

REPUBLIQUE DU CAMEROUN
PAIX-TRAVAIL-PATRIE
MINISTRE DES FINANCES



REPUBLIC OF CAMEROON
PEACE-WORK-FATHERLAND
MINISTRY OF FINANCE

RAPPORT SUR LES DEPENSES FISCALES DE L'EXERCICE 2022

Septembre 2023



SUPERVISION GENERALE :

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

COORDINATION :

Messieurs :

- **Roger MEYONG ABATH**, 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 Division de la législation et du contentieux à la Direction Générale des Douanes.

CHEF DE PROJET :

- **Madame Benoite KO ANANGA**, Chef de la cellule de programmation et du suivi du contrôle fiscal.

ASSISTANTS-EVALUATEURS:

DGI:

- **Nasher CHIOFO**, Ingenieur Statisticien Economiste ;
- **Eric DONGMO**, Ingenieur Statisticien Economiste.

DGD :

- **Sylvain PAMI FEUMBA**, Ingenieur Statisticien Economiste ;

INS :

- **Nadine NGUIMDO**, Ingenieur Statisticien Economiste.

SOMMAIRE

LISTE DES TABLEAUX.....	6
LISTE DES GRAPHIQUES	7
ABREVIATIONS.....	8
AVANT-PROPOS DU MINISTRE DES FINANCES.....	9
RESUME ANALYTIQUE.....	10
INTRODUCTION.....	12
PREMIERE PARTIE : ESTIMATION DE L'IMPACT BUDGETAIRE DE LA DEPENSE FISCALE.....	14
CHAPITRE I : CADRE CONCEPTUEL ET METHODOLOGIQUE	14
I - DEFINITION DES CONCEPTS.....	14
A. Dépense fiscale.....	14
B. Norme de référence	14
C. Système fiscal de référence	14
D. Détermination du système fiscal de référence.....	15
II - LA METHODOLOGIE.....	17
II-1. METHODOLOGIE : VOLET DGI.....	17
A. Périmètre d'évaluation	17
B. Méthode d'estimation retenue.....	18
C. Identification des besoins en données et de leurs sources.....	18
D. Formule d'estimation des dépenses fiscales.....	19
II-2. METHODOLOGIE : VOLET DGD	23
CHAPITRE II : RECENSEMENT DES MESURES DEROGATOIRES SOURCES DE DEPENSE FISCALE.....	25
I - PRESENTATION DES MESURES CONSTITUTIVES DE LA DEPENSE FISCALE.....	25
A. Régimes de droit commun.....	25
B. Régimes dérogatoires	26
II- PRESENTATION GENERALE DE LA DEPENSE FISCALE.....	29
A. Présentation des dépenses fiscales par type d'impôt.....	29
B. Présentation des dépenses fiscales résultant des régimes dérogatoires.....	29
C. Présentation des dépenses fiscales par bénéficiaire	30
D. Répartition des mesures dérogatoires selon les types de dérogation	31

E. Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité	32
F. Répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle.....	32
G. Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif.....	33

CHAPITRE III : ESTIMATION DU COÛT BUDGETAIRE DES DEPENSES FISCALES
..... **34**

A. Dépenses fiscales par type d'impôt	34
B. Dépenses fiscales par bénéficiaire	36
C. Dépenses fiscales par objectif.....	37
D. Dépenses fiscales par régime fiscal	39
CONCLUSION	43

DEUXIEME PARTIE : EVALUATION OU ETUDE DE L'IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DES DEPENSES FISCALES **44**

CHAPITRE I : EVALUATION OU IMPACT DES DEPENSES FISCALES SUR LA CONSOMMATION DES MENAGES **45**

I - GENERALITES OU CONTEXTE	45
II - METHODOLOGIE D'EVALUATION.....	45
III - RESULTATS DE L'ANALYSE	46
1. Structure de la consommation des ménages et leur contribution aux recettes de TVA selon leur revenu	47
a) Structure de la consommation finale marchande des ménages et recettes de TVA suivant les postes de dépenses.....	47
b) Structure de la consommation totale des ménages.....	48
c) Composition de la consommation marchande selon le taux de TVA	49
d) Contribution des ménages aux recettes de TVA	50
e) Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages	51
f) Indice de progressivité de la TVA.....	51
2. Distribution du coût de la dépense fiscale par quintile de revenu.....	52
3. Gain relatif aux exonérations de TVA	55
a) Gain relatif des dépenses fiscales par quintiles	55
b) Gain relatif des dépenses fiscales par postes de dépenses et par quintile	56
4. Impact d'une suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages	58

CHAPITRE II : IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DU REGIME DES ZONES FRANCHES	60
I- PRÉSENTATION DES ENTREPRISES DE LA ZONE FRANCHE	61
II - ÉVALUATION DU NIVEAU DE RÉALISATION DES ENGAGEMENTS	62
II-1. En termes de chiffre d'affaires	63
II-2. En termes d'investissements projetés.....	63
II-3. En termes de création d'emploi.....	63
II-4. En termes des exportations.....	64
III - EVALUATION DE L'IMPACT ÉCONOMIQUE DE LA MISE EN PLACE DES ZONES FRANCHES.....	65
III.1. Méthodologie	65
III.2. Présentation des données de l'étude.....	66
III.3. Présentation des principaux résultats	67
IV - ANALYSE COUT-BÉNÉFICE DE LA MISE EN PLACE DE LA ZONE FRANCHE	71
CONCLUSION GENERALE	73

Annexe 1 : Système Fiscal de Référence simplifié

Annexe 2 : Liste des mesures constitutives de la dépense fiscale

Annexe 3 : Coût des dépenses fiscales par mesure

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 1 : Répartition des mesures recensées par régime et par nature d'impôt.....	25
Tableau 2 : Répartition des mesures recensées par nature d'impôt en pourcentage	29
Tableau 3 : Répartition des mesures dérogatoires au droit commun par régime et par nature d'impôt	30
Tableau 4 : Répartition des mesures recensées par bénéficiaires	31
Tableau 5 : Répartition des mesures dérogatoires (dépenses fiscales) selon les types de dérogation.....	31
Tableau 6 : Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activités	32
Tableau 7 : Répartition des mesures dérogatoires selon leur vocation économique, sociale ou culturelle.....	33
Tableau 8 : Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif.....	33
Tableau 9 : Répartition des mesures recensées et évaluées par nature d'impôt	34
Tableau 10 : Dépenses fiscales évaluées par impôt et par année	34
Tableau 11 : Répartition du coût des dépenses fiscales par structure (en milliards de FCFA)	35
Tableau 12 : Estimation des dépenses fiscales par rapport aux recettes (en milliards de FCFA)	36
Tableau 13 : Répartition du coût des dépenses fiscales selon la nature des bénéficiaires (en milliards de FCFA)	37
Tableau 14 : Répartition du coût des dépenses fiscales par objectif (en milliards de FCFA).....	38
Tableau 15 : Répartition du coût des dépenses fiscales par type de mesure (en milliards de FCFA).....	39
Tableau 16 : Répartition du coût des dépenses fiscales selon les régimes fiscaux (en milliards de FCFA)	39
Tableau 17 : Répartition du coût des dépenses fiscales par catégorie de biens (en milliards de FCFA) ...	41
Tableau 18 : Coût des dépenses fiscales par ordre d'importance (en milliards de FCFA)	42
Tableau 19 : Structure de la consommation finale marchande des ménages et recettes de TVA	48
Tableau 20 : Structure des dépenses de consommation par poste et quintile de revenu	49
Tableau 21 : Structure des achats des ménages selon le taux de TVA appliqué.....	50
Tableau 22 : Indice de progressivité de la TVA au Cameroun	52
Tableau 23 : Structure des dépenses fiscales par strate suivant les groupes de produits.....	53
Tableau 24 : Structure de la dépense fiscale par postes de dépense et par strate	54
Tableau 25 : Dépense fiscale rapportée aux dépenses marchandes des ménages par produit et par strate ..	57
Tableau 26 : Comparaison entre les chiffres d'affaires projeté et les réalisations (en millions).	63
Tableau 27 : Comparaison entre les investissements projetés et réalisés par les entreprises objet de l'étude (en millions de F CFA).....	63
Tableau 28 : Comparaison entre les exportations projetées et réalisées par les entreprises objet de l'étude (en millions de F CFA).....	64
Tableau 29 : Présentation synthétique de la méthode des doubles différences	66
Tableau 30 : Répartition des entreprises de la zone franche et leurs contrefactuels par branche d'activité.....	67
Tableau 31 : Evaluation de l'impact de la mise en place des zones franches sur l'activité des entreprises.....	68
Tableau 32 : Evaluation de l'impact de la mise en place des zones franches sur l'activité des entreprises.....	69
Tableau 33 : coût budgétaire en milliards de la dépense fiscale sur la période 2016-2022 pour les zones franches	71

LISTE DES GRAPHIQUES

Graphique 1 : Part des dépenses du ménage affectée aux produits exonérés suivant le niveau de revenu	50
Graphique 2 : Contribution des ménages aux recettes de TVA	50
Graphique 3 : Effort fiscal selon le quintile de revenu des ménages	51
Graphique 4 : Structure de la dépense fiscale par quintile de revenu	53
Graphique 5 : Structure de la dépense fiscale de TVA pour certains biens de première nécessité	54
Graphique 6: Gain des dépenses fiscales du point de vue du budget des ménages par quintile	55
Graphique 7: Gain relatif des dépenses fiscale pour les postes Éducation et Santé.....	56
Graphique 8: Gain relatif des dépenses fiscales pour le poste Alimentations et boissons non alcoolisées.....	57
Tableau 25 : Dépense fiscale rapportée aux dépenses marchandes des ménages par produit et par strate.....	57
Graphique 9 : Gain relatif des dépenses fiscales pour certains produits de première nécessité.....	58
Graphique 10 : Répartition des entreprises de la zone franche par secteur d'activité.....	61
Graphique 11 : Répartition des entreprises de la zone franche par branche d'activité	61
Graphique 12 : Comparaison entre les emplois projetés et réalisés par les entreprises objet de l'étude	64
Graphique 13 : Illustration d'une évaluation d'impact dans le temps.....	65
Graphique 14 : impôts payés et ratio impôts payés/exportations pour les entreprises dans la zone franche et hors de la zone franche	70

ABREVIATIONS

API	Agence de Promotion des Investissements
APME	Agence de promotion des Petites et Moyennes Entreprises
CA	Chiffre d'Affaires
CAHT	Chiffre d'Affaires Hors Taxes
CEMAC	Communauté Économique 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'Études 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'Étude et la Recherche sur le Développement International
INS	Institut National de la Statistique
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 de Coopération et de Développement Économique
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

AVANT-PROPOS DU MINISTRE DES FINANCES



La publication de la huitième édition du rapport sur l'estimation de la dépense fiscale s'inscrit en droite ligne de l'exigence de transparence budgétaire consacrée par le régime financier de l'Etat et autres entités publiques.

En effet, il est fait obligation aux pouvoirs publics, à l'article 7 de la loi n° 2018/012 du 11 juillet 2018 portant régime financier précité, de présenter au Parlement lors de l'adoption de chaque budget annuel, la nature et le coût budgétaire des exonérations et dérogations fiscales consenties par le Gouvernement.

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.

Fort de l'expérience accumulée depuis son premier rapport publié en 2016, le Ministère des Finances, présente annuellement un rapport sur l'estimation budgétaire et l'évaluation de l'impact socio-économique de la dépense fiscale au titre d'un exercice. A cet effet, le Cameroun s'est doté d'un Comité ad hoc interministériel en charge de la question.

Pour l'exercice 2022, l'étude vise à déterminer le coût budgétaire des mesures fiscales dérogeant à la norme établie, avec pour innovation majeure l'exclusion du champ des dépenses fiscales du montant de la TVA sur les intrants et biens d'équipement importés par les entreprises assujetties. En effet, la TVA acquittée en amont par les entreprises assujetties étant récupérable en aval à l'occasion de la vente du produit fini, elle ne constitue en conséquence qu'un différé d'imposition et non une perte définitive de recettes.

Elle intègre par ailleurs l'évaluation de l'impact économique du régime des zones franches et fait une analyse coûts-avantages de ce dernier, dans le but de mesurer l'efficacité dudit régime comparé à son coût budgétaire.

Louis-Paul MOTAZE

Ministre des Finances

RESUME ANALYTIQUE

La présente étude a pour objectif principal de procéder à une estimation 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 marchés à financement extérieur, des incitations à l'investissement privé, des zones franches, des zones économiques etc.).

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

Rendu à sa huitième édition¹, le présent rapport qui porte sur l'exercice 2022, capitalise l'expérience des années précédentes. Il a vocation à poursuivre et à améliorer le processus d'estimation et d'évaluation de la dépense fiscale, en visant l'exhaustivité et la fiabilité maximale de l'opération.

L'étude concerne l'ensemble des impôts, droits et taxes directs et indirects et fait une analyse spécifique sur l'équité de la dépense fiscale de TVA et des Droits d'Accises sur la base des données de la 4^{ème} enquête camerounaise auprès des ménages (ECAM 4). Elle a permis de recenser **quatre cent soixante-cinq (465)** mesures dérogatoires constitutives de dépenses fiscales ; soit **trois cent cinquante-neuf (359)** en matière de TVA, **vingt et un (21)** pour les droits de douanes, quatre **(04)** pour les droits d'accises, **trente-six (36)** en IS, **vingt-neuf (29)** en IRPP et **seize (16)** en droits d'enregistrement. Les mesures recensées, qui se présentent sous forme d'exonérations totales ou partielles, temporaires ou définitives, d'abattements, de déductions et de franchises, se retrouvent aussi bien dans le régime de droit commun que dans les régimes dérogatoires spécifiques.

Au total, des 465 mesures identifiées, **457** ont été évaluées pour un pourcentage de **98,3%**. Sur cette base, le montant global de la dépense fiscale évaluée s'élève à **490,8 milliards de FCFA**, ce qui représente **1,8% du PIB**. Comparativement à l'évaluation de l'exercice 2021, on note une augmentation de **51,2 milliards FCFA**.

De l'étude menée, se dégagent des conclusions assorties des recommandations, en vue premièrement d'encadrer et d'assurer au même titre que les dépenses budgétaires, un suivi strict de la dépense fiscale. Deuxièmement, de l'évaluer en vue de son maintien ou de sa rationalisation. À cet égard, il est suggéré de :

- évaluer à chaque campagne l'impact d'un régime dérogatoire et des codes spécifiques pour les rendre compatibles avec les politiques de mobilisation des recettes ;
- envisager l'imposition progressive au taux réduit de TVA, des biens de grande consommation ;
- effectuer un meilleur ciblage de la dépense fiscale destinée aux ménages les plus défavorisés, étant entendu que le poste « alimentation, boisson non alcoolisée », qui bénéficie de **46%** de la dépense fiscale en matière de TVA, profite à hauteur de **5,8%** seulement aux ménages

¹ Le premier ayant été élaboré en 2016 avec l'assistance de la Fondation Pour l'Étude et la Recherche sur le Développement International (FERDI), ce au titre de l'exercice 2015.

défavorisés contre **40,8%** pour les ménages les plus riches ; les dépenses de consommation des ménages étant fonction du niveau de revenu.

