impôts, droits et taxes théoriquement dus – Impôts droits et taxes effectivement collectés.**

Mathématiquement, **$DF = DF^{TVA} + DF^{DD} + DF^{DA} + DF^{DE} + DF^{IS} + DF^{IRPP}$**

Où : DF est la dépense fiscale ;

DF^{TVA} , DF^{DD} , DF^{DA} , DF^{DE} , DF^{IS} et DF^{IRPP} sont les dépenses fiscales relatives à la TVA, aux droits de douanes, aux droits d'accises, aux droits d'enregistrement, à l'IS et à l'IRPP respectivement.

- Formule d'estimation sur les données de la DGI

▪ 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, le taux de TVA en vigueur étant de 19,25%.

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

On obtient : $DF^{TVA} = CA \text{ exonéré} * 19,25\% - TVA \text{ déductive}^{exo}$ (1)

Où CA exonéré est le chiffre d'affaires exonéré sur les ventes ou prestations de services locales et **$TVA \text{ déductive}^{exo}$** est la TVA déductible exonérée.

Observations : TVA déductible exonérée est la TVA qui aurait été déduite si la mesure dérogatoire n'avait pas été adoptée. Ceci suppose que l'adoption de la mesure dérogatoire a entraîné l'exonération de la TVA sur certains intrants ou biens d'investissement. Autrement dit, ceci suppose que la suppression de la mesure dérogatoire sur un produit ou service se ferait simultanément avec la suppression des exonérations sur ses intrants.

Dans le cas où l'exonération de TVA sur les produits n'a pas entraîné l'exonération sur certains intrants, **$TVA \text{ déductive}^{exo} = 0$** . C'est le cas par exemple des tranches sociales d'eau et d'électricité, des contrats et commissions d'assurances vie et maladie, etc.

En général, l'information sur la TVA déductible exonérée est estimée car non disponible. Afin de l'approximer, une solution est de supposer que le ratio entre la TVA facturée (TVA reversée hors retenues à la source) et la TVA déductible est constant. Ainsi, le ratio entre la TVA déductible exonérée et la TVA exonérée est égale au ratio entre la TVA facturée sur chiffre d'affaire taxable et la TVA déductible effective. Ceci se traduit mathématiquement comme suit :

$$\frac{TVA\ déductible^{exo}}{TVA^{exo}} = \frac{TVA\ déductible}{TVA\ facturée}$$

On déduit : $TVA\ déductible^{exo} = \frac{TVA\ déductible}{TVA\ facturée} \times TVA^{exo}$

In fine, on obtient : $DF^{TVA} = CA\ exonéré \times 19,25\% \left(\frac{TVA\ reversée}{TVA\ facturée} \right)$

Le ratio TVA reversée sur TVA collectée doit être compris entre 0 et 1. L'utilisation de ce ratio pose un problème dans le cas où l'entreprise ne produit ou ne vend que les produits entièrement exonérés de TVA. Dans ce cas, la TVA reversée et celle facturée sont nulles et ce ratio devient absurde.

Par ailleurs, l'hypothèse de la constance du ratio TVA facturée sur TVA déductible suppose que la valeur ajoutée par unité produite serait la même dans toutes les branches d'activité ou pour tous produits.

Compte tenu des considérations sus-évoquées et en l'absence d'information, nous supposons $TVA\ déductible^{exo} = 0$.

La formule (1) devient : $DF^{TVA} = CA^{exo} \times 19,25\%$.

Cette formule est appropriée pour l'évaluation de certaines dépenses fiscales dans le cas où il n'y a pas d'exonération sur les intrants bien qu'elle surestime la dépense fiscale dans le cas contraire. C'est par exemple le cas de l'électricité, l'eau, les contrats et commissions d'assurances vie et maladies.

Toutefois, afin de réduire la surévaluation chez les entreprises commerciales, les dépenses fiscales dans ladite branche est estimées par : $DF^{TVA} = (\text{Marge commerciale brute}) \times 19,25\%$ (1').

▪ Cas des droits d'accises

$$DF^{DA} = (\text{DA qui auraient dû être payés s'il y'avait pas d'exonérations}) - (\text{DA effectivement payés}) \quad (2)$$

Les mesures dérogatoires relatives aux droits d'accises concernent les abattements de la base d'imposition à l'exception d'une mesure qui concernent l'exonération totale du droit d'accises spécifiques sur les boissons nouvelles produites et conditionnées exclusivement à partir des matières premières locale. Dans ce dernier cas, on a :

$$DF\ \text{sur}\ DA\ \text{spécifiques} = \text{Quantité des produits vendus} \times \text{Montant des DA spécifiques du SFR.}$$

Où : Montant des DA du SFR est le montant des droits d'accises spécifiques du SFR par unité.

En ce qui concerne l'abattement de la base d'imposition, on a

$$DF^{DA} = (\text{Montant des abattements de la base d'imposition}) \times \text{Taux des DA du SFR}$$

In fine, on obtient :

$$DF^{DA} = (\text{Montant des abattements de la base d'imposition}) \times \text{taux}_{DA} + \text{Quantité des produits vendus} \times \text{Montant des DA spécifiques du SFR.}$$

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

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

▪ Cas des droits d'enregistrement

On distingue les droits d'enregistrement fixes et les droits d'enregistrement proportionnels. Les droits d'enregistrements fixes taxent l'enregistrement d'une opération juridique, indépendamment de l'intérêt pécuniaire en jeu. Ils s'expriment au moyen d'un montant monétaire fixé par acte. Tandis que les droits d'enregistrements proportionnels taxent la valeur des biens

mobiliers ou immobiliers reconnus dans l'acte juridique. Ils s'expriment au moyen d'un taux multiplié par la valeur des biens mobiliers ou immobiliers.

$$DF^{DE} = DE_{théorique} - DE(efc) \quad (3)$$

Où $DE(efc)$ est le droit d'enregistrement effectivement payé sur l'acte à enregistrer.

Dans le cas des droits d'enregistrements fixes, on a :

$$DE_{théorique\ fixe} = (\text{Nombre d'actes}) \times (\text{Montant des DE du SFR}).$$

Dans le cas des droits d'enregistrements proportionnels, on a :

$$DE_{théorique\ proportionnel} = \text{BASE} * \text{taux}_{DE}$$

Où BASE représente la base d'imposition de l'acte à enregistrer et taux_{DE} est le taux des droits d'enregistrements du SFR pouvant prendre les valeurs 15% (taux élevé), 10% (taux intermédiaire), 5% (Taux moyen), 2% (taux réduit) ou 1% (taux super réduit).

▪ Cas de l'Impôt Sur les Sociétés (IS)

L'IS est un impôt assis sur le bénéfice imposable des sociétés. Dans le système fiscal camerounais, il s'accompagne du minimum de perception (MP). Le minimum de perception désigne le montant minimum à payer. L'assiette servant de base au calcul du minimum de perception est constituée généralement du chiffre d'affaires global ou de la marge brute majorée des gratifications et des commissions de toute nature reçues pour les secteurs à marge administrée (Ventes des produits des minoteries, des produits pétroliers et gaz domestique, des produits pharmaceutiques et de la presse).

$$DF = IS_{théorique} - IS(efc) \quad (4)$$

$$\text{avec } IS_{théorique} = \text{Max} (BF * T_{is}; \text{BMP} * T_{MP}) \text{ et } IS(efc) = \text{Max} (IS; MP)$$

Où T_{MP} est le taux du minimum de perception théorique, BMP est la base du minimum de perception, BF= bénéfice fiscal, $IS(efc)$ est l'IS effectivement payé par l'entreprise et T_{is} est le taux d'IS théorique qui est de 33%. Toutefois, pour les entreprises bénéficiant d'un régime fiscal dérogatoire ou d'un régime fiscal incitatif particulier, le taux applicable est celui en vigueur au 1er janvier 2014 à savoir 38,5% y compris Centimes Additionnels Communaux (CAC).

Pour les entreprises relevant du régime de droit commun, la BMP est le chiffre d'affaires global et le T_{MP} est de 2,2% pour les contribuables relevant du régime réel, et de 5,5% pour les contribuables relevant du régime simplifié.

Concernant les entreprises relevant des secteurs à marge administrée, l'assiette du minimum de perception est la marge brute majorée des gratifications et des commissions de toute nature reçues pour les secteurs à marge administrée et son taux de référence est de 15,4% y compris les CAC. Toutefois, les entreprises de ce secteur peuvent opter pour un régime de droit commun. Dans ce cas, la base c'est le chiffre d'affaires global et le taux d'imposition est de 2,2% pour les contribuables relevant du régime réel, et ce taux est de 5,5% pour les contribuables relevant du régime simplifié.

La dépense fiscale de l'IS résulte en grande partie de l'abattement de base issu du régime du réinvestissement. D'autres régimes fiscaux bénéficient des dépenses fiscales de l'IS, à l'instar des CGA, des zones franches, des zones sinistrées, des régimes boursiers, des codes pétroliers, gaziers et miniers. Il en est de même pour l'IRPP.

▪ Cas de l'Impôt Sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)

Dans la présente étude, les traitements et salaires ont été exclus du périmètre d'évaluation.

$$DF^{IRPP} = IRPP_{théorique} - IRPP(efc) \quad (5)$$

$$\text{avec } IRPP_{théorique} = \text{Max} (BF * T_{irpp}; \text{BMP} * T_{MP})$$

Où BF= bénéfice fiscal et T_{irpp} est le taux d'imposition des bénéfices artisanaux, BIC ou BNC théoriques. Ce taux est de 33% pour les BIC, BNC, les bénéfices agricoles, les revenus fonciers et les bénéfices artisanaux ; et 16,5 pour les revenus des capitaux mobiliers.

Pour le cas particulier de la TSR, on a $TSR_{théorique} = B_{tsr} * T_{tsr}$ où B_{tsr} est la base d'imposition constituée des montants bruts des redevances et autres rémunérations payées aux entreprises domiciliées hors du Cameroun. T_{tsr} est le taux de la TSR qui peut prendre les valeurs 16,5% (taux général), 11% (taux moyen), 5,5% (taux réduit) et 2,2% (taux super réduit).

Concernant le cas particulier de la mesure relative à l'abattement de 50% concédés aux adhérents des CGA sur la base de calcul du précompte sur achats par certaines grandes entreprises, cette dernière n'est pas une dépense fiscale pour les entreprises relevant du régime simplifié ou du réel car le précompte acquitté est déductible de l'impôt dû.

Ainsi, $DF = 50\% * (\text{Achats effectués par les entreprises relevant du régime simplifié ou de l'IL auprès des grandes entreprises habilitées à faire cet abattement}) * \text{taux}$.

Où taux est le taux de PSA qui est de 5% pour les contribuables relevant du régime simplifié ou de l'impôt libératoire (IL).

La variable « Achats effectués par les entreprises relevant du régime simplifié ou de l'IL... » est déterminée en estimant le chiffre d'affaires moyen de cette catégorie de contribuable qu'on multiplie par le nombre d'adhérents aux CGA relevant du régime de l'IL.

Compte tenu des subtilités liées à l'évaluation de certaines mesures dérogatoires relatives aux droits d'enregistrement, à l'IS et à l'IRPP, les détails de calcul des dépenses fiscales par mesure dérogatoire sont joints en annexe.

II.2. METHODOLOGIE : VOLET DGD

- Formule d'estimation sur les données de la DGD

A titre de rappel, l'évaluation de la dépense fiscale concerne les droits et taxes suivants : le Droit de Douane à l'Importation (DDI), le Droit d'Accise (DA) et la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). Il s'agira de calculer la différence entre la valeur de 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

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

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 0%, 5%, 10%, 20% ou 30%.

■ Cas du Droit d'accises

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

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

$$DF^{TVA} = MTVA - TVA = \text{taux}_{TVA} * (VI+MDD+MDA) - TVA$$

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

taux_{TVA} est le taux de la TVA qui est de 19,25%

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 validé par le sous-groupe législation et à la méthode d'évaluation proposée ci-haut. Elle se fait à partir du fichier SYDONIA.

Le présent rapport recense 380 mesures fiscales dérogatoires au système fiscal de référence retenue comme norme. 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 dernier et de façon non exhaustive : les codes sectoriels (pétrolier, gazier et minier), la loi portant zone franche et point franc, la loi portant incitations à l'investissement privé, les contrats de partenariat public privé, la loi portant zones économiques, les conventions et cahiers de charges, les marchés à financement extérieur (FINEX).

Sur un ensemble de 380 mesures, 292 résultent du droit commun et la majeure partie est issue du CGI, le CD ne prévoyant que 13 mesures.

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

Tableau 1 : répartition des mesures recensées par régime et par nature d'impôt.

Impôts	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	TOTAL
Régimes de droit commun	269	10	4	1	5	3	292
Régimes dérogatoires	11	11	0	28	24	14	88
Total des mesures	280	21	4	29	29	17	380

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.

Les régimes des 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 supportée par les fonds de contrepartie prévus par le budget du maître d'ouvrage ou du ministère bénéficiaire. Seulement, en pratique l'insuffisance des ressources prévues au titre desdits fonds de contrepartie associée aux facilités exceptionnelles accordées par les hautes autorités dans le cadre de l'exécution urgente de certains projets ne permet pas d'apurer la totalité des impôts et taxes pris en charge. Par ailleurs, la consommation à d'autres fins (dépenses réelles) des ressources réservées aux droits et taxes pour des budgets conclus toutes taxes comprises (TTC) constitue une source de déperdition des recettes. Dans ces cas, la prise en charge a tendance à se transformer 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 zones économiquement sinistrées

Régi par les dispositions des articles 121 et 121 bis du CGI et les termes du Décret n°2019/3178/PM du 02 septembre 2019, le régime des zones économiquement sinistrées accorde simultanément des avantages fiscaux aux entreprises nouvelles et existantes qui réalisent des investissements nouveaux dans une zone économiquement sinistrée, ainsi qu'à celles qui procèdent à la reconstitution de leur outil de production. Les incitations octroyées sont relatives à l'exonération sur une durée de 10 ans, de l'IS, de la contribution des patentes, de la TVA sur les acquisitions des biens et services, des droits d'enregistrement sur les mutations immobilières afférentes au projet, ainsi que des charges fiscales patronales sur les salaires versés au personnel. S'agissant des celles qui procèdent à la réhabilitation de leur outil de production, elles bénéficient d'un crédit d'impôt de 30% des dépenses engagées, plafonné à 100 millions de FCFA et imputable dans la limite de trois exercices clos, suivant celui au titre duquel les dépenses ont été engagées.

