

Séminaire régional de formation sur l'évaluation des dépenses fiscales

Evaluation des dépenses fiscales : expérience du Cameroun

Exposé présenté par :
Mme ANANGA Benoitte
Chef projet « dépenses fiscales »

PLAN DE L'EXPOSE

Introduction

Session 1 : Identification des textes et des mesures dérogatoires

- Inventaire des textes légaux pour l'identification du principe de l'impôt et des régimes dérogatoires
- Recensement des mesures dérogatoires
- Définition du système fiscal de référence
- Identification des dépenses fiscales
- Travaux d'arbitrage

Session 2 : Estimation des dépenses fiscales / méthodologie

- Cas de Direction Générale des Impôts (DGI)
- Cas de Direction Générale des Douanes (DGD)

Conclusion et perspectives

INTRODUCTION (1/2)

- Le projet « dépenses fiscales » créé par décision du MINFI N° 5341/MINFI/DGI du 01 décembre 2015, a pour principale mission la production du rapport portant évaluation des dépenses fiscales à annexer au projet de loi de finances destiné au parlement. Dans la pratique, une équipe projet a été mise sur pied composée de deux sous-groupes: législation et évaluation.
- Cette évaluation passe par le recensement des textes et des mesures dérogatoires, la proposition d'un système fiscal de référence (SFR), la définition du périmètre d'évaluation, la définition d'une méthodologie avant l'évaluation des mesures constitutives de dépenses fiscales.
- Pour rappel, la République du Cameroun en 2019 est à sa 4^{ième} édition de l'évaluation des dépenses fiscales, après les éditions de 2016, 2017 et 2018.
 - Édition 2016, le premier rapport a porté sur les dépenses fiscales en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) de l'exercice 2015, estimées à **155,800 milliards** de F CFA, soit **0,93% du PIB**;
 - Edition 2017, a intégré en plus de la TVA , les droits d'accises et les droits de douanes pour un montant estimé à **451,631 milliards** de F CFA, soit **2,54% du PIB** et **19,6% des recettes non pétrolières**;

INTRODUCTION (2/2)

- Dans le cadre de la rationalisation des dépenses fiscales, un chronogramme de suppression des dépenses fiscales a été proposé au gouvernement.

Définition des dépenses fiscales :

- En général et selon l'OCDE (2010), les dépenses fiscales (DF) constituent un transfert de ressources publiques résultant d'une réduction des obligations fiscales relativement à une norme.

Caractéristiques:

- Les D.F se caractérisent par une **perte de recettes** pour l'Etat, et un **écart** par rapport à un système fiscal de référence (SFR) considéré comme la **norme**.

La définition camerounaise des dépenses fiscales

- Ce sont des mesures particulières dérogeant au SFR entraînant des pertes de recettes définitives pour l'Etat dans le but de susciter un comportement économique particulier de la part des agents ou de subventionner certains groupes sociaux.

Session 1 : Identification des textes et des mesures dérogatoires

1-1. Inventaire des textes légaux pour l'identification du principe de l'impôt et des régimes dérogatoires (1/3)

Les principaux textes identifiés :

le code
général des
impôts

la
directives
CEMAC
relative à la
TVA

les codes
sectoriels

les
conventions
international
es

le code des
douanes
de la
CEMAC

Le recueil se présente ainsi qu'il suit:

1-1. Inventaire des textes légaux pour l'identification du principe de l'impôt et des régimes dérogatoires (2/3)

Le recueil des textes :

le Code Général des Impôts (CGI)

le Code des douanes de la CEMAC

le code gazier (loi n°2012/006 du 16 avril 2012)

la loi n° 2008/009 du 16 juillet 2008 fixant le régime fiscal, financier et comptable applicable aux contrats de

le code pétrolier (loi n° 99-013 du 22 décembre 1999 ; et la loi n°2019/008 du 25 avril 2019

le code minier (loi n°001-2001 du 16 avril 2001 et Loi n°2010/011 du 29 juillet 2010 modifiant et complétant les dispositions de la Loi n°001-2001 portant code minier)

la loi n° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en R.C

loi n° 2013/011 du 16 décembre 2013 régissant les zones économiques ; et décret n° 2019/195 du 17 avril 2019 fixant les modalités de création et de gestion des zones économiques

le décret n°2008/2304/PM du 29 juillet 2008, précisant les modalités d'application du régime fiscal particulier des projets structurants

1-1. Inventaire des textes légaux pour l'identification du principe de l'impôt et des régimes dérogatoires (3/3)

l'instruction

interministérielle n° 0060/MINFI/DIPL du 28/03/2010 relative à l'application de privilèges diplomatiques en matière fiscale et douanière

les accords de siège (O.I)

les Accords d'établissement

Directives CEMAC relatives à la TVA

arrêté n°

00366/MINFI/SG/DGI/DGD du 19 novembre 2013 précisant les modalités de mise en œuvre des avantages fiscaux et douaniers de la Loi de 2013

arrêté

n°090331/MINFI/SG/DGI/DGD du 17 juillet 2014 modifiant et complétant certaines dispositions de l'arrêté n° 00366/MINFI/SG/DGI/DGD du 19 novembre 2013 précisant les modalités de mise en œuvre des avantages fiscaux et douaniers de la Loi de 2013

circulaire n° 001/CF/MINFI/CAB du 09 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du CGI

les Actes Communautaires

les Ordonnances ...