En termes de suivi de la dépense fiscale, il est proposé :

- de poursuivre la synergie d'actions entre les administrations douanière et fiscale ;
- d'automatiser l'évaluation de la dépense fiscale à travers un outil dédié ;
- d'organiser des séminaires de formation et de sensibilisation au profit des parlementaires sur l'impact des dépenses fiscales sur les recettes fiscales, et des entreprises en matière d'estimation et de déclaration de la dépense fiscale ;
- et de proposer un chronogramme de suppression des mesures dérogatoires sans impact certain par rapport aux objectifs fixés.

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'État 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'État 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.

L'objectif de la présente étude est de procéder à l'estimation de la dépense fiscale pour l'année 2022. Elle a été réalisée par les Directions Générales des Impôts et des Douanes en collaboration avec l'Institut National de la Statistique. 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 ;
- ✓ **exonérations** : montants exclus des bases d'imposition ;
- ✓ **réductions de taux** : taux d'imposition réduit appliqué à une catégorie de contribuables ou de transactions imposables ;
- ✓ **franchises, des régimes suspensifs, et autres abattements de taux et mêmes des vacances fiscales.**

Cependant, toute mesure impliquant une perte pour le budget de l'État 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 maîtriser le montant de la dépense fiscale dans l'optique d'une meilleure mobilisation des recettes fiscales. Elle contribue par la même occasion à la rationalisation de ces dernières en estimant le coût financier pour le budget de l'État, 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 des équipements pour les investissements.

Le présent rapport propose une estimation de la dépense fiscale relative à la TVA intérieure et de porte, des droits de douane, des droits d'accises, de l'IS (Impôt sur les 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 auprès des ménages disponible (ECAM 4), des résultats de l'évaluation des incitations fiscales octroyées dans le cadre du régime des zones franches industrielles en termes d'exportations, d'investissements effectifs et de création d'emplois.

Il s'articule autour d'une présentation de l'estimation budgétaire de la dépense fiscale (**première partie**), déclinant le cadre conceptuel et méthodologique (chapitre 1), l'analyse détaillée des dépenses fiscales suivant tous les critères envisageables (chapitre 2), et leur estimation effective (chapitre 3).

Il est complété par une évaluation ou étude de l'impact de la dépense fiscale (**deuxième partie**), notamment celle afférente à la consommation des ménages (chapitre 1) et aux incitations à caractère économique accordées aux entreprises des zones franches (chapitre 2). L'enjeu de cette évaluation d'impact est de mesurer l'efficacité et l'équité des dépenses fiscales en vue de mieux orienter les politiques publiques.

PREMIERE PARTIE : ESTIMATION DE L'IMPACT BUDGETAIRE DE LA DEPENSE FISCALE

CHAPITRE I: CADRE CONCEPTUEL ET METHODOLOGIQUE

I - DEFINITION DES CONCEPTS

A. Dépense fiscale

Les dépenses fiscales sont des mesures particulières dérogeant au système fiscal de référence (SFR) qui occasionnent des pertes de recettes pour l'État, dans le but de susciter un comportement économique particulier de la part des contribuables, ou de subventionner certains groupes sociaux². 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'État 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.

² Extrait du processus de définition des dépenses fiscales donné par l'OCDE. Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE, 2010 P 12

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 de 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%) comme 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 a identifié quatre mesures dérogatoires constitutives de dépenses fiscales dans le CGI et une mesure dans le CD. Il s'agit de la suppression du DA spécifique sur les boissons produites et conditionnées exclusivement à partir de la matière première locale, de l'abattement de 25% de la base d'imposition pour les boissons gazeuses, 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 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 six taux : le taux général de 25%, le taux super élevé de 50%, le taux élevé de 30%, le taux moyen de 12,5%, le taux réduit de 5% et le 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 telle que déclinée dans le Code Général des Impôts dans ses articles 3 et suivants, 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. Les taux d'imposition en matière d'IS majoré de CAC sont de :

- ✓ **27,5%** pour les contribuables réalisant un CAHT égal ou inférieur à 3 milliards de FCFA ;
- ✓ **33%** pour les contribuables réalisant un CAHT supérieur à 3 milliards de FCFA ;
- ✓ **38,5%** pour les entreprises bénéficiant d'un régime fiscal incitatif particulier.

Quant à l'Impôt sur le revenu des Personnes physiques, la définition du SFR s'est basée sur les dispositions des articles 29 et suivants 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. Le barème en matière, d'IRPP applicable aux salariés est calculé par application des taux progressifs 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, des BNC, des BA et des revenus fonciers les taux sont les mêmes qu'en matière d'IS. Le taux 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, leur 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 relevant des régimes d'imposition simplifié et réel assujettis au dépôt des DSF ;
- 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 fiscale. 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 des 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, de 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. Certaines de ces

données sont censées être renseignées dans les annexes des DSF mais les entreprises ne les renseignent pas systématiquement ou fournissent des données inexploitable.

B. Méthode d'estimation retenue

Dans le cadre de la présente étude, la méthode retenue pour l'estimation des dépenses fiscales est celle de la « perte de recettes ». Elle consiste à évaluer ex-post, la réduction de la recette fiscale qu'a entraînée l'adoption de la mesure dérogatoire, 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.

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.

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.

Ainsi, des sous fichiers des contribuables, avec numéro identifiant unique et centre des impôts de rattachement, ont été constitués.

Concernant les exonérations de droit commun en matière de 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 déclarations de la dépense fiscale faites par les entreprises elles-mêmes, 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.

Les résultats obtenus 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, $DF = (\text{impôt qui aurait dû être payé s'il n'y avait pas de mesure dérogatoire}) - (\text{impôt effectivement déclaré})$

Concrètement, $DF = \text{Impôts, droits et taxes théoriquement dus} - \text{Impôts droits et taxes effectivement déclarés.}$

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 reversée s'il n'y avait pas d'exonérations et la TVA effectivement reversée, le taux de TVA en vigueur étant de 19,25%.

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

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

Où CA exonéré est le chiffre d'affaires exonéré sur les ventes ou prestations de services locales et $\text{TVA déductive}^{exo}$ 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 dans la fonction de production de l'entreprise, il y a des intrants ou marchandises exonérés de TVA.

Dans le cas où il n'y a pas d'exonération de TVA sur les intrants, $\text{TVA déductive}^{exo} = 0$. C'est le cas par exemple des tranches sociales d'eau et d'électricité, des contrats et commissions d'assurances vie ayant un volet épargne, 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 collectée 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'affaires 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 : $DF^{TVA} = CA\ exonéré * 19,25\% \left(\frac{TVA\ payée}{TVA\ facturée} \right)$ (1)

Le ratio TVA payée sur TVA facturée 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. Dans ce cas de figure, la formule utilisée est la suivante : $DF^{TVA} = CA^{exo} \times 19,25\%$. (2)

Bien que la formule (2) surestime la dépense fiscale, elle est appropriée pour l'évaluation de certaines dépenses fiscales dans le cas où il n'y a pas d'exonération sur les intrants. C'est par exemple le cas de l'électricité, l'eau, les contrats et commissions d'assurances.

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 les produits.

▪ Cas des droits d'accises

$DF^{DA} = (DA\ qui\ auraient\ dû\ être\ payés\ s'il\ n'y\ avait\ pas\ d'exonérations) - (DA\ effectivement\ payés)$ (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 sur DA spécifiques = Quantité des produits vendus × 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

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

In fine, on obtient :

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

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% ; 5 %, 12,5% ou 25%, 30% et 50%.

▪ 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'enregistrement proportionnels taxent la valeur des biens mobiliers ou immobiliers reconnue 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).

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

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

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 **27,5%** (y compris les CAC) pour les contribuables réalisant un CAHT égal ou inférieur à 3 milliards de FCFA et de **33%** pour les contribuables réalisant un CAHT supérieur à 3 milliards de FCFA. 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 1^{er} janvier 2014 à savoir **38,5%**.

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 de l'investissement. D'autres régimes fiscaux bénéficient des dépenses fiscales de l'IS, à l'instar des CGA, des zones franches, des zones économiquement sinistrées, des régimes boursiers, des codes pétrolier, gazier et minier. 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.

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

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

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

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.

Pour le cas particulier de la TSR, on a $TSR_{théorique} = B_{tsr} * T_{tsr}$ avec $TSR_{théorique} = B_{tsr} * T_{tsr}$ où $TSR(efc)$ 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 15% (taux général), 10% (taux moyen), et 3% (taux réduit).

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

○ Périmètre d'estimation

Seules les importations sont prises en compte dans l'estimation de la dépense fiscale sur les données douanières, les régimes à l'exportation et le transit et transbordement étant exclus. Parmi les opérations d'importation, seules les opérations faisant l'objet d'une liquidation de droits et taxes sont considérées, notamment les **déclarations de mise à la consommation**. Il s'agit des :

- ✓ 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.

Concernant l'estimation de la dépense fiscale relative à la TVA douanière, les entreprises assujetties ont été exclues du périmètre d'évaluation.

○ Formule d'estimation sur les données de la DGD

À titre de rappel, l'estimation de la dépense fiscale concerne les droits et taxes suivants : le Droit de Douane à l'Importation (DDI), les Droits d'Accises (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.

▪ Cas de la TVA

$$DF_{TVA} = TVA_{théorique\ avec\ assiette\ effective\ des\ DD\ et\ DA} - TVA_{eff}$$

$$Où\ TVA_{théorique\ avec\ assiette\ effective\ des\ DD\ et\ DA} = taux_{TVA} \times (VI + DD_{eff} + DA_{eff}) ;$$

$TVA_{théorique\ avec\ assiette\ effective\ des\ DD\ et\ DA}$ est le montant de la TVA théorique avec dans son assiette les DD et les DA effectivement liquidés ;

DD_{eff} est le montant des Droits de Douane effectivement liquidé ;

DA_{eff} est le montant des Droits d'Accises effectivement liquidé ;

VI est la valeur imposable du bien à l'importation ;

$taux_{TVA}$ est le taux de la TVA (pouvant prendre les valeurs 0% ou 19,25%) et TVA_{eff} est le montant de la TVA effectivement liquidé.

▪ **Cas des Droits d'accises**

$$DF_{DA} = DF_{\text{directe de DA}} + DF_{\text{effet indirect sur l'assiette de la TVA}}$$

$$\text{Où } DF_{\text{directe de DA}} = DA_{\text{théorique avec assiette effective des DD}} - DA_{\text{eff}} = t_{DA} \times (VI + DD_{\text{eff}}) - DA_{\text{eff}}$$

$$DF_{\text{effet indirect sur l'assiette de la TVA}} = TVA_{\text{théorique}} - TVA_{\text{théorique avec assiette effective des DA}}$$

t_{DA} est le taux des DA (pouvant prendre les valeurs 0%, 50%, 30%, 25%, 12,5%, 5% ou 2%)
et DA_{eff} est le montant des DA effectivement liquidé.

▪ **Cas des Droits de Douane à l'importation**

$$DF_{DD} = DF_{\text{directe de DD}} + DF_{\text{effet indirect sur l'assiette de la TVA}} + DF_{\text{effet indirect sur l'assiette des DA}}$$

$$\text{Où } DF_{\text{directe de DD}} = DD_{\text{théorique}} - DD_{\text{eff}} = t_{DD} \times VI - DD_{\text{eff}}$$

$$DF_{\text{effet indirect sur l'assiette de la TVA}} = TVA_{\text{théorique}} - TVA_{\text{théorique avec assiette effective des DD}}$$

$$DF_{\text{effet indirect sur l'assiette de la DA}} = DA_{\text{théorique}} - DA_{\text{théorique avec assiette effective des DD}}$$

t_{DD} est le taux du DD (pouvant prendre les valeurs 0%, 5%, 10%, 20% ou 30% en fonction de l'espèce tarifaire de la marchandise).

CHAPITRE II : RECENSEMENT DES MESURES DEROGATOIRES SOURCES DE DEPENSE FISCALE

465 mesures fiscales dérogatoires au système fiscal de référence ont été retenues. 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 bâti à partir des dispositions dérogatoires du CGI ou du CD. Le second dit « dérogatoire » est le recueil de l'ensemble des dispositions dérogatoires contenues dans les textes les consacrant. Ainsi, seront rangés dans cette dernière catégorie 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, le régime des marchés à financement extérieur (FINEX).

Sur un ensemble de **465 mesures recensées**, 377 résultent du droit commun et 88 des régimes dérogatoires. La majeure partie de ces mesures est issue du CGI (446 mesures) et le reste du CD (19 mesures). Au regard du tableau ci-dessous, l'ensemble des mesures recensées concernent principalement la TVA soit 77,2% des dites mesures.

La liste des mesures constitutives des dépenses fiscales est reprise en annexe 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	349	15	3	1	6	3	377
Régimes dérogatoires	10	6	1	35	23	13	88
Total des mesures	359	21	4	36	29	16	465

Source : Auteurs

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. Sont également intégrés 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 (DSCE) et de la Stratégie Nationale de Développement (SDN-30). 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, 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, hormis le fait qu'il n'existe pas un flux financier réel en cas d'apurement.

- 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 du 18 avril 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 de 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)

Institués 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 lesdites facilités.

Hormis la TVA considérée comme une imposition différée, les incitations à l'investissement et la promotion des secteurs régis par les codes spécifiques présentés plus haut ont été rangées dans les dépenses fiscales pour les 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 États 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 ;
- ✓ elles relèvent d'un accompagnement conjoncturel et ponctuel de l'État.

- Les dérogations spéciales

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

- les mesures d'abattement des droits et taxes de douane relatives au rajeunissement du parc automobile national et à la promotion de la pêche maritime (abattement de 30% sur la valeur imposable des moteurs hors-bords importés, abattement de 20% sur la valeur imposable des pneus neufs importés, abattement des droits d'accise sur la valeur imposable des véhicules importés d'au plus 7 ans d'âge), loi de finances pour l'exercice 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. Parmi ces mesures, **366** sont des impôts indirects (TVA, DA), soit 78% des mesures recensées et les **102** autres concernent les impôts directs (DDI, IS, IRPP et DE), soit 22% de ces mesures.