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, il en est de même en phase d'exploitation, les impôts droits et taxes dus n'étant acquittés que sur une portion des revenus
- ✓ 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 des dites 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 des droits d'accise 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 des droits de douane respectifs de 10% sur le ciment 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, etc).

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 et la taille de l'entreprise.

A. Présentation des dépenses fiscales par type d'impôt

Toutes les mesures de dépenses fiscales recensées relèvent aussi bien des impôts directs qu'indirects.

Tableau 2 : répartition des mesures recensées par nature d'impôt en pourcentage

Impôts	TVA	DDI	DA	IS	TSR	IRPP	DE	TOTAL
Mesures recensées	280	21	04	29	03	29	17	380
Pourcentage	73,7%	5,5%	1,0%	7,6%	0,8%	7,6%	4,5%	100%

B. Présentation des dépenses fiscales résultant des régimes dérogatoires

Sur un total de 380 mesures, 88 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, du régime des zones franches, des conventions et cahiers de charges, des projets structurants, et d'autres textes particuliers.

Tableau 3 : répartition des mesures dérogatoires au droit commun par régime et par nature d'impôt

Régimes dérogatoires	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	TOTAL
Incitations à l'investissement privé	3	0	0	12	8	8	31
Code pétrolier	2	5	0	0	1	0	8
Code gazier	1	2	0	2	2	4	11
Code minier	1	2	0	1	3	0	7
Zones franches	0	1	0	5	5	1	12
CGA	1	0	0	2	3	0	6
Zones économiquement sinistrées	1	0	0	1	1	0	3
Secteur boursier	0	0	0	6	1	0	7
Conventions et cahiers de charges	1	2	0	1	0	2	6
Contrat partenariat public privé	0	1	0	0	0	1	2
Total	11	10	0	28	24	14	88

C. Présentation des dépenses fiscales par bénéficiaires

Les mesures recensées bénéficient pour l'essentiel aux entreprises à hauteur de 73,9%, le reste aux ménages (26,1%), quoiqu'il y ait des mesures qui profitent simultanément aux ménages et aux entreprises à l'instar de celle relatives au secteur agricole, pêche et élevage.

Tableau 4 : répartition des mesures recensées par bénéficiaires

Bénéficiaires	2016		2017 et 2018		2019	
	Nombre	Part	Nombre	Part	Nombre	Part
Entreprises	153	55%	254	62,7%	281	73,9%
Ménages	118	42%	149	36,8%	99	26,1%
Organismes internationaux	8	3%	2	0,5%	0	0%
Total	279	100%	405	100%	380	100%

D. Répartition des mesures dérogatoires selon les types de dérogation

Le présent rapport recense 380 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 2019, les exonérations totales et partielles recensées sont au nombre de 368 et représentent 96,8% de l'ensemble des dérogations constitutives de la dépense fiscale. Les franchises diplomatiques et mesures exceptionnelles douanières représentent 1,6% et les abattements ou réductions de base à hauteur représentent 1,6%.

Tableau 5 : répartition des mesures dérogatoires (dépenses fiscales) selon les types de dérogation

Désignation	2015		2016		2017		2018		2019	
	Nbre	Part								
Exonérations totales ou partielles (TVA/DD) + IS, IRPP et DE	223	98,24%	251	89,96%	390	96,3%	390	96,3%	368	96,8%
Abattements de la base d'imposition	3	1,32%	7	2,51%	9	2,2%	9	2,2%	6	1,6%
Franchise des DDI	0	0%	15	5,38%	5	1,2%	5	1,2%	3	0,8%
Mesures exceptionnelles	1	0,44%	6	2,15%	1	0,3	1	0,3	3	0,8%
Total	227	100%	279	100%	405	100%	405	100%	380	100%

E. Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activités

Les mesures incitatives concernent pratiquement tous les secteurs d'activités. Le secteur agricole (agriculture, pêche et élevage) arrive en première position avec 151 mesures dérogatoires recensées soit 39,7% de l'ensemble des mesures. Les activités liées à la consommation des ménages bénéficient de 13,7% du nombre de dérogations. Quant à la santé et l'action sociale, elle bénéficie de mesures dérogatoires, soit 9,7% du nombre de dérogations.

Tableau 6 : répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité

Secteurs d'activité	2019		
	Mesures recensées	Mesures évaluées	Part /Mesures recensées
Santé et action sociale	37	36	9,7%
Agriculture, élevage et pêche	151	150	40,4%
Alimentation des ménages	52	52	14,0%
Electricité, Gaz, Pétrole, Mines	41	39	11,1%
Education	6	6	1,6%
Autres sous-secteurs	93	88	23,7%
Total	380	371	100%

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

En 2019, le nombre de mesures incitatives porte pour 73,4% sur les activités économiques, contre 26,6% pour les activités socioculturelles. 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. Elles englobent également les mesures incitatives contenues dans les différents régimes fiscaux dérogatoires et spéciaux contenus dans le CGI et ses annexes. Les activités socioculturelles comprennent les mesures visant à faciliter l'accès aux ménages aux biens de première nécessité, à la santé, à l'éducation, aux logements sociaux et au développement de l'économie verte.

Tableau 7 : répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle

Type d'activité	2016		2017 & 2018		2019	
	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part
Activités Economiques	108	38,70%	252	62,2%	281	73,4%
Activités Socioculturelles	171	61,29%	153	37,8%	99	26,6%
Total	279	100%	405	100%	380	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 150 mesures correspondant à 39,5%, ensuite vient le soutien du pouvoir d'achat des ménages y compris le volet santé avec 80 mesures soit 21,1%, la promotion des investissements à travers les incitations à l'investissement privé et la promotion des secteurs relevant des codes sectoriels avec 66 mesures dérogatoires représentant 17,4%. Le nombre de mesure visant à promouvoir l'éducation, l'emploi jeune et le logement social reste faible.

Tableau 8 : répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif

Objectif	2015	2016	2017	2018*	2019		
	Mesures recensées	Part	Mesures évaluées				
Faciliter l'accès au logement	0	2	4	4	3	0,8%	3
Développer l'énergie verte (solaire)	27	27	28	28	28	7,4%	28
Mobiliser l'Épargne Intérieur	0	2	2	2	4	1,1%	4
Développer le secteur Agricole (agriculture, pêche et élevage)	108	108	167	167	151	39,5%	150
Alléger le coût de la santé	21	23	53	53	28	7,4%	28
Soutenir le pouvoir d'achat	52	56	44	44	52	13,7%	51
Encourager l'investissement	0	17	71	71	54	14,2%	50
Promouvoir la culture et les loisirs	0	2	0	0	0	0%	0
Promouvoir l'éducation	5	11	7	7	6	1,6%	6
Promouvoir l'emploi jeune	1	4	1	1	1	0,3%	0
Développer le secteur minier gazier et pétrolier	0	13	16	16	12	3,2%	10
Promouvoir les PME (CGA)	1	1	5	5	6	1,6%	6
Autres objectifs	12	13	7	7	35	9,2%	34
Total	227	279	405	405	380	100%	371

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 380 mesures recensées, 371 ont été effectivement évaluées, soit un taux d'évaluation de 97,6%.

Tableau 9 : répartition des mesures recensées et évaluées par nature d'impôt

Impôts	2019						Total
	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	
Mesures recensées	280	20	04	29	29	18	380
Mesures évaluées	280	20	04	28	27	12	371
Pourcentage	100%	100%	100%	96,6%	93,1%	66,6%	97,6%

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 10 : Dépenses fiscales évaluées par impôt et par année

Impôt	2017		2018		2019	
	Evaluation	Part	Evaluation	Part	Evaluation	Part
TVA	277 588 934201	45,8%	316 799 852 356	58,1%	399 585 726 297	68,3%
DDI	107 160 651952	17,7%	150 289 427 087	27,6%	147 238 053 303	25,2%
DA	12 356 102597	2,0%	24 989 279 723	4,6%	16 826 305 624	2,9%
IS	84 278 877812	13,9%	10 828 407 368	2,0%	16 299 691 216	2,8%
IRPP	53 611 886438	8,9%	12 970 018 187	2,4%	2 126 721 054	0,3%
DE	70 565 289575	11,7%	29 267 243 876	5,4%	2 617 333 799	0,4%
Total	605 561 742 576	100%	545 144 228 598	100%	584 693 831 294	100%

Les dépenses fiscales les plus importantes concernent la TVA avec 280 mesures dérogatoires évaluées à un montant de **399 585 726 297 FCFA** en 2019. Elles sont suivies par l'impôt sur le revenu avec 55 mesures évaluées pour des pertes de recettes évaluées à **18 426 412 270 FCFA** soit **16 299 691 216 FCFA** pour l'IS (2,8%) et **2 126 721 054 FCFA** pour l'IRPP (0,3%). La dépense fiscale des droits d'enregistrement se chiffre à 2 617 333 799 de FCFA pour 12 mesures évaluées.

Avec un montant de **147 238 053 303 FCFA** les droits de douanes interviennent pour 25,2% 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 **16 826 305 624 FCFA** et représentent 2,9% de la DF totale.

Tableau 11 : Répartition des dépenses fiscales par Structure (en milliard)

Exercice	Structure	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	Total	Part
2019	DGD	201,2	147,2	2,9				351,3	60,1%
	DGI	198,4		13,9	16,3	2,1	2,6	233,4	39,9%
	Total	399,6	147,2	16,8	16,3	2,1	2,6	584,7	100%
2018	DGD	177,3	150,3	13,8	0	0	0	341,4	62,6%
	DGI	139,5	0,0	11,2	10,8	13,0	29,3	203,8	37,4%
	Total	316,8	150,3	25,0	10,8	13,0	29,3	545,2	100%

Tableau 12 : Evaluation des dépenses fiscales par rapport aux recettes (en milliard)

Désignation	2018			2019		
	Recettes Fiscales	Dépenses Fiscales	Dépenses / recettes	Recettes Fiscales	Dépenses Fiscales	Dépenses / recettes
TVA :	1 160,9	316,8	27%	1 139,8	399,6	35,1%
- TVA interne	780,4	139,5	17,9%	739,3	198,4	26,8%
- TVA à l'import	380,5	177,3	46,6%	400,5	201,2	50,2%
DDI	353,9	150,3	42,5%	346,0	147,2	42,5
DA :	202,3	25,0	12,4%	251,4	16,8	6,7%
- DA interne	185,6	11,2	6,05%	205,1	13,9	6,8%
- DA à l'import	16,7	13,8	82,63%	46,3	2,9	6,3%
IS non pétrolier	354,9	10,8	3,1%	354,9	16,3	4,6%
IRPP	357,6	13,0	3,6%	368,3	2,1	0,6%
DE	53,7	29,3	54,5%	61,4	2,6	4,2%
TOTAL (TVA+DDI+ DA + IS + IRPP+DE + TSR)	2 483,3	545,2	22,0%	2 521,8	584,7	23,1%

Les dépenses fiscales liées à la TVA totale rapportées aux recettes fiscales générées par cette même taxe représentent une proportion de 35,1%.

Le poids des dépenses fiscales relatives aux droits de douanes à l'importation sur les recettes générées par cette même taxe en 2019 est de 42,5%.

Relativement à l'IS, la dépense fiscale s'élève à 4,6% des recettes engrangées contre 0,6% pour l'IRPP. Les pertes de recettes du fait des exonérations accordées en matière de droit d'enregistrement sont évaluées à 4,2% du rendement de cet impôt.

B. Dépenses fiscales par bénéficiaire

Tableau 13 : Montant des dépenses fiscales évaluées selon la nature des bénéficiaires

	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	TOTAL	Part
Entreprises dont :	99,7	45,0	2,9	16,3	2,1	2,6	168,6	28,8%
- Grandes	82,7	37,3	2,1	15,3	0,7	0,8	138,9	82,4%
- Moyennes	11,6	4,6	0,3	0,9	0,0	1,6	19,0	11,3%
- Petites	5,4	3,1	0,5	0,1	1,4	0,2	10,7	6,3%
- Total	99,7	45,0	2,9	16,3	2,1	2,6	168,6	100%
Ménages	299,7	102,1	13,9	0,0	0,0	0,0	415,7	71,1%
Autres (ND)	0,2	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3	0,1%
Total général	399,6	147,2	16,8	16,3	2,1	2,6	584,6	100%

La dépense fiscale profite aux ménages à hauteur de 71,1% contre 28,8% pour les entreprises. Les dépenses fiscales en faveur des entreprises profitent pour seulement 6,3% aux petites entreprises contre 82,4% pour les grandes entreprises. La part des moyennes entreprises est de 11,3% des dépenses fiscales profitant aux entreprises.

C. 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.

La répartition des 168,6 milliards de FCFA de dépenses fiscales profitant aux entreprises se décline comme suit par secteur d'activité dans le tableau 14 ci-après.