1-2. Recensement des mesures dérogatoires (1/2)

Le recensement des mesures se fait par simple lecture et saisie de la mesure de préférence dans un fichier format Excel telle qu'elle se présente dans la source, tout en respectant leur ordre chronologique. Ces mesures sont regroupés par nature d'impôt et également par dispositions,

Le modèle se présente ainsi qu'il suit:

1-2. Recensement des mesures dérogatoires (2/2)

N°	Codes	Dispositions	Sources	Objectifs	Secteur	Observations
CODE GENERAL DES IMPÔTS						
I. LA TVA						
1.		les opérations immobilières de toutes natures réalisées par des non-professionnels	CGI 2017 Art128	faciliter l'accès au logement	Immobilier	Mesure courante en Zone Franc
...					
13 Les biens de première nécessité figurant à l'annexe 1 notamment						
19.		les tranches de consommation dites sociales au profit des ménages et relatives aux biens suivants :	CGI 2017 Art128	faciliter l'accès à la consommation des ménages	Ménage	
20.		a) eau : à hauteur de 10 m ³ par mois	CGI 2017 Art128		Ménage	
21.		b) électricité : à hauteur de 110 kWh par mois	CGI 2017 Art128		Ménage	
38.	01.05.11.00	Coqs et poules vivants des espèces domestiques d'un poids n'excédant pas 185g	CGI Titre 2	faciliter l'accès aux ménages des biens de premières nécessités	Ménage	
...					
A. LES SEMENCES						
151.	07.01.10.00	Semences de pommes de terre	Circulaire TVA 2012	soutien au secteur agricole	Agricole	
.....					
B. LES ENGRAIS						
200.	28.42.90.10.000	Arséniates de plomb pour l'agriculture et l'horticulture en fûts ou contenants+ de 1kg	Circulaire TVA 2012	soutien au secteur agricole		
...					
II. LES DROITS D'ACCISES						
335.		Abattement de 25% de la base d'imposition pour les boissons gazeuses	CGI Art141bis	soutenir la consommation des ménages	Ménage	perte de recettes
...					
III. L'IMPOT SUR LES SOCIETES (L'IS)						
340.		Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés : les caisses de crédit agricole mutuel	CGI Art 4	Encourager le développement local	Entreprise	
...					

1-3. Définition du système fiscal de référence (1/7)

La définition du SFR est le préalable à tout processus d'évaluation des Dépenses Fiscales. Pour l'essentiel, le sous groupe législation a défini le SFR pour chaque impôt (TVA, Droits de douane, Droit d'accises, IS , IRPP et droit d'enregistrement).

a. En matière de TVA :

Il a proposé le SFR camerounais en matière de TVA à partir de son fonctionnement tel que décrit dans le CGI, en tenant compte de son assiette, c'est-à-dire la consommation finale intérieure, de son taux et de son seuil d'assujettissement. Cette définition intègre également 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 auquel le CGI se réfère, et les directives de la

1-3. Définition du système fiscal de référence (2/7)

b. 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.

A noter qu'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 douanes 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.

1-3. Définition du système fiscal de référence (3/7)

c. En matière des droits d'accises (DA)

S'agissant des Droits d'Assises, il est à noter que le législateur de manière expresse n'a pas prévu d'exonérations, mais l'on a identifié deux mesures dérogatoires constitutives de dépenses fiscales contenues dans le CGI. Il s'agit de :

- ✓ l'abattement de 25% de la base d'imposition pour les boissons gazeuses et
- ✓ l'exclusion de la base des DA dans la limite de 3% de la production globale des distributions gratuites dans le cadre de la publicité et promotions.

1-3. Définition du système fiscal de référence (4/7)

d. En matière des droits d'enregistrement

- Par principe, les droits d'enregistrement sont de nature spécifique, ainsi, à chaque acte soumis à la formalité d'enregistrement correspond une tarification. Le système fiscal de référence est donc celui d'un droit par acte. La différenciation de droit pour un acte donné, en fonction de la valeur de la transaction dérogeant à ce principe relève de la dépense fiscale.
- En dérogation à la norme ci-dessus, les dépenses fiscales relèvent des dispenses et dérogations expressément indiquées dans le CGI et les textes réglementaires. L'essentiel des dépenses fiscales excipées en matière d'enregistrement est le fait des textes réglementaires pris par les autorités dans le cadre exceptionnel des projets ayant un impact sur le développement économique du Cameroun: c'est notamment le cas des grands chantiers structurants (renforcement de l'offre en énergie électrique avec la construction des barrages, la desserte des grands bassins de production) les projets intégrateurs et les chantiers de la CAN 2019 dont les financements proviennent des bailleurs de fonds dans un contexte marqué par l'insuffisance des ressources internes, ainsi que les actes et