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

Impôts	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	Total
Mesures recensées	359	21	4	36	29	16	465
Pourcentage	77,2%	4,5%	0,9%	7,7%	6,2%	3,4%	100%

Source : Auteurs

B. Présentation des dépenses fiscales par régime dérogatoire

Sur un total de **465 mesures recensées**, **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 prévu par 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, et d'autres textes particuliers.

La plupart de ces mesures dérivent principalement des régimes dérogatoires ci-après : les incitations à l'investissement privé (28 mesures), le régime de la Zone Franche (11 mesures) et le Code Gazier (11 mesures).

Par nature, on note 35 mesures spécifiques aux régimes dérogatoires au droit commun liées à l'IS, 13 mesures aux DE et 10 mesures à la TVA.

Contrairement à la dernière évaluation sur la dépense fiscale, celle-ci prend en compte deux nouveaux types de régimes dérogatoires au droit commun à savoir : *la promotion des matériaux et matières premières locaux et la promotion des start up innovantes dans le domaine des TIC.*

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
CGA	1			3	4		8
Code gazier	1	2		3	1	4	11
Code minier	1	1		2	2		6
Code pétrolier	1	2		1			4
Conventions et cahiers de charges		1					1
Promotion des matériaux et matières premières locaux	1		1	2			4
Promotion des start up innovantes dans le domaine des TIC	1			2			3
Incitations à l'investissement privé	2			11	8	7	28
Secteur boursier				5	2		7
Zone franche				5	5	1	11
Zones économiquement sinistrées	2			1	1	1	5
Total	10	6	1	35	23	13	88

Source : Auteurs

C. Présentation des dépenses fiscales par bénéficiaire

L'essentiel des mesures recensées bénéficie aux entreprises à hauteur de **68,4%** et le reste aux ménages (**31,6%**) quoiqu'il y ait des mesures qui profitent simultanément aux ménages et aux entreprises à l'instar de celles relatives au secteur agricole, pêche et élevage. Depuis 2017, cette répartition des mesures entre les entreprises et les ménages est quasi-constante.

Tableau 4 : Répartition des mesures recensées par bénéficiaires

Bénéficiaires	2017 & 2018		2019		2020		2021		2022	
	Nombre	Part	Nombre	Part	Nombre	Part	Nombre	Part	Nombre	Part
Entreprises	254	62,7%	281	73,9%	281	73,8%	311	67,5%	311	66,9%
Ménages	149	36,8%	99	26,1%	100	26,2%	150	32,5%	154	33,1%
Organismes internationaux	2	0,5%	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Total	405	100%	380	100%	381	100%	461	100%	465	100%

Source : Auteurs

D. Répartition des mesures dérogatoires selon les types de dérogation

Les types de dérogations retenus dans le présent rapport sont sous la forme d'exonérations totales, partielles ou temporaires, de réductions, d'abattements, de déductions, de taxation forfaitaire et de facilités diverses.

En 2022, les exonérations totales et partielles recensées s'élèvent à 455 et représentent 97,8% de l'ensemble des dérogations constitutives de la dépense fiscale. Les franchises et les mesures exceptionnelles douanières quant à elles représentent 1,3%, tandis que les abattements ou réductions de base représentent 0,9%.

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

Désignation	2016		2017 et 2018		2019		2020		2021		2022	
	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part
Exonérations totales ou partielles (TVA/DD) + IS, IRPP et DE	251	89,96%	390	96,3%	368	96,8%	371	97,38%	455	98,7%	455	97,8%
Abattements de la base d'imposition	7	2,51%	9	2,2%	6	1,6%	8	2,1%	4	0,9%	4	0,9%
Franchise des DDI	15	5,38%	5	1,2%	3	0,8%	1	0,26%	1	0,2%	5	1,1%
Mesures exceptionnelles	6	2,15%	1	0,3	3	0,8%	1	0,26%	1	0,2%	1	0,2%
Total	279	100%	405	100%	380	100%	381	100%	461	100%	465	100%

Source : Auteurs

E. Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activité

Les mesures dérogatoires concernent pratiquement tous les secteurs d'activité. Le secteur agricole (agriculture, pêche et élevage) arrive en première position avec **187** mesures dérogatoires recensées, soit **40,6%** de l'ensemble des mesures. Les activités liées à la consommation des ménages bénéficient de **11,1%** du nombre de dérogations. Quant à la santé et l'action sociale, elles bénéficient de **34** mesures dérogatoires, soit **7,4%** du nombre de dérogations.

Sur les 465 mesures, **457** mesures ont été évaluées, et **08** mesures situées hors périmètre d'évaluation induisant ainsi un taux d'évaluation de **98,3%** des mesures recensées.

Tableau 6 : Répartition des mesures dérogatoires par secteur d'activités

Secteurs d'activité	2021			2022		
	Mesures recensées	Mesures évaluées	Part /Mesures recensées	Mesures recensées	Mesures évaluées	Part /Mesures recensées
Santé et action sociale	34	34	100,0%	37	37	100,0%
Agriculture, élevage et pêche	187	187	100,0%	195	195	100,0%
Alimentation des ménages	51	50	98,0%	51	50	98,0%
Électricité, Gaz, Pétrole, Mines	49	47	95,9%	49	47	95,9%
Éducation	6	6	100,0%	5	5	100,0%
Autres sous-secteurs	134	126	94,0%	128	126	94,0%
Total	461	450	97,6%	465	457	98,3%

Source : Auteurs

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

En 2022, plus de **67,3%** des mesures incitatives sont axées sur les activités économiques et environ **32,7%** sont liées à des 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 et 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 du CGI et ses annexes. Les activités socioculturelles comprennent les mesures visant à faciliter l'accès des 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	2017 et 2018		2019		2020		2021		2022	
	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part	Nbre	Part
Mesures économiques	252	62,2%	281	73,4%	281	73,8%	311	67,5%	313	67,3%
Mesures sociales	153	37,8%	99	26,6%	100	26,2%	150	32,5%	152	32,7%
Total	405	100%	380	100%	381	100%	461	100%	465	100%

Source : Auteurs

G. Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif

En 2022, on remarque que les mesures dérogatoires recensées concernent principalement le développement du secteur agricole (agriculture, élevage, pêche) avec environ 187 mesures correspondant à 41,1% ; Viennent ensuite le soutien au pouvoir d'achat des ménages (y compris le volet santé) avec 49 mesures soit 10,8%, la promotion des investissements et enfin, la promotion des secteurs relevant des codes sectoriels avec 69 mesures dérogatoires représentant 15,2%. Le nombre de mesures visant à promouvoir l'éducation, l'emploi des jeunes et le logement social reste faible.

Tableau 8 : Répartition des mesures dérogatoires selon leur objectif

	2016	2017 & 2018	2019	2020	2021	2022	
Objectif	Mesures recensées	Mesures recensées	Mesures recensées	Mesures recensées	Mesures recensées	Mesures recensées	Mesures évaluées
Faciliter l'accès au logement	2	4	3	3	4	4	3
Développer l'énergie verte (solaire)	27	28	28	28	28	27	27
Mobiliser l'épargne intérieure	2	2	4	4	6	6	4
Développer le secteur agricole (agriculture, pêche et élevage)	108	167	151	151	187	192	192
Alléger le coût de la santé	23	53	28	28	34	33	33
Soutenir le pouvoir d'achat	56	44	52	52	51	52	52
Encourager l'investissement	17	71	54	54	48	50	48
Promouvoir la culture et les loisirs	2	0	0	0	0	0	0
Promouvoir l'éducation	11	7	6	6	6	5	5
Promouvoir l'emploi jeune	4	1	1	1	1	1	1
Développer le secteur minier, gazier et pétrolier	13	16	12	12	22	21	18
Promouvoir les PME (CGA)	1	5	6	6	8	8	8
Autres objectifs	13	7	35	36	66	66	66
Total	279	405	380	381	461	465	457

Source : Auteurs

CHAPITRE III : ESTIMATION DU COÛT BUDGETAIRE DES DEPENSES FISCALES

À titre de rappel, toutes les mesures constitutives de dépenses fiscales qui ont été recensées n'ont pas fait l'objet d'une estimation ; les données n'étant pas disponibles pour certaines d'entre elles. Sur un total de 465 mesures recensées, 457 ont été effectivement estimées, soit un taux d'estimation de **98,3%**.

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

Impôts	2022						
	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	Total
Mesures recensées	359	21	4	36	29	16	465
Mesures évaluées	359	21	4	35	26	12	457
Pourcentage	100%	100%	100%	97,2%	89,6%	75%	98,3%

Source : Auteurs

La présentation de la dépense fiscale par type d'impôt, par secteur et par objectif, permet d'adosser l'estimation 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 estimée 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	2022			2021		
	Estimation	Part	%PIB	Estimation	Part	%PIB
TVA	254 457 684 248	51,9%	0,9%	165 239 224 878	37,6%	0,7%
DDI	147 612 988 040	30,1%	0,5%	194 776 498 744	44,4%	0,8%
DA	30 825 745 579	6,3%	0,1%	38 049 118 573	8,7%	0,2%
IS	34 615 371 669	7,1%	0,1%	33 771 364 081	7,7%	0,1%
IRPP	17 011 621 557	3,5%	0,1%	2 793 555 920	0,6%	0,0%
DE	6 228 819 141	1,3%	0,0%	4 956 045 280	1,1%	0,0%
Total	490 752 230 233	100,0%	1,8%	439 585 807 476	100%	1,7%

Source : Auteurs

Le coût global des dépenses fiscales au titre de l'exercice 2022 est estimé à **490 752 230 233 FCFA**.

Les dépenses fiscales les plus importantes concernent la TVA avec 359 mesures dérogatoires évaluées pour des pertes de recettes chiffrées à **254 457 684 248 FCFA** en 2022. Elles sont suivies par les Droits de Douanes à l'Importation (DDI) avec 21 mesures dérogatoires estimées à un montant de **147 612 988 040 FCFA**. La dépense fiscale liée aux droits d'enregistrement quant à elle se chiffre à **6 228 819 141 FCFA** pour 12 mesures estimées.

Avec un montant de **30 825 745 579 FCFA** les droits d'accises interviennent pour **6,3%** dans l'ensemble des dépenses fiscales tandis que les pertes de recettes liées à l'impôt sur le revenu s'élèvent à **51 626 993 226 FCFA** (pour 61 mesures estimées), soit **34 615 371 669 FCFA** pour l'IS (7,1%) et **17 011 621 557** pour l'IRPP (3,5%).

Par ailleurs, il convient de souligner que les dépenses fiscales estimées sur les données de la DGI représentent **66,9%** du total tandis que celles de la DGD sont de **33,1%**.

Tableau 11 : Répartition du coût des dépenses fiscales par structure (en milliards de FCFA)

Exercice	Structure	TVA	DDI	DA	IS	IRPP	DE	Total	Part	%Recettes fiscales
2022	DGD	6,7	147,6	7,9	0,0	0,0	0,0	162,3	33,1%	5,1%
	DGI	247,8	0,0	22,9	34,6	17,0	6,2	328,5	66,9%	10,3%
	Total	254,5	147,6	30,8	34,6	17,0	6,2	490,8	100,0%	15,3%
2021	DGD	23,9	194,8	10,3	0,0	0,0	0,0	229,0	52,1%	8,0%
	DGI	141,3	0,0	27,8	33,8	2,8	5,0	210,6	47,9%	7,4%
	Total	165,2	194,8	38,0	33,8	2,8	5,0	439,6	100%	15,5%
2020	DGD	101,9	143,8	7,3	0,0	0,0	0,0	252,9	55,9%	9,9%
	DGI	158,2	0,0	14,1	16,2	6,1	4,8	199,3	44,1%	7,8%
	Total	260,1	143,8	21,3	16,2	6,1	4,8	452,3	100%	17,7%

Source : Auteurs

Tableau 12.: Estimation des dépenses fiscales par rapport aux recettes (en milliards de FCFA)

Désignation	2022			2021		
	Recettes Fiscales	Dépenses Fiscales	Dépenses /recettes	Recettes Fiscales	Dépenses Fiscales	Dépenses /recettes
TVA :	1 217,1	254,5	20,9%	1 055,0	165,2	15,7%
- TVA interne	790,8	247,8	31,3%	659,0	141,3	21,4%
- TVA à l'import	426,3	6,7	1,6%	396,0	23,9	6,0%
DDI	361,7	147,6	40,8%	348,8	194,8	55,8%
DA :	335,1	30,8	9,2%	328,5	38,0	11,6%
- DA interne	280,2	22,9	8,2%	270,4	27,8	10,3%
- DA à l'import	54,9	7,9	14,4%	58,1	10,3	17,7%
IS non pétrolier	464,5	34,6	7,4%	394,3	33,8	8,6%
IRPP	309,8	17,0	5,5%	283,4	2,8	1,0%
DE	70,9	6,2	8,7%	70,5	5,0	7,0%
TOTAL (TVA+DDI+ DA + IS + IRPP+DE)	2 759,1	490,8	17,8%	2 480,5	439,6	17,7%

Source : Auteurs

Les dépenses fiscales liées à la TVA totale rapportées aux recettes fiscales générées par cette même taxe représentent une proportion de **20,9%**.

Le poids des dépenses fiscales relatives aux droits de douanes à l'importation sur les recettes générées par cette même taxe en 2022 est de **40,8%**.

Relativement à l'IS, la dépense fiscale s'élève à **7,4%** des recettes engrangées contre **5,5%** pour l'IRPP. Les pertes de recettes du fait des exonérations accordées en matière de droit d'enregistrement sont évaluées à **8,7%** du rendement de cet impôt.

B. Dépenses fiscales par bénéficiaire

La dépense fiscale profite aux ménages à hauteur de **59,6%** contre **40,4%** pour les entreprises. En 2022, les dépenses fiscales dont ont bénéficié les ménages représentent environ **9,1%** des recettes fiscales collectées alors que celles dont ont bénéficié les entreprises représentent environ **6,2%** desdites recettes fiscales.

Tableau 13 : Répartition du coût des dépenses fiscales selon la nature des bénéficiaires (en milliards de FCFA)

Bénéficiaires	TVA	DDI	DA	IS/IRPP/DE	Total	Part	% Recettes fiscales
Ménages	204,4	64,7	20,8	2,6	292,6	59,6%	9,1%
Entreprises	50,1	82,9	10,0	55,2	198,2	40,4%	6,2%
Total général	254,5	147,6	30,8	57,9	490,8	100%	15,3%

Source : Auteurs

C. Dépenses fiscales par objectif

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

Les dépenses fiscales bénéficient à **60,8%** aux ménages en matière d'accès aux biens de premières nécessités (38,8%), d'accès aux soins de santé (4,3%), de soutien à la consommation (7,3%), d'accès à l'éducation, d'acquisition des logements sociaux, etc. Ce poste est suivi des dépenses fiscales émanant des incitations à l'investissement avec **25,9%**, ensuite vient le soutien au secteur agropastoral (**6,3%**).