Il en découle que la grande partie des dépenses fiscales en faveur des entreprises profite au secteur de l'industrie agroalimentaire pour un montant de FCFA 30,7 milliards, soit 18,2%,

Tableau 14 : dépenses fiscales par secteur d'activité et par type impôt (en milliard)

Branche d'activité bénéficiaire	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	TOTAL	PART
Agriculture, élevage et pêche	15,63	1,49	0,00	0,04	0,00	0,06	17,23	10,2%
Industrie agroalimentaire	15,04	9,51	0,23	5,19	0,01	0,72	30,70	18,2%
Industrie métallurgique	17,82	11,70	0,06	0,01	0,00	0,07	29,67	17,6%
Cimenterie	2,51	2,22	0,00	1,02	0,00	0,01	5,76	3,4%
Industrie chimique	5,75	4,74	0,00	0,32	0,00	0,05	10,86	6,4%
Industrie du bois	2,02	0,14	0,00	0,00	0,00	0,11	2,27	1,3%
Autres industries	0,62	0,30	0,00	6,46	0,37	0,17	7,93	4,7%
Imprimerie	0,07	0,21	0,00	0,00	0,00	0,00	0,28	0,2%
BTP	1,43	0,26	0,00	1,11	0,00	0,00	2,80	1,7%
Electricité	1,35	0,76	0,00	0,00	0,00	0,01	2,12	1,2%
Energie solaire et éolienne	8,19	3,00	2,1				13,29	7,9%
Hôtellerie	1,12	1,14	0,00	0,00	0,00	0,90	3,17	1,8%
Immobilier	0,05	0,06	0,00	0,00	0,00	0,37	0,48	0,3%
Pétrole, gaz et mines	20,93	8,21	0,30	0,38	0,33	0,00	30,16	17,9%
Télécommunication	0,07	0,01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,07	0,0%
Tourisme et loisir	1,43	1,17	0,00	0,00	0,00	0,00	2,60	1,5%
Santé et action sociale	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,0%
Presse et édition des journaux	1,76	-	-				1,76	1,0%
Services aux entreprises (CGA)	0,00	-	-				0,00	0,0%
Commerce général	1,07	0,33	0,00	1,71	1,39	0,12	4,62	2,7%
Education	0,00	0,00	0,00	0,02	0,00	0,00	0,02	0,0%
Autres services	2,79	0,11	0,00	0,03	0,00	0,02	2,95	1,7%
Total	99,66	45,04	2,91	16,30	2,09	2,62	168,64	100%

1) Industrie agroalimentaire

L'industrie agroalimentaire est le secteur qui bénéficie le plus de la dépense fiscale à cause de l'exonération de la TVA sur les biens de première nécessité et ses intrants. Les dépenses de ce secteur concernent tous les impôts du fait qu'il bénéficie aussi des régimes dérogatoires spécifiques.

Les dépenses fiscales dont a bénéficié ce secteur au titre de l'exercice 2019 sont évaluées à F CFA 30,7 milliards. La TVA, évaluée à F CFA 15 milliards, est l'impôt dont la dépense fiscale est la plus importante. Soit environ 50% du total de la dépense au profit de ce sous-secteur. Les droits de douane quant à eux représentent 31% de la dépense totale du sous-secteur.

2) Secteur pétrolier, gazier et minier

La dépense fiscale concédée par l'Etat à ce secteur au titre de l'exercice 2019 est estimée à F CFA 30,2 milliards dont F CFA 20,9 milliards pour la TVA ; F CFA 8,2 milliards pour les DDI et F CFA 1,1 milliards pour les autres impôts. Avec 17,9 % des dépenses fiscales profitant aux entreprises, ce secteur est le deuxième secteur d'activité qui tire le plus grand profit des dépenses fiscales.

3) Industrie métallurgique

La dépense fiscale afférente à ce secteur est estimée à F CFA 29,7 milliards, soit 17,6% des dépenses fiscales profitant aux entreprises au titre de l'exercice 2019. Ce secteur bénéficie des conventions et cahiers de charges et la grande partie de sa dépense fiscale est inhérente à l'exonération de la TVA et des DDI sur les équipements et biens d'investissement de ce secteur. La dépense fiscale de TVA est évaluée à F CFA 17,8 milliards (soit 60% de la dépense fiscale de ce secteur) et F CFA 11,7 milliards (39,4%) pour les DDI.

4) 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 17,2 milliards soit 10,2% de la dépense fiscale profitant aux entreprises. L'essentiel concerne la TVA dont le montant est de F CFA 15,6 milliards soit 90,7 % du total des dépenses fiscales relatives à ce secteur. C'est le quatrième secteur qui bénéficie le plus de la dépense fiscale du fait de l'exonération de la TVA sur les intrants, le matériel et les équipements agropastoraux.

En définitive,, les secteurs d'activité qui tirent le plus profit de la dépense fiscale sont le secteur pétrolier, gazier et minier ; les industries, le secteur agropastoral, le secteur de l'énergie solaire et éolienne, le commerce général pour la construction des grands centres commerciaux, l'hôtellerie, le développement de l'électricité et les BTP.

Il y a lieu de souligner qu'en matière d'impôts indirects (TVA, DDI, DA), le bénéficiaire des exonérations n'est pas le vendeur du produit ou du service mais le consommateur final. C'est la raison pour laquelle, bien que les dépenses fiscales en matière de santé et action sociale soit importantes, le gain chez les entreprises de ce secteur est quasiment nul.

D. 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 (en milliards)

Objectifs	TVA	DDI	DA	Autres	Total	Part
Encourager la transformation locale de bois	1,7	0,0	0,0	0,0	1,7	0,3%
Encourager l'emploi jeune	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Encourager l'épargne	2,5	0,0	0,0	0,0	2,5	0,4%
Faciliter l'accès à l'éducation	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0%
Faciliter l'accès aux ménages des biens de premières nécessités	261,3	92,4	0,0	0,0	353,7	60,5%
Faciliter l'accès aux soins de santé	11,8	1,3	0,0	0,0	13,1	2,2%
Promouvoir la recherche et l'innovation	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Promouvoir le développement de l'économie verte	8,1	4,2	2,1	0,0	14,4	2,5%
Promouvoir le secteur boursier	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	0,0%
Promouvoir le secteur gazier	2,9	0,9	0,0	1,0	4,8	0,8%
Promouvoir le secteur minier	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Promouvoir le secteur pétrolier	25,0	7,3	0,3	0,0	32,5	5,6%
Promouvoir les investissements privés	45,1	30,6	0,3	18,3	84,9	14,5%
Promouvoir les investissements publics	1,9	0,5	0,0	0,0	2,5	0,4%
Soutenir la consommation des ménages	10,2	0,0	13,9	0,0	24,1	4,1%
Soutenir la promotion des CGA	0,0	0,0	0,0	1,6	1,6	0,3%
Soutenir l'acquisition des logements sociaux	1,9	1,7	0,0	0,0	3,6	0,6%

Soutenir l'acquisition des véhicules neufs	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Soutenir le secteur agropastoral	15,6	1,5	0,0	0,0	17,1	2,9%	
Soutenir le service postal	0,4	0,0	0,0	0,0	0,4	0,1%	
Soutenir les invalides	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%	
Soutenir les sociétés de presse et d'édition des journaux	1,8	0,0	0,0	0,0	1,8	0,3%	
Autres (non déterminé)	9,2	6,8	0,2	0,0	16,1	2,8%	
Total général	399,5	147,2	16,8	21,0	584,7	100%	

71,1% des dépenses fiscales bénéficient aux ménages en matière d'accès aux biens de premières nécessités (60,5%), d'accès aux soins de santé (2,2%), de soutien à la consommation (4,1%), de soutien aux invalides et d'accès à l'éducation, etc. Ce poste est suivi des dépenses fiscales émanant des incitations à l'investissement avec 14,5%, ensuite viennent les secteurs pétrolier, gazier et minier qui bénéficient de 6,4% des dépenses fiscales. Les autres secteurs bénéficient de 22,8% des dépenses fiscales de l'exercice 2019.

Tableau 16 : dépenses fiscales par type de mesure et par impôt (en milliards)

Type de mesure	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	TSR	Total	Part
Mesures économiques	96,5	40,8	0,6	16,3	1,4	2,6	0,7	158,9	27,1%
Mesures sociales	285,8	95,4	13,9				0,0	395,1	67,6%
Mesures environnementales	8,1	4,2	2,1				0,0	14,4	2,5%
Autres (ND)	9,2	6,8	0,2				0,0	16,1	2,7%
Total général	399,5	147,2	16,8	16,3	1,4	2,6	0,7	584,7	100%

Il ressort de la répartition de la dépense fiscale suivant leur but social, économique ou environnemental que 67,6% de la dépense fiscale concerne les objectifs sociaux, contre 27,1% pour les objectifs économiques et 2,5% pour les objectifs environnementaux.

La dépense fiscale de TVA à but économique représente 16,5% de la dépense fiscale contre 48,8% pour les objectifs sociaux.

Pour ce qui est de l'impôt sur le revenu (IS et IRPP), sa dépense fiscale profite entièrement aux préoccupations économiques. Il en est de même des dépenses fiscales relatives aux droits d'enregistrement qui concourent totalement aux objectifs économiques. Relativement aux droits d'accises, 82,7% de la dépense fiscale y relative vise des objectifs sociaux.

E. Dépenses fiscales par régime fiscal

Tableau 17 : Montant des dépenses fiscales évaluées selon les régimes fiscaux

Régime fiscal	TVA	DDI	DAC	IS	IRPP	DE	TSR	Total	Part
Droit commun	169,2	74,7	1,7	0,0	1,4	0,0	0,0	247,1	42,3%
Investissement	114,9	49,2	14,4	5,4	0,0	2,3	0,0	186,2	31,8%
Cahier de charges et conventions	1,8	2,2	0,0	1,0	0,0	0,0	0,0	5,0	0,9%
Zone franche	2,0	1,3	0,0	0,8	0,0	0,2	0,0	4,3	0,7%
Code pétrolier	92,8	8,7	0,3	7,5	0,0	0,0	0,7	110,0	18,8%
Code gazier	3,7	1,4	0,0	0,2	0,0	0,1	0,0	5,4	0,9%
Code minier	0,1	0,4	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,5	0,1%
Zone sinistrée	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Régime boursier	0,1	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,2	0,0%
CGA	0,1	0,0	0,0	0,2	0,0	0,0	0,0	0,3	0,0%
Autres	17,8	9,3	0,4	1,1	0,0	0,0	0,0	25,6	4,4%
Total général	399,6	147,2	16,8	16,3	1,4	2,6	0,7	584,7	100%

Le tableau 17 ci-dessus présente la dépense fiscale par base légale. La dépense fiscale globale s'élève à F CFA 584,7 milliards et représente 21% de recettes fiscales non pétrolières de l'exercice 2019 chiffrées à 2 784,6 milliards de FCFA. Pour mémoire, la dépense fiscale de l'année 2018 s'élevait à F CFA 545,2 milliards et représentait 19,3% de recettes fiscales non pétrolières de l'exercice 2018 chiffrées à F CFA 2 831 milliards.

Par rapport au PIB de 2019 projeté à 22 692,0 milliards de FCFA, la dépense fiscale globale représente 2,6% contre 2,5% en 2018 soit une hausse 0,1 points.

F. Dépenses fiscales par base légale

Tableau 18 : Dépenses fiscales par base légale en 2019

Base légale	TVA	DDI	DA	Autres	Total	Part	% PIB	% Recettes fiscales
CGI	306,9	77,5	14,2	18,8	417,4	71,4%	1,8%	15,0%
Dispositions douanières nationales	2,8	5,5	0,0	0,0	8,3	1,4%	0,0%	0,3%
Dispositions douanières communautaires	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%	0,0%	0,0%
Code pétrolier, gazier et minier	27,9	8,2	0,3	1,0	37,4	6,4%	0,2%	1,3%
Conventions et cahiers de charges	0,7	1,0	0,0	0,0	1,7	0,3%	0,0%	0,1%
Ordonnance TVA 2008	40,3	42,4	0,0	0,0	82,6	14,1%	0,4%	3,0%
Circulaire TVA 2012	8,1	4,2	2,1	0,0	14,4	2,5%	0,1%	0,5%
Zone franche	1,8	1,1	0,0	1,2	4,1	0,7%	0,0%	0,1%
Autres	11,1	7,3	0,2	0,0	18,6	3,2%	0,1%	0,7%
Total général	399,5	147,2	16,8	21,0	584,6	100%	2,6%	21,0%

L'essentiel des mesures donnant lieu à une dépense fiscale sont dans le CGI. Les dépenses fiscales du CGI représentent 71,4% de l'ensemble des dépenses évaluées. Il convient de noter que la plupart des produits pour lesquels les droits et taxes de douane ont été suspendus dans l'ordonnance de 2008, étaient déjà exonérés de TVA dans le CGI. Les dépenses fiscales des Codes pétrolier, gazier et minier représentent 6,4% de l'ensemble des dépenses évaluées. La catégorie « autres » regroupe les exonérations des autres produits non reliées à une base légale, en particulier celles accordées exceptionnellement par voie administrative, et celles incluses dans les conventions particulières (projets structurants, marchés de la CAN, etc.).

Le cas spécifique du Régime de la prise en charge de la TVA et des droits et taxes de douanes sur les marchés à financement extérieur ou conjoint est détaillé dans le tableau 19 ci-après.

Tableau 19 : Montant des recettes non recouvrées sur les marchés FINEXT

Libellé	2016	2017	2018	2019	Total
TVA/décomptes	33,5	71,6	34,0	38,6	179,7
TVA/APEC	5,9	3,8	16,5	10,8	37,0
TVA de porte	39,3	30,3	39,1	32,2	140,9
Droits de douane	77,3	59,5	76,4	67,6	280,8
Apurements DGI	30	25,7	40	10	105,7
Apurements DGD	41,5	52,9	16,1	8,5	119
RAR DGI	3,7	8,4	15,6	33	91
RAR DGD	35,8	6,6	60,3	59,1	161,9
Total RAR					252,9

Instituées par la loi de finances 2014, les incitations fiscales issues du régime de la prise en charge, quoi que n'étant pas considérées comme des dépenses fiscales, génèrent des pertes énormes de recettes dans les réalisations des administrations concernées. Ce régime prévoit la prise en charge des droits et taxes liés aux marchés à financement extérieur ou conjoint par les budgets des maîtres d'ouvrage ou des ministères bénéficiaires, lorsque la convention de financement en dispose

autrement. L'insuffisance des ressources destinées à la couverture des prises en charge octroyées génèrent toutefois des pertes énormes de recettes qui ne seront jamais recouvrées par les administrations fiscales, d'où la pertinence de la réforme de ce régime à travers la conclusion TTC des conventions de financement. S'agissant des projets en cours d'exécution, les structures, maîtres d'ouvrage des projets, devraient constituer des crédits budgétaires suffisants à même de couvrir de façon effective les montants des facilités octroyées.