1-3. Définition du système fiscal de référence (5/7)

e. En matière d'impôt sur les sociétés

Le SFR de l'impôt sur les sociétés est assis sur la notion comptable du bénéfice, et intègre:

Le critère de rattachement territorial, les déductions des charges liées à l'exploitation, les déductions des provisions comptables ou légales, les amortissements au taux linéaire, la déduction des pertes (reports), les mesures d'élimination de la double imposition ainsi que le taux unique. L'impôt est obtenu en appliquant au résultat fiscal le taux de 30% en vigueur depuis la LF 2015. Ce taux était de 35% en principal antérieurement.

La dépense fiscale de l'IS est constituée des déductions extra comptables (amortissements réputés différés), des déductions des dépenses non liées à l'exploitation (hors activité ordinaire H.A.O), amortissements accélérés, les provisions inscrites dans la réglementation fiscale qui échappent à la norme prévue par le CGI (provision des corporations, provisions réglementées), toute exonération de bénéfice (régime dérogatoire) notamment issue de la loi sur les incitations à l'investissement privé

1-3. Définition du système fiscal de référence (6/7)

Points particuliers dans le suivi du SFR en matière d'IS

- Les amortissements:
- Cas où la charge visée est déductible, le montant constitutif de dépenses **fiscales** est le gain de trésorerie et non pas le supplément d'amortissement d'une année donnée;
- Si par contre il s'agit d'une charge non déductible, la totalité de l'amortissement passe en dépense fiscale.
- Les provisions:
- Idem que ci-dessus.

1-3. Définition du système fiscal de référence (7/7)

f. En matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques

La définition 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 prend également en compte les mesures contenues dans les codes spécifiques et les régimes fiscaux dérogatoires et spéciaux, ainsi que les conventions internationales.

Relativement à l'RPP, le barème applicable aux salariés est calculé par application sur le revenu net déduction faite des frais professionnels de 30%, de 2,8% représentant les cotisations sociales et d'une somme de 500 000 F CFA sur la base nette.

S'agissant des BIC et des BNC, le taux est de 30%, tandis que l'IRCM s'élève à 15%.

1-3. Identification des dépenses fiscales (1/3)

Travaux d'arbitrage :

- A l'issue du recensement des textes et des mesures dérogatoires ci-dessus, il se pose la problématique du rangement des mesures dérogatoires en SFR et DF.
- Les éléments distinctifs de démarcation exposés nécessitent très souvent l'arbitrage de la hiérarchie à travers le comité de pilotage DGI/DGD.
- Dans l'ensemble, les critères distinctifs qui militent en faveur des dépenses fiscales outre la définition du SFR sont :
 - Dispositions de l'article 7 de la Directives CEMAC n°07/11-UEAC6028-CM-22 du 19 décembre 2011 qui stipule qu' « aucune exonération ou exemption n'est accordée par les états membres dans le cadre des mesures d'incitation à la création d'entreprise et à l'investissement, dans le cadre des mesures ou dispositions visant les secteurs particuliers, ou dans le cadre des conventions particulières »;
 - L'enregistrement des pertes de recettes au moment de la souscription de la déclaration de mise à la consommation, la DGI et la DGD ne perçoivent et n'encaissent rien;

1-3. Identification des dépenses fiscales (2/3)

L'identification des dépenses fiscales se fait en distinguant dans la matrice des mesures dérogatoires celles qui s'écartent des principes généraux du SFR ; et du SFR définit pour chaque impôt.

Une colonne est créée dans la matrice des mesures dérogatoires pour préciser à chaque fois si la mesure entre dans les dépenses fiscales ou dans la SFR.

Le modèle se présente ainsi qu'il suit:

1-3. Identification des dépenses fiscales (3/3)

