

EFFICACITE DES REFORMES SUR LE RENDEMENT FISCAL EN AFRIQUE CENTRALE : LE CAS SPECIFIQUE DU CAMEROUN

**DR. Elie NGONGANG,**

FSEG, Département des Techniques Quantitatives, Université de Yaoundé II, Cameroun, Yaoundé Cameroun,

**Résumé**

Nous avons tenté dans cette étude d'analyser l'impact des différentes réformes sur le rendement fiscal au Cameroun. Plus spécifiquement : l'identification des principaux déterminants, l'état actuel du système et la mesure des élasticités du rendement fiscal global par rapport aux variables économiques. Il nous est apparu que le fondement d'un bon système fiscal se distingue par une plus grande productivité de revenu. Nous avons alors évalué cette productivité, en utilisant les mesures comme l'élasticité et la flottabilité à travers une régression en deux phases des élasticités désagrégées à l'intérieur de chaque groupe d'impôt.

Il ressort globalement que les recettes fiscales sont élastiques au PIB et la TVA en dépit des effets bénéfiques au niveau des recettes, a profondément perturbé les habitudes des consommateurs qui supportent en dernier ressort. Toute fois, il faut attendre l'exécution des réformes dites de « troisième génération », pour que l'ensemble de l'économie retrouve le chemin de la croissance. Au delà d'une approche strictement fiscal- douanière cet ambitieux projet contribuera sans aucun doute à donner une autre image du Cameroun souvent mis à l'écart des grands changements opérés dans le monde.

**Mots clés :** Réformes fiscalités- Rendement- Efficacité- Cameroun

**Abstract**

We have attempts in this study to analyze the impact of the different reforms on the fiscal output in Cameroon. More specifically: identification of the main determinants, the present state of the system and the springiness measure of the global fiscal output in relation to the economic variables. We realized that the foundation of a good fiscal system distinguishes itself by a bigger productivity of income. We have to value this productivity, used of the measures as the springiness and buoyancy through adopting a regression in two phases of the springiness disintegrated inside every tax group.

It comes out again that globally the fiscal returns are elastic to the and the Value Added Tax (VAT) in spite of the effects beneficial to the level of the returns disrupted the habits of the consumers that support as a last resort deeply. Moreover, it is necessary to wait for the execution of the reforms say « third generation », so that the whole economy recovers the path of the growth. Beyond a strictly approach tax - customs this ambitious project will contribute to give another picture of Cameroon often undoubtedly put aside from the big changes operated in the world.

**Keywords:** Tax system Reform - Output- Efficiency- Cameroon

## **1. Introduction**

Certains pays d'Afrique subsaharienne ont connu des déséquilibres tant intérieurs qu'extérieurs entraînant des déficits budgétaires chroniques de la fin de période 1970-75 au début de la période 1980-85. L'application des différentes réformes est la conséquence de cette crise financière que traversera les pays subsahariens. Celle-ci a pour objectif, à travers les modifications apportées à la politique budgétaire, d'accroître les recettes publiques et de réduire les distorsions d'origine fiscale.

La réforme de la fiscalité fréquemment au centre de gravité des réformes économiques, demeure l'un des problèmes majeurs pour le gestionnaire des finances de l'Etat. Le thème de la réforme de la fiscalité pour réduire le poids ou l'iniquité de l'impôt est à la fois dans l'histoire et la littérature fiscale des pays industrialisés et des pays en développement. Cependant, la complexité des lois fiscales est reconnue tant dans les pays industrialisés que dans les pays en développement : plus ces réformes essayent de garantir les principes d'équité horizontale et / ou verticale, plus elles sont devenues complexes (Abdramane et al., 2003).

Les systèmes fiscaux des pays industrialisés se caractérisent par un rendement élevé, une progressivité marquée (prédominance des impôts sur le revenu) et une administration efficace en dépit de sa complexité. A l'opposé, les systèmes fiscaux des pays en développement se définiraient par leur faible rendement, leur allure régressive (prédominance des impôts sur la dépense courante) et une sous administration chronique. En effet, l'importance des transactions économiques dans ces pays fortement industrialisés offre des bases d'imposition excellente du point de vue du rendement des impôts indirects. Dans la plupart des pays africains le système fiscal prélève moins du quart du PIB (de l'ordre de 20 à 25%). Sur le plan purement fiscal, il faut reconnaître que le niveau du revenu par tête compte grandement pour apprécier l'impact psychologique de l'impôt. La relation impôt - PIB, demeure à cet effet au centre des systèmes fiscaux dont elle explique à la fois l'organisation, le rendement et l'évolution.

Au début des années 1986, le Cameroun a connu une sérieuse crise économique et financière liée d'une part, à une situation internationale défavorable et d'autre part, à divers facteurs endogènes : aléas climatiques (sécheresse répétée dans la partie Nord du pays), détérioration des termes de l'échange, politiques économiques et financières inappropriées ou inadaptées poursuivies depuis les années 1970, etc. Pour redresser la situation, l'Etat s'est engagé depuis 1987 avec la Banque Mondiale, le FMI, ainsi que les autres partenaires bilatéraux et multilatéraux dans la mise en œuvre des politiques de réforme économique et des programmes économiques. Ces politiques avaient pour objectifs : de réduire les déficits intérieurs et extérieurs ; de réduire le poids du secteur public dans l'économie nationale ; de simplifier et d'alléger la

fiscalité ; d'améliorer les performances des institutions des secteurs publics et parapublics ; de stimuler et de créer un cadre favorable à l'épanouissement du secteur privé.

La gestion des finances publiques, à la faveur d'une série de réformes dans le cadre de programme de réforme, s'est progressivement améliorée, avec une tendance à l'augmentation des recettes et la maîtrise progressive des dépenses. De 1986 à 2004, les recettes fiscales ont régulièrement augmenté en passant de 188 milliards à 743,8 milliards de FCFA, soit un taux d'accroissement annuel moyen de 11,4%. Les recettes fiscales représentent environ 68% des recettes budgétaires nationales en 2002. La fiscalité extérieure est la plus importante du Cameroun, notamment les recettes douanières ; la fiscalité intérieure encore loin de l'optimum, connaît une nette progression. Le ratio des recettes fiscales sur le PIB réel (coefficient ou pression fiscale) a évolué de façon continue : à partir de 1994, le coefficient fiscal progresse régulièrement de 12,5% en 1994 à 33,6% en 2002. Cette période coïncide avec d'importantes réformes économiques entreprises par le gouvernement du Cameroun. Selon Heckly (1987) « la pression fiscale n'est pas une notion qui peut être définie par un rapport mathématique. Il ne sert à rien, pour la caractériser, de connaître le produit du système fiscal et le total de la matière imposable. Le quotient de ces grandeurs exprime en effet le rendement du système fiscal et non la peine infligée aux contribuables. Elle peut être caractérisée par l'ensemble des tarifs des impôts du système fiscal ».

Ces constats conduisent à s'interroger sur le rendement et l'efficacité des réformes mises en œuvre au Cameroun. Aussi est-il important d'évaluer l'ensemble des réformes réalisées par le système fiscal camerounais au cours de ce quart de siècle. Notre préoccupation est alors de répondre aux deux questions centrales suivantes : les principales réformes fiscales ont-elles amélioré le système fiscal camerounais ? Et quels sont les principaux facteurs du rendement fiscal au Cameroun ? Notre papier a pour objectif général d'analyser l'impact des différentes réformes sur le rendement fiscal au Cameroun. Nous utilisons la technique des mesures de flottabilité et d'élasticité (une démarche adéquate) qui a l'avantage de montrer comment deux facteurs peuvent amener à accroître les revenus fiscaux. Nous reconnaissons dans notre étude la mesure des élasticités du rendement fiscal global (ainsi que de certains impôts et taxes spécifiques) par rapport aux variables économiques déterminantes et particulièrement les réformes fiscales. Par ailleurs, que le système fiscal camerounais est élastique et que les réformes fiscales ont amélioré le rendement et la productivité des impôts. Les résultats économétriques montrent que les recettes sont élastiques au PIB. La suite du papier s'enchaîne de la manière suivant : revue de littérature et analyse du système fiscal camerounais (2), spécification et techniques d'estimation (3), Estimations et interprétations des résultats (4) et enfin en (5) conclusion.

## **2. Revue de littérature et analyse du système fiscal camerounais**

La littérature est abondante sur les expériences des réformes fiscales en Afrique et dans le monde. Les différences de résultats observés dans ces pays tiennent surtout des différences structurelles des économies.

### **2.1 Expériences des réformes**

La théorie économique justifie les prélèvements de l'Etat par trois des fonctions régaliennes qu'il doit assumer : la fonction d'allocation (financement des services collectifs), la fonction de redistribution (garantir la sécurité ou la justice et la stabilité sociale) et la fonction de stabilisation (favoriser l'emploi ; la stabilité des prix et la croissance économique).

Afin de réaliser les objectifs macro-économiques (plein emploi et croissance économique), les keynésiens se préoccupent de trouver un taux optimal de pression fiscale. A la différence de ceux-ci, les néo-classiques se concentrent sur la détermination d'une structure fiscale optimale. Pour les deux courants de pensée en matière de fiscalité, l'impôt devient une variable instrumentale de politique économique. Cette variable, à travers le multiplicateur fiscal, doit servir à atteindre l'équilibre macro-économique de plein emploi. Le taux optimal de pression fiscale est alors déterminé par le degré d'interventionnisme de l'Etat. Pour les néo-classiques, la fiscalité optimale est une fiscalité sans distorsion dans le comportement des agents privés lorsque les conditions de l'optimum parétien sont réunies. Leur objectif est d'obtenir un impôt qui perturbe le moins possible les mécanismes de marché (neutralité et optimalité de l'impôt). Selon Bassolet (1993) citant Shirazi et al. (1991), les réformes fiscales doivent avoir comme objectif fondamental un élargissement de la base imposable et la réduction des taux pour augmenter le rendement de l'impôt et obtenir une justice fiscale, c'est-à-dire avoir une répartition du poids fiscal selon la capacité de contribution de chaque citoyen. L'augmentation des recettes fiscales peut provenir simultanément d'un élargissement de la base imposable ou des transformations de la structure fiscale (modifications discrétionnaires) engendrée par le gouvernement.