Tableau 20 : dépenses fiscales par catégorie de biens en 2019

Type de biens ou services	TVA	DDI	DA	Autres	Total	%recettes fiscales
Biens de première nécessité	219,6	46,2	0,0	0,0	265,8	9,55%
Riz	42,4	44,8	0,0	0,0	87,3	3,13%
Blé	46,8	0,0	0,0	0,0	46,8	1,68%
Froments, blés et autres méteils	27,4	14,3	0,0	0,0	41,7	1,50%
Poissons	33,2	25,6	0,0	0,0	58,8	2,11%
Viande bovine	0,5	0,0	0,0	0,0	0,5	0,02%
Coqs, poules et leurs viandes	0,5	0,0	0,0	0,0	0,5	0,02%
Œufs	0,3	0,0	0,0	0,0	0,3	0,01%
Pains et assimilés	3,9	0,0	0,0	0,0	3,9	0,14%
Lait et crème de lait	6,7	0,5	0,0	0,0	7,2	0,26%
Sels bruts	2,1	0,0	0,0	0,0	2,1	0,08%
Produits pétroliers et gaziers	66,9	2,9	0,0	0,0	69,8	2,51%
huiles brutes de pétrole	24,8	0,0	0,0	0,0	24,8	0,89%
Pétrole lampant	4,5	0,0	0,0	0,0	4,5	0,16%
butanes liquéfiés ou gaz domestique	37,7	2,9	0,0	0,0	40,6	1,46%
Autres produits agroalimentaires	5,4	4,2	13,9	0,0	23,6	0,85%
Tranche sociale d'eau et d'électricité	10,0	0,0	0,0	0,0	10,0	0,36%
Tranche sociale d'électricité	8,9	0,0	0,0	0,0	8,9	0,32%
Tranche sociale d'eau	1,1	0,0	0,0	0,0	1,1	0,04%
Santé et action sociale	11,8	1,3	0,0	0,0	13,1	0,47%
examens, consultations et soins hospitaliers	3,4	0,0	0,0	0,0	3,4	0,12%
Matériels et équipements médicaux, produits pharmaceutiques et leurs intrants	8,4	1,3	0,0	0,0	9,7	0,35%
Intrants, équipements et matériels agropastoraux	15,5	1,5	0,0	0,0	17,0	0,61%
Engrais et pesticides	4,6	0,4	0,0	0,0	5,0	0,18%
Engrais	2,3	0,3	0,0	0,0	2,6	0,09%
Pesticides	2,3	0,1	0,0	0,0	2,4	0,09%
Provendes	4,7	0,0	0,0	0,0	4,7	0,17%
Semences	2,2	0,0	0,0	0,0	2,2	0,08%
Matériels et équipements agricoles	3,7	0,9	0,0	0,0	4,6	0,16%
Matériels et équipements de la pêche	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,00%
Matériels et équipements de l'élevage	0,3	0,2	0,0	0,0	0,5	0,02%
Matériels et équipements d'énergie solaire et éolienne	8,1	4,2	2,1	0,0	14,4	0,52%
Biens d'équipement et matériels liés à l'investissement	74,9	39,4	0,6	2,6	117,5	4,22%
Presse et édition des journaux	1,8	0,0	0,0	0,0	1,8	0,06%
Livres et autres manuels scolaires	0,1	0,0	0,0	0,0	0,1	0,00%
Logements sociaux	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,00%
Service postal	0,4	0,0	0,0	0,0	0,4	0,02%
Transport public urbain	0,2	0,0	0,0	0,0	0,2	0,01%
Ciments et clinker	1,9	1,7	0,0	0,0	3,6	0,13%
Autres	13,4	6,8	0,2	18,4	38,8	1,39%
Total général	374,3	147,2	16,8	21,0	559,4	20,09%

Le tableau 20 ci-dessus présente les dépenses fiscales par catégories de biens exonérés. Les dépenses fiscales concernant les produits alimentaires et la santé représentent environ 11% des recettes fiscales, soit 302,5 milliards de FCFA. Le coût des dépenses fiscales de soutien au secteur agricole est estimé à 17,0 milliards de FCFA, soit 0,61% des recettes fiscales.

Tableau 21 : dépenses fiscales par ordre d'importance

Type de biens ou services	TVA	DDI	DA	Autres	Total	%recettes fiscales
Biens d'équipement et matériels liés à l'investissement	74,9	39,4	0,6	2,6	117,5	4,22%
Riz	42,4	44,8	0,0	0,0	87,3	3,13%
Produits pétroliers et gaziers	66,9	2,9	0,0	0,0	69,8	2,51%
Poissons	33,2	25,6	0,0	0,0	58,8	2,11%
Farine	46,8	0,0	0,0	0,0	46,8	1,68%
Froments, blés et autres méteils	27,4	14,3	0,0	0,0	41,7	1,50%
butanes liquéfiés ou gaz domestique ou GPL	37,7	2,9	0,0	0,0	40,6	1,46%
huiles brutes de pétrole	24,8	0,0	0,0	0,0	24,8	0,89%
Autres produits agroalimentaires	5,4	4,2	13,9	0,0	23,6	0,85%
Matériels et équipements d'énergie solaire et éolienne	8,1	4,2	2,1	0,0	14,4	0,52%
Matériels et équipements médicaux, produits pharmaceutiques et leurs intrants	8,4	1,3	0,0	0,0	9,7	0,35%
Tranche sociale d'électricité	8,9	0,0	0,0	0,0	8,9	0,32%
Lait et crème de lait	6,7	0,5	0,0	0,0	7,2	0,26%
Proviendes	4,7	0,0	0,0	0,0	4,7	0,17%
Matériels et équipements agricoles	3,7	0,9	0,0	0,0	4,6	0,16%
Pétrole lampant	4,5	0,0	0,0	0,0	4,5	0,16%
Pains et assimilés	3,9	0,0	0,0	0,0	3,9	0,14%
Ciments et clinker	1,9	1,7	0,0	0,0	3,6	0,13%
Examens, consultations et soins hospitaliers	3,4	0,0	0,0	0,0	3,4	0,12%
Engrais	2,3	0,3	0,0	0,0	2,6	0,09%
Pesticides	2,3	0,1	0,0	0,0	2,4	0,09%
Semences	2,2	0,0	0,0	0,0	2,2	0,08%
Sels bruts	2,1	0,0	0,0	0,0	2,1	0,08%
Presse et édition des journaux	1,8	0,0	0,0	0,0	1,8	0,06%
Tranche sociale d'eau	1,1	0,0	0,0	0,0	1,1	0,04%
Viande bovine	0,5	0,0	0,0	0,0	0,5	0,02%
Coqs, poules et leurs viandes	0,5	0,0	0,0	0,0	0,5	0,02%
Matériels et équipements de l'élevage	0,3	0,2	0,0	0,0	0,5	0,02%
Service postal	0,4	0,0	0,0	0,0	0,4	0,02%
Œufs	0,3	0,0	0,0	0,0	0,3	0,01%
Transport public urbain	0,2	0,0	0,0	0,0	0,2	0,01%

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 politique économique. Cet exercice fait ainsi ressortir l'impact budgétaire très important de certaines mesures. Le tableau 21 ci-dessus présente par ordre décroissant, les mesures pour lesquelles les dépenses fiscales sont les plus significatives.

L'exonération de TVA et des droits de douane sur les biens d'équipement est la mesure la plus couteuse. Elle est suivie par le riz, le secteur pétrolier et gazier, le blé le poisson, le gaz domestique, et l'énergie solaire. La justification du bien-fondé ou non du maintien de ces mesures, ainsi que d'ailleurs des autres exonérations, reste cependant un choix politique et relève de la responsabilité des autorités.

CONCLUSION

Il ressort globalement de l'analyse, un niveau élevé de dépenses fiscales qui se situe à **F CFA 584,7 milliards**, représentant **21%** des recettes fiscales non pétrolières de l'exercice 2019 chiffrées à **2 784,6 milliards de FCFA**. Pour mémoire, la dépense fiscale de l'année 2017 portait sur les mêmes droits directs et indirects et s'est élevée à **F CFA 605,6 milliards**, soit **24%** de recettes fiscales non pétrolières dudit exercice chiffrées à **F CFA 2 523 milliards**.

Par rapport au PIB de 2019 estimé à **22 692,0 milliards de FCFA**, la dépense fiscale globale représente **2,6%** contre **3,1%** en 2017 soit une baisse **0,5 point**.

Il est évident que dans les dépenses évaluées, certaines sont d'avantage des évaluations comptables que des recettes réelles auxquelles pourrait prétendre l'Etat. Mais il n'en demeure pas moins d'autres qui engendrent des manques à gagner importants pour le Trésor Public.

D'autres dépenses fiscales sont par ailleurs à surveiller eu égard à leur coût croissant. C'est notamment les exonérations à caractère social qui s'élèvent à **395,1 milliards**, soit **67,5%** de la dépense fiscale globale. Leur maintien ne se justifierait que par des résultats concrets pour les bénéficiaires. A défaut, leur restriction devrait être envisagée aux seules cibles spécifiques.

Relativement aux dépenses fiscales à caractère économique, elles sont globalement réservées à un nombre limité de bénéficiaires directs. La question qui se pose est celle de savoir, si les exonérations octroyées ont induit des investissements effectifs et générés des emplois réels,

La seconde partie du rapport est une ébauche de réponse à ces interrogations se rapportant aux effets économique et social des dépenses fiscales.



DEUXIEME PARTIE

ETUDE DE L'IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DES DEPENSES FISCALES



Au-delà de l'aspect budgétaire, l'évaluation des dépenses fiscales vise à guider les décideurs sur l'opportunité et l'efficacité des dérogations consenties.

Cet aspect du travail met l'accent sur les secteurs bénéficiant du niveau élevé de dépenses fiscales avec des objectifs précis en termes de développement économique et social. Le choix des secteurs à analyser a été fait sur la base de plusieurs critères, notamment l'importance des incitations accordées, le rôle dans le tissu économique et social et la disponibilité des données utiles à l'analyse.

Pour ce qui est du secteur des biens de consommation courante, s'il est aisé de justifier les dépenses fiscales par la nécessité de soutenir les couches vulnérables par la réduction des coûts du fait de l'exonération de TVA, il est tout aussi opportun de s'interroger sur l'efficacité desdites mesures, le bénéfice étant fonction du niveau de consommation et non de la taille du revenu.

La justification de l'analyse de la loi sur les incitations à l'investissement privé réside pour sa part dans la nécessité de faire une évaluation de cette politique publique 6 ans après sa mise en application, eu égard à la diversité des secteurs d'activité concernés, à l'importance des exonérations accordées tant du point de vue de leurs montants que de leur durée.

Relativement au secteur de la métallurgie, il s'agit également d'évaluer l'apport des dépenses fiscales dans le développement de celui-ci, compte tenu du volume des avantages octroyés par les cahiers de charge et de leur durée.

La présente partie traitera ainsi de l'impact socio-économique des dépenses fiscales d'une part sur les ménages et d'autre part sur les entreprises.

I. GENERALITES OU CONTEXTE

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 celle 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 et plus particulièrement les plus défavorisés. L'analyse est d'autant nécessaire que le poids des dépenses

fiscales s'alourdit chaque année. Elles représentent aujourd'hui 21% des recettes fiscales non pétrolières.

Dans l'optique de répondre à ces interrogations, l'équipe projet s'est appuyée sur les données de la 4^{ème} Enquête Camerounaise auprès des Ménages (ECAM4) réalisée par l'INS sur l'année 2014 pour évaluer l'équité de la dépense fiscale entre les différents quintiles de revenu.

II. METHODOLOGIE D'EVALUATION

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 issus de la quatrième enquête camerounaise auprès des ménages (ECAM4).

Dans un premier temps, il a été question de projeter la matrice de consommation finale marchande et non marchande à prix courant de 2014 issu de ECAM4, pour estimer la matrice de consommation finale marchande et non marchande à prix courant de 2017. Cette projection est basée sur l'hypothèse que les habitudes de consommation des ménages ne changent pas significativement d'une année à l'autre, surtout dans un contexte de stabilité des revenus au Cameroun (2014-2017). Ainsi, la variation de la consommation finale (CF) serait attribuable au niveau général des prix (Indice des prix à la consommation finale des ménages) et au volume (taux d'accroissement de la population qui est estimé à 2,7% en moyenne entre 2014 et 2017). La démarche consiste pour chaque produit, à multiplier la valeur courante de la CF de 2014 par l'indice de volume (2,7%) pour obtenir la CF constante de 2015, cette valeur est à son tour est inflatée, c'est-à-dire multipliée par l'IPC de 2015 du produit correspondant pour avoir la valeur courante de la CF de 2015. Cette procédure est réitéré jusqu'à obtenir la CF courante de 2017.

Par la suite il a été question de confronter la liste des biens et services de consommation finale des ménages et celle des mesures dérogatoires, en vue de déterminer, le panier de consommation finale des ménages exonéré de TVA.

Enfin, 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 sera 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 égale 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.

III. RESULTATS DE L'ANALYSE

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 2017. 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 exonérations de TVA. Cet ajustement étant difficile, voire 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 (12,9%) et des dépenses liées aux logements du ménage (11,2%).

