

**Pierre ALAKA ALAKA**

**Docteur en droit public(Paris 2)**

**Assistant à la faculté des sciences juridiques et politiques**

**Université de Douala**

**Conseil fiscal agréé**

La nécessité d'équilibrer le tableau des opérations financières de l'Etat dans les pays sous ajustement structurel a conduit les autorités fiscales camerounaises à entreprendre des réformes courageuses capables de compenser la baisse des cours des matières premières du milieu des années quatre vingt appuyant ainsi les efforts de l'Etat, des entreprises et des ménages vers une sortie de crise, dont les lueurs commencent à redonner l'espoir.

La mémoire n'est pas courte. Le pays a frôlé la catastrophe : à peine frappé par la crise qui est annoncée en 1987 dans un discours ferme du Chef de l'Etat, le vent de démocratisation enlève le Cameroun dans des revendications politiques multiformes qui vont entraîner une révolte à l'impôt par le biais des villes mortes<sup>1</sup> assenant ainsi le coup fatal à une économie devenue incapable de produire la ponction fiscale escomptée.

Déjà, au sortir des indépendances, le Cameroun s'est engouffré dans un système *fiscal déclaratif*<sup>2</sup>, excoissance du système français, sans aucun tissu économique ni industriel de qualité, des populations en majorité analphabètes sachant très bien que le citoyen n'avait jamais payé l'impôt de capitalisation de bon cœur et que pour ces nouveaux hommes libres, l'acquiescement du devoir fiscal était encore considéré comme l'accomplissement d'une corvée.

---

<sup>1</sup> Les villes mortes furent l'œuvre du collectif de l'opposition en 1991/1992 en réplique au refus du chef de l'Etat de convoquer la conférence nationale souveraine devenue une mode dans la plupart des pays d'Afrique sub-saharienne. Elle a consisté à forcer les opposants-citoyens à rester chez eux et à ne pas payer l'impôt. Elle a pris fin d'elle-même victime de l'essoufflement quelques mois plus tard.

<sup>2</sup> Le premier code des impôts du Cameroun indépendant ne prévoyait de retenue à la source qu'en matière de traitement et de salaires. Tous les autres impôts du Cameroun exigeaient une déclaration du contribuable. Article 52 et 201 du Décret n°60/J3 du 11 juillet 1960 portant refonte du code des impôts directs. J.O. 1960, page 964 55.

Pourtant, les efforts de reprise en main de la fiscalité se faisaient déjà sentir au fil des années avec l'introduction de la retenue à la source, qui technique consistant à intercepter entre des mains facilement contrôlables l'impôt dû par des personnes plus difficiles à localiser. Cette volonté de tourner le dos au système déclaratif français n'a pas porté des fruits, et le rendement fiscal est resté médiocre.

Le législateur ne s'est pourtant pas résolu à se laisser abattre érigeant en système la retenue à la source dans le code des impôts de 1973. Sans que les résultats suivent en réalité, le nouveau code du 19 avril 2002 a généralisé le système rendant ainsi le revenu contemporain<sup>3</sup>.

A l'analyse, il s'agit d'une technique rapide et efficace du recouvrement en ce sens qu'elle élargit l'assiette fiscale, lutte contre la fraude fiscale et le secteur informel, diminue les résistances devant l'impôt et améliore la liquidité du trésor public ; au niveau des entreprises, on peut l'assimiler à une quasi-subsidation de l'Etat pour les collecteurs, redevables légaux qui améliorent leurs trésoreries pendant la période de décalage entre la collecte et le versement dans les caisses du Trésor. Ces premiers soubresauts de réforme ont permis simplement au fisc d'appréhender le revenu au stade de sa formation quand l'assujéti est encore solvable.