Les travaux d'Adam, Bevan. et al. (1998) sur un panel de 22 pays (1980-1996) de l'Afrique au sud du Sahara donnent six principaux enseignements fondamentaux:

(1)- La part de l'agriculture dans la production totale a un impact marginal positif significatif sur les taxes commerciales mais un impact négatif et significatif sur le rendement de l'impôt sur le revenu tandis que la part de l'industrie a un effet positif sur le rendement, bien que cela soit uniquement significatif en terme global.

(2)- Durant les années 1980 la dépense publique dans les pays de la zone CFA a eu un impact positif sur le rendement de l'impôt (avec une élasticité

marginale de 0,2) mais pour les années 1990 baissa à moins de 0,06. Par contraste une dépense publique plus élevée a été négativement associée à l'impôt total sur le revenu.

(3)- Les effets de l'inflation sont uniformément négatifs et relativement significatifs via les rendements de l'impôt en dépit du fait que l'effet soit relativement faible (le point d'élasticité de long terme est de 0,04 pour chaque composante suggérant ainsi qu'une hausse de 100% dans le taux d'inflation va baisser le rendement du revenu à environ 4%).

(4)- Les effets des termes de l'échange ont un impact robuste et plus significatif sur les taxes commerciales (et le total des taxes) que sur les taxes indirectes et celles sur le revenu. Une augmentation des prix des exportations améliore (bien qu'avec uniquement une faible signification) les rendements de l'impôt sur le commerce et le revenu tandis qu'une augmentation des prix des importations (le cas effectivement analysé dans le modèle) a uniformément des effets négatifs sur les rendements du revenu, et dans ce cas l'effet est significatif pour les taxes totales et commerciales.

(5)- Une amélioration de 10% dans les termes de l'échange (par une augmentation équi-proportionnée dans l'indice prix de l'exportation et une baisse dans l'indice prix de l'importation) peut engendrer une amélioration de la part de l'impôt à environ 6%. Pour les pays africains de la zone franc l'effet est plus stable dans tout l'échantillon et il y a une légère augmentation dans l'élasticité (d'environ 0,6 au début des années 1980 à environ 0,9 vers la fin des années 1990).

(6)- Les effets du taux de change réel sont singulièrement intéressants en dépit du fait qu'ils peuvent être légèrement contre intuitifs. Une dépréciation dans le taux de change d'équilibre a un effet positif et croissant sur l'impôt total sur le revenu dans les pays hors zone CFA. Ce qui oppose cette tendance avec la zone CFA. Les dépréciations du taux de change réel dans ces pays tendent à aggraver l'impôt total sur le revenu, tandis que la suppression du déséquilibre du taux de change réel réduit aussi le rendement de l'impôt.

Des recherches ont été aussi réalisées dans un cadre individuel dans les pays africains avec des résultats assez pertinents. En dépit de la convergence de certains résultats de réformes fiscales, des différences notables existent d'un pays à l'autre.

Nashashibi et al.(1994) développent l'idée suivante : « un facteur important dans la détérioration de la performance fiscale dans les pays à taux de change fixe (zone CFA) pendant la seconde moitié des années 1980 était que le taux de change réel divergeait de plus en plus de son sentier d'équilibre. Inversement, les pays à taux de change flexible étaient capables d'améliorer leur performance fiscale parce que leur taux de change réel convergeait vers son sentier d'équilibre ». Newman-Kwandwo (1998) dresse une liste des principales

raisons qui poussent les pays en développement à opérer des réformes fiscales. Il trouve que les besoins de recettes supplémentaires sont dans la plupart des cas à l'origine de l'adoption de la Taxes sur la Valeur Ajoutée considérée comme une machine à générer de l'argent au détriment des consommateurs. Les résultats empiriques de cette recherche montrent d'importantes implications dans le système fiscal ghanéen. Ils ont montré que la fiscalité a été responsable de la croissance économique désirée qui a également permis aux recettes d'augmenter automatiquement. Dans ce cas ghanéen, un examen des différentes taxes prises individuellement entre la période 1982-1993 a montré qu'elles avaient toutes une élasticité relativement très élevée à l'exception de la taxe sur le revenu personnel dont l'élasticité était légèrement au dessus de l'unité.

Une observation des données africaines montre une faible élasticité fiscale par rapport à l'activité économique. Bassolet (1993) trouve un écart faible entre les élasticités globales dans le cas du Sénégal. Ce qui laisse penser que les réformes entreprises n'ont pas amélioré le rendement et la productivité des impôts dans ce pays. En effet, ce résultat montre que le système fiscal sénégalais est globalement inélastique (élasticité moins de 0,70). Nehemiah-Osoro (1995) dans le cas des réformes fiscales en Tanzanie, trouve que les réformes entreprises dans ce pays sont caractérisées par des taux élevés en vue d'une génération de plus de recettes avaient fini par encourager l'octroi d'exonérations excessives, l'instauration d'une fraude et de la contrebande et surtout à une administration fiscale faible. Cependant, les facteurs fiscaux élevés ont poussé un grand nombre de fraudeurs à entrer dans l'économie clandestine ou informelle beaucoup plus difficile à imposer. Ces facteurs ont contribué à l'insuccès de la réforme dans ce pays.

Kouassi et al. (1996) dans le cas de la Côte d'Ivoire pensent que les sources majeures du financement des opérations fiscales pendant les années 1970 étaient les recettes d'exportation et les emprunts extérieurs. Ces derniers ayant commencé à tarir vers le début des années 1980, alors que l'étroitesse des marchés financiers intérieurs et les règles de la zone franc et de la CEMAC ne pouvaient pas permettre un mouvement vers davantage de financement intérieur. Le seul moyen d'ajustement dont disposait l'Etat pouvant réduire le déficit budgétaire devrait lui conduire à réduire dépenses publiques et/ou à hausser les recettes fiscales ou d'autres recettes publiques. Les mesures entreprises ont certes abouti à une augmentation considérable des recettes fiscales et à davantage de fluctuations de la charge fiscale. Les auteurs ont enfin trouvé que tous les programmes d'ajustement budgétaire orientés vers la croissance font baisser l'investissement public et augmenter les impôts soutenus par le secteur extérieur en Côte d'Ivoire. Kouassi (1996) dans son étude économétrique sur l'inflation sur les variables fiscales ivoiriennes trouve que le déclin des recettes est une conséquence directe de l'inflation élevée, étant donné la structure des charges fiscales et la méthode de perception des impôts en Côte d'Ivoire.

Par ailleurs, Bamou, Tchanou et al. (2005) trouvent que la réforme du système fiscal camerounais vise essentiellement la simplification du système fiscal, l'accroissement du rendement fiscal et l'amélioration de la compétitivité des entreprises. Ils ne donnent aucun résultat empirique, mais suggèrent une intégration possible des marchés de la majorité des produits agricoles marchands du pays.

Avec la mise en place du PRRF (Programme régionale de réforme fiscale) par les instances de la CEMAC en 1993 et adopté par le Cameroun en 1994, les pays membres de la CEMAC, vont se rabattre sur la fiscalité intérieure. Cette influence des dispositions sous régionales sur les capacités de canalisation nationale est une alerte à la discipline fiscale. Donc, les pays comme le Cameroun doivent jeter un regard particulier sur leur système fiscal en veillant sur sa rentabilité et son efficacité. A la différence de certains pays de la région, le Cameroun ne semble pas souffrir d'une crise inflationniste. Egalement les différentes réformes fiscales, surtout la dernière (celle de 1994) a non seulement modifié l'assiette mais réduit aussi le taux. La réforme a abouti à la création d'impôts synthétiques qui sont des regroupements de plusieurs petites taxes et impôts. Malgré tout, la réforme ne semble pas donner satisfaction aux réformistes encore moins aux assujettis. La grande question qui reste poser est, que faut-il faire ?

Ce sont ces différentes raisons qui nous amènent à tester les hypothèses suivantes :

- Le système fiscal camerounais est globalement élastique, en d'autres termes que le recouvrement des impôts est relativement élevé ;
- Les réformes fiscales ont amélioré le rendement et la productivité des impôts.

## **2.2. Analyse du système fiscal camerounais**

Avant toute analyse du système fiscal camerounais, il serait raisonnable de situer le problème dans son contexte macroéconomique. Classé parmi les pays pauvres très endetté de la planète, le Cameroun cumule les mauvaises performances aussi bien sur le plan budgétaire que sur les plans macroéconomique et même infrastructurelle. La faiblesse des recettes fiscales est aussi une des nombreuses facettes de cette économie dépendante en partie de l'extérieur. Malgré les efforts entrepris pour accroître les recettes de l'Etat, le niveau des dépenses budgétaires excède toujours d'environ 30% les recettes générées par le système. Le processus d'intégration dans la sous région l'oblige cependant à modifier la structure de ses recettes fiscales dont une majeure partie provient de la fiscalité de porte avec la révision du Tarif Extérieur Commun (TEC) et l'adoption d'un Tarif Préférentiel Généralisé (TPG) sur les échanges intra régionaux. C'est fort de ce constat que le gouvernement du Cameroun a la suite de la politique fiscale de la CEMAC dont l'objectif est de proposer une

réforme de la fiscalité et son administration devant amener à une amélioration durable de la capacité endogène du pays à parvenir l'équilibre budgétaire.

### **2.2.1. Contexte économique**

Malgré quelques contraintes fortes liées en particulier au relief, à l'enclavement de certaines parties du territoire, le Cameroun fait preuve d'un grand dynamisme. En effet, depuis 1994, le pays, qui a su très habilement tirer profit de la dévaluation, affiche des résultats satisfaisants au plan macro-économique et financier. La croissance économique positive reste en dessous de celle de la population dont le rythme de progression annuelle est évalué en moyenne à 4,94 %. L'inflation a été parfaitement maîtrisée, on note également une évolution favorable des recettes budgétaires conjuguée à une meilleure maîtrise des dépenses qui a permis de réduire régulièrement le déficit budgétaire global hors dons.