N°	Codes	Dispositions	Sources	SFR/DF	Objectifs	Secteur	Observations
CODE GENERAL DES IMPÔTS							
I. LA TVA							
6.		les opérations liées au trafic international concernant :	CGI 2017 Art128	SFR	faciliter le trafic international	trafic international	Pratique internationale
7.		a) les navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer	CGI 2017 Art128	SFR	faciliter le trafic international	trafic international	Pratique internationale
8.		b) les bateaux de sauvetage et d'assistance	CGI 2017 Art128	SFR	faciliter le trafic international	trafic international	Pratique internationale
9.		c) les aéronefs et les navires pour leurs opérations d'entretien et d'avitaillement	CGI 2017 Art128	SFR	prendre en compte la législation communautaire	trafic international	Convention de Chicago
19.		les tranches de consommation dites sociales au profit des ménages et relatives aux biens suivants :	CGI 2017 Art128	DF	faciliter l'accès aux consommations des ménages	ménage	
20.		a) eau : à hauteur de 10 m3 par mois	CGI 2017 Art128	DF	faciliter l'accès aux consommations des ménages	ménage	
21.		b) électricité : à hauteur de 110 kWh par mois	CGI 2017 Art128	DF	faciliter l'accès aux consommations des ménages	ménage	
III. L'IMPOT SUR LES SOCIETES (L'IS)							
340.		Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés : les caisses de crédit agricole mutuel	CGI Art 4	SFR	Encourager le développement local	entreprises	
343.		Les collectivités territoriales décentralisées ainsi que leurs régies de services publics	CGI Art 4	SFR	encourager le développement local		
351.		Les établissements publics administratifs hospitaliers	CGI Art 4	SFR	faciliter l'accès aux soins de santé		
355.		Réduction de 25% de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur les BIC de la 6eme à la 10eme année	Article 7 de la loi de 2013	DF	promouvoir les investissements		
356.		Report des déficits jusqu'au cinquième exercice suivant celui de leur survenance pendant 5 ans	Article 7 de la loi de 2013	DF	promouvoir les investissements		
357.		Les entreprises nouvelles agréées de la catégorie C bénéficient pendant la phase d'exploitation de la réduction de 75% de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur les BIC pendant 5 ans	Article 7 de la loi de 2013	DF	promouvoir les investissements	entreprises	

Session 2 : Estimation des dépenses fiscales

D'une manière générale, l'estimation proprement-dite de la DF est séquencée comme suit :

Etape 1: Détermination du périmètre d'évaluation



Etape 2 : Choix de la méthode d'estimation



Etape 3 : Identification des besoins en données et de leurs sources



Etape 4 : Collecte des données



Etape 5 : traitement des données



Etape 6 : calcul de la DF

**A. Cas de la Direction Générale des Impôts
(DGI)**

A-1. Détermination du périmètre d'évaluation (1/2)

Il s'agit de préciser :

- ❑ les impôts et taxes concernés par l'évaluation qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée. Le Cameroun a opté pour un principe de progressivité en élargissant les impôts concernés au fil des années ;
- ❑ La cible i.e la catégorie de contribuables concernés : DGE, CIME et CSIPLI.
 - ✓ En ce qui concerne 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, cette catégorie de contribuables représente plus de 95 % des recettes de la DGI

A-1. Détermination du périmètre d'évaluation (2/2)

- ❑ les régimes fiscaux à prendre en compte dans l'évaluation de la dépense ;
- ❑ les différents types de mesures dérogatoires identifiées comme dépenses fiscales qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée.

Concernant l'évaluation de la DF en matière de TVA, les activités commerciales ont été exclues du périmètre d'évaluation dans le but d'éviter une double comptabilisation de la DF compte tenu de la formule de calcul des DF retenue. Ces activités sont à faible valeur ajoutée et ne génèrent que peu de recette de TVA additionnelle. Par ailleurs, les activités commerciales ne bénéficient pas des exonérations spécifiques.

Toutes 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 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.

A-2. Choix de la méthode d'estimation (1/2)

D'après le guide méthodologique du CREDAF, il existe trois méthodes pour l'évaluation de la DF :

- ❑ **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 ;

A-2. Choix de la méthode d'estimation (2/2)

- ❑ **La méthode de la perte en 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.

Concrètement, $DF = (\text{l'impôt théorique qu'aurait payé le contribuable s'il n'y avait pas exonération}) - (\text{l'impôt effectivement payé})$, sous l'hypothèse que l'instauration des exonérations est sans effet sur le volume des transactions .

Ceci revient à supposer que le volume des transactions serait le même si la mesure n'avait pas été adoptée.

C'est cette dernière méthode qui est utilisée au Cameroun, c'est d'ailleurs celle utilisée dans la plupart des pays qui évaluent les dépenses fiscales car elle est relativement facile à exploiter bien qu'elle surévalue la dépense fiscale.

A-3. Identification des besoins en données et de leurs sources (1/1)

Cette étape est fondamentale pour une collecte optimale des données. C'est cette étape qui garantit la précision des estimations. Il s'agit ici de :

- ❑ Identifier les variables ou informations nécessaires à l'évaluation, leur source (DSF, annexes des DSF, droit de communication, centres des impôts gestionnaires, autres administrations) ainsi que leur référence dans la DSF si besoin est ;
- ❑ lister les entreprises concernées par régime fiscal ;
- ❑ Confectionner les masques de saisie pour la collecte de données par régime fiscal assortis de la liste des entreprises concernées.