Tableau 14 : Répartition du coût des dépenses fiscales par objectif (en milliards de FCFA)

Objectifs	TVA	DDI	DA	IS/IRPP/DE	Total	Part	%Recettes fiscales
Faciliter l'accès aux ménages des biens de premières nécessités	128,1	54,2	0,0	0,0	182,4	37,2%	5,7%
Promouvoir les investissements privés	5,0	74,8	1,7	34,6	116,0	23,6%	3,6%
Faciliter l'accès aux soins de santé	46,7	2,1	0,0	0,0	48,8	9,9%	1,5%
Promouvoir le secteur agropastoral	25,8	3,7	0,0	0,7	30,2	6,1%	0,9%
Encourager l'épargne	22,7	0,0	0,0	1,3	24,0	4,9%	0,7%
Soutenir la consommation des ménages	4,6	0,1	14,8	0,0	19,5	4,0%	0,6%
Encourager la transformation locale de bois	13,9	0,0	0,0	0,0	13,9	2,8%	0,4%
Promouvoir le secteur minier	0,0	2,2	0,1	8,1	10,4	2,1%	0,3%
Promouvoir les matériaux et matières premières locaux	0,0	0,0	8,2	0,0	8,2	1,7%	0,3%
Promouvoir les CGA	0,0	0,0	0,0	7,2	7,2	1,5%	0,2%
Soutenir l'acquisition des véhicules neufs	0,3	1,5	4,7	0,0	6,5	1,3%	0,2%
Soutenir les sociétés de presse et d'édition des journaux	5,2	0,0	0,0	0,0	5,2	1,1%	0,2%
Promouvoir le secteur gazier	0,0	1,2	0,0	1,7	2,8	0,6%	0,1%
Promouvoir le secteur boursier	0,0	0,0	0,0	2,6	2,6	0,5%	0,1%
Promouvoir la recherche et l'innovation	0,0	0,0	0,0	1,8	1,8	0,4%	0,1%
Faciliter l'accès à l'éducation	1,1	0,0	0,0	0,0	1,1	0,2%	0,0%
Promouvoir le développement de l'économie verte	0,2	0,6	0,0	0,0	0,8	0,2%	0,0%
Soutenir les invalides	0,1	0,3	0,3	0,0	0,7	0,1%	0,0%
Encourager l'utilisation du service postal	0,4	0,0	0,0	0,0	0,4	0,1%	0,0%
Soutenir l'acquisition des logements sociaux	0,0	0,3	0,0	0,0	0,3	0,1%	0,0%
Promouvoir le secteur pétrolier	0,0	0,2	0,0	0,0	0,2	0,0%	0,0%
Soutenir l'acquisition des véhicules neufs	0,0	0,1	0,0	0,0	0,1	0,0%	0,0%
Promouvoir l'emploi jeune	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%	0,0%
Autres	0,2	6,3	1,0	0,0	7,5	1,5%	0,2%
Total général	254,5	147,6	30,8	57,9	490,8	100%	15,3%

Source : Auteurs

Tableau 15 : Répartition du coût des dépenses fiscales par type de mesure (en milliards de FCFA)

Types de mesures	TVA	DDI	DA	IS/IRPP/DE	Total	Part	% Recettes fiscales
Mesures sociales	180,7	57,1	15,1	0,0	252,9	51,5%	7,9%
Mesures économiques	73,1	82,0	10,0	57,9	222,9	45,4%	7,0%
Mesures environnementales	0,5	2,3	4,7	0,0	7,5	1,5%	0,2%
Non déterminé (ND)	0,2	6,3	1,0	0,0	7,5	1,5%	0,2%
Total général	254,5	147,6	30,8	57,9	490,8	100,0%	15,3%

Source : Auteurs

Il ressort de la répartition de la dépense fiscale suivant leur but social, économique ou environnemental que **51,5%** de la dépense fiscale vise des objectifs sociaux, contre **45,4%** pour des objectifs économiques et **1,5%** pour des objectifs environnementaux.

La dépense fiscale de TVA en 2022 représente **51,9%** des dépenses fiscales totales, dont **36,8%** pour des mesures à but social contre **14,9%** pour les objectifs économiques.

En ce qui concerne les droits de douanes à l'importation, la dépense fiscale représente **30,1%** des dépenses fiscales totales dont **16,7%** relatives aux mesures économiques et **11,6%** relatives à des mesures sociales.

Relativement aux droits d'accises, **49,0%** de la dépense fiscale y relative vise des objectifs sociaux.

D. Dépenses fiscales par régime fiscal

Tableau 16 : Répartition du coût des dépenses fiscales selon les régimes fiscaux (en milliards de FCFA)

Régime fiscal	TVA	DDI	DA	Autres	Total	Part	% Recettes fiscales	% PIB
Droit commun	249,4	69,3	20,8	3,8	343,3	70,0%	10,7%	1,2%
Incitation à l'investissement	2,1	70,1	1,6	18,8	92,6	18,9%	2,9%	0,3%
Marché Boursier	0,0	0,0	0,0	15,3	15,3	3,1%	0,5%	0,1%
Zone Franche	2,9	4,0	0,0	2,9	9,8	2,0%	0,3%	0,0%
Promotion des matériaux et matières premières locaux	0,0	0,0	8,2	0,0	8,2	1,7%	0,3%	0,0%
CGA	0,0	0,0	0,0	7,2	7,2	1,5%	0,2%	0,0%
ZES	0,0	0,6	0,0	0,2	0,8	0,2%	0,0%	0,0%
Code gazier	0,0	1,2	0,0	1,7	2,8	0,6%	0,1%	0,0%
Code minier	0,0	2,2	0,1	8,1	10,4	2,1%	0,3%	0,0%
Code pétrolier	0,0	0,2	0,0	0,0	0,2	0,0%	0,0%	0,0%
Total général	254,5	147,6	30,8	57,9	490,8	100%	15,3%	1,8%

Source : Auteurs

Le **tableau 16** ci-dessus présente la dépense fiscale par base légale. La dépense fiscale globale s'élève à **FCFA 490,8 milliards** et représente **15,3%** de recettes fiscales non pétrolières de l'exercice 2022, qui sont de **3 200,2 milliards de FCFA**. Pour mémoire, la dépense fiscale de l'année 2021 s'élevait à **FCFA 439,6 milliards** et représentait **15,5%** de recettes fiscales non pétrolières de l'exercice 2021 chiffrées à **FCFA 2 844,8 milliards**.

Par rapport au PIB de 2022 estimé à **27 660 milliards de FCFA**, la dépense fiscale globale représente **1,8%** contre **1,7%** en 2021 soit une hausse de **0,1 point**.

Le **tableau 17** ci-dessous quant à lui présente les dépenses fiscales par catégories de biens exonérées. Les dépenses fiscales concernant les produits alimentaires et la santé représentent environ **6,3%** des recettes fiscales, soit **204,3 milliards de FCFA**. Le coût des dépenses fiscales relatif aux intrants, équipements et matériels agropastoraux est estimé à **29,3 milliards de FCFA**, soit **0,9%** des recettes fiscales.

Tableau 17 : Répartition du coût des dépenses fiscales par catégorie de biens (en milliards de FCFA)

Types de biens ou de services	TVA	DDI	DA	TOTAL	%Recettes fiscales
Biens de première nécessité	128,1	48,7	23,0	199,8	6,2%
Riz	0,2	13,7	0,0	13,9	0,4%
Froments, blés et autres céréales	0,0	6,8	0,0	6,8	0,2%
Farine	38,3	0,9	0,0	39,1	1,2%
Coqs, poules et leurs viandes	1,4	0,0	0,0	1,4	0,0%
Poissons	37,1	26,2	0,0	63,3	2,0%
Viande bovine	0,8	0,0	0,0	0,8	0,0%
Œufs	0,8	0,0	0,0	0,8	0,0%
Pains et assimilés	4,9	0,0	0,0	5,0	0,2%
Lait et crème de lait	4,2	0,3	0,0	4,5	0,1%
Sels bruts	2,5	0,0	0,0	2,5	0,1%
Produits pétroliers et gaziers	37,9	0,8	0,0	38,7	1,2%
Autres produits agroalimentaires	0,0	0,1	23,0	23,1	0,7%
Tranche sociale d'eau et d'électricité	4,5	0,0	0,0	4,5	0,1%
Eau	1,3	0,0	0,0	1,3	0,0%
Electricité	3,2	0,0	0,0	3,2	0,1%
Intrants, équipements et matériels agropastoraux	25,7	3,7	0,0	29,3	0,9%
Engrais	4,9	0,2	0,0	5,1	0,2%
Pesticides	4,0	0,1	0,0	4,0	0,1%
Provendes	13,0	0,0	0,0	13,0	0,4%
Semences animales	2,4	0,0	0,0	2,4	0,1%
Semences végétales	0,6	0,0	0,0	0,6	0,0%
Matériels et équipements agricoles	0,5	2,5	0,0	3,0	0,1%
Matériels et équipements de la pêche	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Matériels et équipements de l'élevage	0,3	0,8	0,0	1,2	0,0%
Biens d'équipement, immobiliers et matériels liés à l'investissement	5,0	76,5	1,8	83,3	2,6%
Santé et action sociale	46,8	2,5	0,3	49,5	1,5%
Livres et autres manuels scolaires	1,1	0,0	0,0	1,1	0,0%
Logements sociaux	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0%
Sucres	0,0	5,6	0,0	5,6	0,2%
Energie solaire et éolienne	0,2	0,6	0,0	0,8	0,0%
Presse et édition des journaux	5,2	0,0	0,0	5,2	0,2%
Produits financiers	22,7	0,0	0,0	22,7	0,7%
Ciment et clinker	0,0	0,3	0,0	0,3	0,0%
Transport public urbain	0,1	0,0	0,0	0,1	0,0%
Véhicules	0,3	1,7	4,7	6,7	0,2%
Service postal	0,4	0,0	0,0	0,4	0,0%

Source : Auteurs

Tableau 18 : Coût des dépenses fiscales par ordre d'importance (en milliards de FCFA)

Types de biens ou de services	TVA	DDI	DA	Total	% Recettes fiscales
Biens d'équipement, immobiliers et matériels liés à l'investissement	5,0	76,5	1,8	83,3	2,6%
Poissons	37,1	26,2	0,0	63,3	2,0%
Santé et action sociale	46,8	2,5	0,3	49,5	1,5%
Farine	38,3	0,9	0,0	39,1	1,2%
Produits pétroliers et gaziers	37,9	0,8	0,0	38,7	1,2%
Autres produits agroalimentaires	0,0	0,1	23,0	23,1	0,7%
Produits financiers	22,7	0,0	0,0	22,7	0,7%
Riz	0,2	13,7	0,0	13,9	0,4%
Provendes	13,0	0,0	0,0	13,0	0,4%
Froments, blés et autres méteils	0,0	6,8	0,0	6,8	0,2%
Véhicules	0,3	1,7	4,7	6,7	0,2%
Sucres	0,0	5,6	0,0	5,6	0,2%
Presse et édition des journaux	5,2	0,0	0,0	5,2	0,2%
Engrais	4,9	0,2	0,0	5,1	0,2%
Pains et assimilés	4,9	0,0	0,0	5,0	0,2%
Lait et crème de lait	4,2	0,3	0,0	4,5	0,1%
Pesticides	4,0	0,1	0,0	4,0	0,1%
Electricité	3,2	0,0	0,0	3,2	0,1%
Matériels et équipements agricoles	0,5	2,5	0,0	3,0	0,1%
Sels bruts	2,5	0,0	0,0	2,5	0,1%
Semences animales	2,4	0,0	0,0	2,4	0,1%

Source : Auteurs

L'estimation 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 18 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 et matériels liés au programme d'investissement est la mesure la plus couteuse. Elle est suivie par le poisson, la santé et l'action sociale, la farine, les produits pétroliers et gaziers, le riz, les autres produits agroalimentaires, le lait et crème de lait, les froments, blés et autres méteils, l'électricité. 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 **FCFA 490,8 milliards**, représentant **15,3%** des recettes fiscales et douanières non pétrolières de l'exercice 2022 chiffrées à **3 200,2 milliards de FCFA**. Pour mémoire, la dépense fiscale de l'année 2021 s'élevait à **FCFA 439,6 milliards** et représentait **15,5%** de recettes fiscales non pétrolières de l'exercice 2021 chiffrées à **FCFA 2 844,8 milliards**.

Par rapport au PIB de 2022 estimé à **27 660 milliards de FCFA**, la dépense fiscale globale représente **1,8%** contre **1,7%** en 2021 soit une hausse de **0,1 point**.

Il est évident que dans les dépenses fiscales estimées, certaines sont davantage des estimations comptables que des recettes réelles auxquelles pourrait prétendre l'État. 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 croissance. Il s'agit notamment des exonérations à caractère social qui s'élèvent à **FCFA 252,9 milliards**, soit **51,5%** de la dépense fiscale globale, contre **FCFA 234,0 milliards** en 2021, soit une progression de **8%**. Leur maintien ne se justifierait que par des résultats concrets sur les ménages les plus défavorisés. À défaut, leur restriction devrait être envisagée aux seules cibles spécifiques.

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

Au-delà de l'estimation du coût budgétaire, l'analyse des dépenses fiscales vise à guider les décideurs sur l'opportunité et l'efficacité des dérogations consenties. Pour cette édition 2022 l'analyse s'est appesantie sur deux aspects : i) **l'étude de l'impact social des dépenses fiscales sur la consommation des ménages** qui consiste à évaluer l'équité des dépenses fiscales de TVA et à déterminer si les ménages les plus pauvres profitent davantage des dépenses fiscales de TVA ; ii) **l'étude de l'impact économique du régime des zones franches** qui a pour but de mesurer les effets de ce régime sur les performances des entreprises bénéficiaires et aussi d'apprécier son efficacité comparativement à son coût budgétaire.

La justification de l'analyse du régime des zones franches réside dans la nécessité de faire une évaluation de cette politique publique plus de 30 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, de son rôle dans le tissu économique 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 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 agréées au régime des zones et points francs industriels.

CHAPITRE I : EVALUATION OU IMPACT DES DEPENSES FISCALES SUR LA CONSOMMATION DES MENAGES

I - GENERALITES OU CONTEXTE

La fiscalité dérogatoire occasionne un manque à gagner plus important chaque année pour le Budget de l'État. 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, à savoir entre autres l'amélioration du pouvoir d'achat des ménages et plus particulièrement les plus défavorisés. L'analyse est d'autant plus nécessaire que le poids des dépenses fiscales s'alourdit chaque année. Elles représentent aujourd'hui **15,3%** 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 2021. 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 (2014-2022). 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 2022). 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 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 réitérée jusqu'à obtenir la CF courante de 2022.