Au cours de l'année 2004, l'économie camerounaise a enregistré une croissance de 6 % correspondant au taux de croissance du PIB avec une inflation de 2.8 %. Il faut noter que certaines branches d'activité ont beaucoup contribué à la formation du PIB. Si les valeurs des branches élevages et pêches ont respectivement augmenté de 0.7 % et 1.9% à cause des différentes réformes en cours et de la bonne pluviométrie, alors celle de l'agriculture industrielle a régressé de 8.8% suite à une baisse de la production des principaux produits d'exportation (coton, café, cacao, blé, tabac, riz etc.) de 9.8% malgré l'accroissement de la production de banane, thé, arachide, maïs. Cette baisse de la production des principaux produits d'exportation devrait atteindre 35 % en 2007. L'accroissement de la valeur ajoutée de la branche « produits d'extraction » de 9.6% est due uniquement à l'augmentation de la production pétrolière. La valeur ajoutée de l'industrie a augmenté de 4.9%, due aux industries agro-alimentaires. Les difficultés majeures des industries sont liées à l'écoulement des produits fabriqués et à l'approvisionnement des usines en matières premières et consommables (la fiscalité et les taxes douanières très élevées).

### **2.2.2 Description du système fiscal et sa structure**

L'objectif premier des régimes d'imposition dans un pays donné, est évidemment de mobiliser des recettes nécessaires à financer les dépenses publiques. A cet effet, les impôts perçus permettent l'existence et le financement des différents programmes sociaux, comme l'éducation, la santé et les infrastructures routières dont bénéficie la société entière. En plus de son rôle d'instrument de collecte de recettes publiques, le système d'imposition peut servir les décideurs politiques dans leurs interventions économiques de diverses façons ; soit par une subvention (s'il s'agit dans ce cas d'une dépense budgétaire), soit par une politique fiscale (le cas dont l'Etat se prive de recueillir auprès d'un groupe particulier de contribuable). C'est dans ce deuxième cas

qu'on parle de préférences fiscales. Un système d'imposition vise généralement un certain nombre d'objectifs spécifiques lors de son élaboration et de son exécution. Au Cameroun, les critères qui permettent d'évaluer les divers mécanismes fiscaux actuellement en cours sont les suivants :

- La simplicité, qui garantit la réussite et réduit substantiellement le coût d'application du système de taxation ;
- La stabilité et la prévisibilité, centre de gravité d'une bonne politique fiscale. Elles permettent d'assurer la continuité dans l'adéquation des revenus ;
- La neutralité, bien que difficile à l'être, un système de taxation ne doit pas créer de distorsion financière dans le choix d'allocation des ressources ;
- L'équité, dans la mesure où un système de taxation doit effectuer une répartition équitable du poids fiscal entre les contribuables et il doit être perçu comme tel par ces derniers ;
- La périodicité et la compétitivité, car le choix de la période de perception doit s'opérer de façon à préserver la compétitivité externe de l'Etat ;
- La diversité et l'équilibre, les recettes de l'Etat ne doivent pas dépendre d'une seule source, la diversité assure en même temps l'équilibre.

Le système fiscal camerounais est composé d'impôts directs et indirects et des taxes et droits assimilés aux différents impôts. A coté de ces impôts il faut ajouter la fiscalité locale propre et la fiscalité spécifique.

#### **a. Impôts directs, droits et taxes assimilées**

Concernent les impôts directes d'une part et les droits et taxes assimilées.

##### **a.1 Les impôts directs**

###### **a.1.1 L'impôt sur les bénéficiaires industriels et commerciaux (IBIC)**

Il s'applique au chiffre d'affaires réalisé par le contribuable du taux de bénéfice fixé par décret, provenant de l'exercice d'une activité lucrative, qu'elle soit commerciale, industrielle, artisanale ou libérale. L'IBIC est recouvré selon trois régimes :

- Celui de base dans lequel un acompte de 1% du chiffre d'affaire (CA) réalisé au cours du trimestre est payé au plus tard le 15 du mois qui suit la fin de chaque trimestre.
- Celui du régime simplifié dont la base de l'imposition est liée au CA annuel hors taxes compris entre 60 millions et jusqu'à 100 millions de francs CFA réalisé par les entreprises individuelles.
- Celui du réel dans lequel l'impôt est déterminé sur la base du CA hors taxes (supérieur à 100 millions de francs CFA) réalisé par des entreprises individuelles.

Un acompte égal à 1% du CA réalisé au cours du mois et payé au plus tard le 15 du mois suivant. Par ailleurs, les acomptes précédents sont majorés de 10% au titre des centimes additionnels communaux. Les personnes assujetties à l'IBIC sont les personnes physiques (exploitants individuels ou sociétés de personnes au taux de 15%), les sociétés des capitaux au taux de 35% et les ouvriers et artisans utilisant la main d'œuvre familiale (10%). Cet impôt n'a pas connu de changement depuis des longues années. Il génère un peu plus de 8% des recettes fiscales et occasionne des distorsions à plusieurs niveaux.

### **a.1.2 L'impôt sur le bénéfice agricole**

sont considérés au Cameroun comme bénéfiques de l'exploitation agricole par l'application de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, les revenus réalisés soit par les fermiers, métayers, partiaires, soit par les propriétaires exploitants eux-mêmes. Le code prévoit que le bénéfice agricole soumis au régime de base est déterminé dans les mêmes conditions que l'IBIC, sauf option du contribuable pour une imposition selon le régime du bénéfice réel. Cet impôt ne rapporte aucune entrée de recette dans les caisses de l'Etat.

### **a.1.3 L'impôt sur les revenus de capitaux mobiliers**

L'IRCM est un impôt proportionnel qui s'applique aux produits des actions, de parts de sociétés, d'obligations et emprunts etc. il est estimé pour les produits de valeurs mobiliers en 2004 à 6 milliards de FCFA.

### **a.1.4 L'impôt sur le Revenu Foncier (IRF)**

L'impôt sur le Revenu Foncier est un impôt proportionnel appliqué au revenus provenant de la location des immeubles bâtis et non bâtis au Cameroun ; les plus values réalisées par les personnes physiques sur les immeubles bâtis ou non bâtis acquis à titre onéreux ou de garantis ; les parts d'intérêts des membres des sociétés civiles immobilières n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés. Sont exonérés les revenus immeubles appartenant à l'Etat et aux collectivités territoriales décentralisées. Le revenu net imposable est égal à la différence entre le montant du revenu brut effectivement encaissé et le total des charges de la propriété, admises en déduction.

Les charges de la propriété, déductibles pour la détermination du revenu net sont fixées forfaitairement à 30% du revenu brut, sauf justification des frais réels exposés. Le tarif de la taxe foncière est gradué et fixé entre 2500 FCFA et 200000 FCFA. La taxe en principal prévue au tarif est majorée de 25% au titre de centimes additionnels communaux reversés directement à la commune du lieu de situation de l'immeuble. Le rendement de l'IRF était de 2,5 milliards de FCFA en 2004 contre 2 milliards en 2003. Soit une augmentation relative de 25%. L'impôt foncier touche l'ensemble des personnes en activité ou non.

### **a.1.5 L'impôt sur les biens de mainmorte**

Il s'agit d'une taxe perçue sur les revenus des immeubles appartenant aux collectivités bénéficiant de la personnalité juridique comme les entreprises publiques, et les sociétés de capitaux. Certaines personnes morales publiques comme l'Etat, les communes, les religions et les établissements publics et immeubles à usage scolaire et médicale sont exonérés. Cette taxe a deux taux : 0,50% pour les missions religieuses et 20% pour les collectivités. Cette taxe connaît ce dernier temps une nette augmentation.

### **a.1.6 L'impôt général sur le revenu, IGR (y compris les traitements et salaires)**

Cet impôt frappe l'ensemble des revenus des personnes physiques résidents ou percevant des revenus au Cameroun. Il s'applique au revenu global annuel. Il est tenu compte des revenus réalisés par personne dans le calcul de la base d'imposition, laquelle est assurée par le chef de famille. Les charges déductibles pour la détermination du revenu imposable, sont limitées et les déficits ne sont déductibles qu'en cas de cessation d'entreprise. Cet impôt à caractère familial apparaît également lors du calcul du montant de l'impôt dû. Les éléments exclus de la base d'imposition concernent les allocations familiales, les primes de risques, les rentes viagères et indemnités des accidentés de travail. L'IGR est une source importante de recette de l'Etat (23 milliards de FCFA en 2004). Il représente près de 12% de l'ensemble des recettes fiscales du Cameroun. Cet impôt sera remplacé par un nouvel impôt sur les traitements et les salaires.

## **a.2 Les droits et taxes assimilées aux impôts directs**

Ils se caractérisent par :

### **a.2.1 Contribution Forfaitaire (CF) à la charge des employeurs**

la contribution forfaitaire, les traitements et rémunérations, la taxe assise sur les salaires est due par les employeurs, personnes physiques ou morales, passibles de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux ou de l'impôt sur les bénéfices agricoles. L'assiette d'imposition est plus large que celle retenue pour le calcul de l'IGR. L'employeur doit calculer lui-même et reverser spontanément le montant de cette contribution.

### **a.2.2 Contributions des patentes et licences**

La contribution patentable est due au Cameroun à toute personne physique ou morale qui exerce un commerce, une industrie, une profession non comprise dans les exemptions déterminées, et assujettie à la contribution des patentes. L'exercice effectif et habituel de la profession et le but lucratif entraînent seul le paiement de la patente. Ne sont pas assujettis à la contribution des patentes : l'Etat ; les collectivités territoriales décentralisées, les établissements publics et les organismes d'Etat, pour leurs activités à caractères

culturel, éducatif, sanitaire, social, sportif ou touristique quelle que soit leur situation à l'égard de la taxation sur le CA. Le montant du droit fixe, donné par les tarifs des patentes, est fonction de la nature de la profession exercée et dans certains cas du lieu de la profession. Au delà d'un CA de 2 milliards, un abattement de 25% est appliqué à chaque tranche entière de 500 millions de FCFA sans que la réduction totale ne puisse dépasser 30% du CA au-dessus de 2milliards.