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 (13,9%). 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	31,8%	25,5%	9,58%
Boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants	2,7%	3,9%	19,25%
Habillement et chaussure	9,4%	13,9%	19,25%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	11,2%	5,6%	5,77%
Equipement de maison	3,5%	5,1%	18,79%
Santé	5,5%	0,4%	0,81%
Transport	12,9%	18,3%	18,42%
Communication	4,8%	7,0%	19,23%
Loisirs et spectacles	2,2%	1,8%	10,12%
Education	4,0%	0,6%	1,53%
Hôtel et restauration	6,9%	10,2%	19,25%
Autres biens et services	5,2%	7,7%	19,17%
Total	100,0%	100%	12,26%

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	36,5%	29,4%	23,1%	18,4%	17,2%	20,4%
Autoconsommation	33,1%	25,4%	18,8%	14,2%	12%	15,7%
Transferts en nature	3,4%	4,0%	4,3%	4,2%	5,3%	4,7%
Consommation marchande	63,5%	70,6%	76,9%	81,6%	82,8%	79,6%
Alimentation et Boissons non alcoolisées	27,0%	29,5%	29,5%	28,2%	21,9%	25,3%
Boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants	1,0%	1,6%	1,8%	2,2%	2,4%	2,1%
Habillement et chaussure	8,3%	7,7%	7,3%	7,1%	7,6%	7,5%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	4,6%	6,2%	7,6%	9,4%	10,0%	8,9%
Equipement de maison	3,8%	3,4%	2,9%	2,7%	2,6%	2,8%
Santé	4,3%	3,8%	3,6%	4,3%	4,7%	4,4%
Transport	4,2%	6,2%	8,0%	9,4%	12,6%	10,3%
Communication	1,3%	2,0%	2,8%	3,5%	4,8%	3,8%
Loisirs et spectacles	1,8%	1,7%	1,8%	1,7%	1,7%	1,7%
Education	2,1%	2,6%	3,6%	3,6%	3,1%	3,2%
Hôtel et restauration	1,7%	2,5%	4,2%	5,5%	6,8%	5,5%
Autres biens et services	3,4%	3,4%	3,8%	4,1%	4,5%	4,1%
Dépense de consommation Totale	100%	100%	100%	100%	100%	100%

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.

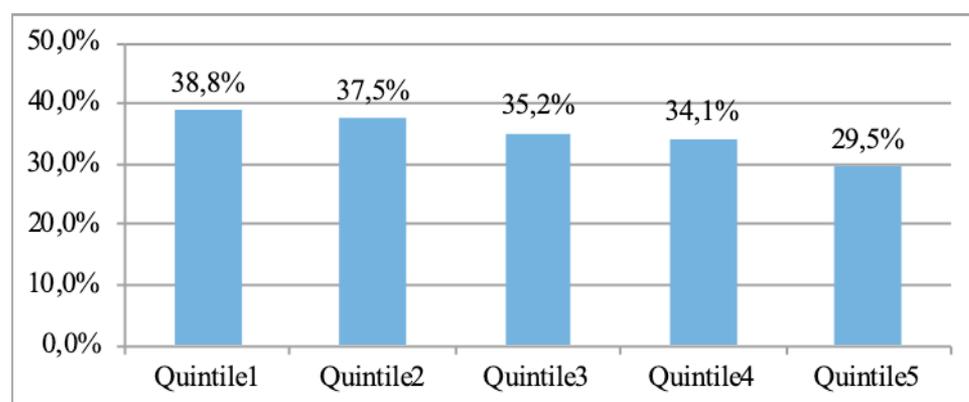
Dans l'ensemble, les produits exonérés de TVA représente en moyenne 32,4% des dépenses de consommations marchandes. Quoique ces produits exonérés concernent essentiellement les biens « prioritaires », il ressort que, la part des dépenses des ménages affectée à ces produits est relativement plus élevée dans les ménages pauvres (38,8%). Cette part diminue au fur et à mesure que le revenu du ménage augmente.

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%)	61,2%	62,5%	64,8%	65,9%	70,5%	67,6%
Produit Exonéré de TVA (taux zéro)	38,8%	37,5%	35,2%	34,1%	29,5%	32,4%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Source : Nos calculs, projection ECAM4

Graphique 1 : Part des dépenses du ménage affectée aux produits exonérés suivant le niveau de revenu

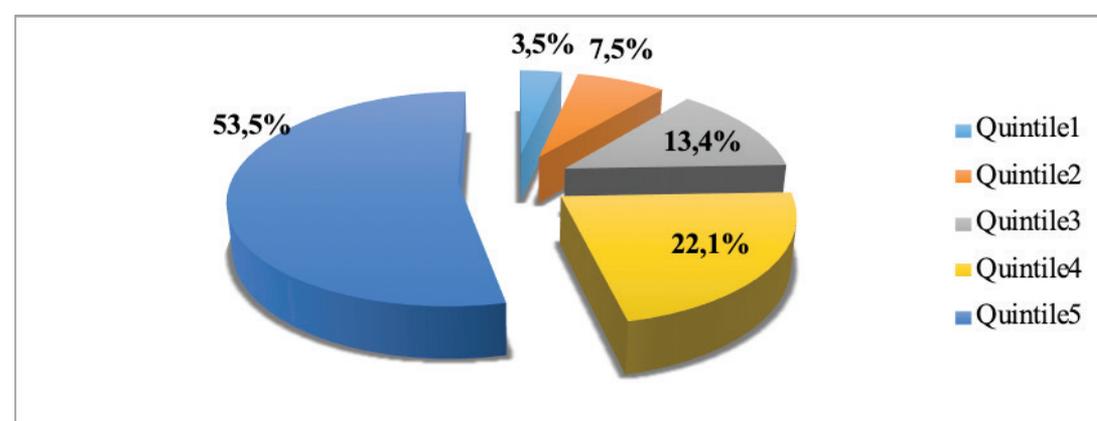


Source : Nos calculs, projection ECAM4

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 2 : Contribution des ménages aux recettes de TVA



Source : Nos calculs, projection ECAM4

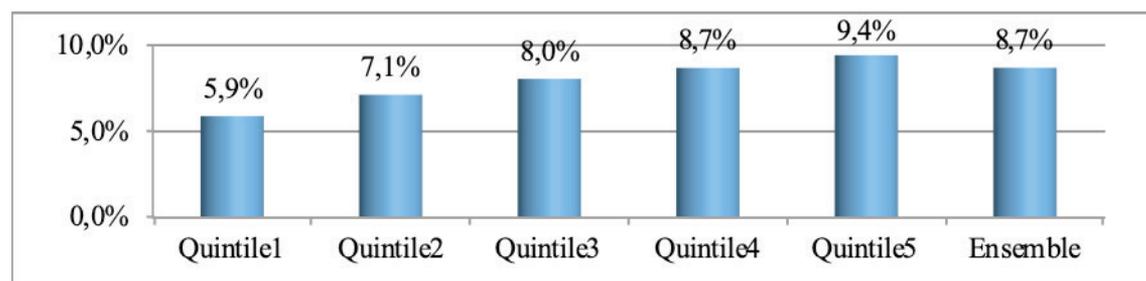
La contribution des ménages aux recettes de TVA est plus élevée pour les ménages les plus aisés appartenant au cinquième quintile. Ces derniers contribuent à hauteur de 53,5% aux recettes de TVA contre 3,5% pour les ménages les moins aisés du premier quintile. Cette situation pourrait se justifier par 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 (63,5%) ; (ii) d'autre part, les ménages pauvres consomment relativement plus de produits exonérés (38,8%) que les ménages riches (29,5%) (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 tableau 1 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 3 : Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages



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%	9,1%	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, projection ECAM4

1) 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.

Connaitre 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 près de la moitié (45,1%) des dépenses fiscales est alloué au poste « alimentation et boissons non alcoolisées », il est suivi des postes de consommations « logement, eau, électricité, gaz et autres combustibles » (23,0%) ; « santé » (16,2%) ; « éducation » (11,2%) (Voir tableau 25).

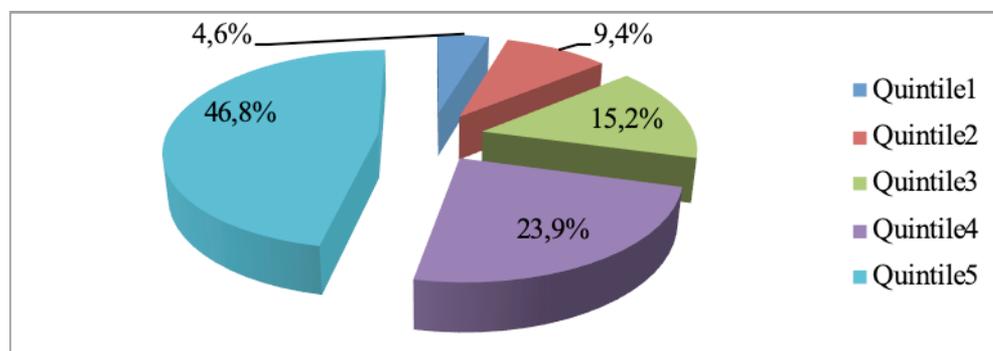
Tableau 26 : Structure des dépenses fiscales par strate suivant les groupes de produits

Groupes de produits	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Ensemble
Alimentation et Boissons non alcoolisées	56,6%	55,8%	51,0%	46,3%	39,2%	45,1%
Boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Habillement et chaussure	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	14,8%	16,7%	19,4%	22,2%	26,6%	23,0%
Equipement de maison	0,6%	0,4%	0,3%	0,2%	0,1%	0,2%
Santé	16,1%	13,5%	12,8%	14,7%	18,6%	16,2%
Transport	0,3%	1,1%	1,1%	2,0%	1,5%	1,5%
Communication	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Loisirs et spectacles	3,8%	3,5%	3,2%	2,8%	2,6%	2,9%
Education	7,8%	8,9%	12,2%	11,9%	11,2%	11,2%
Hôtel et restauration	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
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%

Source : Nos calculs, projection ECAM4

En outre, la ventilation des dépenses fiscale suivant le quintile de revenu fait ressortir 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 46,8% 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 4 : structure de la dépense fiscale par quintile de revenu



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Cette structure est la même pour chaque poste de dépense (voir tableau 6). Concernant le poste « alimentation et boissons non alcoolisées » qui bénéficie de plus de 45% 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 40,7% 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 26). 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 dépense	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Total
Alimentation et Boissons non alcoolisées	5,8%	11,6%	17,2%	24,6%	40,7%	100%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	3,0%	6,9%	12,9%	23,1%	54,2%	100%
Equipement de maison	13,1%	17,6%	21,8%	21,5%	26,1%	100%
Santé	4,6%	7,9%	12,0%	21,7%	53,8%	100%
Transport	0,9%	6,8%	11,2%	32,2%	48,9%	100%
Communication	0,3%	1,0%	10,4%	11,6%	76,7%	100%
Loisirs et spectacles	6,2%	11,4%	17,1%	23,0%	42,3%	100%
Education	3,3%	7,5%	16,6%	25,4%	47,1%	100%
Autres biens et services	0,0%	0,6%	0,3%	2,9%	96,2%	100%
Ensemble	4,6%	9,4%	15,2%	23,9%	46,8%	100%

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.

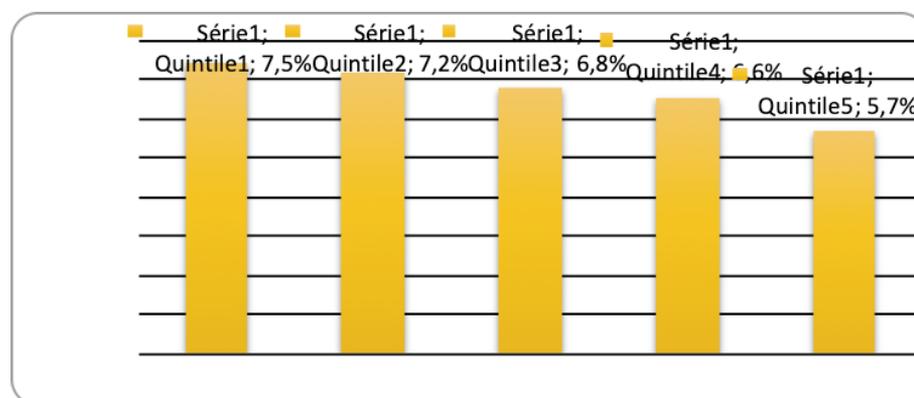
2) Distribution du gain relatif aux exonérations de TVA selon le revenu des ménages

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 4 ci-dessous, dans l'ensemble, les ménages camerounais réalisent un gain de 6,4% 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 8,1% 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 5 : 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

Produits	Quintile1	Quintile2	Quintile3	Quintile4	Quintile5	Ensemble
Alimentation et Boissons non alcoolisées	9,9%	9,7%	9,0%	8,8%	8,4%	8,8%
Boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Habillement et chaussure	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
Logement, eau, électricité, gaz et autres	15,4%	13,7%	13,2%	12,7%	12,4%	12,7%
Equipement 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	10,2%	10,7%	9,4%	8,7%	7,2%	8,3%
Education	17,5%	17,5%	17,7%	17,5%	17,3%	17,4%
Hôtel et restauration	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%
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%	6,2%

3) 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 Toutes Taxes Comprises (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 6,2% 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 ¹ et par an. Ce sont des personnes qui ne sont pas capables de 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 d'un jour le jour, dans la limite de leurs moyens ; 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 bien-être.

Ainsi, une suppression des exonérations de TVA détériorerait 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.

¹ 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.

Ce chapitre est consacré à l'évaluation de l'impact sur l'activité économique, l'investissement et l'emploi sur l'activité économique, l'investissement et l'emploi des régimes d'incitation à l'investissement privé. Il présente l'approche méthodologique, les données de l'étude, l'analyse des projections du cahier de charge, et enfin les réalisations des entreprises nouvelles et existantes bénéficiaires des conventions d'agrément dans le cadre de la loi du 18 avril 2013 et des cahiers de charge. Il fait ensuite une évaluation de l'impact socio-économique de ces régimes dérogatoires, en comparant un groupe d'entreprises bénéficiaires de ces régimes dérogatoires à un groupe témoin d'entreprises non bénéficiaires.