Les extraits : [Matrice des références des données sollicitées](#), [Listes des entreprises par régime fiscales](#) , [masques de saisie](#)

A-4. Collecte des données

Cette étape est tributaire du dépôt des DSF et de la disponibilité des informations dans les DSF

- ❑ Pour l'évaluation de la dépense fiscale des exercices 2016 et 2017, les masques de saisie susmentionnés assortis de la liste des entreprises concernées avaient été renvoyés à chaque Centre des Impôts (DGE, CIME et CSIPLI) pour la saisie des données sollicitées. Les membres de l'équipe Projet DF sont également descendus sur le terrain pour appuyer la collecte.

Pour certaines mesures, des droits de communication ont été adressés à certaines entreprises (les CGA, les entreprises brassicoles) et certaines structures (PSREP, PSRMEE, MINEE, etc.)

- ❑ Pour l'évaluation des DF de l'exercice 2018, il est envisagé l'extraction automatique des données, les DSF étant désormais informatisées. Ces données seront complétées en exploitant les annexes des DSF de certaines entreprises et les autres sources d'informations

A-5. Traitement des données (1/3)

Les mesures dérogatoires sont codifiées afin de faciliter les analyses et permettre l'intégration du coût de chaque mesure dans la matrice des dépenses fiscales.

Cette codification s'est faite en 02 étapes :

1) la codification des dispositions : Il s'agit de procéder à une partition des différentes dispositions en 05 rubriques ainsi qu'à leur décomposition.

Les cinq rubriques identifiées : (1) dispositions relatives au CGI ; (2) dispositions sectorielles ; (3) dispositions douanières communautaires ; (4) dispositions douanières nationales ; (5) Codes spécifiques.

2) Pour chaque rubrique, les sous rubriques ont été définies. Ensuite chaque sous-rubrique a été décomposée lorsque cela était nécessaire.

A-5. Traitement des données (2/3)

RUBRIQUES	LIBELLES
A	I. CODE GENERAL DES IMPÔTS
A1	1. LA TVA
<i>A11</i>	<i>i. Liste Générale</i>
... ..	<i>iii. Biens de première nécessité</i>
<i>A14</i>	<i>iv. Equipements et matériels agricoles de l'élevage et de la pêche</i>
<i>A141</i>	<i>A. LES SEMENCES</i>
A1411	1.Semences végétales
B	II. DISPOSITIONS SECTORIELLES
B1	1. Incitations à l'investissement privé
.....	

A-5. Traitement des données (3/3)

- L'établissement de la matrice des dépenses fiscales : La matrice des dépenses fiscales est un tableau qui reprend les données collectées, opération par opération, enrichies des informations sur les dispositions, les mesures, l'objectif, le bénéficiaire, les montants des DF par nature d'impôts.

Le modèle se présente comme suit: [Données DGI](#)

A-6. Calcul de la dépense fiscale (1/2)

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

$DF = (\text{impôt qui aurait dû être payé s'il n'y avait pas d'exonération}) - (\text{impôt effectivement payé})$

- $DF^{TVA} = CA^{exo} \times 19,25\% - TVA \text{ déductible}^{exo}$
- Où CA^{exo} est le chiffre d'affaires exonéré et $TVA \text{ déductible}^{exo}$ est la TVA déductible exonérée.
- En l'absence d'information, $TVA \text{ déductible}^{exo} = 0$
- Et on a $DF^{TVA} = CA^{exo} \times 19,25\%$ ce qui surestime la DF.
- Toutefois, 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 du fait de l'exonération sur le produit ou le service. C'est par exemple le cas de l'électricité, l'eau, les assurances vie et maladies etc.

Cas de la TVA

Difficulté : fréquemment, on a le CA exonéré global sans détail par produit bien qu'il y ait un tableau dans la DSF où il est prévu de renseigner la valeur de la production par produit. Ce qui rend difficile la ventilation de la DF par produit

A-6. Calcul de la dépense fiscale (1/2)

Cas des DA

- $DF^{DA} = (\text{Montant des abattements de 25\% de la base d'imposition pour les boissons gazeuses}) * 25\% + (\text{montant des abattements sur les distributions gratuites de biens effectuées dans le cadre de la publicité ou des promotions de ventes}) * \text{taux}_{DA}$
- taux_{DA} peut prendre les valeurs 2%, 12,5% ou 25%.

Cas de l'IS

- $DF = IS_{théorique} - IS(eff) = BF * T_{is} - IS(eff)$
- Où T_{is} est le taux d'IS théorique qui est de 33%, BF= bénéfice fiscal définitif ;

A-6. Calcul de la dépense fiscale (2/2)

Cas de l'IRPP

- $DF^{IRPP} = IRPP_{théorique} - IRPP(eff) = BF * T_{irpp} - IRPP(eff)$
- Où T_{irpp} est le taux d'imposition des bénéfices artisanaux, BIC ou BNC théoriques. Ce taux est de 33% pour les BIC, BNC, 11% pour les bénéfices artisanaux, 15% pour les bénéfices agricoles, les revenus des capitaux mobiliers et la TSR.