La contribution liée à la licence est un impôt local perçu au profit des communes. Elle s'adresse à toute personne physique ou morale autorisée à livrer à la vente en gros ou détail à un titre quelconque ou à la fabrication des boissons alcooliques, vins ou des boissons hygiéniques, est soumise à la contribution des licences. Elle est indépendante de la patente et des droits et doit être ajoutée à celle-ci. La contribution des licences ne comprend qu'un droit qui dépend de la nature de l'activité (divisée en trois classes) et son lieu d'implantation.

En dépit du fait que ces impôts soient collectés par les services fiscaux de l'Etat, ils sont reversés aux communes par la suite. Le rendement de la licence et de la patente était de 544 milliards de FCFA en 2003 (LF, 2004). Toutefois avec la réforme engagée ces deux dernières années, avec la création de l'impôt synthétique ; le nombre de contribuables soumis à ces impôts pourrait connaître des changements et des fluctuations des recettes.

### **a.2.3 La taxe sur le bétail**

Cette taxe annuelle n'est due à toute personne propriétaire ou détenteur de bovidés à raison du nombre d'animaux qu'il possède. La taxe est assise dans chaque unité administrative après recensement effectué sur déclaration verbale ou écrite des redevables par l'autorité administrative ou par les agents spécialement désignés à cet effet. Le tarif annuel est de 200 FCFA par tête de bétail. Cet impôt est difficilement perçu ; il ne rapporte aucune entrée sensible de recette dans les caisses de l'Etat.

### **a.2.4 La taxe sur les armes**

Tout propriétaire d'une arme à feu est astreint au Cameroun au paiement d'une taxe annuelle conformément au code. Le montant de la taxe varie selon la nature de l'arme, de 200 FCFA pour les fusils de traite à 2500 FCFA pour les armes rayées, revolvers et pistolets. Sont exemptés de la taxe, les armes appartenant à l'Etat ; les revolvers et pistolets d'ordonnance appartenant aux auxiliaires en activité de service et aux officiers de réserve ; les fusils d'honneur remis par l'administration aux chefs et notables, en récompense de leurs services ; les armes à feu existants dans les magasins et entrepôts du commerce tant qu'elles n'ont pas été mise en usage. Le rendement sur les armes est estimé à près de 10 millions de FCFA en 2004. On estime le total des impôts directs, droits et taxes assimilées en 2004 à 618,5 milliards de FCFA.

## **b. Impôts indirects, droits et taxes assimilées**

### **b.1 Impôts indirects**

#### **b.1.1 La Taxe sur la Valeurs Ajoutée (TVA)**

Le premier janvier 1998 a été adopté en remplacement de la Taxe sur le Chiffre d'affaire (TCA), un système de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) sur les personnes physiques ou morales, y compris les collectivités territoriales décentralisées et les organismes de droit public, qui réalisent à titre habituel ou occasionnel et d'une manière indépendante, des opérations imposables entrant dans le champ d'application de ladite taxe. La TVA est un impôt général sur les produits, destiné à assurer une égalité de taxation au niveau du consommateur final entre les produits fabriqués au Cameroun et ceux qui sont importés. Les activités imposables à la TVA comprennent les ventes et livraisons de biens importés ou acquis au Cameroun, les ventes d'immeubles neufs bâtis, les importations et livraisons à soi-même. Sont imposables les opérations de livraison de biens les livraisons à soi-même ; les prestations de services à des tiers et les prestations de services à soi-même. Les exonérations imposées par des considérations d'ordre spécifiques et sociales sont nombreuses. Le taux de la TVA au Cameroun est de 19,25% centimes additionnels communaux compris. Par ailleurs ; le taux du droit d'assise de 0,25%. En 2003 on a enregistré une forte augmentation des recettes de la TVA grâce aux techniques particulières adoptées par la direction des impôts. Le rendement est passé de 296 milliards de FCFA en 2003 à 299 milliards de FCFA en 2004. Sur le plan purement de théorie économique, la TVA est une taxe neutre. Cependant, ses effets ne sont pas généralisés. Elle a un impact positif sur les investissements dans la mesure où elle est déductible par les contribuables qui y sont soumis.

#### **b.1.2 Les impôts spéciaux sur certains produits**

##### **b.1.2.1 La taxe sur les contrats d'assurance**

Elle couvre les droits d'enregistrement et de timbre dû sur le contrat d'assurance proprement dit ; ainsi que le droit de quittance exigible sur les reçus délivrés pour constater le versement de la prime et accessoires. Le taux de la taxe s'applique au montant de la prime versée par l'assuré à l'assureur. Le tarif est de 4% pour les contrats d'assurance contre tous les risques concernant la navigation maritime, fluviale ou aérienne, et de 20% pour toutes les autres assurances (incendie, automobile, responsabilité civile etc.).

### **b.2 Les droits et les taxes assimilées aux impôts indirects**

#### **b.2.1 Les droits d'enregistrement, de timbre et de curatelle**

Les droits d'enregistrement sont perçus d'après les bases et suivant les règles fixées. Ils sont fixes ou proportionnels, progressifs ou dégressifs suivant la nature des actes et mutations qui y sont assujettis. Ils frappent certains faits tels que la rédaction d'un acte ou de mutation d'un droit. Ils procurent des

ressources au trésor. Ils sont assis sur les sommes et valeurs arrondies au millier de francs supérieur, liquidés et recouvrés simultanément, sans émission de rôle, par un agent de l'Etat unique, l'inspecteur de l'impôt.

Les droits de timbres représentent des impôts encaissés au profit du budget de l'Etat et qui sont perçus lors de la réalisation de certains écrits (actes de notaires et les extraits, actes des huissiers, acte de conservation foncière, de l'enregistrement et du timbre etc.). L'Etat et les communes sont en principes exonérés de tous les droits de conservation foncière.

### **b.2.2 Les droits de douane**

Le tarif des douanes en vigueur est celui adopté par le Cameroun en 1994. Cette réforme comprend : le Droit de Douane (DD), la Surtaxe Temporaire (ST), le Tarif Préférentiel Généralisé (TPG) sur les échanges intra régionaux. Le Tarif Extérieur Commun (TEC). L'un des acquis essentiels des précédentes réformes est l'uniformisation de la base de taxation et la réduction du nombre total de taux appliqués. Seuls les produits pétroliers restent taxés sur la base des valeurs mercuriales. Dans le cadre de la CEMAC, un traitement particulier est réservé aux produits originaires de l'union : la TGP. dans ce système, il est appliqué, aux produits industriels ou originaires agréés une taxe préférentielle dont le taux correspond à celui du droit commun réduit de 60%, et ceux originaires non agréés leur taux est celui du droit commun réduit de 5%. Dans le cadre de l'entrée en vigueur du TEC, les taux ont subi des modifications pour les années 2001 et 2003.

Le rendement des droits de douane et autres était de 296 milliards de FCFA en 2004 contre 269 milliards de FCFA en 2003. Il faut noter que ce rendement est en nette progression depuis les années 2000. Dans les pays de la CEMAC, la fiscalité de porte a un objectif de rendement financier plutôt que de poursuite d'objectifs économiques.

### **b.2.3 Les impôts régionaux et communaux**

Ils concernent essentiellement la fiscalité locale. Les impôts communaux malgré la grande diversité de leur nature, génèrent peu de recettes. Ils sont limités par l'assiette et la surface de la matière imposable. La partie la plus importance des impôts communaux est constitué par les impôts d'Etat dont les recettes ont été rétrocédées à la commune (telle que, l'impôt libérateur, les licences, la contribution financière sur les salaires payés sur le budget communal etc.). Les matières sur lesquelles les communes sont autorisées à instituer à leur bénéfice des taxes fiscales sont très variées : la voiries, la taxe d'éclairage publique, les véhicules de transport public de personnes etc.

### **2.2.3 Les changements institutionnels et législatifs**

Comme dans la plupart des pays de la zone franc, le régime fiscale camerounais a été calqué sur le modèle français mise en place au lendemain des

indépendances. Sa conception est basée sur le fait que les fonctions d'assiette et de recouvrement des impôts doivent être séparées et confiées à des administrations différentes. Ainsi, les services de l'administration fiscale au Cameroun comprennent diverses structures, subdivisées en plusieurs centres : les services de Douanes ; les services des impôts, les services du trésor et le service de la comptabilité. Cette multiplication de service entraîne un accroissement de la complexité de gestion, une augmentation des coûts d'opération et une baisse du rendement. Cependant, la réforme de 2001 avait identifié d'énormes défis à relever en matière de l'administration fiscale, notamment :

- Des délais très longs de mise en recouvrement ;
- Les équipements de bureau, les moyens de communication entre les services et les moyens de déplacement sont insuffisants ;
- Le manque d'information et de communication entre les contribuables et les agents du fisc ;
- La séparation entre les services d'assiette et de recouvrement qui tend à déresponsabiliser et à démobiliser les services ;
- Et enfin, le fort besoin de renforcement des capacités, des compétences techniques et pilotages des ressources humaines disponibles de l'administration à gérer le système fiscal.

Au niveau des changements institutionnels, l'administration fiscale du Cameroun est subdivisée et quatre grandes structures qui sont toutes sous la tutelle du Ministère des Finances. Il s'agit de la Direction Générale des Douanes (DGD), la Direction Générale des impôts (DGI), la Direction Générale du trésor (DGT), la Direction Générale de la Comptabilité (DGC). La direction générale des douanes est aussi un service d'émission. Elle s'occupe uniquement de la fiscalité de porte. Elle liquide et recouvre certains droits portant sur les importations. Dans le cadre de ses relations avec les autres services du système fiscal la douane reste un partenaire très important. Elle travaille avec la direction générale des impôts dans le cadre de la recherche d'information sur les contribuables à travers la Société Générale de Surveillance (SGS) et la Cellule Informatique et de Statistique des Douanes (CISD). Par trimestre la douane communique à la Direction des impôts les renseignements sur les importations en volume et en valeur par fichier électronique. Par ailleurs, au niveau de la douane dispose d'une représentation du trésor appelé « guichet unique » chargé de l'encaissement et de l'élaboration de tous les documents afférents aux types de dédouanement et du recouvrement des recettes.