Comme dans le cas de l'évaluation de l'impact des exonérations de TVA sur la consommation des ménages, il est question, pour les entreprises bénéficiant des régimes dérogatoires susmentionnés, d'évaluer le niveau de mise en œuvre des engagements et d'atteinte des objectifs visés. Il s'agit par ailleurs d'évaluer les gains en rapport au coût des dépenses fiscales.

Dans le cadre de sa politique de promotion des investissements privés, l'Etat s'est doté d'un dispositif législatif incitatif, notamment la loi N°2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun. Cette loi avait pour objectif de favoriser, de promouvoir et d'attirer les investissements productifs en vue de développer les activités orientées vers la promotion de l'économie nationale. Cette promotion, en droite ligne avec les objectifs du DSCE, devait consolider la croissance, et avoir un impact direct sur la création de l'emploi. Les incitations se fondent sur l'octroi d'importants avantages fiscaux et douaniers aux entreprises agréées à ladite loi en contrepartie du respect par ces dernières de leurs programmes d'investissements et engagements socio-économiques projetés.

Pour mémoire, une première évaluation de la mise en œuvre de la loi N°2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun, réalisée en mai 2017 par la DGI/DGD sur 128 entreprises bénéficiaires des agréments, a révélé des résultats mitigés, notamment :

- ✓ 166,1 milliards de FCFA effectivement investis sur 3 018,2 milliards de FCFA projetés, soit 5,5 % des investissements projetés ;
- ✓ 5 667 emplois créés sur 35 542 projetés, représentant 15,9% d'emplois attendus ;
- ✓ la dépense fiscale enregistrée sur la période par les services de la DGD s'est élevée à FCFA 94,865 milliards et F CFA 5,6 milliards pour la DGI ; soit un total de FCFA 100,46 milliards représentant environ 15,2% des dépenses fiscales théoriques projetées.

Cette évaluation doit impérativement être mise à jour. Le présent rapport se propose de la faire de manière progressive, en ciblant les entreprises qui ont été bénéficiaires des dites incitations par secteur d'activité. Le secteur de la métallurgie est ciblé par l'évaluation puisque bénéficiaire des mesures dérogatoires consenties par les cahiers de charges, avec en contrepartie, des attentes nombreuses et fondées. En effet, le secteur de la métallurgie a une importante incidence sur les autres secteurs de l'économie et sur la stabilité macroéconomique. Le développement de ce sous-secteur devrait faire baisser les importations, améliorer la compétitivité des entreprises locales, freiner la sortie des devises, et améliorer l'équilibre des balances commerciales et des paiements.

I. IMPACT ECONOMIQUE ET SOCIAL DES CONVENTIONS ET CAHIERS DE CHARGES : SECTEUR METALLURGIQUE

A. Méthodologie de l'évaluation

La méthodologie appliquée est celle appliquée dans les évaluations d'impact. Cette méthodologie est recommandée par la FERDI. Elle consiste à évaluer le contrefactuel sur des variables qui puissent permettre de mesurer l'impact desdits cahiers de charges.

Pour cela, nous allons utiliser comme groupe d'entreprises ayant bénéficié des incitations à l'investissement dans le secteur métallurgique, les sociétés PROMETAL et LES ACIERIES du Cameroun. Ces dernières sont dites entreprises ayant subi le traitement et sont nommées «traitées». Le traitement ici faisant référence à des avantages particuliers auxquels ces entreprises ont eu droit, en l'occurrence les cahiers de charges du secteur métallurgie. Il est ensuite constitué un groupe d'entreprises «non traitées». Ce sont les entreprises qui ressemblent «suffisamment» aux entreprises qui ont été traitées, mais qui n'ont pas bénéficié des mêmes avantages. Les entreprises non traitées sont ainsi les entreprises qui appartiennent à la même sous-branche d'activité, notamment la métallurgie. Il s'agit des entreprises METAFRIQUE et COMETAL.

L'évaluation serait plus robuste si on disposait des données sur un plus grand nombre d'entreprises ayant bénéficié de ces mesures dérogatoires et d'autant n'ayant pas bénéficié. Ceci permettrait de dissocier l'effet des autres paramètres qui peuvent aussi expliquer les performances des entreprises d'un groupe ou de l'autre (groupe traité et non traité). Ces autres effets seraient par exemple, la qualité de management et du personnel, la technologie des entreprises, le modèle économique, la situation économique globale, etc. Toutefois, même avec quelques entreprises, les résultats restent valables, même s'ils peuvent être affinés.

La méthode d'évaluation est celle des doubles différences (difference-in-difference) pour évaluer l'impact de la réforme. Cette méthode s'applique ainsi :

Soit $CA_{0\text{traitées}}$ le chiffre d'affaires moyen de PROMETAL et des ACIERIES ; et $CA_{0\text{non traitées}}$ celui de METAFRIQUE et de COMETAL avant l'entrée en vigueur des mesures dérogatoires. Soit $CA_{1\text{traitées}}$ le chiffre d'affaire moyen de PROMETAL et des ACIERIES ; et $CA_{1\text{non traitées}}$ celui de METAFRIQUE et de COMETAL après l'entrée en vigueur des mesures dérogatoires. Nous avons les situations suivantes :

Tableau 29 : synthèse de la méthode des doubles différences

	Avant 2010	Après 2010	Différences
Entreprises ayant bénéficié des mesures dérogatoires	$CA_{0\text{traitées}}$	$CA_{1\text{traitées}}$	$CA_{1\text{traitées}} - CA_{0\text{traitées}}$ (1)
Entreprises n'ayant pas bénéficié des mesures dérogatoires	$CA_{0\text{non traitées}}$	$CA_{1\text{non traitées}}$	$CA_{1\text{non traitées}} - CA_{0\text{non traitées}}$ (2)
IMPACT			(1) - (2)

L'impact est calculé sur le plan théorique comme étant la différence entre les équations (1) et (2). Cette méthodologie est appliquée sur les données des chiffres d'affaires, des emplois créés et des investissements réalisés.

B. Evaluation de l'impact socio-économique des incitations dans le secteur métallurgique

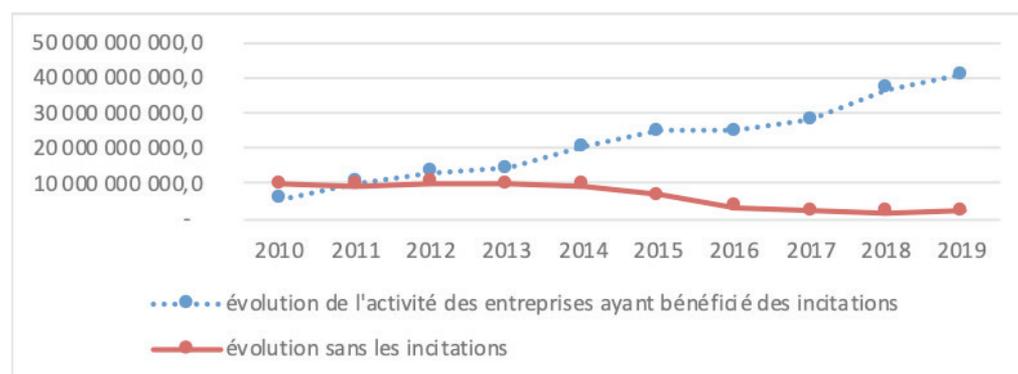
La société Compagnie des Produits Métalliques du Cameroun (PROMETAL) est une entreprise de droit camerounais créée en 2008 avec un capital social de 10 000 000 000, détenus à 100% par des étrangers. Son modèle économique porte essentiellement sur sa capacité de production avec une technologie très avancée. PROMETAL est le leader du secteur de la transformation du fer, avec 70.5% de parts du marché au Cameroun. Les ACIERIES quant à elles représentent 12,5% des parts de marché de la métallurgie. En cumul, les deux entreprises représentent 83% du marché camerounais de la métallurgie.

Tableau 30 : Récapitulatif des résultats obtenus dans le secteur métallurgique

	Moyenne de CA avant 2010	Moyenne de CA après 2010	Différences
Entreprises ayant bénéficié des mesures dérogatoires	9 653 308 145	26 993 388 839	17 340 080 694
Entreprises n'ayant pas bénéficié des mesures dérogatoires	9 560 955 055	4 970 041 743	-4 590 913 312
Impact			21 930 994 007

En moyenne, d'après le tableau 30 précédent, le chiffre d'affaires des entreprises non traitées du secteur de la métallurgie aurait diminué de moitié sur la période 2011-2019, pour se situer en moyenne à F CFA 4 970 041 743, tandis que celui des entreprises ayant bénéficié des mesures incitatives des cahiers de charges a presque triplé en moyenne sur la période, pour se situer à environ à F CFA 26 993 388 839. Le graphique ci-dessous illustre l'évolution moyenne de l'activité dans les deux sous-groupes.

Graphique 6 : Evolution comparative de l'activité dans les deux sous-groupes du secteur métallurgique



Une analyse dynamique de la contribution de PROMETAL au PIB du secteur secondaire ou de la sous branche autres industries manufacturières¹, peut permettre d'apprécier l'effet des mesures dérogatoires. En effet, la part de PROMETAL dans le PIB de cette branche varie de 0,25% en 2010, à près de 3,7% en 2019. Même si plusieurs autres circonstances comme les chantiers de la CAN 2022 et du CHAN 2021 peuvent expliquer cette évolution, on ne saurait négliger l'impact des mesures dérogatoires.

Au demeurant, on peut conclure que les mesures dérogatoires ont eu un effet positif sur l'activité du secteur de la métallurgie.

Toutefois, d'autres conditionnalités avaient été fixées dans le cahier de charges de cette entreprise, notamment la création des emplois et l'atteinte d'un certain niveau d'investissement.

C. Evaluation du niveau de réalisation des engagements

L'analyse comparative des réalisations et des objectifs assignés dans les cahiers de charge de PROMETAL met en valeur deux principaux constats :

- d'une part, le dépassement de l'objectif en termes d'emplois directs à créer. En effet, bien que non atteint en phase d'installation, il a été largement dépassé en phase d'exploitation. Concrètement, 705 et 425 emplois directs en phase d'installation et d'exploitation étaient attendus. Les réalisations se chiffrent respectivement à 652 et 619 dans les deux phases, soit des taux de réalisations respectifs de 92,5% et 145,6% ;
- d'autre part, la réalisation des objectifs en termes d'investissements sur les deux phases. Les taux sont respectivement de 281,4% en phase d'installation et 228,8% en phase d'exploitation.

Pour conclure sur cette partie, il convient de souligner que les mesures dérogatoires ont eu un effet positif sur l'activité du secteur de la métallurgie. Cet effet est d'ailleurs supérieur aux objectifs inscrits dans le cahier de charges.

¹ Le secteur métallurgique fait partie de la branche « autres industries manufacturières » selon la nomenclature de la comptabilité nationale.

Tableau 31 : Analyse comparative des réalisations des engagements de PROMETAL (emploi et investissement)

	Emplois directs			Investissements (en milliards)		
	Réalisations	Projections	Taux de réalisation	Réalisations	Projections	Taux de réalisation
Phase 1 (installation : 2010-2014)	652	705	92,5%	43,9	15,6	281,4%
Phase 2 (exploitation : 2015-2019)	619	425	145,6%	49,2	21,5	228,8%
Total	1 271	1 130	112,5%	93,1	37,1	250,9%

D. Quelques éléments d'analyse coût-bénéfice

Sur la période 2010-2019, pour 93,1 milliards de FCFA d'investissements et 155,4 milliards de FCFA d'exonérations, la société PROMETAL a versé près 37,6 milliards de FCFA d'impôts et taxes et a créé 1 271 emplois directs. Ainsi, la différence entre les exonérations et les impôts payés se chiffre à 117,6 milliards de FCFA. Les impôts et taxes versés sur la période, augmentent significativement, passant de 589, 9 millions en 2010, à plus de 8 milliards de FCFA en 2019, soit une augmentation des paiements 14 fois supérieure à celle de 2010. Les exonérations sont par ailleurs largement supérieures aux investissements soit (167%) du fait de l'application de ces dernières sur les intrants, ce qui est extrêmement coûteux. Une telle mesure est toutefois salutaire pour la survie de cette entreprise, les mines de fer de MBALAM qui devaient fournir la matière première à cette industrie n'étant pas encore exploitées à date.

Des ratios calculés dans le tableau ci-dessous, il ressort que les exonérations représentent en moyenne plus du tiers du Chiffre d'affaires sur la période 2010-2019. Ces exonérations sont de loin supérieures tant aux impôts payés qu'aux investissements réalisés.

On peut conclure que les incitations ont eu un effet bénéfique sur l'activité de PROMETAL quoique le coût en termes de dépense fiscale reste élevé.