Cas des DE

- $DF^{DE} = DE_{théorique} - DE(eff) = BASE * taux_{DE}$; car l'exonération des droits d'enregistrement est totale.
- Où $taux_{DE}$ est le taux appliqué pouvant prendre les valeurs 15% (taux élevé), 10% (taux intermédiaire), 5% (Taux moyen), 2% (taux réduit) ou 1% (taux super réduit).

Compte tenu des subtilités en ce qui concerne les droits d'enregistrement, l'IS et l'IRPP ; le calcul des dépenses fiscales y relatives s'est fait mesure par mesure comme suit.

[Méthodologie de calcul mesure par mesure](#)

B. Cas de la Direction Générale des Douanes (DGD)

B. Cas de la DGD (suite)

- 1) Détermination du périmètre d'évaluation**
- 2) Choix de la méthode d'estimation**
- 3) Identification des besoins en données et de leurs sources**
- 4) Collecte des données**
- 5) Traitement des données**
- 6) Calcul de la dépense fiscale**

B-1. Détermination du périmètre d'évaluation

La délimitation du périmètre d'évaluation est une étape préliminaire très importante. Ce périmètre d'évaluation est défini sur la base de trois critères:

- ❑ La nature des opérations douanières à prendre en compte dans l'évaluation de la dépense ;
- ❑ La nature des droits et taxes concernés par l'évaluation qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée.
- ❑ les différents types de mesures dérogatoires identifiées comme dépenses fiscales qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée.

B-1. Détermination du périmètre d'évaluation

a) La nature des opérations douanières à prendre en compte dans l'évaluation de la dépense

1. **Importations** (dont sont exclus, les régimes à l'exportation et le transit et transbordement)

Importation : plus de 95% des droits et taxes budgétaires collectées par la DGD

2. **Les déclarations de mises à la consommation** (seules opérations faisant l'objet d'une liquidation de droits et taxes) Il s'agit :

- ✓ Mises à la consommation directe
- ✓ Mises à la consommation suite admission temporaire
- ✓ Mises à la consommation suite entrepôt
- ✓ Mises à la consommation suite transit
- ✓ Mises à la consommation suite entrée en zone franche
- ✓ Mises à la consommation suite passavant à l'entrée

3. **Sont exclues du périmètre :**

- ✓ Les régimes à l'exportation (exportations définitives, exportations temporaires, réexportation, etc.)
 - ✓ les régimes suspensifs ou provisoires (enlèvement direct, mise en entrepôt, admission temporaire, transit) car ne faisant pas l'objet d'une liquidation de droits et taxes,
 - ✓ Les mises à la consommation des produits d'origine camerounaise
 - ✓ les liquidations d'offices (déclarations levées pour les besoins de contentieux)
 - ✓ les mises à la consommation pour passagers : il s'agit des déclarations simplifiées pour les petits colis.
- Ce type d'opération ne fait pas l'objet d'une dérogation fiscale.

B-1. Détermination du périmètre d'évaluation

b) La nature des droits et taxes concernés par l'évaluation

1. Critères

- ✓ l'importance du droit ou de la taxe dans les recettes douanière;
- ✓ le recours constant à la taxe comme instrument d'incitation ou de régulation économique et sociale ;
- ✓ l'accès plus ou moins facile des informations concernant les droits et taxes concernés.

2. Droits et taxes retenus:

- ✓ le Droit de Douane à l'Importation (DDI),
- ✓ le Droit d'Accise (DAC) et
- ✓ la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

Ces 3 droits et taxe représentent près de 93% de l'ensemble des recettes budgétaires comptabilisées par la DGD (période 2010-2018). Leur mode de calcul n'est pas complexe. L'essentiel des mesures dérogatoires portent sur ces taxes (99% en 2018)

Pour chaque droit et taxe, les taux, les tarifs et la base imposable de référence sont présentés dans le tableau ci-après.

N°	NATURE DE LA TAXE	TAUX	BASE TAXABLE	OBSERVATIONS
1	Droit de Douane à l'Importation (DDI)	0% ; 5% ; 10% ; 20% ; 30%	Valeur en douane (VI) tel que définie dans le Code des Douanes	Le taux varie en fonction de l'espèce tarifaire de la marchandise
2	Droit d'Accise (DAC)	0%; 12,5% (taux réduit) ; 25%	VI + DDI	Ne s'applique que sur une catégorie de produits
3	TVA	0% ; 19,25% (Taux normal)	VI + DDI + DAC	

B-1. Détermination du périmètre d'évaluation

c) les différents types de mesures dérogatoires identifiées comme dépenses fiscales qui peuvent donner lieu à une estimation chiffrée