Le service des impôts est la structure qui s'occupe de la politique fiscale de l'Etat du Cameroun. C'est l'organe d'émission des recettes fiscales, aussi bien des impôts directs que des impôts indirects. Il s'occupe des émissions de la

fiscalité intérieure et du recouvrement d'une partie des impôts directs. Le réseau des impôts comprend les services d'assiette et de contrôle dont l'élément de base est constitué par les centres des impôts. Le rôle des services d'assiette est d'appréhender la matière imposable, d'identifier les contribuables, établir les bases d'imposition et de calculer les impôts correspondants. Pour ce qui est des services provinciaux, ils sont au nombre de 10 comprenant les dix provinces du pays.

Le service du trésor est celui du recouvrement par excellence de recettes de l'Etat. Il s'occupe du recouvrement de la totalité des impôts indirects et d'une partie des impôts directs. Il s'implique également dans le recouvrement de certains impôts directs (liquidation, émission et recouvrement) portant sur la fiscalité des petits contribuables. Le trésor s'occupe aussi de la rétention de la TVA par rapport à certaines opérations effectuées à leur niveau. Les retenues à la source effectuées par le trésor constituent l'essentiel des recettes fiscales. La retenue à la source est appliquée avec succès en ce qui concerne l'impôt sur les traitements de salaires. Elle a étendu sur le revenu foncier payé par les entreprises, la TVA des fournisseurs de l'Etat et des organismes publics. La collaboration entre la direction des impôts et la direction du trésor n'est pas tout à 100%. Le plus grand malentendu entre les deux administrations est lié à l'écart entre les prévisions de recettes et leurs réalisations. Le service des impôts juge à la baisse les capacités de recouvrement et le service du trésor notifie le caractère non conforme des activités d'identification des contribuables des services des impôts rendant le travail parfois impossible.

La direction générale de la comptabilité se charge aussi d'informer la direction générale des impôts sur la fidélité des retenues à la source. A ces directions s'ajoute la direction générale des domaines. Elle recouvre une partie des recettes fiscale et non fiscales. Elle s'occupe aussi des mutations de titres de propriété, de tous les droits et taxes liés à une transaction foncière (titre foncier, lettre d'attribution etc.). Cette direction et celle du commerce (qui est attachée au Ministère du Développement Industriel et Commercial) sont des services qui appuient la direction générale des impôts dans ses activités. Toutefois des modifications sont également observées au niveau législatif.

Les changements législatifs sont toujours suivis des changements administratifs. Quelques lois ont apporté des changements notables dans le système fiscal camerounais.

La loi 2004 /026/ du 30 décembre 2004, portant modification du code général des impôts institue au profit du budget de l'Etat un impôt sur le revenu des personnes physiques applicable à toute personne qui désire quitter le territoire camerounais. Cette même loi définit les conditions d'imposition du revenu foncier et Bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux, aux bénéfiques agricoles et aux bénéfiques non commerciaux.

La loi n° 98 /009/ du 1er juillet 1998 relative à la TVA a institué, en son article huitième, la TVA. Cette dernière n'est ni un impôt nouveau, ni un impôt de plus. Elle corrige les insuffisances de la TCA. En cela, elle vise deux objectifs essentiels :

- Elargissement de l'assiette fiscale jusque là étroite dans le cadre de la TCA tout en prenant en compte les préoccupations sociales du gouvernement ;
- Sécurisation à la fois des recettes de l'Etat et la trésorerie des entreprises.

La loi n° 2003/017/du 22 décembre 2003 portant modification de la loi n° 2002/003 du 18 avril 2002 sur les régimes d'imposition. Cette loi apporte une modification dans divers articles et elle institue d'autres : les régimes spécifiques des entreprises de jeux de hasard et de divertissement relèvent du régime de base, les exploitants de « Baby Foot » dont le nombre des appareils compris entre 5 et 10 ; relèvent du régime simplifié, les exploitants de baby foot compris entre 11 et 15 et relèvent du régime du réel, les exploitants des machines à sous dont le nombre est supérieur à 15.

Loi n° 2004/0026/du 30 décembre 2004, portant modification du code général des impôts (impôts directs et droits d'enregistrement et de timbres). Cette loi a instauré au profit du budget de l'Etat un impôt sur les traitements et salaires applicables à toutes les sommes payées dans l'année aux salaires par les employeurs publics et privés, directement ou par l'entremise d'un tiers, en contre partie ou à l'occasion du travail.

Ces diverses lois donnent les contenus des différentes entreprises sur le plan législatif en matière de fiscalité au Cameroun.

#### **2.2.4 Les réformes fiscales camerounaises**

Les réformes ont profondément affecté le domaine fiscal au Cameroun ces dernières années et des modifications importantes ont été apportées au régime fiscal. Notamment la création d'un marché commun sous régional (libre circulation des capitaux, des personnes et des biens et services) et une politique commerciale vis-à-vis des tiers tout ceci en harmonisant la politique fiscale.

La réforme régionale la plus marquante introduite par la sous région au Cameroun est celle du système fiscal à travers le programme régionale de réforme fiscale (PRRF) mis en place par les instances de la CEMAC en 1993 et adopté par le Cameroun en 1994. Cette réforme comprend la réforme de la fiscalité indirecte intérieure avec l'institution de la Taxe sur le Chiffre d'affaires (TCA) et le Droit d'Accises (DA), la réforme de la fiscalité de porte avec la révision du Tarif Extérieur Commun (TEC) et l'adoption d'un TGP sur les échanges intra- régionaux. Elle vise essentiellement la simplification du système fiscal, l'accroissement du rendement fiscal et l'amélioration de la compétitivité des entreprises de l'union. Il en est résulté une réduction importante de la

protection douanière au Cameroun. Malgré les progrès réalisés, plusieurs défis se posent en matière de fiscalité au Cameroun, dont certains ont été identifiés dans le PRRF. Il s'avère que le régime d'imposition du Cameroun est basé sur un socle de contribuables trop restreint et qu'une large portion de l'économie (secteur informel) nécessite d'être appréhendée par la fiscalité. Il faut ajouter à ceux-ci certaines insuffisances telles : les cas d'exonérations très nombreux ; la non application de la taxe sur la richesse et le capital ; le régime de taxation non intégré et le secteur agricole qui est exempté d'impôt sans justification.

Ces multiples insuffisances constituent effectivement des réelles motivations pour apporter des réformes dans le but d'améliorer la situation d'ensemble de l'économie camerounaise. En dépit de plusieurs réformes depuis les années 90, la plus importante reste celle de 1998 concernant la fiscalité de porte (fiscalité au niveau du cordon douanier) et sous l'approche de la fiscalité intérieure.

L'évolution de la fiscalité de porte apparaît comme un outil de politique économique. Elle est caractérisée par la souveraineté du pays. Elle évolue en fonction des besoins de protection de l'économie nationale et des besoins de recettes budgétaires. La structure tarifaire de la fiscalité de porte comprend le TEC, qui s'applique aux échanges des pays de la CEMAC avec les pays tiers, comporte le droit de douane (DD) et la Surtaxe Temporaire (ST), qui sont essentiellement protectionnistes et accessoirement budgétaires. Cette nouvelle structure de la TEC à deux positions tarifaires remplace l'ancienne à 4 positions tarifaires dont le DD, le droit d'entrée (DE), la Taxe sur le chiffre d'affaires à l'importation (TCAI) et la Taxe complémentaire sur importation (TCI). Le taux du DD, déterminé par l'instance régionale, est fonction de 4 catégories de marchandises et se décompose de la manière suivante : 5, 15,35 et 50% pour les catégories 1(biens de première nécessité), 2(matières premières et biens d'équipement), 3(biens intermédiaires et divers) et 4(biens de consommation courante) respectivement. La ST est une taxe transitoire dont le taux, qui relève de la compétence de chaque Etat membre, est fixé par les instances de l'union entre 0 et 30%. Les recettes douanières ont connu une fluctuation de croissance dans son évolution depuis les années 80. Elles ont baissé entre 1989 et 1994. Si la première est imputable à la fois à la lourdeur administrative et à la mauvaise gestion des différents services de douane, la seconde s'explique en partie par la première réforme tarifaire au Cameroun qui a contribué à la réduction du nombre de droits et taxes et à la suppression des dispersions existantes entre les différentes quotités. Un regard sur les statistiques de la Direction du trésor laisse apparaître que l'essentiel des recettes proviennent de trois grands postes : la TVA douane, les DD (droits de douane) et les recettes sur les exercices antérieurs.

Toutefois, les réformes n'ont pas affecté que la fiscalité de porte, mais aussi de la fiscalité intérieure. En 1993 les impératifs de l'évolution socio-

économique du pays exigent une réforme du dispositif des taxes sur le chiffre d'affaires existant, dispositif dont le caractère inadapté à cette évolution ne serait-ce que par ses aspects cumulatifs a été souvent relevé par des professionnels de la comptabilité, les divers experts notamment nationaux et les opérateurs économiques eux-mêmes. Cette TCA a été remplacé par la TVA. Cette réforme a été dominé par un certain nombre de soucis parmi lesquels : Amélioration du point de vue technique, un système que la prolifération des régimes particuliers avait rendu particulièrement lourd ; donner du point de vue économique, un équilibre comptable avec les impératifs budgétaires ; harmoniser la législation intérieure avec les recommandations et du traité de 1964 instituant l'UDEAC (Union douanière et économique de l'Afrique centrale) et remplacé par la CEMAC (Communauté économique et monétaire d'Afrique centrale) en 1998. le code général des impôts a institué également l'impôt spécial sur certains produits et l'impôt sur le Revenu des capitaux mobiliers. En dépit des réels avantages issus de cette nouvelle réforme, certains contribuables redoutent l'introduction et l'application au Cameroun d'une taxe issue des pays industrialisés et qui risque en raison de sa complexité, d'être mal appliquée par les redevables camerounais. Les recettes intérieures ont connu une évolution positive depuis l'année 1995 (soit un taux de 32% du total des recettes en 1996). Cette évolution qui ne cesse de croître s'explique par le fait qu'en plus de la taxe sur les champagnes et liqueurs, l'impôt spécial sur les produits pétroliers sans oublier en dernier lieu la TVA et le droit d'accise.