Graphique 6 : Evolution des investissements, du chiffre d'affaires, des exonérations et des paiements d'impôts et taxes chez PROMETAL

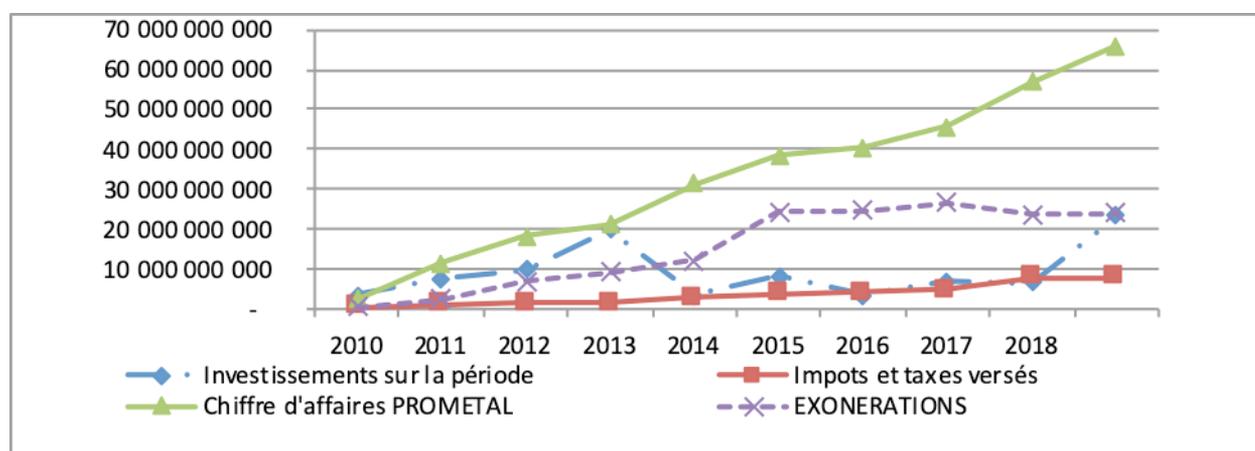


Tableau 32 : Evolution des exonérations et de l'activité chez PROMETAL

Période	Investissements sur la période	Impôts et taxes versés	Chiffre d'affaires PROMETAL	EXONERATIONS	Exonérations / CA	Exonérations / impôts payés	Exonérations / investissement
2010	3 520 000 000	589 902 613	2 657 000 000	481 106 324	18%	82%	14%
2011	7 668 000 000	1 198 758 577	11 706 000 000	2 581 084 629	22%	215%	34%
2012	9 919 000 000	1 489 088 917	18 266 000 000	6 946 853 083	38%	467%	70%
2013	20 212 000 000	1 804 917 398	21 240 000 000	9 372 825 205	44%	519%	46%
2014	3 490 000 000	3 101 880 123	31 440 000 000	12 291 878 985	39%	396%	352%
2015	8 483 000 000	3 855 893 860	38 470 000 000	24 560 607 707	64%	637%	290%
2016	3 614 000 000	4 483 674 825	40 424 000 000	24 801 182 882	61%	553%	686%
2017	7 161 000 000	4 928 866 426	45 953 000 000	26 756 008 338	58%	543%	374%
2018	6 643 000 000	8 081 203 044	56 974 000 000	23 600 572 755	41%	292%	355%
2019	23 335 000 000	8 112 944 260	65 791 000 000	24 023 184 676	37%	296%	103%

II. IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DU REGIME DES INCITATIONS A L'INVESTISSEMENT

1. Contexte

Depuis 2013, des aides spécifiques à l'investissement ont été octroyées par le Cameroun sous forme d'exonérations ou de régime suspensif. En instaurant cette loi, le pays s'était fixé comme objectif de favoriser et attirer les investissements productifs en vue de développer les activités orientées vers la promotion d'une croissance économique forte, durable et inclusive. 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 d'emplois et de croissance économique.

A cet effet, des exonérations constitutives de dépenses fiscales ont été octroyées aussi bien en matière de fiscalité interne que de porte, engendrant d'importantes pertes en termes de recettes fiscales.

Six années après l'entrée en vigueur de la loi de 2013 sur les incitations, il s'agit dans le cadre de ce rapport d'apporter, une réponse à mi-parcours sur son efficacité par rapport aux objectifs susvisés. Les données utilisées proviennent des administrations douanière et fiscale, combinées à celles collectées par de la mission conjointe DGI, DGD, INS, API, APME, MINMIDT et MINEPAT en cours de finalisation.

2. Aperçu de la méthodologie

Sous la conduite de l'API, la démarche de collecte des données a consisté avec les différents ministères impliqués à :

- sélectionner les entreprises à évaluer sur la base du niveau d'avancement des projets ;
- confectionner et envoyer préalablement les fiches d'évaluation contenant les informations recherchées ;
- échanger avec les responsables des entreprises visitées sur leur identification, la consommation des délais octroyés, le niveau des investissements réalisés, les emplois effectifs créés, la dépense fiscale consentie ainsi que les difficultés rencontrées.

La base de données de travail ainsi produite a été complétée avec les données extraites des DSF télé-déclarées par ces entreprises. Elle a ainsi été structurée autour des critères suivants :

- l'identification des entreprises bénéficiaires de l'agrément ;
- les données de gestion de l'entreprise, notamment la situation des investissements et des emplois projetés ainsi que ceux réalisés ;
- la consommation des délais.

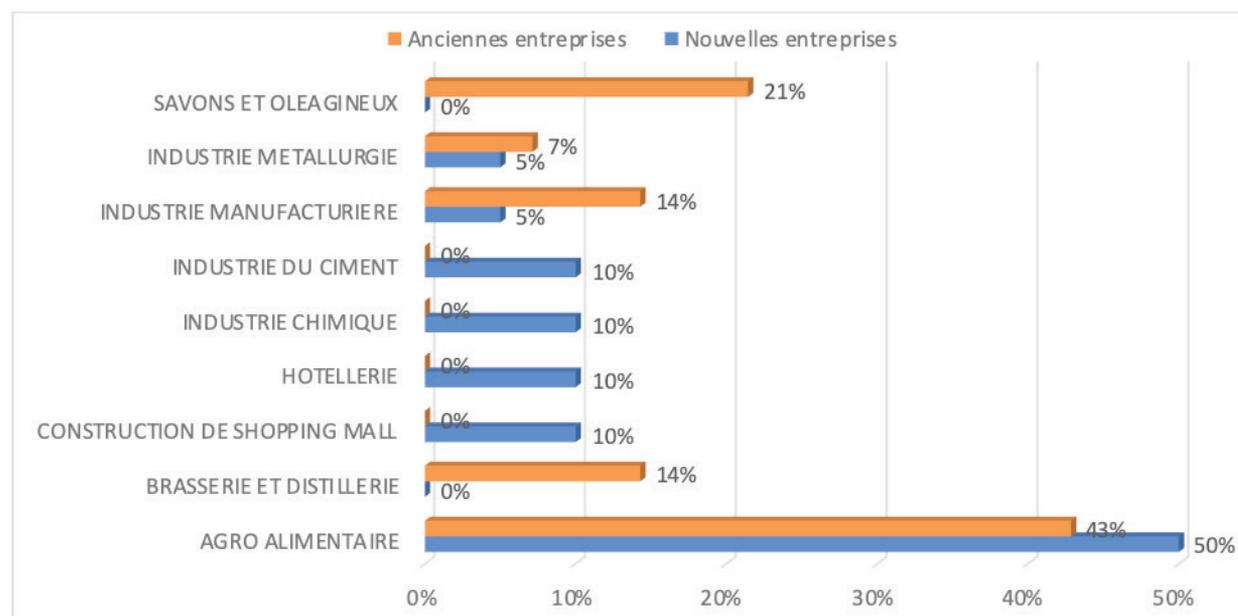
3. Présentation des données de l'étude

L'enquête a visé un échantillon de 50 entreprises titulaires des agréments dans le cadre de la loi du 18 avril 2013. Cependant, seuls 40 entreprises ont répondu à l'évaluation, les autres n'ayant pas encore retourné leur questionnaire. Ces données ont été complétées avec celles des DSF et d'autres informations disponibles. In fine, après traitement des données, seules 34 entreprises ont été évaluées, soit 20 nouvelles et 14 anciennes.

Les activités des bénéficiaires sont variées et s'inscrivent principalement dans le secteur secondaire. Sur l'échantillon des entreprises enquêtées, 50% des nouvelles entreprises exercent dans l'industrie agroalimentaire, 10% dans l'hôtellerie, l'industrie chimique, l'industrie du ciment et dans le commerce général (construction de shopping Mall). On note aussi quelques entreprises dans l'industrie manufacturière et dans la métallurgie.

Les entreprises existantes se concentrent dans l'industrie agroalimentaire (43%), les savons et oléagineux (13%), l'industrie manufacturière (14%), l'industrie brassicole et distillerie (14%) et la métallurgie (7%).

Graphique 8 : Répartition des entreprises enquêtées selon leurs secteurs d'activités



Source : MINFI/DGI, API

4. Evaluation du niveau de réalisation des engagements

Cette section présente entre autres une analyse comparative des projections et des réalisations d'investissements et des emplois créés.

4.1. En terme d'emplois projetés

De manière globale, sur les 17 733 emplois projetés par les 34 entreprises de cette étude, 13 179 emplois ont été effectivement créés, soit un taux de réalisation de 74,3% pour un taux moyen de consommation des délais d'environ 63,5%. Comparativement aux délais consommés, il s'agit d'une bonne performance pour ces entreprises en matière de création d'emploi. Toutefois, ces statistiques agrégées cachent beaucoup de disparités entre ces entreprises.

De l'analyse par secteur d'activité, il ressort que les entreprises métallurgiques, et celles ayant obtenu des agréments pour la construction des shoppings mall sont les moins performantes au regard des taux de création d'emplois en deçà du temps déjà consommé.

Le rythme de création d'emplois est plus rapide chez les entreprises anciennes comparativement aux nouvelles entreprises. A titre d'illustration, le taux de création d'emplois en rapport avec le taux de consommation des délais est plus élevé chez les entreprises anciennes, soit un taux de réalisation de 115,2% pour une consommation des délais de 56%. En effet, on a 10 489 emplois créés par cette catégorie sur un objectif projetés de 9 102 emplois.

Par contre, les nouvelles entreprises ont généré 2 690 emplois sur un objectif de 8 631 emplois, soit un taux de réalisation de 31% pour un taux de consommation des délais de 69%.

Les secteurs ayant le plus contribué à la création d'emplois sont notamment le secteur brassicole avec un taux de réalisation de 70% pour un taux de consommation moyen des délais d'égale valeur ; et le secteur de la savonnerie et oléagineux avec un taux de réalisation de 273%.

Parmi les entreprises existantes, la société SOSUCAM a créé à elle seule dans le cadre du nouvel investissement 7 822 emplois pour un objectif projeté de 6 127 emplois, soit un taux de réalisation de 128%.

Pour les nouvelles entreprises, le taux de réalisation de leurs emplois projetés ne se situe qu'à 31%. Ce taux est porté principalement par l'industrie chimique (147%), l'hôtellerie (33%) et l'industrie agroalimentaire (36%).

Tableau 33 : Cumul des emplois projetés et réalisés pour les entreprises de cette étude

Branche d'activité	Emplois projetés			Emplois créés			Taux de réalisation	Taux de consommation des délais
	Nouvelles entreprises	Anciennes entreprises	Total	Nouvelles entreprises	Anciennes entreprises	Total		
Agroalimentaire	3 812	7 315	11 127	1356	8274	9 630	86,5%	67,5%
Brasserie et distillerie		365	365		1153	1 153	315,9%	70,0%
Construction de shopping mall	1 089		1 089	116		116	10,7%	60,0%
Hôtellerie	799		799	260		260	32,5%	60,0%
Industrie chimique	618		618	907		907	146,8%	90,0%
Industrie du ciment	1 703		1703			0,0	ND	80,0%
Industrie manufacturière	150	150,0	300	50	258	308	102,7%	20,0%
Industrie métallurgie	460	1 020	1480	1	115	116	7,8%	50,0%
Savons et oléagineux		2 52	252		689	689	273,3%	66,7%
Total général	8 631	9 102	17 733	2 690	10 489	13 179	110,4%	63,5%

Source : MINFI/DGI, API

4.2. En terme d'investissements projetés

Les investissements cumulés projetés des 34 entreprises objet de l'évaluation se chiffrent à 521,9 milliards de FCFA, pour 428,7 milliards de FCFA effectivement réalisés, soit un taux de réalisation de 82,1% pour un taux de consommation moyenne des délais d'environ 65,5%. Comparativement au délai consommé, il s'agit d'une bonne performance en matière d'investissement.

Par rapport aux secteurs d'activités il se dégage une sous-performance dans le secteur de construction des shoppings mall. En effet, il n'a réalisé que 21% des investissements projetés pour un taux moyen de consommation des délais de 60%.

Les entreprises nouvelles enregistrent un plus petit taux de réalisation des investissements comparativement aux anciennes. Le taux moyen de réalisation des investissements des nouvelles structures se situe à 73,8% pour un taux moyen de consommation des délais de 69%. Quant aux anciennes entreprises, le taux de réalisation des investissements est de 92% pour un taux moyen de consommation des délais de 56%.

Tableau 34 : Cumul des investissements projetés et réalisés par les entreprises objet de l'étude (en milliards de F CFA)

Branche d'activité	Investissements projetés			Investissements réalisés			Taux de réalisation	Taux de consommation des délais
	Nouvelles entreprises	Anciennes entreprises	Total	Nouvelles entreprises	Anciennes entreprises	Total		
Agroalimentaire	112,0	163,4	275,4	104,3	141,7	246,0	89,3%	67,5%
Brasserie et distillerie		25,1	25,1		44,7	44,7	178,3%	70,0%
Construction de shopping mall	71,0		71,0	15,3		15,3	21,5%	60,0%
Hôtellerie	16,3		16,3	14,7		14,7	90,1%	60,0%
Industrie chimique	17,5		17,5	16,0		16,0	91,3%	90,0%
Industrie du ciment	53,7		53,7	45,6		45,6	84,9%	80,0%
Industrie manufacturière	5,9	12,4	18,3	2,6	12,6	15,2	82,9%	20,0%
Industrie métallurgie	8,6	20,0	28,6	12,0	3,2	15,2	53,3%	50,0%
Savons et oléagineux		16,0	16,0		16,0	16,0	99,8%	66,7%
Total général	285,0	237,0	521,9	210,4	218,3	428,7	82,1%	63,5%

Source : MINFI/DGI, API

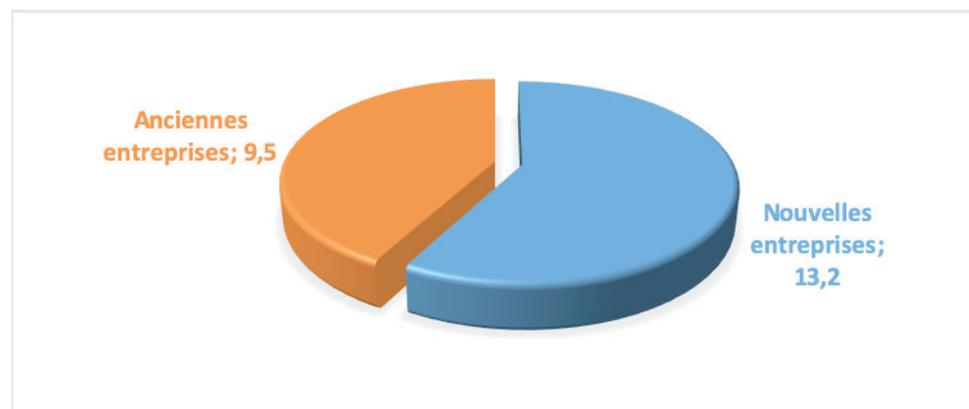
4.3. En terme de dépenses fiscales

La dépense fiscale déclarée par les 34 entreprises objet de l'évaluation est de 22,7 milliards de FCFA dont 13,8 milliards de FCFA d'impôts et taxes relevant de la Direction Générale des impôts. Ce niveau relativement bas de la dépense fiscale déclarée résulte de la non exhaustivité des données communiquées par les entreprises bénéficiaires.

i. Dépense fiscale et statut de l'entreprise

Les nouvelles entreprises sont celles qui ont le plus bénéficié des avantages de la loi. La dépense fiscale en leur faveur s'élève à plus de 13,2 milliards de FCFA, contre 9,5 milliards pour les anciennes entreprises.