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 égales par ailleurs ».

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

- ✓ l'évaluation de la contribution des ménages camerounais aux recettes de TVA, selon leur quintile de revenu et leur structure de consommation ;
- ✓ l'évaluation du gain financier de la dépense fiscale pour les ménages selon leur revenu ;
- ✓ la déduction de l'impact d'une suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages.

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 affectés 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 liées à cet impôt. S'agissant des ménages les plus pauvres, ces derniers contribuent à hauteur de 3,5% aux recettes de TVA et bénéficient de 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 (1^{er} 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. Cette tendance peut s'expliquer par le fait que les dépenses de consommation des ménages augmentent avec leur niveau de revenu.

Analysées 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 (1^{er} quintile) à 5,7% pour les plus aisés, traduit une légère progressivité des exonérations de TVA. Cette évolution du gain relatif, couplé au résultat selon lequel, la part des dépenses des ménages affectée aux produits exonérés est relativement plus élevée dans les ménages pauvres (38,7%) que dans les ménages au revenu élevé (29,7%) traduit un ciblage relativement remarquable (mais faible) de la dépense fiscale sur la composition des dépenses spécifiques destinées aux ménages les plus démunis qu'il convient cependant d'améliorer.

Une évaluation de l'impact de la suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages conclut 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 2022. 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 recettes 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 des ménages (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 19 : 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 totale	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%
Équipement 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%
Éducation	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%

Source : Auteurs

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 d'évaluer si les exonérations de TVA peuvent permettre de cibler relativement les couches les plus pauvres.

Tableau 20 : 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%
Équipement 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%
Éducation	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%

Source : Auteurs

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.

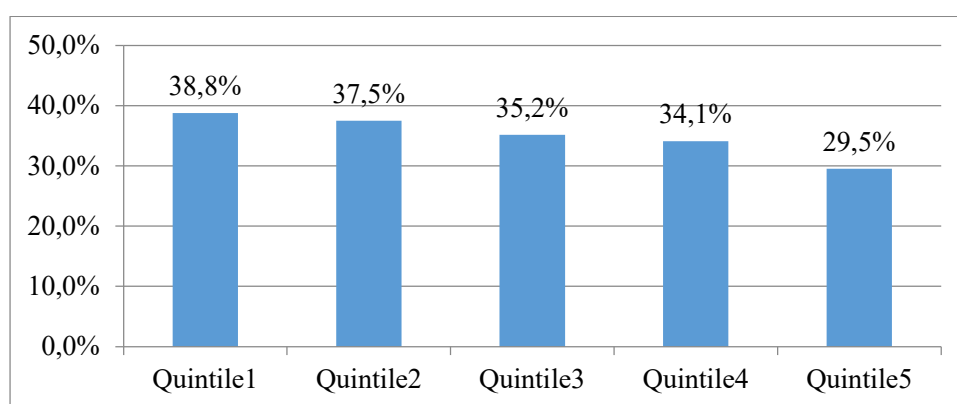
Dans l'ensemble, les produits exonérés de TVA représente en moyenne 32,4% des dépenses de consommations marchandes. Quoique ces produits exonérés concernent essentiellement les biens « prioritaires », il ressort que, la part des dépenses des ménages affectés à ces produits est relativement plus élevée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

Tableau 21 : 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

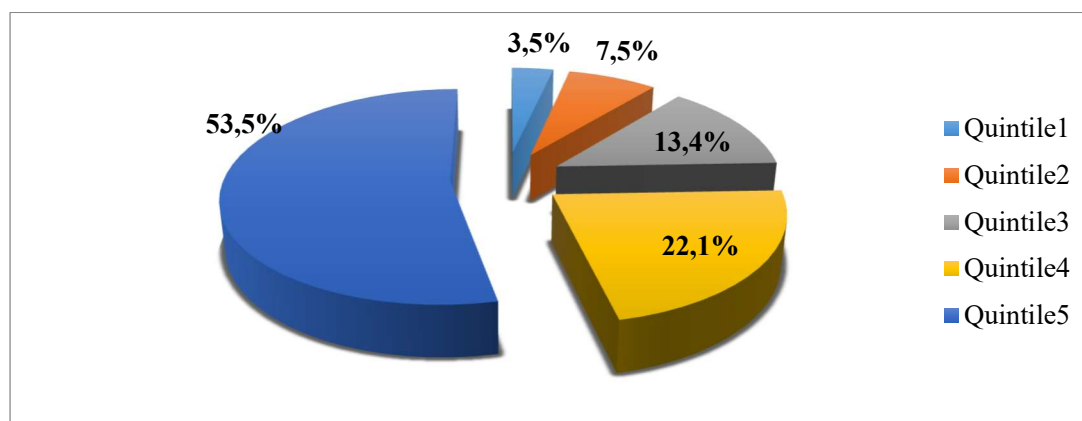


Source : Nos calculs, projection ECAM4

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

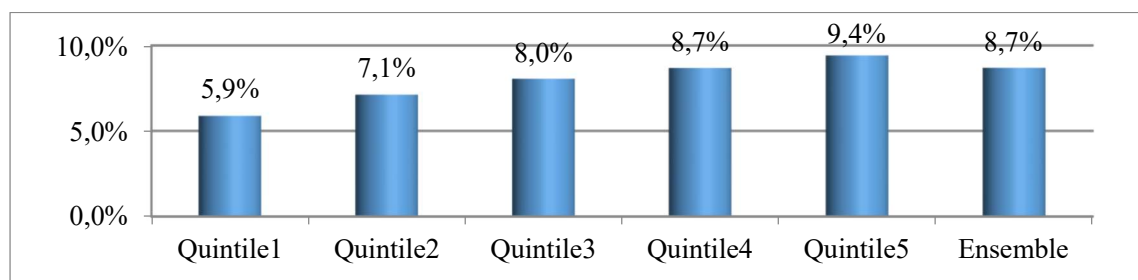
La contribution des ménages aux recettes de TVA est plus élevée pour les ménages les plus aisés appartenant au cinquième quintile. Ces derniers contribuent à hauteur de 53,5% aux recettes de TVA contre 3,5% pour les ménages les moins aisés du premier quintile. Cette situation pourrait se justifier par deux phénomènes : (i) d'une part, comme l'illustre le tableau 20, la consommation marchande des ménages les plus riches (82,8%) 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 21).

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



Source : Nos calculs, projection ECAM4

Comme l'illustre le graphique 3 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 des données analysées que cet indice est une fonction croissante du revenu des ménages (voir tableau 22). 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 22 : 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

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

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

Suivant les postes de dépenses, on note que les postes « boissons alcoolisées, tabacs et stupéfiants », « habillement et chaussure », « hôtel et restauration » ne bénéficient d'aucune dépense fiscale. Par contre, 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 23).

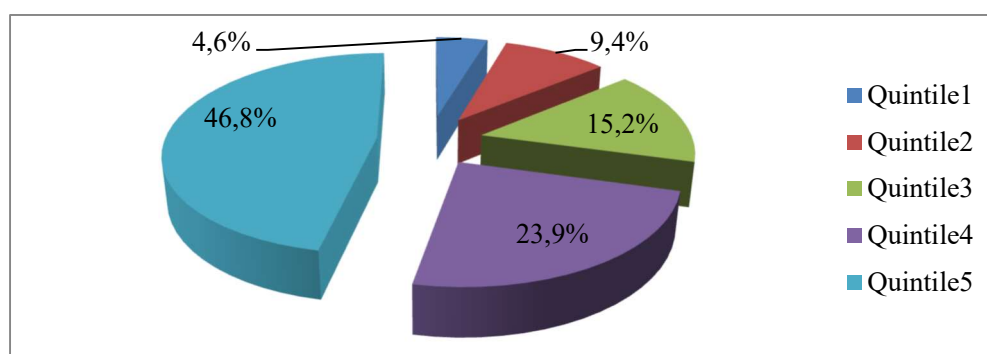
Tableau 23 : Structure des dépenses fiscales par strate suivant les groupes de produits

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%
Équipement 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%
Éducation	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 fiscales 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 (1^{er} quintile) contre 46,8% aux plus riches (5^{ème} 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 pourrait également traduire un ciblage insuffisant de la dépense fiscale sur la composition des dépenses spécifiques aux ménages les plus démunis, qu'il convient de vérifier dans la suite de l'analyse.

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 ci-dessous). 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 (1^{er} quintile) bénéficient de 5,8% de la dépense fiscale accordée à ce poste de dépense, contre 40,7% pour les 20% des ménages

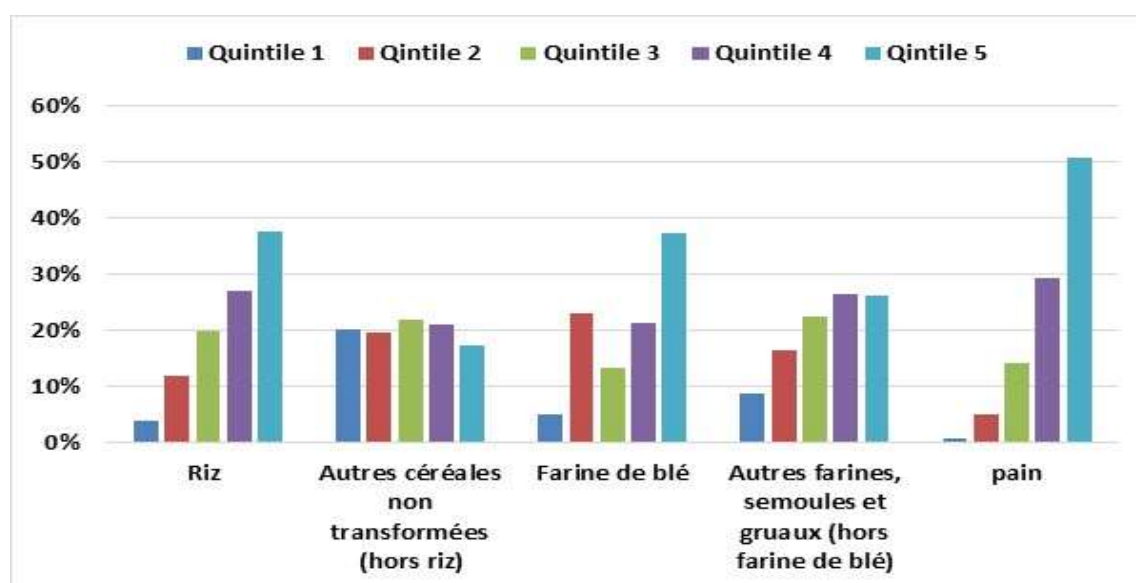
les plus riches. Ce résultat pourrait s'expliquer par les différences observées dans la structure de consommation des ménages suivant les quintiles de revenus. En effet, le volume de consommation marchande et donc des produits bénéficiant d'une exonération de TVA (voir Graphique 5) est plus important 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 24 : Structure de la dépense fiscale par postes de dépense et par strate

Postes de dépense	Quintile1	Quintile 2	Quintile 3	Quintile4	Quintile 5	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%
Équipement 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%
Éducation	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

Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Graphique 5 : Structure de la dépense fiscale de TVA pour certains biens de première nécessité



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

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

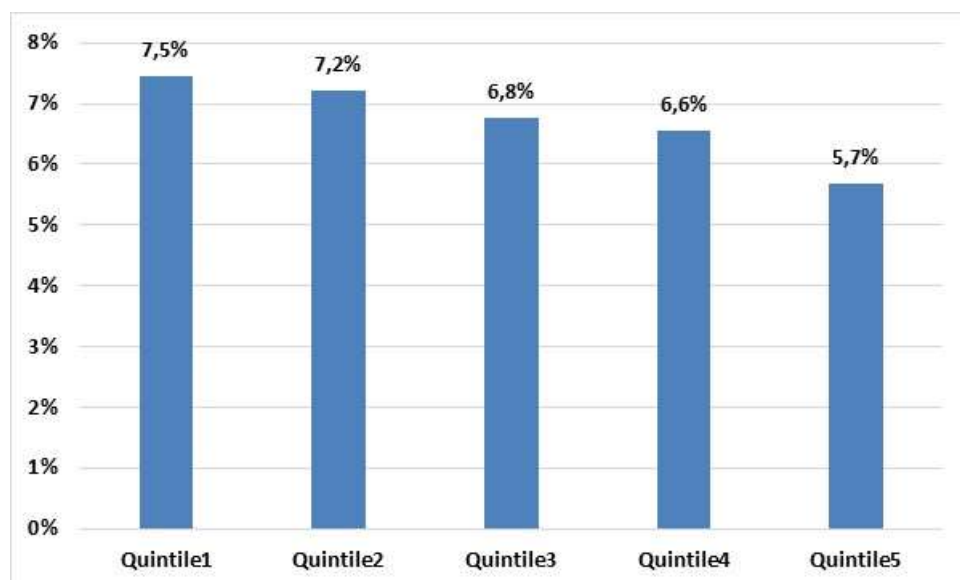
3. Gain relatif aux exonérations de TVA

Le gain relatif ici désigne le ratio entre la dépense fiscale et la dépense de consommation marchande des ménages. Ce ratio est un indice de mesure de la progressivité de la dépense fiscale de TVA. 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 6 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 (1^{er} 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 niveau de revenu des ménages, bien que légère, traduit une progressivité des exonérations de TVA, qui a pour conséquence une relative réduction des inégalités entre les différents quintiles, traduisant de ce fait une relative équité globale (bien que faible) des dépenses fiscales de TVA.