Au-delà de ces avancées internes, et avec l'intervention des bailleurs de fonds, les propositions ont consisté à engager une réflexion globale dans la sous-région de l'UDEAC en vue de la recherche d'une simplification des instruments fiscaux et douaniers pour une bonne santé financière des Etats et une augmentation des recettes budgétaires en vue de l'amélioration de la compétitivité des entreprises. Dos au mur, après plusieurs hésitations dues aux égoïsmes étatiques, les dirigeants de la sous- région, ont adopté la réforme fiscalo-douanière en zone UDEAC qui a été une réflexion entre les bailleurs de fonds et le secrétariat général de L'UDEAC dans le cadre d'un programme

---

<sup>3</sup> Mekongo (J-M), l'imposition contemporaine du revenu au Cameroun, mémoire DESS Administration Fiscale sous notre direction, Douala, 2001

régional de réforme, en 1993<sup>4</sup>. Cette réforme sous-régionale a abouti en 1994 à la création de la TCA au Cameroun qui a évolué pour devenir la TVA le 1er janvier 1999<sup>5</sup> telle que l'aurait imaginée Maurice LAURE.

Contre « l'air du temps »<sup>6</sup> et dès l'avènement de la TVA, les autorités camerounaises décrètent une pause fiscale qu'elles expliquent par la suspension de la création des impôts nouveaux et de l'augmentation du taux des impôts existants. Cette attitude curieuse du pouvoir fiscal a été interprétée comme étant « un souci de la maîtrise de la pression fiscale et d'incitation aux investissements productifs par les opérateurs économiques<sup>7</sup>. Que non, quelque chose s'était passée. Les réformes étaient visibles et l'administration fiscale camerounaise apparaissait très performante à nos yeux. Jean THILL<sup>8</sup> ou Gérard CHAMBAS<sup>9</sup>, aucun ne prédisait de telles performances pour le Cameroun.

En annonçant la pause fiscale, le Cameroun a tout simplement donné à ses contribuables, en quelque sorte, une chèvre tenue par la corde ; les exigences des contraintes budgétaires se réalisaient, la croissance était revenue. Pourquoi le pouvoir ne marquerait-il pas un temps d'arrêt pour évaluer la bonne tenue des réformes qui ont été entreprises de manière silencieuse et rapide !

La bonne tenue de l'administration fiscale actuelle est l'œuvre d'un jeune technocrate<sup>10</sup> dont le dynamisme et la

---

<sup>4</sup> Acte n°8/93-Udeac-556-CO-SEI fixant la date de mise en application du programme régional des réformes fiscalo-douanières. L'UDEAC est devenue CEMAC ( Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale).

<sup>5</sup> La TVA s'est illustrée comme l'impôt le plus productif ; il reste à purger les versions camerounaises de cette taxe de leurs nombreuses incohérences pour lui faire jouer son rôle économique. Voir MASCOF (G.), le langage des impôts, méthodes et stratégies, Poitiers 1998, page 65.

<sup>6</sup> Expression empruntée au doyen VEDEL.

<sup>7</sup> KAGWE (w-s) Intensification des contrôles fiscaux et rendement budgétaire, mémoire DESS Administration fiscale sous la direction de M. LEKENE DONFACK, Douala 2002.

<sup>8</sup> THILL (J.), Fiscalité et ajustement structurel en Afrique francophone, rapport ministère de la coopération, I.I.A.P Paris 1991.

<sup>9</sup> CHAMBAS (G.), Fiscalité et développement en Afrique sub-saharienne, Economica, Paris 1994, 152 pages.

<sup>10</sup> Il s'agit de ABAH ABAH Polycarpe, Directeur des impôts depuis 1998, ancien chargé de mission aux services du Premier Ministre qui a bénéficié du pragmatisme de nkr akame mfoumou

compétence se sont associés à la volonté et à l'ambition d'une équipe rajeunie et formée de fidèles rencontrés pour certains pendant la commission nationale de réforme fiscale<sup>11</sup>.

Comment pourrait-on nier que cette concertation nationale avait été initiée à dessein pour préparer la feuille de route de celui qui occupera le poste trois ans plus tard et sous la responsabilité de qui la fiscalité camerounaise prendra son envol! Cela confirme l'adage selon lequel « tout système fiscal quel qu'il soit ne vaut que par les hommes chargés de le mettre en œuvre ».

Quelles sont donc ces réformes, qui, en moins de ont submergé le paysage fiscal camerounais de manière silencieuse et rapide entraînant contre toute attente un arrêt d'augmentation des taux d'impôts et de création de nouveaux impôts ?