C'est dans le but d'optimiser la fiscalité camerounaise par rapport à sa capacité de mobilisation des recettes intérieures et que l'économie camerounaise peut générer, que le PRRF a entrepris une analyse en essayant d'harmoniser la fiscalité camerounaise. Ces différentes analyses ont abouti à plusieurs axes de recommandations : accroissement des prélèvements à partir de l'assiette existante ; l'extension de l'assiette fiscale à des pans du secteur qui échappent au contrôle étatique et donc le renforcement institutionnel et administratif ; la mise en œuvre de politique à long terme qui favorisent l'accroissement de l'assiette fiscale actuelle. La réforme de 1993 est dominée par celle de 1998. Cette réforme intègre certaines directives de l'harmonisation fiscale de l'Afrique centrale à savoir :

L'uniformisation des tarifs douaniers dans la zone de la CEMAC. Dans le but d'accroître les activités commerciales régionales, il a été instauré une zone commerciale entre les pays de la CEMAC, caractérisée par la libre circulation des biens et services, des personnes et des capitaux, ainsi que par une création du marché commun et le soutien du développement économique de ses membres en harmonisant les politiques de développement, dont la politique fiscale. L'établissement d'une union douanière opérationnelle entre les différents Etats. Elle vise également à rendre la zone plus attractive tant en termes de marché que du point de vue des opportunités de rentabilisation des investissements. Les entreprises établies dans la zone disposent de ce fait, en

lieu et place des marchés nationaux étroits et cloisonnés, d'un marché élargi de 42 millions de consommateurs, sur lequel la même monnaie, le franc CFA a cours légal et où elles pourront écouler librement et à des conditions préférentielles, leurs productions. Elles pourront également réaliser des économies d'échelle, réduire leurs coûts de production, renforcer leur compétitivité et les populations achèteront à des prix raisonnables. Le mise en place du TEC qui s'applique aux échanges des pays CEMAC avec les pays tiers et du tarif intérieur préférentiel a éliminé pour l'année 2002 et 2003 toutes les barrières tarifaires et non tarifaires aux échanges intra CEMAC et un léger accroissement des recettes fiscales pour le Cameroun provenant des droits de douane de 7 et 8,5 milliards de FCFA soit respectivement de 2% et 2,2% pour les deux années. A cela il faut ajoutée les recettes intérieures.

L'harmonisation de la TVA dans la zone de la CEMAC. La TVA vise ici la généralisation de cet impôt, la mise en place d'un système simplifié de taxation, l'adoption d'un nombre réduit de taux et d'une assiette uniforme afin de ne pas engendrer de distorsions dans le commerce entre les pays de la région. Cette réforme vise à obtenir une relance du commerce intra régional basée uniquement sur la productivité comparée des économies. Le taux de la TVA a été fixé à 18%. Cette harmonisation de la TVA vise aussi à générer de nouvelles recettes permettant de compenser la baisse des recettes de porte prévue avec l'entrée en vigueur du TEC.

L'instauration de l'impôt sur les Traitements et Salaires (ITS) qui constitue un nouvel impôt dont le but est de remplacer l'impôt sur les revenus qui touche aussi les salaires et traitements. Cette suppression a pour première conséquence d'entraîner pour tous les contribuables, la disparition de l'effet de surtaxe progressive résultant de sa superposition aux impôts cédulaires existants. La seconde conséquence est de créer une imposition spécifique pour les salariés et assimilés. Les taux d'imposition sont réduits et la tranche la plus élevée du revenu est taxée désormais à 42% contre 50% dans le système de l'impôt sur le revenu. L'instauration de cet impôt spécifique sur les traitements et salaires devrait, selon le Ministère des Finances réduire la charge fiscale des petits salariés tout en restant neutre du point de vue des recettes globales (INS, 2002).

L'instauration d'un impôt synthétique pour les petites entreprises dont l'objectif est de parvenir à un système d'imposition mieux adapté aux exploitants individuels. Cet impôt regroupe en un impôt unique (patente, licence, contribution forfaitaire, TVA etc.). Les personnes physiques ayant un chiffre d'affaires annuel hors taxe égale ou inférieure à 15 millions de FCFA sont les bénéficiaires de ce régime d'imposition appelé impôt libérateur. Les obligations comptables imposées aux redevables de l'impôt synthétique risquent d'être insuffisantes pour évaluer correctement leur CA qui constitue pourtant le critère essentiel d'assujettissement à cet impôt et en détermine le montant. Les

recettes générées par la création de cet impôt sont estimées en 2003 à 397 millions de FCFA2.

L'implantation de l'impôt sur les sociétés a en principe un effet positif sur les recettes fiscales de l'Etat puisqu'il aboutit à un élargissement de base imposable à l'IBIC des sociétés. Le taux de l'IS est 38,5 % centime additionnel compris. A ces différentes harmonisations s'ajoutent trois changements techniques d'imposition considérables :

Les modifications techniques à l'impôt sur le revenu de valeurs mobilières qui ont pour effet d'instituer une certaine distorsion dans l'imposition suivant le bénéficiaire du revenu distribué. Pour le particulier soumis à l'IRVM, l'exploitant soumis à l'IBIC au régime du réel le taux est de 18%. Lorsque le bénéficiaire a la qualité de société mère, le revenu mobilier ne sera soumis à l'IS que pour 5% de son montant net, à titre de quote-part de frais et charges ; les modifications techniques à l'impôt sur les revenus Fonciers concernent essentiellement le relèvement du taux pour prendre en considération la suppression de l'IGR. Le taux varie entre 10 et 21% ; et les modifications techniques au tarif des patentes qui ont été rendues nécessaires par l'instauration de l'impôt synthétique. Elles consistent à revoir la définition des personnes imposables et à actualiser celle des personnes exonérées.

En résumé, il faut noter que la suppression de l'IGR sur l'ensemble de recettes fiscales a plusieurs conséquences. Il élimine la personnalisation du régime d'imposition. Seuls les salariés bénéficient d'un traitement fiscal qui prend en considération leur situation familiale et leur capacité contributive.

Suite à cette réforme, chaque catégorie de revenu fait l'objet d'une imposition unique et libératoire à taux progressifs pour les revenus de salaires et à taux proportionnels pour les autres types de revenus.

### **3. Spécification du modèle et technique d'estimation**

Un meilleur système fiscal se caractérise par une plus grande productivité de revenu. Pour déterminer cette productivité, on s'inspire usuellement des mesures comme la flottabilité et l'élasticité. Ces deux facteurs ont l'avantage qu'ils peuvent amener à accroître les revenus fiscaux : des changements dans les taux d'imposition et dans la législation fiscale peuvent augmenter le revenu de la même assiette fiscale (modification discrétionnaire), et l'élargissement de l'assiette sur laquelle l'impôt est frappé (modification discrétionnaires). Par ailleurs, la croissance dans le revenu fiscal à la suite de la croissance de produit intérieur brut peut être décomposée en deux parties : la croissance automatique et la croissance émanant de changements discrétionnaires des taux et de la législation fiscale. L'effet combiné de ces deux composantes est connu comme étant la flottabilité d'un impôt. Le revenu de la seule croissance automatique, résumant les modifications discrétionnaires, est l'élasticité de l'impôt. Il est en général souhaitable que le coefficient d'élasticité fiscal soit supérieur ou égal à

l'unité. En effet pour une meilleure productivité du système fiscal, il est préférable que le revenu d'impôt augmente au même rythme que celui du produit intérieur brut sans apporter de modifications discrétionnaires fréquentes à la structure du système ni aux taux. Selon Manfield (1972) ; Abdramane et al. (2003) une forte élasticité fiscale (coefficient  $\geq 1$ ) permet de financer les dépenses publiques en augmentant le revenu fiscal sans recours à une décision politiquement impopulaire d'augmenter les taux fiscaux. Par exemple un coefficient d'élasticité de 1,4 impliquerait que pour chaque augmentation de 1 % du produit intérieur brut, le revenu de l'impôt aurait augmenté de 1,4 % si les règles et les taux de l'impôt étaient restés inchangés.

### **3.1. Technique d'estimation de l'élasticité et de la flottabilité fiscales**

Par convention on estime l'élasticité de recette fiscale par rapport au revenu dans des modèles globaux comme un nombre simple, cependant on l'exprime généralement comme la moyenne pondérée des élasticité des impôts individuels qui diffèrent largement suite aux modifications du revenu. De cette manière, les élasticité fiscales doivent être mesurées en analysant les élasticité d'impôts individuels séparément. Analytiquement il est nécessaire de décomposer l'élasticité de revenu de chaque impôt en deux éléments : l'élasticité de l'impôt à l'assiette et l'élasticité de l'assiette au revenu. Selon Mansfield (1972) symboliquement ces élasticité sont définies comme suit :

a1 – Elasticité de recette fiscale totale au revenu,

$$E_{T,R} = \frac{\Delta T_t}{\Delta R} \times \frac{R}{T_t}$$

a2 – Elasticité du kième impôt individuel au revenu

$$E_{T_k,R} = \frac{\Delta T_k}{\Delta R} \times \frac{R}{T_k}$$

a3 – Elasticité du kième impôt d'individuel à l'assiette

$$E_{T_k,A} = \frac{\Delta T_k}{\Delta A} \times \frac{A}{T_k}$$

a4 – Elasticité de la kième assiette individuelle au revenu

$$E_{A_k,R} = \frac{\Delta A_k}{\Delta R} \times \frac{R}{A_k}$$

Où,  $T_t$  est la recette fiscale totale,  $T_k$  est la recette fiscale du  $k$ ème impôt,  $R$  est le revenu mesuré par le produit intérieur brut (PIB),  $A_k$  est l'assiette du  $k$ ème impôt et  $\Delta$  est la modification discrète de la variable associée.