Graphique 6: Gain des dépenses fiscales du point de vue du budget des ménages par quintile



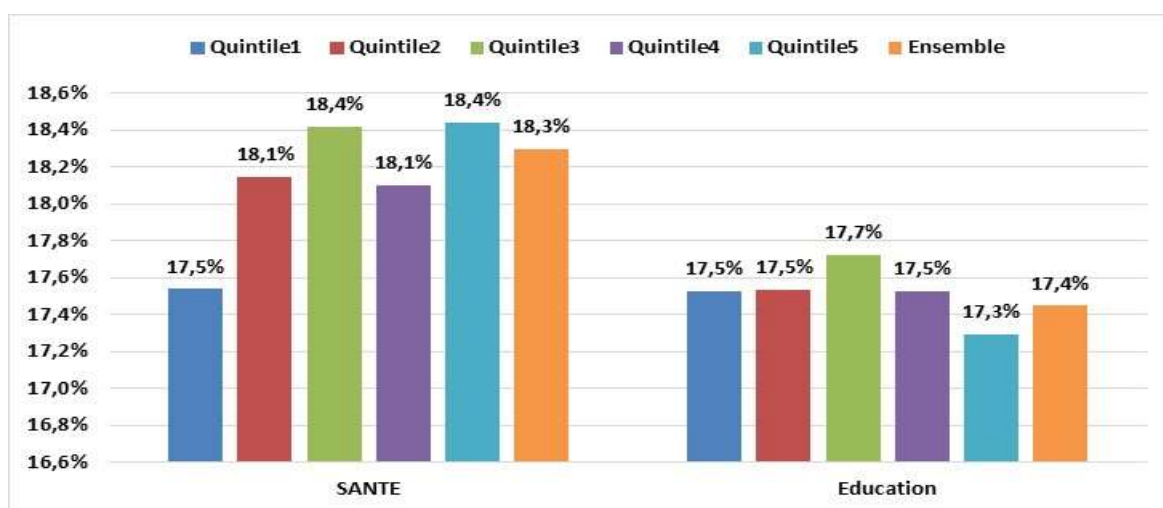
Source : Nos calculs, INS-ECAM4

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

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 presque uniformément répartis entre les différents quintiles.

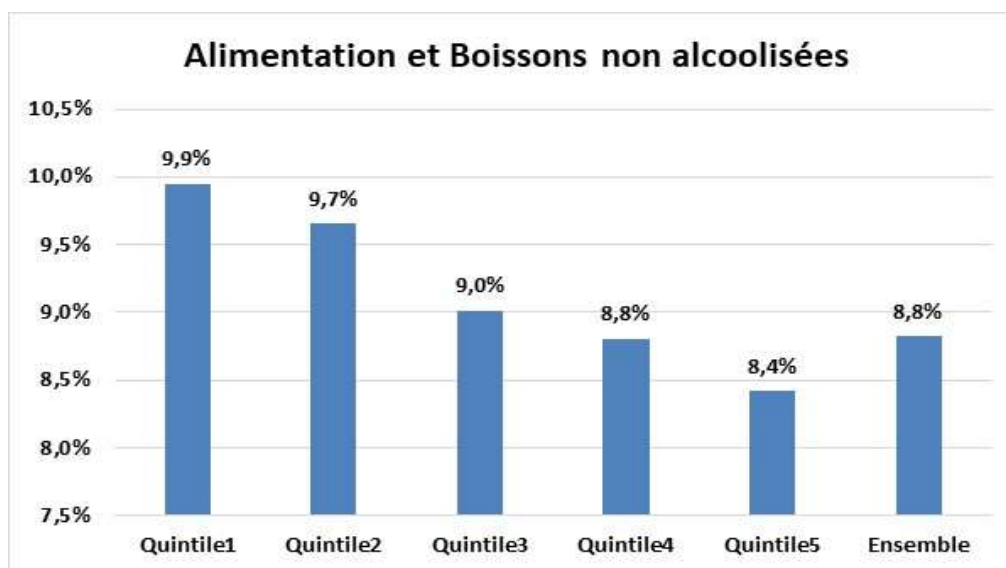
Graphique 7: Gain relatif des dépenses fiscale pour les postes Éducation et Santé



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

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.

Graphique 8: Gain relatif des dépenses fiscales pour le poste Alimentations et boissons non alcoolisées



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

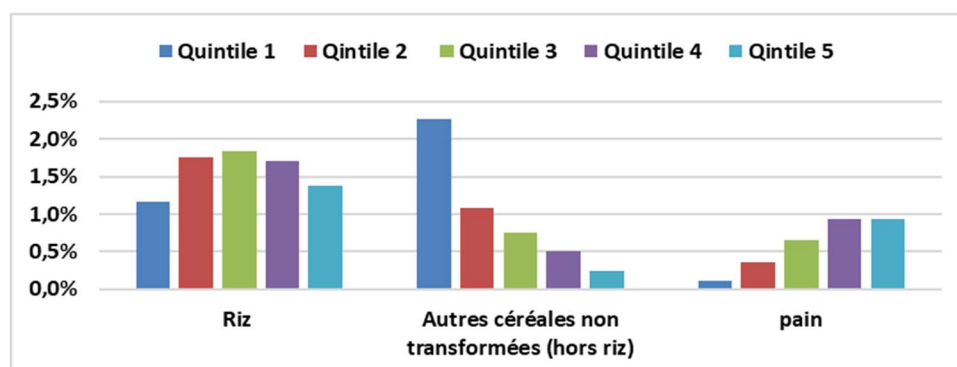
Tableau 25 : Dépense fiscale rapportée aux dépenses marchandes des ménages par produit et par strate

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%
Équipement 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%
Éducation	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%

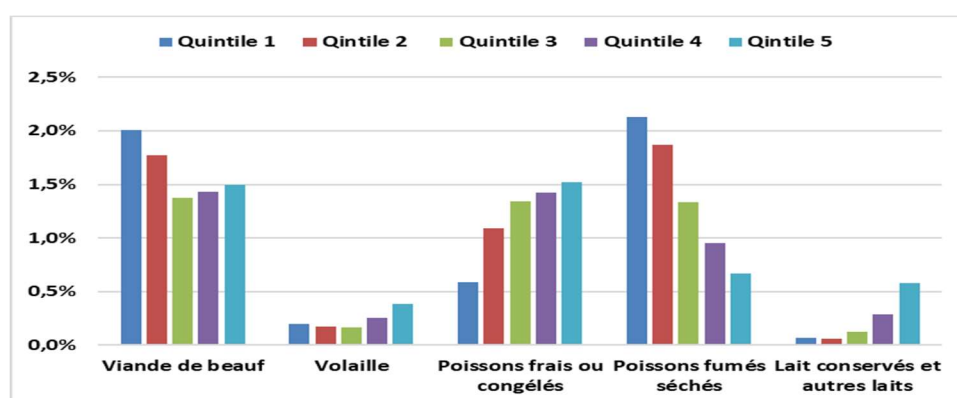
Source : Nos calculs, INS-ECAM4

Une analyse plus fine du gain financier au niveau de certains produits de première nécessité, illustré dans le graphique ci-dessous, éclaire davantage sur le degré d'équité des dépenses fiscales pour chacun de ces produits.

Graphique 9 : Gain relatif des dépenses fiscales pour certains produits de première nécessité



Source : Nos calculs, INS-ECAM4



Source : Nos calculs, INS-ECAM4

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

Une évaluation de l'impact de la suppression des exonérations de TVA sur le bien être des ménages termine cette analyse sur l'équité de la dépense fiscale de TVA. Cet impact va se mesurer par le calcul du manque à gagner ou variation compensatoire de revenu. En effet, la suppression des mesures dérogatoires induit une augmentation du prix 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 25). 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 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 donc au 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 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.

CHAPITRE II : IMPACT SOCIAL ET ECONOMIQUE DU REGIME DES ZONES FRANCHES

Ce chapitre est consacré à l'évaluation de l'impact sur l'activité économique, l'investissement et l'emploi du régime des zones franches. Il présente l'approche méthodologique, les données de l'étude, l'analyse des projections du cahier de charge, et enfin les réalisations des entreprises bénéficiaires des agréments au régime des zones franches. Il fait ensuite une évaluation de l'impact socio-économique dudit régime, en comparant un groupe d'entreprises bénéficiaires de ce régime dérogatoire 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 dudit régime dérogatoire, 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.

La loi n° 2013/011 du 16 décembre 2013 régissant les zones économiques au Cameroun a été promulguée par le Président de la République le 16 décembre 2013. Cette loi définit une zone franche comme étant une « aire géographique viabilisée, aménagée, dotée d'infrastructures dans laquelle les entreprises sont autorisées à produire des biens et des services destinés exclusivement à l'exportation, à des conditions spécifiques ».

Ce régime a une importante incidence sur les autres secteurs de l'économie et sur la stabilité macroéconomique. Le développement de ce régime 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.

D'après l'Office Nationale sur les Zones Franches Industrielles (ONZFI), le pays compte 05 zones franches dont la première est effective depuis 1990. Il est difficile d'étudier séparément ces zones franches et leurs spécificités sans introduire des biais. Nous nous contenterons au cours de l'étude des aspects qui sont quantifiables, quelle que soit la zone franche, notamment les projections ou objectifs assignés lors de la mise en place desdites zones franches ou l'octroi de l'agrément aux entreprises et leur impact sur l'économie.

À partir de 1990, des entreprises ont été admises en la zone franche, chacune avec des attentes (objectifs ou projections) en termes de chiffre d'affaires, du niveau des investissements, de création d'emploi.

Cette étude va évaluer l'impact de la mise en place de la zone franche sous trois aspects :

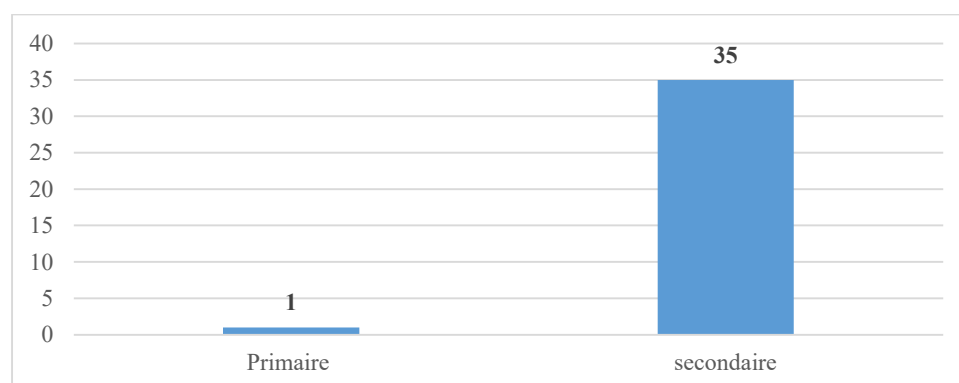
- ✓ premièrement par rapport aux objectifs projetés vis-à-vis des entreprises qui en sont bénéficiaires ;
- ✓ deuxièmement on évaluera l'impact économique et social comparativement aux entreprises qui ne sont pas dans les zones franches ;
- ✓ une analyse coûts-bénéfices sur le plan économique clôturera l'étude.

I- PRÉSENTATION DES ENTREPRISES DE LA ZONE FRANCHE

Depuis la mise en place des zones franches, environ 36 entreprises y ont été admises, dont 04 rattachées à la DGE et 32 aux centres régionaux des impôts. Structurellement, la DGE, avec environ 624 entreprises en 2022, représente moins de 0,3% du fichier global et près de 80% du rendement global de la DGI. De plus, 35 entreprises de la zone franche appartiennent au secteur secondaire, contre 01 pour le secteur primaire. Cette répartition dénote de la volonté des autorités de soutenir le secteur de la transformation qui a un grand facteur d'entraînement et peut changer structurellement l'économie du pays, le faisant passer du statut d'exportateur de matières premières à celui d'exportateur de produits manufacturés.

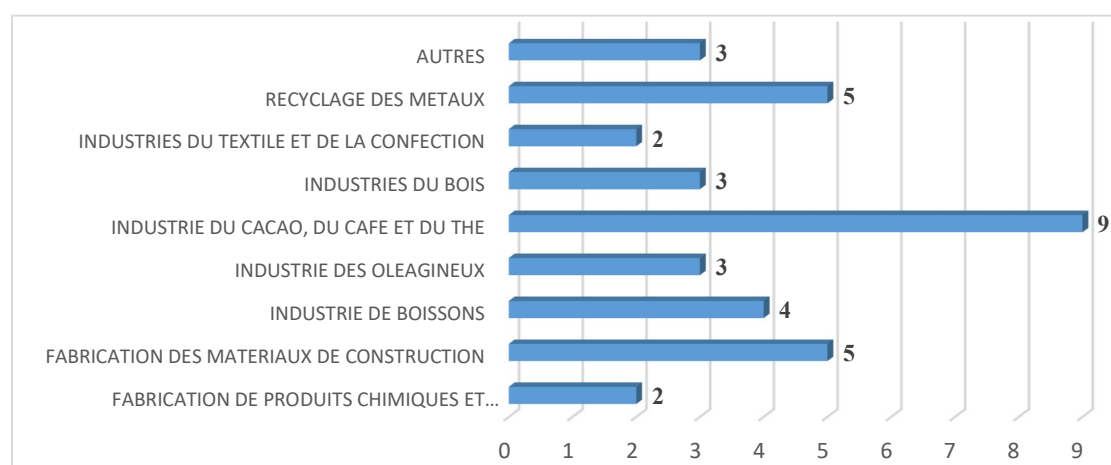
Les branches les plus représentées dans les entreprises admises dans la zone franche sont celles de la transformation du cacao et du recyclage des matériaux (liste des entreprises en annexe), et corrobore ainsi l'ambition volontariste des autorités de capter une part de plus en plus importante des chaînes de valeur dans ces branches d'activité.

Graphique 10 : Répartition des entreprises de la zone franche par secteur d'activité



Source : MINFI/DGI, ONZFI

Graphique 11 : Répartition des entreprises de la zone franche par branche d'activité



Source : MINFI/DGI, ONZFI

II - ÉVALUATION DU NIVEAU DE RÉALISATION DES ENGAGEMENTS

Il sera question dans cette partie d'apporter des réponses précises à des interrogations simples : est-ce que la mise en place de la zone franche a permis aux entreprises admises dans ladite zone de réaliser les attentes formulées par l'Administration et acceptées par ces dernières lors de leur admission ? Précisément, ces objectifs ont été fixés en termes de cible d'investissement, de création d'emploi, de masse salariale, de chiffre d'affaires et d'exportation.

Methodologie :

La méthode consistera en une comparaison simple entre les moyennes des projections des variables cibles et celles des réalisations effectives de ces variables. Par exemple, en ce qui concerne le chiffre d'affaires, pour chacune des entreprises de la zone franche, on calcule la moyenne des chiffres d'affaires observés sur la période pour laquelle les données sont disponibles. Ce calcul est aussi réalisé pour les projections ou les cibles validés lors de l'admission dans la zone franche. Les deux moyennes sont ensuite comparées pour répondre à la question de savoir si en moyenne, sur la période, les objectifs ont été atteints. Il aurait été intéressant de se rassurer que les différences observées soient statistiquement significatives. Des tests statistiques existent pour cela. La complexité de ces tests et la faible taille de l'échantillon ne permettent pas d'implémenter lesdits tests. Toutefois, les différences observées sont si fortes dans cette partie que le test n'est plus forcément nécessaire. Ainsi, les différences observées sont d'emblées significatives.