Les grands axes de la réforme ont été mises en place à travers la rationalisation structurelle de l'administration fiscale (I) et avec comme objectif majeur de cette restructuration l'efficacité du rendement (II).

## **I / LA RATIONALISATION STRUCTURELLE DE L'ADMINISTRATION FISCALE**

Onze ans de travail intense ont permis d'asseoir de manière silencieuse une administration moderne qui commence avec le Décret de 1991 se poursuit avec ceux de 1995 et 1998, pour s'extasier avec l'Arrêté de 2000, le tout couronné par la loi de 2002.

---

alors ministre d'état chargé de l'économie et des finances .

<sup>11</sup> Réforme fiscale au Cameroun : « une réflexion collective sur la fiscalité de demain » 4 volumes sous la présidence de ABAH ABAH P., Palais de Congrès 1995

## **A - La fusion des services( 1991) : prélude au processus de réforme**

### **1) une condition mise par les bailleurs de fonds**

La fusion survient au lendemain de la main tendue du Cameroun aux bailleurs de fonds internationaux<sup>12</sup> qui posent comme préalable à leur intervention une restructuration en profondeur des administrations fiscales, dans le cadre des programmes d'ajustement structurel. Le pays est entré depuis 1987 dans une crise financière sans non-suite à la chute des cours des matières premières qui jusque là occultaient la mauvaise santé fiscale de l'Etat.

La première carence diagnostiquée est l'éparpillement desdites administrations<sup>13</sup> qui constitue le handicap majeur dans l'efficacité du recouvrement des recettes fiscales. D'où la nécessité d'un regroupement.

La fusion de la Direction des impôts et de la direction de l'enregistrement du timbre et de la curatelle par le Décret présidentiel du 12 décembre 1991 consacre la volonté politique des autorités camerounaises à se plier à cette exigence.

Sur le plan technique, la réforme entraîne la réduction des charges liées au prélèvement fiscal car, « l'administration fiscale était scindée en deux directions, chacune étant dotée de son réseau de services extérieurs. Il fallait aménager, entretenir et parfois louer les locaux pour chacun des services, ce qui rendait le coût de l'impôt cher »<sup>14</sup>. Il fallait ensuite gérer des effectifs pléthoriques et non rentables que couvaient ces deux directions. Mais la fusion de 1991 est arrivée de façon soudaine et subite.

L'impréparation de cette fusion a rendu le texte caduc dès son élaboration. Elle aurait dû être précédée comme en France, d'un acte loi ou règlement dont l'objet aurait été

---

<sup>12</sup> KENNE O., Organisation des services et rendement fiscal, mémoire DESS Adm. Fiscale sous notre direction, Douala 2001

<sup>13</sup> ALAKA ALAKA (P): Les difficultés du recouvrement de l'impôt au Cameroun : Contribution à l'étude des dysfonctionnements administratifs, Thèse, Paris II mars 1996.

<sup>14</sup> CHIEUKO (p.b), La problématique de la fusion de la direction des impôts et de la direction de l'enregistrement, du timbre et de la curatelle en 1991, mémoire ENAM, Yaoundé 1997.

« d'unifier et d'harmoniser les procédures afin de servir de support juridique entre l'administration fiscale et les contribuables assujettis à la fois au CGI et au CETC » (révision des statuts, perspectives de carrière, redéploiement etc...) <sup>15</sup>

## **2) un processus novateur**

Toutefois, la fusion peut s'analyser à juste titre comme le déclenchement d'un processus novateur, support des réformes futures. Le texte de 1991 réorganise les services.

Au niveau central, les sept services centraux de l'ancienne DI ainsi que les cinq de l'ancienne DETC se dissolvent pour donner naissance à une direction unique des impôts comprenant sept services centraux qui ne survivront pas longtemps aux réformes futures.

Mais, c'est au niveau des services extérieurs que la fusion de 1991 a été applaudie par les observateurs avertis. En effet, la couverture externe des missions de l'administration fiscale était assurée avant la fusion par les inspections provinciales des impôts et de l'enregistrement, lesquelles se ramifiaient à leur tour en Inspections départementales ou divisionnaires, ces dernières ayant pour critère de répartition des dossiers : les lettres de l'alphabet

Avec la fusion des deux services, on a eu droit à des centres provinciaux mieux structurés, coordonnant et supervisant les actions des centres départementaux ou divisionnaires ; le critère de répartition étant cette fois : le territoire.