Compte tenu de ces définitions d'élasticité, nous pouvons écrire l'expression dans un système de  $n$  impôts de la façon suivante :

$$E_{T_t^R} = \frac{T_1}{T_t} \left( \frac{\Delta T_1}{\Delta R} \times \frac{R}{T_1} \right) + \dots + \frac{T_k}{T_t} \left( \frac{\Delta T_k}{\Delta R} \times \frac{R}{T_k} \right) + \dots + \frac{T_n}{T_t} \left( \frac{\Delta T_n}{\Delta R} \times \frac{R}{T_n} \right) \quad (1)$$

Cette expression (1) établit que l'élasticité de recette fiscale totale au revenu est égale à la somme pondérée des élasticité fiscales individuelles où les coefficients de pondération représentent la part de chaque impôt individuel dans le total de l'impôt.

$$E_{T_k^R} = \left( \frac{\Delta T_k}{\Delta A_k} \times \frac{A_k}{T_k} \right) \left( \frac{\Delta A_k}{\Delta R} \times \frac{R}{A_k} \right) \quad (2)$$

Dans l'expression (2), l'élasticité de  $n$ 'importe quel impôt pris isolément peut être décomposé en produit d'élasticité de l'impôt à son assiette et l'élasticité de l'assiette au revenu.

En définitive, la combinaison des équations (1) et (2) montre que l'élasticité de recette fiscale totale au revenu dans un système de  $n$  impôts dépend du produit de l'élasticité d'impôt à l'assiette et l'élasticité de l'assiette au revenu pour chaque impôt individuel, pondéré par l'importance de cet impôt dans le système total :

$$E_{T_t^R} = \frac{T_1}{T_t} \left[ \left( \frac{\Delta T_1}{\Delta A_1} \times \frac{A_1}{T_1} \right) \left( \frac{\Delta A_1}{\Delta R} \times \frac{R}{A_1} \right) \right] + \dots + \frac{T_k}{T_t} \left[ \left( \frac{\Delta T_k}{\Delta A_k} \times \frac{A_k}{T_k} \right) \left( \frac{\Delta A_k}{\Delta R} \times \frac{R}{A_k} \right) \right] + \dots + \frac{T_n}{T_t} \left[ \left( \frac{\Delta T_n}{\Delta A_n} \times \frac{A_n}{T_n} \right) \left( \frac{\Delta A_n}{\Delta R} \times \frac{R}{A_n} \right) \right] \quad (3)$$

Cette façon d'analyser l'élasticité du revenu du système fiscal a deux avantages : il permet d'identifier les sources de croissance rapide de revenu d'une part, et les sources de croissance lente de revenu d'autre part. Par exemple, une forte valeur d'élasticité (supérieure à l'unité) reflète la croissance du revenu rapide, tandis qu'une faible valeur (inférieure à l'unité) impliquerait la croissance de revenu lente. Par ailleurs, l'équation (3) permet d'identifier cette partie de croissance que les décideurs peuvent contrôler (Mansfield, 1972).

### 3.1.1 Estimation de la flottabilité fiscale

La flottabilité fiscale apprécie la bonne réaction de recette fiscale aux modifications dans le revenu ou la production sans tentative de contrôle en vue

des modifications discrétionnaires dans la politique fiscale. La différence entre l'élasticité de l'impôt au revenu et la flottabilité fiscale montre l'importance des changements discrétionnaires, alors qu'une comparaison impôt par impôt de deux mesures indique les impôts pour lesquels les modifications discrétionnaires sont plus importantes. Généralement on estime l'élasticité d'un impôt particulier  $k$ , via le modèle suivant :

$$T_k = \delta_k R^{\lambda_k} \theta_k \quad (4)$$

En mettant sous la forme logarithmique l'équation (4) devient :

$$\ln T_k = \ln \delta_k + \lambda_k \ln R + \ln \theta_k \quad \text{plus simplement}$$

$$\ln T_k = \ln \delta_k + \lambda_k \ln R + \ln v_k \quad (5)$$

Où  $T$  est le revenu fiscal,  $R$  est le produit intérieur brut et  $v$  est un terme d'erreur avec  $v = \ln \theta$ . La méthode des moindres carrés ordinaires est utilisée pour estimer les coefficients  $\delta$  et  $\lambda$ . L'équation étant sous la forme double logarithmique, elle fournit une estimation de flottabilité fiscale car elle détermine la réponse en pourcentage de la variable fiscale au PIB.

### 3.1.2 Estimation de l'élasticité fiscale

L'élasticité de revenu n'est pas aisée à mesurer. Le raisonnement est lié au fait qu'elle exige une estimation de ce que serait arrivé si les modifications liées à la structure fiscale n'avaient pas été faites. A cet effet, estimer l'élasticité fiscale implique la modification de l'équation (5) pour intégrer les changements discrétionnaires de la politique fiscale. Par ailleurs, plusieurs facteurs peuvent entraîner une modification du revenu fiscal : modifications discrétionnaires de l'assiette fiscale et des taux ; efficacité de l'administration fiscale, introduction de nouveaux impôts et abolition d'autres impôts et taxes etc. afin d'estimer l'élasticité de revenu, la série temporelle de cette recette fiscale doit être ajustée pour éliminer les effets de tous les facteurs autres que le PIB. Nous adoptons dans cette étude une approche de la variable qualitative développé par Singer (1968) qui permet l'introduction d'une variable muette dans le modèle (5) pour chaque modification de politique fiscale exogène. Dans une autre approche alternative, développé par Chand et al. (1973), Khan (1973) et al. (1974), ils intègrent une variable muette simple ou d'interdépendance comme une variable instrumentale pour chaque mesure discrétionnaire pendant la période sous revue. Le modèle révisé prend alors la forme suivante :

$$\ln T_k = \ln \beta_{\alpha k} + \beta_{1k} \ln R + \sum \beta_{2i} D_i + \varepsilon_k \quad (6)$$

Où la variable muette  $D$  prend la valeur 0 avant le changement discrétionnaire et 1 après le changement. Dans l'expression (6) le coefficient  $\beta_{1k}$  estime l'élasticité. En dépit de la simplicité de cette technique, son usage pour l'estimation de l'élasticité est très limité quand le nombre de changements discrétionnaires est relativement supérieur à la taille de l'échantillon.

#### **4. Estimation des modèles et interprétation des résultats**

Toutes les informations proviennent du Ministère de l'Economie et des Finances (Direction Nationale de la Statistique et de la comptabilité Nationale, Direction des Douanes et Direction des Impôts pour la longue série des recettes fiscales et les détails des recettes fiscales et non fiscales), du Ministère de Commerce et du Développement Industriel. Ces informations ont été complétées par les données des disquettes de la Banque Mondiale, le livre de l'an des Statistiques financières Internationales publié par le FMI. Les données de la Banque des Etats de l'Afrique Centrale (BEAC) ont également été intégrées pour avoir une série assez longue. Afin d'avoir des élasticités désagrégés au maximum à l'intérieur de chaque groupe d'impôt, nous avons préféré une régression en deux étapes (respectivement modèle d'élasticité globale et modèle de la fiscalité de porte ou TEC). A l'aide du logiciel EVIEWS toutes les estimations par la méthode des moindres carrés ordinaires ont été réalisés. Ainsi, dans une première étape le modèle d'élasticité globale est estimé. Ce modèle a essayé de cerner le degré d'élasticité des recettes fiscales par rapport au PIB partant du constat que les recettes fiscales ne cessent d'augmenter d'après les données statistiques existantes. L'estimation s'établit comme suit :

$$\text{LRF} = - 7.38 + 1.45\text{LPIB} + 0.08 \text{TEMPS}$$

$$(-0.793) \quad (3.022) \quad (3.98)$$

$$R2 \text{ ajusté} = 0.96$$

L'estimation du modèle d'élasticité globale montre que les recettes fiscales camerounaises par rapport au PIB sont très élastiques, ce qui traduit une bonne productivité du système fiscal. Le coefficient d'élasticité 1.45 est supérieur à l'unité. Cette forte élasticité pourrait permettre de financer les dépenses publiques en augmentant le revenu fiscal sans recours à une décision politiquement et socialement impopulaire d'augmentation des taux fiscaux. En dépit de ce résultat positif, la pression fiscale depuis le début de l'exercice 2005 reste très élevée. Toutefois, il reste évident dans ce modèle que le facteur temps est un bon indicateur d'élasticité des recettes fiscales globale, dans la mesure où les réformes fiscales au Cameroun ont été dynamiques de 1985 à 2002. Par ailleurs, les réformes en cours confirment l'influence positive du trend sur ce modèle. L'estimation illustre bien l'évolution des recettes fiscales, en dépit de la

stabilité globale de la série des chocs qui apparaît à certaines périodes de l'analyse. Pour éviter ce biais, nous introduisons des variables muettes afin de capter ces effets sur le modèle.

$$\text{LRF} = -0.19 + 0.91\text{LPIB} + 0.09\text{TEMPS} - 0.32\text{DUM89} + 0.002\text{DUM91} + 0.301\text{DUM94}$$

$$(-0.030) \quad (1.912) \quad (5.519) \quad (-4.171) \quad (0.033) \quad (3.366)$$

$$R^2 \text{ ajusté} = 0.98 \quad \text{DW} = 1.59$$

Ce modèle d'élasticité globale amélioré montre une fois de plus une forte élasticité des recettes fiscales par rapport au PIB mais moins que proportionnelle. Si les règles de taux de l'impôt pratiqué restent inchangées toute augmentation de 1% du PIB entraîneront une croissance probable d'environ 0.91% des recettes fiscales. L'introduction des variables muettes permet de capter l'effet des changements discrétionnaires dans le modèle durant la période d'étude.

La variable muette de 1989 semble capter la baisse considérable des recettes en cette année. Cette année est marquée en matière fiscale par la chute de la composante douanière. On compte plus de 30 droits, taxes et enregistrements au niveau du cordon douanier camerounais qui occasionnent pas mal de lourdeur au niveau de l'administration de douane. Le signe négatif du coefficient de variable muette de 1989 illustre l'impact d'une mauvaise gestion administrative sur les recettes fiscales.

La variable muette de 1991 semble avoir trois origines, d'abord politique, ensuite fiscale et enfin sociale. Ces origines concourent toutes à la chute des recettes. Le Cameroun a connu un vent de revendications du multipartisme en 1990/91. Ce vent de revendications politiques est marqué par un incivisme fiscal total. Les contribuables refusent de payer les impôts, les taxes et enregistrements en se réfugiant derrière la démocratie, ignorant que la démocratie n'est pas le non paiement des impôts. Au plan fiscal, l'année 1991 est caractérisée par le début des nouvelles mesures fiscales (diminution des nombreux droits et taxes, application des nouveaux taux réduits de douane, suppression de certains enregistrements etc.). Au plan social, le camerounais pense que l'impôt est une faveur que l'on fait à l'Etat et qu'on peut s'en passer, oubliant que l'impôt est obligatoire et sans contrepartie<sup>3</sup>. Il a fallu de véritables campagnes d'information via les médias pour sensibiliser les citoyens au bien fondé du paiement des impôts.