Cette méthode sera appliquée pour les entreprises qui ont le même produit final, de manière à se rapprocher des branches d'activité telles que définies dans la nomenclature économique. Cette approche permet d'éviter les biais qui peuvent apparaître si tout l'échantillon est étudié directement, notamment les biais de taille qui affectent le calcul des moyennes.

L'échantillon a ainsi été divisé en 09 sous-groupes en fonction des produits finaux. Il s'agit des entreprises qui transforment le cacao (cacao), celles qui font de la transformation des déchets de coton ou égrenage de coton (textile), celles qui fabriquent les matériaux de construction (BTP), celles du recyclage des métaux ferreux ou non ferreux (recyclage), celles de production des boissons (boissons), celles de la transformation des oléagineux en huile (oléagineux), celles de la production des médicaments vétérinaires et détergents (industrie chimique), celle de la transformation du bois (bois) et enfin les autres entreprises (autres) qui ne font partie d'aucun des sous-groupes précédemment mentionnés.

Les données sont disponibles pour cette partie sur la période 2015-2022, en fonction de l'année de l'agrément de chaque entreprise.

II-1. En termes de chiffre d'affaires

Tableau 26 : Comparaison entre les chiffres d'affaires projetés et les réalisations (en millions).

Rubrique	Cacao	Textile	BTP	Recyclage	Boissons	Industrie chimique	Bois
Objectifs	60 691,4	4 996,9	4 016,0	4 281,3	1 170,1	34 744,7	32 693,6
Réalisations	11 671,7	101,9	1 063,0	2 218,2	105,8	5 361,4	1 651,8

En termes de chiffre d'affaires, les entreprises des zones franches n'ont pas atteint les objectifs à elles assignés. Cette situation est probablement le fait de la « non sincérité » des entreprises lorsqu'elles veulent être admises dans la zone franche. En effet, elles peuvent surévaluer leurs projections ou objectifs en termes de chiffre d'affaires afin de convaincre les autorités économiques et financières de l'opportunité de leur admission dans ladite zone. Une autre explication plausible de la faiblesse des chiffre d'affaires, et leur minoration par les entreprises.

II-2. En termes d'investissements projetés

Tableau 27 : Comparaison entre les investissements projetés et réalisés par les entreprises objet de l'étude (en millions de F CFA)

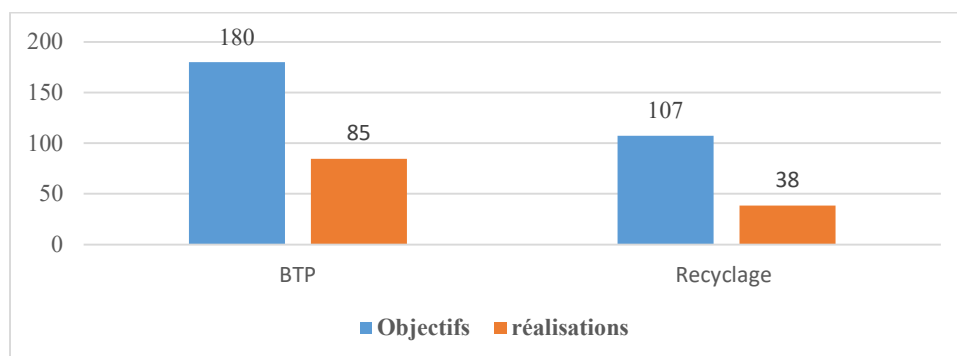
Rubrique	BTP	Recyclage	Oléagineux	Bois
Objectifs	1 416,7	586,3	542,1	2 003,7
Réalisations	1 359,6	90,4	10 729,0	21,0

Le nombre de sous-groupes diminue en raison de l'indisponibilité des données dans la grande majorité des cas. En dehors du BTP, l'observation faite révèle que le gap entre les objectifs fixés et les réalisations est très important. L'on pourrait conclure que les entreprises font des promesses en termes de projection d'investissement qu'elles ne sauraient réaliser. Toutefois, cette situation pourrait en partie être le fait du reporting des données. En effet, la digitalisation étant nouvellement imposée, la centralisation et l'archivage desdites données ne permettent pas pour le moment de disposer de séries exhaustives sur l'investissement.

II-3. En termes de création d'emploi

En dehors des exportations, la création d'emploi est l'un des champs d'appréciation principale de la mise en place des zones franches. Mais même selon cette variable, le constat reste préoccupant, sous réserve de la collecte de données exhaustives.

Graphique 12 : Comparaison entre les emplois projetés et réalisés par les entreprises objet de l'étude



Seuls les sous-secteurs des BTP et du Recyclage ont été évalués suivant l'optique des emplois créés au regard de l'indisponibilité des données pour les autres branches d'activité. En moyenne, on fait aisément le constat selon lequel les objectifs n'ont pas été atteints en ce qui concerne les promesses de création d'emploi. Cette situation était attendue, vu que les objectifs de toutes les autres variables (investissement et l'activité) qui précèdent la création d'emploi étaient de loin en deçà des objectifs fixés.

II-4. En termes d'exportations

Tableau 28 : Comparaison entre les exportations projetées et réalisées par les entreprises objet de l'étude (en millions de F CFA)

	Cacao	BTP	Recyclage	Boissons	Industrie chimique	Bois
Objectifs	62 484,3	3 657,2	4 114,6	1 170,1	34 744,7	32 693,6
Réalisations	13 809,7	1 545,5	1 175,5	26,0	1 817,8	1 469,6

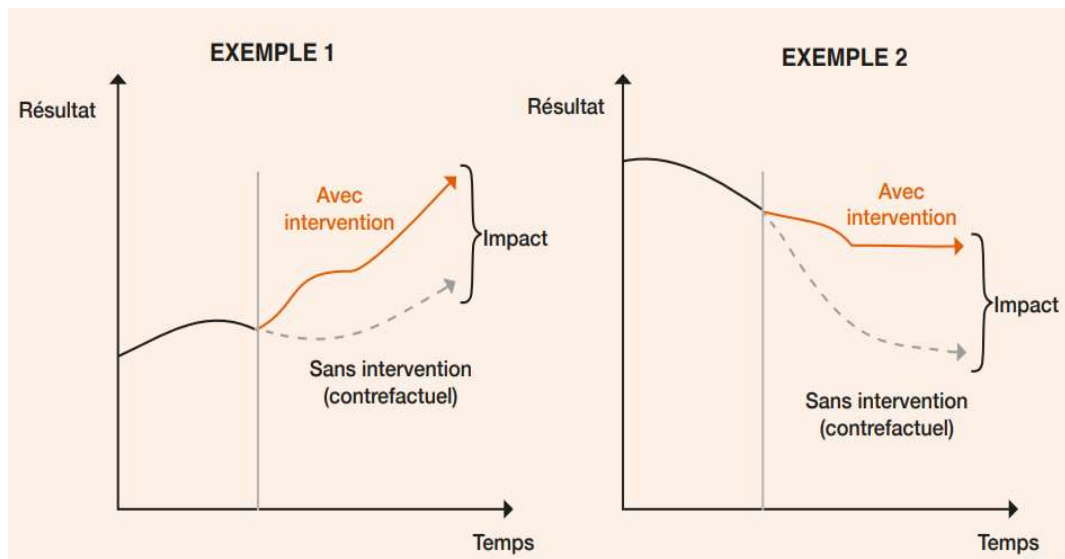
Privilégier les exportations et augmenter leur volume est le premier objectif de la zone franche. Mais en moyenne sur la période étudiée, les exportations effectives sont très loin des attentes. En dehors du secteur des BTP qui réalise presque 50% de ses attentes et du sous-secteur du recyclage qui réalise près de 25% des attentes, les autres sous-secteurs sont très loin des projections. Cette situation serait le fait des données qui sont difficilement collectées, mais comme pour les autres cas, il y aurait eu une surestimation des capacités des entreprises à réunir leurs facteurs de production aussi bien capitalistiques qu'en termes de travail pour produire des biens exportables en grande quantité.

En conclusion pour cette première partie de l'évaluation, les objectifs projetés n'ont pas été atteints aussi bien en termes de chiffre d'affaires, de création d'emploi que d'exportation. Cette situation serait fortement corrélée à la qualité et la quantité de données disponibles, mais l'on ne saurait occulter le fait que même avec des données exhaustives, il est fort probable que

l'observation aurait été la même, les écarts étant forts importants et les entreprises dont il est question ou d'autres du même secteur d'activité n'ayant jamais atteint le type de performance attendue.

III - EVALUATION DE L'IMPACT ÉCONOMIQUE DE LA MISE EN PLACE DES ZONES FRANCHES

Graphique 13 : Illustration d'une évaluation d'impact dans le temps.



Cette évaluation est fondamentalement différente de celle menée précédemment parce qu'ici la comparaison est faite par rapport aux entreprises qui ne sont pas dans la zone franche. De plus, cette évaluation fait appel à la notion de contrefactuel qui est centrale lors d'une évaluation d'impact. Le scénario dit « *contrefactuel* » est celui observé si aucune intervention, dans la mise en place des zones franches dans notre cas, n'avait été menée. L'impact devient alors la différence entre le scénario dans lequel l'intervention a lieu et le scénario « *contrefactuel* » dans lequel aucune intervention n'aurait été menée (figure 1).

III.1. Méthodologie

Plusieurs méthodes existent pour mettre en œuvre l'évaluation d'impact parmi lesquelles les doubles différences (DID, difference-in-difference), l'appariement par score de propension (PSM, propensity score matching), le modèle de régression par discontinuité (RDD, regression discontinuity design), et les méthodes des variables expérimentales. Parmi ces méthodes, celle la plus utilisée est la méthode des doubles différences parce qu'elle est relativement simple à mettre en œuvre, est robuste et est la plus utilisée dans l'évaluation des finances publiques.

Les doubles différences (DID, difference-in-difference),

Dans la mise en œuvre de cette méthode, on compare le changement des résultats du groupe qui est dans la zone franche à celui des résultats du groupe choisi comme groupe de comparaison, qui n'est pas dans la zone franche. La principale hypothèse est que les groupes

« traités » (entreprises de la zone franche) et « non traités » (les entreprises qui ne sont pas dans la zone franche) évolueraient dans le même sens s'il n'y avait pas eu de traitement.

De manière synthétique, la méthode des doubles différences se présente comme suit :

Tableau 29 : Présentation synthétique de la méthode des doubles différences

	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences
Entreprises admises dans la zone franche	Valeur de la variable d'intérêt choisie qui peut être les exportations, le chiffre d'affaires, etc. ($V_{0 \text{ traitées}}$)	Valeur de la variable d'intérêt choisie qui peut être les exportations, le chiffre d'affaires, etc. après l'admission dans la zone franche ($V_{1 \text{ traitées}}$)	$V_{1 \text{ traitées}} - V_{0 \text{ traitées}}$ (Résultat 1)
Entreprises qui ne sont pas dans la zone franche	Valeur de la même variable d'intérêt choisie que pour les entreprises de la zone franche ($V_{0 \text{ non traitées}}$)	Valeur de la même variable d'intérêt choisie que pour les entreprises de la zone franche. ($V_{1 \text{ non traitées}}$)	$V_{1 \text{ non traitées}} - V_{0 \text{ non traitées}}$ (Résultat 2)
IMPACT= (Résultat 1) - (Résultat 2)			

Mettre en œuvre cette méthode a toutefois été difficile pour plusieurs raisons, principalement liées à la disponibilité des données. Ainsi, tous les sous-secteurs n'ont pas pu être étudiés en raison, particulièrement, de l'indisponibilité des données avant l'entrée dans la zone franche. En effet, la digitalisation systématique n'étant mise en application avec les déclarations en ligne que depuis 2015, il était très difficile de disposer de données consistantes avant cette période. Les zones franches étant effectives depuis 1990, la stratégie d'implémentation de l'impact a été de ne considérer que celles qui ont été admises dans une zone franche à partir de l'année 2015, période à laquelle les données fiables étaient disponibles. Notons qu'une partie des données est disponibles jusqu'en 2010. Ce qui a permis de disposer de données avant l'entrée dans la zone franche. Ainsi, dans un sous-secteur constitué d'entreprises admises dans la zone franche avant 2010 et après 2010, étaient retenues seulement les entreprises d'après 2010. Par contre, si toutes les entreprises étaient admises avant 2010, le sous-secteur était supprimé de l'évaluation.

III.2. Présentation des données de l'étude

En plus des entreprises étudiées au paragraphe précédent dans la zone franche, des entreprises qui serviront de « contrefactuel » ont été sélectionnées et bien entendu n'appartiennent à aucune zone franche. Ces entreprises ont été choisies sur la base de leur secteur d'activité principale et de leur centre des impôts. Les autres informations nécessaires à un meilleur choix comme la taille en termes de main d'œuvre, d'investissement, n'étaient pas disponibles. Il se pourrait ainsi que l'évaluation soit surestimée ou sous-estimée selon les secteurs.

Tableau 30 : Répartition des entreprises de la zone franche et leurs contrefactuels par branche d'activité

	Entreprises de la zone franche	Contrefactuels	Total
Cacao	9	5	14
Textile	2	6	8
BTP	5	9	14
Recyclage	5	2	7
Boissons	4	17	21
Oléagineux	3	12	15
Industrie chimique	2	17	19
Bois	3	27	30
Autres	3	4	7
Total	36	99	135

Sur les 99 entreprises retenues comme contrefactuel, 17 sont issues de la DGE, soit environ 17% de l'échantillon et le reste des centres régionaux. La structure des données pour la comparaison est quasi similaire à celle des entreprises des zones franches et pourrait augmenter la robustesse des résultats.

III.3. Présentation des principaux résultats

○ Impact de la mise en place de la zone franche sur l'activité économique

Les résultats de l'estimation montrent qu'en dehors du sous-secteur du bois, la mise en place de la zone franche a positivement contribué à l'augmentation de l'activité des sous-secteurs de l'étude. Cette augmentation est fortement marquée dans le secteur de la transformation du cacao et de la production des médicaments vétérinaires et détergents (industrie chimique). En moyenne, la mise en place de la zone franche a permis aux entreprises de ces branches d'activité de tripler leurs chiffres d'affaires lorsque cette évolution était beaucoup plus lente chez les entreprises ayant servi de « contrefactuel ».

Dans le sous-secteur du textile, on observe également que l'agrément au régime de la zone franche a contribué à l'augmentation significative de l'activité tandis que les contrefactuels de ce sous-secteur ont enregistré un net recul de leur activité. Ce recul aurait dû se traduire en gain de parts de marché plus important que celui constaté, mais ce secteur est plombé par la concurrence du textile importé, en particulier celui venant de Chine, qui inonde le marché local et est un fournisseur important chez les clients des entreprises de la zone franche.