- Les différents types de mesures à évaluer sont issues des travaux du sous groupe législation.
- Dans le cadre de cette étude ces mesures ont été regroupées en 4 grands groupes :
 - ✓ **Les mesures relevant du Code général des Impôts** (listes générales, biens de premières nécessité, produits et matériels agricoles, produits pharmaceutiques, matériels et équipement d'exploitation des énergies solaires et éoliennes, droits d'accises)
 - ✓ **Les dispositions sectorielles** (Zone Franche, Loi 2013/004 du 18/04/2013 fixant les incitations à l'investissement privé, zones économiques, code pétrolier, code minier, code gazier, marchés public à financement conjoint, partenariat public/privé, etc.)
 - ✓ **Les dispositions douanières communautaires** (importations en franchise de droit et taxes (code des douanes de la CEMAC),
 - ✓ **Les dispositions douanières nationales** (Loi de finances, Exonération totale ou partielle des droits de douanes à l'importation, exonération ad hoc/express, abattement de la base imposable à l'importation, etc.)

B-2. Choix de la méthode d'estimation

Comme pour le cas de la DGI, la méthode retenue est celle de la perte de recettes

B-3. Identification des besoins en données et de leurs sources

Pour la DGD, les données collectées portent essentiellement sur les biens importés et déclarés pour la mise à la consommation comme précisé précédemment et les travaux réalisés par le sous groupe législations. Les principales informations attendues sont les suivantes

Table 1 : données sur les déclarations

- Références déclaration
- Date de la déclaration
- Bureau des douanes
- Type de déclaration
- Régime douanier
- Code additionnel
- Importateurs (NIU, raison sociale)
- Responsables financiers (NIU, raison sociale)
- N° article
- Code tarifaire du produit
- Libellé du produit
- Poids nets
- Valeurs imposables,
- Droits liquidés
- Pays d'origines
- DDI liquidés
- DAC liquidés,
- TVA liquidés



DGD
(Système Informatique
de la Douane; SYDONIA)

B-3. Identification des besoins en données et de leurs sources

Table 2 : données sur le tarif des douanes

- Code produits
- Libellés produits
- Taux de DDI
- Taux du DAC
- Taux de la TVA



DGD
(Système Informatique
de la Douane; SYDONIA)

B-3. Identification des besoins en données et de leurs sources

Table 3 : Matrice des mesures dérogatoires

N°	Codes	Dispositions	Sources	SFR/DF	Objectifs	Secteur	Observations
CODE GENERAL DES IMPÔTS							
I. LA TVA							
6.		les opérations liées au trafic international concernant :	CGI 2017 Art128	SFR	faciliter le trafic international	trafic international	Pratique internationale
7.		a) les navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer	CGI 2017 Art128	SFR	faciliter le trafic international	trafic international	Pratique internationale
8.		b) les bateaux de sauvetage et d'assistance	CGI 2017 Art128	SFR	faciliter le trafic international	trafic international	Pratique internationale
9.		c) les aéronefs et les navires pour leurs opérations d'entretien et d'avitaillement	CGI 2017 Art128	SFR	prendre en compte la législation communautaire	trafic international	Convention de Chicago
19.		les tranches de consommation dites sociales au profit des ménages et relatives aux biens suivants :	CGI 2017 Art128	DF	faciliter l'accès aux consommations des ménages	ménage	
20.		a) eau : à hauteur de 10 m3 par mois	CGI 2017 Art128	DF	faciliter l'accès aux consommations des ménages	ménage	
21.		b) électricité : à hauteur de 110 kWh par mois	CGI 2017 Art128	DF	faciliter l'accès aux consommations des ménages	ménage	
III. L'IMPOT SUR LES SOCIETES (L'IS)							
340.		Sont exonérés de l'impôt sur les sociétés : les caisses de crédit agricole mutuel	CGI Art 4	SFR	Encourager le développement local	entreprises	
343.		Les collectivités territoriales décentralisées ainsi que leurs régies de services publics	CGI Art 4	SFR	encourager le développement local		
351.		Les établissements publics administratifs hospitaliers	CGI Art 4	SFR	faciliter l'accès aux soins de santé		
355.		Réduction de 25% de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur les BIC de la 6eme à la 10eme année	Article 7 de la loi de 2013	DF	promouvoir les investissements		
356.		Report des déficits jusqu'au cinquième exercice suivant celui de leur survenance pendant 5 ans	Article 7 de la loi de 2013	DF	promouvoir les investissements		
357.		Les entreprises nouvelles agréées de la catégorie C bénéficient pendant la phase d'exploitation de la	Article 7 de la loi de 2013	DF	promouvoir les investissements	entreprises	

B-3. Identification des besoins en données et de leurs sources

Autres informations

- ✓ la liste des entreprises relevant du régime des zones franches ;
- ✓ la liste des entreprises des régimes des codes pétrolier, gazier et minier et leurs sous-traitants;
- ✓ la liste des entreprises relevant du régime des incitations à l'investissement privé ;
- ✓ La liste des entreprises sous convention ou cahier de charge avec l'Etat
- ✓ La liste des entreprises pour certains secteurs d'activités (métallurgie, cimenterie, savonnerie, etc.)
- ✓ etc;.