La variable muette de 1994 intègre l'augmentation très sensible des recettes fiscales à la suite du changement de parité de la monnaie de la communauté de 12 pays de la zone Franc du FCFA (1FF=100FCFA). La dévaluation du FCFA le 14 janvier 1994 occasionne une hausse anormale des recettes. Toutefois, quelques mesures correctives ont été prises pour tenter de

juguler les déséquilibres causés par le changement de la parité entre le Franc Français et le Franc CFA.

En simulant le modèle global aux impôts directs et impôts indirects, nous obtenons des résultats identiques. Les impôts indirects sont très élastiques au PIB, cela est de même pour les impôts directs.

Dans une deuxième étape nous estimons le modèle de la fiscalité de porte. A la différence de l'élasticité globale des recettes fiscales nous intégrons maintenant un changement de base en prenant les importations à la place du PIB. Ce changement donne des résultats très intéressants (voir Tableau annexe 3). **Les résultats suivants ont été obtenus :**

Recettes de douane	Droits de douane	Taxe Valeur Ajoutée
$LRD = -0.39 + 0.93LIMP$	$LDD = -0.28 + 0.82LIMP$	$LTVA = -1.49 + 0.95LIMP$
t-stat (-0.33) (11.34)	t-stat (-0.25) (10.22)	t-stat (-1.57) (12.68)
R2= ajusté 0.89	R2= ajusté 0.85	R2= ajusté 0.91
DW = 1.69	DW = 2.10	DW = 1.68

La proportion de la fiscalité de porte en matière d'impôt au Cameroun est considérable. Le Cameroun a toujours tiré l'essentiel de ces recettes de la douane ceci même avant l'introduction en 1998 d'une harmonisation de la fiscalité de porte des pays membres de la CEMAC. Le modèle sur les recettes douanières montre une élasticité de l'ordre de 93% par rapport aux importations. Ceci traduit l'efficacité de la politique douanière en dépit du fait que cette institution soit longtemps considérée comme un lieu de corruption au Cameroun. Les droits de douane sont un vecteur très important des recettes douanières. Ils sont passés de plus de 257 milliards de FCFA en 2001 à 269 milliards FCFA en 2003. Ils évoluent relativement plus vite que les autres composantes de recettes douanières telles que la taxe transitoire et la taxe sur le chiffre d'affaires. Une augmentation des importations au Cameroun d'environ 1% augmente probablement les droits de douane de 0.82%.

La TVA constitue l'essentiel de la taxe de porte. Les deux tiers de la TVA collectée au Cameroun proviennent de la douane (67% en 2002), ce qui explique le choix de la TVA comme une taxe dépendante des importations. Comme dans la plupart des pays de la CEMAC, les entreprises camerounaises ne s'acquittent pas normalement de la TVA, elles préfèrent payer une fois à l'importation et renoncer à la déduction après vente. Cette situation explique en partie la faiblesse de la TVA collectée auprès des entreprises. Le taux d'élasticité de la TVA par rapport aux importations (95%) est plus élevé que celui des recettes douanières (0.93%) et des droits de douane (0.82%).

Ces résultats sur la fiscalité de porte montre la pertinence du choix des importations comme assiette fiscale pour cette composante de la fiscalité

camerounaise. L'importance de ce choix se justifie par les résultats des régressions de ces mêmes impôts sur le PIB (voir annexe 3). Les élasticités de ces impôts douaniers sont énormes les unes que les autres et dépassant toutes plus de 100%. Globalement, les importations expliquent mieux la fiscalité de porte que le PIB.

## **5. Conclusion**

Dans notre étude nous avons voulu montrer l'efficacité des réformes sur le rendement fiscal au Cameroun. Des progrès considérables ont été réalisés par le Cameroun en matière de canalisation des recettes fiscales. Ces résultats sont obtenus grâce aux efforts consentis au plan institutionnel et technique. Plusieurs changements ont été apportés au système fiscal camerounais. Des nombreuses réformes ont vu le jour avant 1998 dont l'une des plus importantes a été l'instauration d'un impôt à la consommation (TVA, TPS etc.). La réforme de 1998 qui intègre certaines orientations de convergence macro-économiques de la CEMAC en est le véritable déterminant. A la suite de cette réforme de nombreux impôts ont vu le jour alors que d'autres ont été purement supprimés. L'élargissement de l'assiette et l'intégration du secteur informel par un impôt synthétique sont les composantes nouvelles dans cette réforme. Cependant, il faut noter que les implications introduites par la mise en vigueur du TEC de la CEMAC a structurellement modifié les recettes douanières et par ailleurs constitue le socle de nombreuses modifications au niveau de la fiscalité intérieure. L'harmonisation du taux de la TVA à 18% dans tous les pays de la CEMAC, en dépit des effets bénéfiques au niveau des recettes, a profondément perturbé les habitudes des consommateurs qui supportent en dernier ressort.

Les changements institutionnels ont concerné d'abord la DGI, division de la fiscalité, qui a bénéficié dans des fonctions de canalisation des recettes par la décentralisation de ses différentes divisions sur l'ensemble du territoire. Les changements institutionnels ont également été accompagnés par des changements législatifs afin de permettre le bon fonctionnement des nouvelles structures. C'est ainsi que le Code Général des Impôts a connu des modifications à plusieurs reprises. Toutefois, existe de façon récurrente le conflit entre le service d'assiette, la direction des impôts et celui des recouvrements. Une harmonisation des activités contribuera énormément à l'amélioration des recettes fiscales.

Les résultats empiriques des tests économétriques montrent que les recettes fiscales sont élastiques au PIB. Ce résultat est par ailleurs confirmé, au niveau des impôts directs, indirects, TVA, droit de douane etc. le modèle global donne une élasticité de l'ordre de 145% du PIB par rapport aux recettes fiscales. Ce modèle ne captant pas toute les parties de l'histoire politique et économique du Cameroun nous avons élargi le modèle en y incorporant d'une part la

tendance et d'autre part des variables muettes. Ce second modèle fait ressortir l'importance du temps dans la canalisation des recettes fiscales et l'importance de certains événements politiques et sociales tels l'instauration du multipartisme, le comportement individuel, la dévaluation du Franc CFA en 1994.

Le second groupe de modèle concernant la fiscalité de porte a révélé l'importance des recettes douanières pour un pays. Plus spécifiquement, nous notons une forte élasticité de la TVA (95%) par rapport aux importations pour le Cameroun dont la TVA de porte représente les deux tiers de l'ensemble de la TVA collectée depuis janvier 1998. L'unicité du taux et la réduction du champ exonérations constituent les principaux avantages qu'offre la TVA. Il faut seulement attendre l'exécution des réformes dites de « troisième génération », pour que l'ensemble de l'économie retrouve le chemin de la croissance. Cependant, l'un des effets marquants de ces réformes est la plus grande intégration dans la zone CEMAC.

**Notes**

1. Estimation de la Direction de la Statistique et de la Comptabilité Nationale.
2. Ministère des Finances, le Cameroun en chiffre, 2003
3. Article premier du Code Général des impôts.

**Références bibliographiques**

- Adam C.S., Bevan D. L. and Chambas G. (2000). Exchange Rate Regimes and Revenue Performance in Sub-Saharan Africa, IMF Staff Papers, January
- Aka B.F. (2001). Ajustement fiscal, inégalité, pauvreté et bien-être en Cote d'Ivoire : analyse à l'aide d'un modèle EGC, AREC Paper, 15, P.
- Abdrmane T. et Kassin D. (2003). Efficacité des réformes sur le rendement fiscal au Mali, AREC, 14, P.
- Bamou E., Tchanou J.P. et Nkouna F.H. (2005). Impératifs africains dans le nouvel ordre du commerce mondial : cas du Cameroun, Yaoundé, Editions Clé, 130 P.
- Banque Mondiale (2004). Rapport sur les indicateurs de Développement, Washington D.C.
- Bassolet B. (1993). Programme de stabilisation et rendement fiscal : le cas du Sénégal, Ouagadougou, CEDRES-ETUDES.
- Byenes W.J. (1983). The Elasticity of Tax System of Zambia, 1976-1977. World Development, vol. 11N2
- Bergstern, C. Fred (1997). Open regionalism, Working Paper, Institute for International Economics,
- LF (Lois des Finances). (2004). Code des impôts, éditions Clés, Yaoundé.
- INS (2002). Le Cameroun en chiffre, MINEFI.
- Kouassy O. et Bohoun B. (1996). The Determinants of Fiscal Deficit and Fiscal Adjustment in Côte d'Ivoire, Research Paper Fifteen, AREC, 16, P.
- Kouassi E. (1996). Effets de l'inflation sur les variables fiscales ivoiriennes : une étude économique, Document de recherche cinquante deux, AREC, 30, P.
- Kouassy O. et Bohoun B. (1996). Conséquences et limitations de la politique fiscale récente en Côte d'Ivoire, Document de recherche cinquante deux, AREC, Nairobi
- MINEFI (2004), Guide fiscal officiel de la République du Cameroun, Cameroun, Edition Investment Echange 2004, 109 P.
- Nashashibi K. et Bazzoni S. (1994). Exchange Rate Strategies and Fiscal Performance in Sub-Saharan Africa, IMF Staff Papers
- Newman K.K. (1998). Tax Reform and Revenue Productivity in Ghana, Research paper Seventy four AREC.
- Nzakou A. (2004). Difficultés comptables et fiscales, Tome 1 et 2, 5e édition.
- Osoro E. (1995). Les réformes fiscales en Tanzanie : les motivations, les orientations et les implication, Revised Paper 38, AREC.
- Shirazi J.K. et Shah Q. (1991). Les réformes fiscales dans les pays en développement, Revue Finances et Développement.
- Srinivasan T. N. (1995). APEC and Open Regionalism, Yale University Press.
- Sigles