Dans le secteur du bois, l'activité augmente dans les deux groupes d'entreprises (celles qui sont dans la zone franche et celles qui n'y sont pas). Mais cette augmentation est beaucoup plus marquée hors de la zone franche.

Tableau 31 : Evaluation de l'impact de la mise en place des zones franches sur l'activité des entreprises

Cacao				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	466 965 307	11 671 674 125	11 204 708 817	8 881 464 048
Hors Zone franche	553 145 700	2 876 390 469	2 323 244 770	
Recyclage				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	420 952 896	2 218 209 483	1 797 256 587	1 665 834 282
Hors Zone franche	96 942 517	228 364 821	131 422 305	
Industrie chimique				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	386 841 409	5 361 380 027	4 974 538 618	3 411 582 490
Hors Zone franche	1 104 875 862	2 667 831 990	1 562 956 128	
Textile				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	53 966 704	101 913 946	47 947 242	716 921 698
Hors Zone franche	1 310 274 107	641 299 651	- 668 974 456	
Bois				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	1 282 029 428	1 651 802 610	369 773 182	- 266 196 747
Hors Zone franche	298 997 099	934 967 028	635 969 928	

Il serait intéressant de mesurer l'impact sur les investissements, les exportations, la création d'emploi avant de conclure sur l'impact général de la mise en œuvre de la zone franche.

○ **Impact de la mise en place de la zone franche sur les exportations**

Les données sur les exportations ont restreint les sous-groupes étudiés à 04 (Cacao, Recyclage, Industrie chimique et le bois). Globalement, la mise en place de la zone franche a permis d'atteindre un des objectifs majeurs recherché par cet instrument de politique économique : booster les exportations en augmentant la compétitivité des entreprises locales. L'impact est particulièrement marqué dans le sous-groupe de la transformation du cacao (Cacao) et celui de la production des médicaments vétérinaires et détergents (Industrie chimique) avec des impacts qui, en valeur, sont supérieures au milliard de F CFA. En particulier dans ce dernier sous-groupe, les exportations sont en net recul chez les entreprises hors zone franche lorsque ces exportations augmentent fortement chez les entreprises de la zone franche. Cette situation pourrait traduire un transfert des clients entre les entreprises des deux zones (hors zone franche

et à l'intérieure de la zone franche) et mettre en exergue la concurrence déloyale entre les entreprises de la même branche qui ne bénéficient pas des mêmes avantages fiscaux.

Tableau 32 : Evaluation de l'impact de la mise en place des zones franches sur l'activité des entreprises

Cacao				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	479 030 184	13 809 718 180	13 330 687 996	13 186 260 391
Hors Zone franche	250 847 877	395 275 482	144 427 605	
Recyclage				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	643 167 229	1 175 510 161	532 342 932	250 413 334
Hors Zone franche	45 513 851	327 443 449	281 929 598	
Industrie chimique				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	1 598 087 339	1 817 820 422	219 733 083	1 299 458 628
Hors Zone franche	2 664 492 931	1 584 767 386	- 1 079 725 545	
Bois				
	Avant l'entrée dans la zone franche	Après l'entrée dans la zone franche	Différences	Impact
Zone franche	235 011 876	1 469 578 892	1 234 567 016	891 995 853
Hors Zone franche	85 810 192	428 381 355	342 571 163	

De plus, l'impact négatif constaté dans le sous-groupe bois en ce qui concerne les chiffres d'affaires, contraste avec l'impact positif que l'on constate sur les exportations, et traduirait le fait que les entreprises admises dans la zone franche auraient transféré une part importante de leur activité vers les exportations, réduisant ainsi leur marché local.

Enfin, il aurait été intéressant de compléter cette analyse d'impact par l'analyse sur les investissements et la main d'œuvre. Le manque de données ne permet pas de prendre en compte tous les aspects que l'étude aurait voulu effectuer.

○ **Impact de la mise en place de la zone franche sur les impôts**

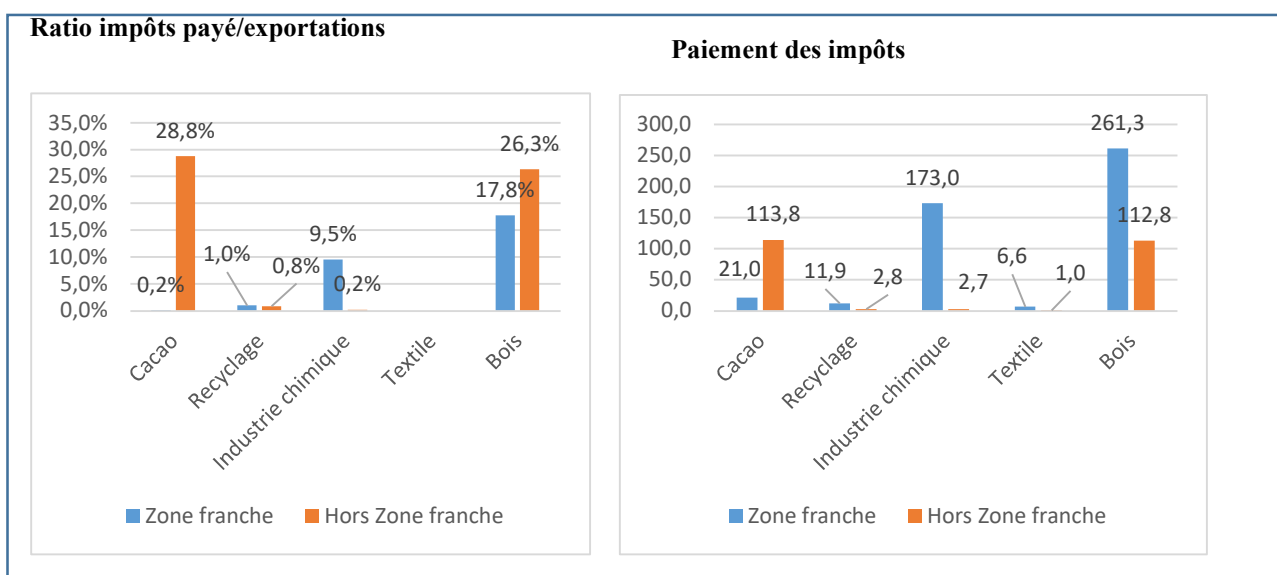
L'analyse de l'impact sur le paiement des impôts n'a pas pu être convenablement menée, parce que le manque de données, sur la période 2010-2022 en termes de paiement d'impôts, était très important. Toutefois, une comparaison entre les niveaux de paiements sur la période 2017-2022 était possible. Cette comparaison ne saurait aboutir à des conclusions et interprétations en termes d'impact. Elle permet juste de faire des constats.

Dans cette analyse, le sous-échantillon a été réduit aux sous-groupes pour lesquels les données étaient disponibles (Cacao, recyclage, industrie chimique, textile et bois).

En dehors du sous-secteur cacao, dans tous les autres sous-secteurs, le niveau de paiement des impôts non exonérés est plus important dans les entreprises admises dans la zone franche, que dans celles hors de ladite zone franche. Cela pourrait être lié au fait que l'activité ait été boostée dans ces secteurs.

Toutefois, la situation s'inverse lorsque l'observation est faite sur le ratio entre le total des impôts payés et les exportations. En dehors du sous-secteur de l'industrie chimique, dans tous les autres sous-secteurs, le ratio (impôts payés/exportations) est beaucoup plus important dans les entreprises hors de la zone franche en comparaison à celui des entreprises qui y ont été admises. La pression fiscale que subissent les entreprises de la zone franche serait ainsi moins importante que celles des entreprises hors de la zone, si l'on prend en compte ce critère. Mais le meilleur critère, qui renseignerait mieux sur cette pression fiscale, serait de rapporter le total des impôts payés à l'Excédent Brut d'Exploitation (EBE) ou à la valeur ajoutée. Les rapports futurs sur l'évaluation de la zone franche prendront en compte ces spécificités.

Graphique 14 : impôts payés et ratio impôts payés/exportations pour les entreprises dans la zone franche et hors de la zone franche



L'analyse d'impact a globalement montré un impact positif de la zone franche sur les principales variables ciblées, notamment les exportations. Mais ces avantages ont créé un manque à gagner en termes de ressources pour l'Etat. Les avantages engrangés sont-ils supérieurs aux coûts consentis pour la mise en œuvre de la zone franche ? une analyse entre les coûts et les bénéfices essaiera de répondre à cette question.

IV - ANALYSE COUT-BÉNÉFICE DE LA MISE EN PLACE DE LA ZONE FRANCHE

L'analyse coûts-bénéfices (ACB) est un outil d'aide à la décision mettant en avant les bénéfices escomptés d'un projet, d'une stratégie ou d'une politique, en les comparant aux coûts liés à sa mise en œuvre. Cette méthode consiste à comparer l'ensemble des coûts et des bénéfices d'un projet donné sur une base commune : l'unité monétaire.

La littérature n'est pas fournie sur cette analyse dans le cadre des zones franches. Afin de se rapprocher le plus possible des idées de l'analyse coûts-bénéfices, nous allons considérer les impacts comme les bénéfices si l'impact calculé précédemment est positif, et ce bénéfice sera considéré comme nul si l'impact calculé est négatif. Le bénéfice global sera estimé comme la somme des bénéfices des différents sous-groupes. Il est quasi-impossible d'estimer tous les bénéfices d'un programme, certains étant non mesurables comme la satisfaction des bénéficiaires desdits programmes.

Toutefois, cette méthode surestime les bénéfices, parce que lesdits bénéfices seront comparés à la dépense fiscale. Les impôts et les productions ne faisant pas partie de la même dimension, on aura forcément une surestimation des bénéfices. Il aurait fallu prendre en compte les charges des entreprises, et donc comparer les coûts à l'excédent brut d'exploitation (EBE) ou encore à la valeur ajoutée.

Tableau 33 : coût budgétaire en milliards de la dépense fiscale sur la période 2016-2022 pour les zones franches

Exercice	2022	2021	2020	2019	2018	2017	2016	Total
Coût budgétaire	9,8	2,9	6,4	4,3	9,0	11,5	4,2	48,2

Sur la période 2016-2022, la dépense fiscale annuelle en moyenne se chiffre à 6,9 milliards F CFA lorsque la somme des impacts (sur l'activité et les exportations calculé plus haut) en moyenne se chiffre à 30,1 milliards F CFA. Si l'on devait prendre en compte les charges qui en moyenne représentent en général plus de 50% de la production, l'on ne saurait conclure que la mise en place des zones franches génère un bénéfice net pour l'économie nationale.

De plus en cumul, la dépense fiscale, est de F CFA 48,2 milliards, sur la période 2016-2022 lorsqu'en moyenne les bénéfices se situeraient aux alentours de 30,1 milliards. Ce qui renforcerait l'idée selon laquelle la mise en place des zones franches tendrait à ne pas apporter sur le plan économique global, des avantages nets.

En conclusion, la mise en place des zones franches a permis de booster l'activité économique et en particulier les exportations des entreprises qui y ont été admises. Les impacts sur

l'investissement et la création d'emploi n'ont pas pu être investiguées en raison du manque de données sur la période d'étude.

L'analyse entre les coûts et les bénéfices a mis en avant les doutes sur les bénéfices nets qui auraient pu découler de cette mise en place des zones franches, surtout que les variables nécessaires pour une étude plus approfondie, comme la valeur ajoutée et l'excédent brut d'exploitation, n'étaient pas disponibles.

Ainsi en termes de recommandations, il conviendrait de :

- associer l'Office National sur les Zones franches industrielles (ONZFI) pour une étude plus exhaustive qui devrait aboutir à un plan directeur ou à une stratégie de mise en place des zones franches au Cameroun ;
- collecter les données sur une plus large période afin d'améliorer les rapports futurs et leurs conclusions et recommandations en termes de politique économique ;
- **Mettre en place une véritable politique de transition des zones franches vers les zones économiques qui constituent le cadre actuel de promotion des exportations.**

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'État et sur l'économie.

Ainsi, les manques-à-gagner de l'exercice 2022 s'élèvent à F CFA **490,8 milliards**, représentant **15,3%** des recettes collectées et **1,8%** du PIB. Ce coût, quoi que n'étant pas exhaustif, est considérable eu égard au besoin d'intervention sans cesse croissante de l'État particulier dans le contexte de crises multiformes actuel.

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 sur la consommation des ménages.

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 de la politique fiscale :

- ✓ Relativement aux ménages : la suppression progressive des exonérations de TVA et des DD sur la consommation des ménages évaluées à **FCFA 254,5 milliards** soit **51,9%** des dépenses fiscales évaluées, dans la mesure où ces dernières profitent aux ménages pauvres à hauteur de **4,6%** seulement, quand bien même ils en sont les principaux destinataires, contre **46,8%** 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'État 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'État 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 ;
 - 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.

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

- ✓ l'amélioration de la synergie d'actions entre les administrations douanières, fiscales et parlementaires ;
- ✓ l'évaluation ex-ante des dépenses fiscales comme en matière de dépenses réelles ;
- ✓ la détermination précise des objectifs visés par chaque mesure dérogatoire octroyée afin de faciliter les analyses d'impact ;
- ✓ la formation et la sensibilisation des entreprises à l'évaluation et à la déclaration des dépenses fiscales ;
- ✓ la suppression des dérogations non efficaces au terme des études d'impact.

Ont également participé à la rédaction de ce rapport :

Pour le sous-groupe évaluation :

- **FETUE DJEPE Varelle Priskine**, Ingénieur Statisticien Économiste, CEA à la DSSI ;
- **NDANWE DERINGOU Alphonse**, Ingénieur des Travaux de la Statistique, CEA à la DEPRF ;
- **KAMGANG KAMMOE Simplicie**, Technicien Principal de la Statistique, CEA à la DSSI ;
- **MBOLLO Jules**, Technicien Principal de l'Informatique, CEA à la DI.

Pour le sous-groupe législation :

- **EBUNE Bertrand**, Inspecteur principal des Impôts, Chef de la cellule de la législation fiscale ;
- **BALAM AFIDINGSOU**, Inspecteur principal des Impôts, Chef de la cellule du suivi des régimes fiscaux dérogatoires et spéciaux ;
- **OKO'O Chrystelle Minette**, Inspecteur principal des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DEPSCF ;
- **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 ;
- **HADJA DOUNGOUSSIA**, Inspecteur des Impôts, Chargé d'Etudes, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;
- **VICHE DIKAWA**, Inspecteur des Impôts, Chargé d'Etudes, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;
- **ONANA Eric**, Inspecteur des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;
- **GUEPDJACK YOTENDJE**, Inspecteur des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;
- **BEKO'O Landry**, Contrôleur principal des Impôts, Chargé d'Etudes Assistant à la DLRFI ;