Elle met ainsi fin à l'ancienne configuration de l'administration fiscale qui avait planté des structures cloisonnées, sans liaison entre elles, et très souvent en proie aux conflits de compétences favorisés par l'exercice de leurs missions respectives sur une même matière ou un même contribuable <sup>16</sup>. Les réformes à venir commençaient à être visibles.

---

<sup>15</sup> ALAKA ALAKA, op cit

<sup>16</sup> ALAKA ALAKA, op cit

## **B - Les missions de la direction des impôts selon les décrets de 1995 et 1998.**

Les décrets n° 95/168 du 16 août 1995 et n°98/217 du 9 septembre 1998 viennent combler une lacune relative aux attributions de la toute nouvelle direction des impôts issue de la fusion de 1991 dont l'impréparation qui l'avait conduite empêchait de donner un contenu à ses nouvelles missions.

Ces deux décrets prennent leurs sources dans l'arrêté ministériel n°00058/MINFI/DI du 6 avril 1992 portant création des centres départementaux et divisionnaires des impôts, Arrêté qui fut une première concrétisation du décret de 1991 mais qui est passé inaperçu à cause de son application tardive<sup>17</sup>.

### **1) consécration des missions originaires**

Le décret de 1995 met un accent particulier sur la lutte et la répression de la fraude fiscale, la dynamisation de la fiscalité immobilière et de la curatelle et des services. C'est ainsi qu'au niveau central des services s'ajoutent aux structures déjà existantes :

Il s'agit de la division de la répression des infractions fiscales, un poste de chargé d'étude s'ajoute à celui déjà existant et un service d'information des impôts est créé.

Au niveau des services extérieurs, il est créé un service du contentieux au sein de chaque centre provincial des impôts qui à ce jour mérite d'être réformé<sup>18</sup>. Mais, la grande innovation de ce décret est la création des centres spécialisés dans les grandes villes chargées essentiellement de gérer la TVA et les impôts rattachés : (Droit d'accise, acompte de l'impôt sur les sociétés., précompte sur achats) et la reconversion au niveau central par l'éclatement de l'ancienne division des enquêtes, des vérifications et de la fiscalité immobilière, en trois nouvelles

---

<sup>17</sup> ces mesures entreront véritablement en vigueur à partir de 1995

<sup>18</sup> Il n'y a qu'une seule personne qui est chargée de gérer près de 1000 dossiers contentieux par mois dans les grands centres provinciaux comme Douala et Yaoundé. Cette cellule mérite d'être érigée en sous-direction dans les centres provinciaux et en services dans les centres départementaux ou divisionnaires.

divisions à savoir :

- la division de la fiscalité immobilière et de la curatelle qui était un service important de l'ancienne direction de l'ETC et qui se trouvait noyé dans une structure hybride et donc mal géré,
- La division de l'identification des contribuables et des enquêtes,
- La division des contrôles et des vérifications.

Ce décret de 1998 amorce un regroupement de l'administration fiscale et renforce le recouvrement des impôts et taxes que la Loi des Finances du 19 juillet 1998 viendra préciser en supprimant notamment le recouvrement par voie de rôle et en instituant l'A.M.R. ( Avis de Mise en Recouvrement) retirant ainsi le droit au recouvrement au trésor .

La même Loi des Finances venait en outre de mettre fin à la période transitoire d'expérimentation de la TVA introduite par un Acte UDEAC de 1994 sous la forme mal comprise de la TCA.

Ce décret réaffirme les compétences de la DI en matière de détermination des droits d'enregistrement et du timbre, de la centralisation des données statistiques sur les émissions, la liquidation et le recouvrement de certains prélèvements qui relevaient jusque là du Ministère de l'Environnement et des forêts. C'est le cas des taxes forestières et minières.

## **2) mise en œuvre des missions**

Le décret de 1998 met en chantier les attributions qui restaient jusque là présumées ou incidentes et qui étaient considérées par les responsables de ces services comme des attributions de garage. Il s'agit de l'identification et de l'immatriculation des contribuables qui constituent pourtant le point de départ de toute ponction fiscale dans un système fiscal moderne. Il s'agit également de l'inspection des services qui abritait des bureaux poussiéreux.