B-4. Collecte des données

La collecte des données douanières se fait par extraction des données du système informatique via des requêtes SQL conçues à cet effet.

Le résultat est disponible sous fichier Excel

B-5. Traitement des données

Avec les difficultés liées à l'absence de codification rationnelle des régimes dérogatoires et aux pratiques administratives, l'évaluation des dépenses fiscales s'est faite en plusieurs étapes :

- La codification des dispositions et l'établissement de la matrice des mesures dérogatoires,
- L'établissement de la matrice des dépenses fiscales.

B-5. Traitement des données

a) codification des dispositions et l'établissement de la matrice des mesures dérogatoires

Les dispositions sont codifiées afin de permettre leur intégration dans la matrice des dépenses fiscales.

La matrice des mesures dérogatoires reprend pour chaque disposition recensée par le sous-groupe « législation » : Son code numérique , Son code alphanumérique; Son libellé, Sa source, Son statut (DF ou SFR), La mesure rattachée, Le secteur d'activité

L'examen de la matrice des mesures dérogatoires permet de relever que les dispositions peuvent porter sur des produits, des secteurs d'activités ou des opérateurs. Il est question pour chaque disposition d'identifier les produits, les opérateurs ou les secteurs d'activités liés afin de faciliter leur prise en compte dans la matrice des dépenses fiscales.

B-5. Traitement des données

b) Etablissement de la matrice des dépenses fiscales

La matrice des dépenses fiscales est un tableau qui reprend les données collectées de la douane, opération par opération, enrichies des informations sur les dispositions, les mesures, les montants des dépenses fiscales par taxe.

L'établissement de la matrice des dépenses fiscales est l'une des étapes les plus importantes de ce processus. Il s'agit pour chaque enregistrement de la matrice des dépenses fiscales, de lui associer la disposition retenue ainsi que la mesure à évaluer.

B-6. Calcul de la dépense fiscale (1/2)

L'évaluation de la dépense fiscale concerne ici 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.

$$DF = (\text{impôt qui aurait dû être liquidé s'il n'y avait pas d'exonération}) - (\text{impôt effectivement liquidé})$$

Par ailleurs, compte tenu des répercussions en cascade d'une exonération de DDI sur les DA et sur la TVA, du fait que les DDI sont inclus dans la base des DA et que les DDI et les DA sont également inclus dans la base taxable de la TVA ; le calcul de la DF doit être séquencé comme suit.

$$\square \text{ Cas des DDI : } DF_{DDI} = M_{DDI} - DDI = t_{DDI} \times VI - DDI$$

Où M_{DDI} = montant du Droit de Douane à l'Importation qui aurait dû être liquidé, VI = Valeur imposable

t_{DDI} = taux du DDI (pouvant prendre les valeurs 0%, 5%, 10%, 20% ou 30% en fonction de l'espèce tarifaire de la marchandise) et DDI = montant DDI effectivement liquidé

B-6. Calcul de la dépense fiscale (2/2)

□ Cas des DA : $DF_{DA} = M_{DA} - DA = t_{DA} \times (VI + M_{DDI}) - DA$

Où M_{DA} = montant du Droit d'Accises qui aurait dû être liquidé, VI = Valeur imposable

t_{DA} = taux du DA (pouvant prendre les valeurs 0%, 12,5% ou 25%) et DA = montant des DA effectivement liquidé

□ Cas de la TVA : $DF_{TVA} = M_{TVA} - TVA = t_{TVA} \times (VI + M_{DDI} + M_{DA}) - TVA$

Où M_{TVA} = montant de la TVA qui aurait dû être liquidé, VI = Valeur imposable

t_{TVA} = taux du TVA (pouvant prendre les valeurs 0% ou 17,5%) et TVA = 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. Il se fait à partir du fichier SYDONIA. Les résultats sont consignés dans un [tableau Excel](#).

Conclusion et perspectives

Le plan de réduction des dépenses fiscales à l'horizon 2019-2021 en cours de validation intègre un volet important relatif à la vulgarisation des différentes mesures dont la suppression est en cours.

Pour y parvenir, l'équipe projet a suggéré des actions de communication à l'adresse des cibles préalablement identifiées.

Aussi, l'année 2020 sera-t-elle consacrée à la vulgarisation des résultats des différentes études menées depuis 2016 afin de convaincre les décideurs sur la nécessaire réduction des DF à travers l'imposition même à des taux réduits des denrées de premières nécessités.

Conclusion et perspectives

- Cibles institutionnelles (publiques ou étatiques):
- Les CTD, le MINFI, le MINEPAT, le MINADER, le MINMIDT, LE MINEE, le MINCOMMERCCE, les SPM la PRC et l'AN.
- Cibles privées:
- Le GICAM, ECAM, MECAM et les principaux syndicats.



*Thank
you*