Graphique 9 : Répartition de la dépense fiscale en fonction du statut de l'entreprise

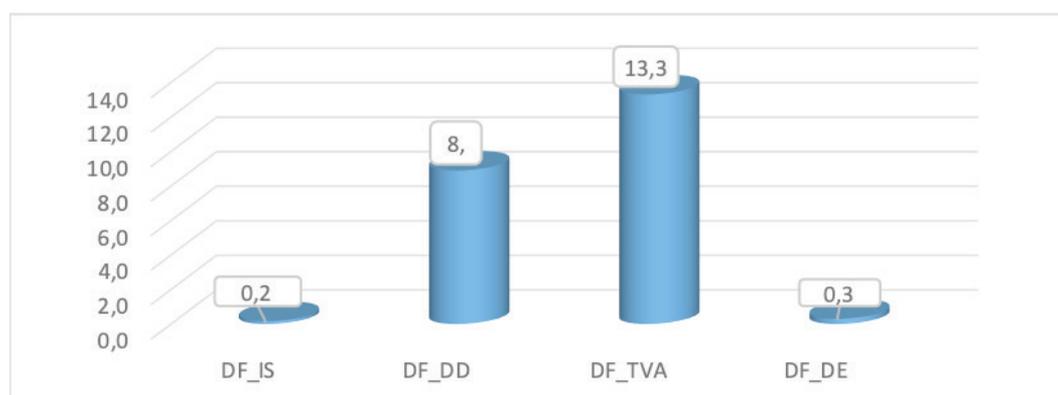


Source : MINFI/DGI, API

ii. Dépenses fiscales par nature d'impôts

Cette dépense fiscale est constituée principalement de la TVA (13,3 milliards de FCFA), des droits de douane à l'importation (8,9 milliards FCFA).

Graphique 10 : Répartition de la dépense fiscale par nature d'impôt.



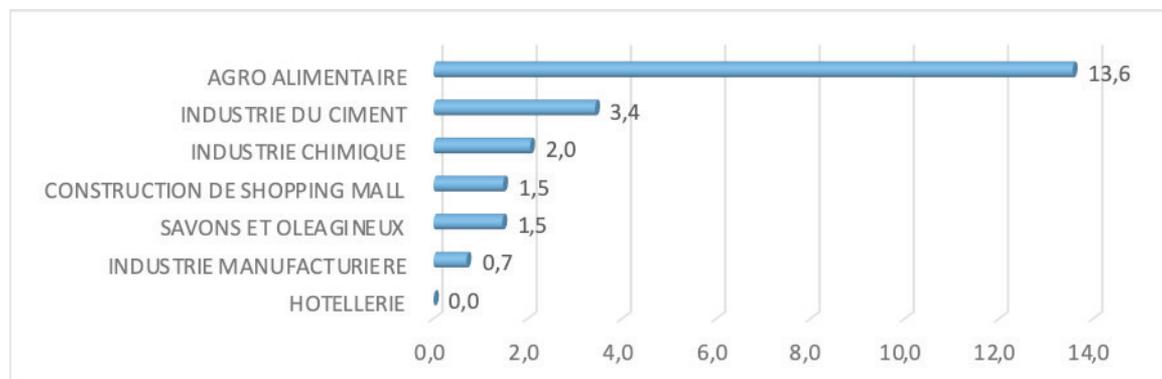
iii. Dépense fiscale et secteur d'activité

La répartition sectorielle de la dépense fiscale montre que les entreprises de l'agro-industrie, avec 60%, soit 13,6 milliards de FCFA, bénéficient le plus de la dépense fiscale. En effet, le secteur regroupe les grandes entreprises qui ont amorcé d'importants programmes d'investissement.

Les cimenteries (CIMAF Cameroun SA, MEDCEM Cameroun, MIRA, ...) viennent en deuxième position avec 15% de la dépense fiscale globale soit 3,4 milliards de FCFA.

La construction des shopping mall et les investissements dans les secteurs des savons et oléagineux ont bénéficié de la dépense fiscale à hauteur de 7% soit 1,5 milliards de FCFA.

Graphique 11 : Répartition de la dépense fiscale selon les secteurs d'activité.



Source : MINFI/DGI, API

5. Evaluation de l'impact de la loi de 2013 sur le chiffre d'affaires des entreprises et la création des emplois.

5.1. Approche méthodologique et présentation des données

La méthodologie appliquée ici est la même que celle utilisée pour l'évaluation d'impact des conventions et cahiers de charge dans le secteur métallurgique.

Compte tenu de la difficulté à disposer d'une série longue des données sur la période d'avant et d'après l'octroi de l'agrément, l'échantillon d'entreprises utilisé pour cette analyse a été restreint à 11. Par ailleurs, les entreprises du secteur brassicole et distillerie ayant toutes bénéficié des agréments de la loi de 2013, il a été difficile de trouver leur contrefactuel non traité. De ce fait, elles ont été exclues de l'analyse.

Ainsi, notre base de travail est constituée d'un groupe de 11 entreprises ayant bénéficié des avantages de la loi du 18 avril 2013 et est nommé « traitées ». Ces entreprises se concentrent dans les secteurs de l'industrie agroalimentaire, de l'industrie

manufacturière, des savons et oléagineux. Il est ensuite constitué un autre groupe de 11 entreprises n'ayant pas bénéficié des incitations de la loi de 2013 et nommé « non traitées ». Ces entreprises non traitées sont des contrefactuels des entreprises traitées c'est-à-dire qu'elles sont semblables chacune à une entreprise traitée notamment concernant le secteur et le niveau d'activité.

Puisque les entreprises de notre étude ont obtenu leurs agréments à partir de 2015, nous allons considérer respectivement les périodes 2014-2015 et 2016-2019 comme les périodes d'avant et d'après pour apprécier les effets de la loi.

5.2. Impact des incitations sur le chiffre d'affaires

L'analyse révèle un impact global positif de la loi de 2013 sur l'activité des entreprises bénéficiaires. L'impact global de cette loi sur le chiffre d'affaires est de +1,8 milliards de FCFA en moyenne par entreprise sur la période 2016-2019. L'impact le plus important sur l'activité se concentre dans le secteur de l'industrie des savons et oléagineux (+17 milliards de FCFA en moyenne).

Tableau 35 : Impact de la loi du 18 avril 2013 sur le chiffre d'affaires des entreprises existantes en moyenne (en milliards)

	CA moyen 2014-2015	CA moyen 2016-2019	Différence
Groupe traité	21,9	26,9	5,0
Groupe non-traité	21,1	24,2	3,1
IMPACT			1,9

Source : MINFI/DGI, API et nos calculs

5.3. Impact des incitations sur l'emploi

L'impact de la loi de 2013 est positif sur la création d'emplois dans l'ensemble. L'analyse révèle un impact global positif de +37 emplois en moyenne par entreprise sur la période 2016-2019. L'impact sur l'emploi est plus élevé dans le secteur des savons et oléagineux (+175 emplois en moyennes par entreprise), dans l'industrie manufacturière (+62 emplois en moyenne par entreprise) et dans l'industrie agroalimentaire (+28 emplois en moyenne par entreprise).

Tableau 36 : Impact de la loi du 18 avril 2013 sur l'emploi dans les entreprises existantes en moyenne

	Nbre d'emplois moyen 2014-2015	Nbre d'emplois moyen 2016-2019	Différence
Groupe traité	1097	1204	106,6
Groupe non-traité	1134	1204	70,1
IMPACT			36,5

Source : MINFI/DGI, API et nos calculs

Compte tenu du fait que toutes les entreprises du secteur brassicole sont bénéficiaires des agréments de la loi de 2013, la méthode utilisée n'est pas appropriée dans ce cas particulier. Toutefois, on observe que le ratio emploi sur chiffre d'affaires (en milliards de FCFA) est passé de 2,7 en 2014 à 6,1 en moyenne sur la période 2015-2019. Ce gain de 3,4 points représenterait l'amélioration de la création d'emploi par rapport à l'activité du fait de la loi du 18 avril 2013.

6. Conclusion

La loi de 2013 est intervenue dans un contexte marqué notamment par le besoin de stimuler l'investissement privé et l'orienter vers la promotion d'une croissance économique forte, durable, partagée, et créatrice d'emploi. L'évaluation de l'impact de cette loi, quoique basée sur des données provisoires à date, a montré que ses objectifs ont été globalement atteints. En effet, on observe une hausse de l'emploi et de l'activité dans les principaux secteurs bénéficiaires des incitations de la loi de 2013 (Industrie brassicole, industrie agroalimentaire, savons et oléagineux, cimenterie, ...), malgré le retard dans la conduite des programmes d'investissement dans l'industrie hôtelière.

La réalisation exhaustive d'une analyse coûts-bénéfice de cette loi et des autres régimes dérogatoires permettra de contribuer à la rationalisation éclairée des dépenses fiscales. La réalisation et la systématisation de telles études impliquent de disposer des données nécessaires.

CONCLUSION GENERALE

L'analyse des impacts budgétaire, économique et social a conduit à la mise en évidence de l'incidence des dépenses fiscales sur le budget de l'Etat et sur l'économie.

Ainsi, les manques-à-gagner de l'exercice 2019 s'élèvent à F CFA 584,7 milliards, représentant 21% des recettes collectées et 2,6% du PIB. Ce coût, quoi que n'étant pas exhaustif, est considérable eu égard au besoin d'intervention sans cesse croissante de l'Etat en matière économique et social.

Une analyse objective des incitations fiscales ne saurait toutefois se limiter à son coût sur les finances publiques, elle doit également prendre en compte les autres effets sur la collectivité, d'où l'étude de l'impact économique et social de la loi du 18 avril 2013, en sus de celle de l'INS sur la consommation des ménages.

Les conclusions montrent une contribution importante des régimes incitatifs sur le développement des investissements et la création d'emplois, justifiant ainsi leur importance. Leur portée devrait toutefois être rationalisée, aussi bien dans leur champ d'application que sur leur durée.

En effet, 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, Impôt sur le revenu...)?

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, il est suggéré ce qui suit :

a) Au plan purement fiscal :

- ✓ Relativement aux ménages : la suppression progressive des exonérations de TVA, DD sur la consommation des ménages évaluées à FCFA 351,7 milliards soit 60,1% 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 47% 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. L'Etat gagnerait par ailleurs à développer la culture du riz et à promouvoir l'élevage du poisson, source de grosses dépenses fiscales.
- ✓ S'agissant des entreprises bénéficiaires des exonérations dans le cadre des régimes particuliers :
 - le suivi des avantages octroyés, compte tenu du dépassement des seuils d'investissements validés, opéré par certaines structures en marge de toute autorisation des administrations compétentes ;
 - le respect des projets pour lesquels l'agrément est accordé, certains opérateurs ayant détourné l'objet initial des conventions d'agrément ;
 - la substitution progressive des matières premières industrielles pouvant être produites localement, devrait être envisagée à l'instar du blé, du maïs qui peuvent être cultivés dans la partie septentrionale du pays. Il en va de même des intrants comme le clinker, le gypse et le sel compte tenu du fait que le Cameroun bénéficie d'un large accès sur l'océan atlantique.

- le contrôle régulier de l'usage conforme des incitations avec en prime le reversement des droits compromis pour ceux des opérateurs qui se seraient écartés du respect des dispositions conventionnelles.

Il est par ailleurs proposé de :

- ✓ suivre les consommations de matériels et équipements par les structures compétentes ;
- ✓ retirer les avantages fiscaux accordés en cas de non-respect des engagements fixés ;
- ✓ contrôler a posteriori l'effectivité des investissements annoncés en relation avec les incitations octroyées.

a) Au plan de l'administration de la dépense fiscale :

- ✓ 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 ;
- ✓ l'Automatisation de l'évaluation de la dépense fiscale à travers un outil dédié.



Ont également participé à la rédaction de ce rapport :

Pour le sous-groupe évaluation :

- DONGMO TEJIOGNI Eric, Ingénieur Statisticien Economiste, CEA à la DGE ;
- BOUBAKARI Blakwe Ibrahim, Technicien Principal de la Statistique, CEA à la DSSI ;
- DANWE DERINGOU Alphonse, Technicien Principal de la Statistique, CEA à la DEPRF ;
- KAMGANG KAMMOE Simplicite, Technicien Principal de la Statistique, CEA à la DSSI.

Pour le sous-groupe législation :

- DOOH DOOH Samuel, Inspecteur principal des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;
- MBEDE ZE Yannick Protais, Inspecteur des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;
- VICHE NDIKAWA Alain, Inspecteur des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;