La prise en charge de la fiscalité forestière entraîne la création d'une division des fiscalités spécifiques où l'on gère la fiscalité pétrolière et minière et la fiscalité forestière. Ce décret



crée aussi une cellule de l'informatique et une cellule de la formation. On remarquera que le décret de 1998 ne se limitera qu'aux services centraux laissant ainsi le soin à d'autres textes complémentaires dont l'objectif primordial consistera à réorganiser les services extérieurs et à les adapter aux nouvelles missions de la DI.

## **C - L'arrêté de 2000 .**

### **1) suppression des structures superflues**

L'arrêté n°000283/MINFI/ DI du 28/06/2000 a supprimé les structures superflues issues de l'arrêté n°0058 du 06 avril 1992 dont le passage timide a été déjà relevé. Il organisait les centres départementaux et divisionnaires des impôts en trois sections chargés respectivement de l'enregistrement des droits directs, des droits indirects et de la fiscalité immobilière.

Ces structures ont cédé la place à de nouveaux organes nécessaires à l'accomplissement des nouvelles missions de la DI avec l'arrêté de 2000. Les trois sections ont été refondues en une seule cellule de gestion dont le chef fait office d'adjoint au chef de centre.

Les brigades de contrôles et de recouvrement, jadis réservées aux centres provinciaux et spécialisés font leur apparition dans les centres départementaux et divisionnaires. On peut regretter que leur mise en place soit progressive car beaucoup n'ont été opérationnelles qu'à partir de l'arrêté n°41 du 28 août 2001. Il s'agit là d'une innovation réelle qui cadre avec la déconcentration des missions de la DI tant sur le plan géographique (multiplication des centres divisionnaires des impôts pour mieux fiscaliser) que matériel (répartition des contribuables sur la base du chiffre d'affaires dans les centres spécialisés). Les centres départementaux et divisionnaires ont connu également la création en leur sein des recettes des impôts coiffées par une recette provinciale qui a à sa tête un receveur provincial. Auparavant la mission de recouvrement était exclusivement dévolue au receveur des finances qui appartenait

au réseau comptable de la direction du Trésor.

Avec cette réforme s'est mis en place un véritable réseau de comptables de la direction des impôts à qui sera dévolu le recouvrement des impôts et taxes exclusivement émies par voie d'A.M.R.

## **2) prise en compte des ressources humaines**

S'agissant de la gestion des ressources humaines, une rationalisation fonctionnelle est mise en œuvre précisant que tout agent de la DI constituait un sérieux handicap pour la gestion des ressources humaines : au-delà de la maîtrise des effectifs, il y a la gestion de ces effectifs qui n'obéissait malheureusement à aucun critère objectif comme il est de coutume dans les pays en développement.

Mais on aurait souhaité que l'administration fiscale camerounaise réservât à ses agents un profil de carrière dans l'arrêté de 2000. la nomination à certains postes continue à permettre de pourvoir aux sollicitations des membres de la famille et de la clientèle politique. Ce qui est du reste une gangrène qui affecte toute la fonction publique camerounaise. On remarque tout de même que la notion vague de poste de travail prend progressivement la place des recrutements jadis opérés pour résorber le chômage ou pour satisfaire des besoins politiques.

L'allègement imposé des effectifs par les bailleurs de fonds et qui cadrait avec la réduction du train de vie de l'Etat a créé une insuffisance des ressources humaines à la Direction des impôts.

Sur ce cadre sectoriel, des recrutements ont été tolérés notamment par voie de Concours avec un accent mis sur la qualité de la formation. C'est ainsi que depuis 4 à 5 ans près de 150 contrôleurs et inspecteurs sont formés chaque année à l'ENAM par voie de concours direct et des concours professionnels qui recommencent à être organisés pour recruter des Inspecteurs par le tour extérieur.

Cette recherche de la qualité a été tempérée par un

recrutement massif et anarchique des agents temporaires qui sont rationnellement utilisés mais certains d'entre eux affichent un zèle qui ne s'explique que par leur analphabétisme fiscal ; à côté de ceux-là, on dénombre d'autres qui affichent des performances encourageantes<sup>19</sup>.

Le responsabilisation de ces Agents (titulaires ou temporaires) s'effectue selon les objectifs assignés à chacun d'eux en terme de rendement.

Autant d'armes aux mains du fisc auraient entraîné à terme de véritables dissensions avec le contribuable si un Code général des impôts ne venait pas harmoniser légalement les points de vue.

## **D – La protection des droits du contribuable et la sécurisation des recettes fiscales de l'Etat d'après la loi du 19 avril 2002**

### **1) codification des textes en vigueur**

L'éparpillement des textes fiscaux que nous avons déploré par le passé<sup>20</sup> ne rendait pas lisible la législation fiscale camerounaise. Il fallait donc opérer une refonte du CGI qui correspondrait avec le prélu de 1991. c'est ainsi que la loi du 19 avril 2002 a compilé les dispositions de l'ancien Code des impôts issu de la loi de finances 1973/74 et de l'ancien Code de l'enregistrement, du timbre et de la curatelle, des lois des finances postérieures et d'une multitude d'autres textes législatifs et réglementaires de portée fiscale dans un document unique comportant 614 articles y compris l'article d'exécution qui présente le CGI en deux livres et en deux articles portant des dispositions transitoires et finales.

Ainsi le livre premier traite de différents types d'impôts de l'article 2 à 613, Le Livre deuxième qui était attendu depuis de longues années régit les procédures fiscales (Art L 1 à L 145). Les dispositions transitoires et finales sont contenues dans

---

<sup>19</sup> KENNE, op. cit.

<sup>20</sup> Voir notre thèse citée plus haut.

les articles 613 et 614.

La grande réforme dans ce texte est en réalité le Livre de procédure fiscale qui règle le problème des interprétations erronées des articles de fond du CGI desquels il se différencie au plan de la présentation par la lettre "L" qui précède ses articles. Cette énumération est héritée du Livre des procédures fiscales de la France.

## **2) introduction d'un livre de procédures fiscales**

Le LPF apporte des innovations en faveur de la protection des droits du contribuable en même temps qu'il sécurise les recettes de l'Etat dans quatre rubriques essentielles:

### **a) précision de la gestion des délais**

En matière de délais quatre innovations ont été apportées.

La compulsion des délais qui par le passé se faisait de quantième à quantième est effectué en jours ouvrables (L.1)

Au niveau des déclarations, la réaction du contribuable doit être déposée dans un délai de 15 jours au lieu de 7 jours initiaux (L.3).

La durée de vérification qui n'était pas définie a été limitée à 3 mois pour les vérifications partielles et générales de comptabilité et à un an pour la vérification de situation fiscale d'ensemble (L. 40)

S'agissant du contentieux, le décompte de 60 jours prévu pour la saisine de la Cour suprême se fait, à compter de la réception du dernier acte de procédure (L. 126) ce qui n'était pas explicite par le passé.

### **b) consécration des droits du contribuable soumis à vérification**

Sur les droits du contribuable vérifié :six innovations sont constatées :

l'assistance du contribuable par le Conseil de son choix est consacré et son inobservation rend nul et de nul effet

tout contrôle fiscal même achevé (L. 13).

des contrôles ponctuels dont la référence n'a jamais été retrouvée dans l'ancien code et qui étaient sources d'arbitraire et de chantage sont supprimés (L. 16)

- l'envoi d'un second Avis de vérification lorsque celle-ci s'étend à une période ou à des impôts non précisés dans l'Avis initial, ou à une vérification de situation fiscale d'ensemble vient protéger le contribuable contre des extensions de contrôle arbitraires.

l'obligation faite désormais à l'administration de motiver et de chiffrer les montants des droits simples et des pénalités notifiés au contribuable à l'issue d'une vérification sous peine de nullité de celle-ci est effective (L 24 et L 27). Le grand apport ici reste la motivation des pénalités qui n'a jamais existé dans les notifications de redressement.

la protection du contribuable contre les changements de doctrine administrative est consacrée (L 37). Cela signifie que le contribuable peut exiger qu'on lui applique la doctrine à la date de ce qu'on considère comme une faute si, à cette période cette doctrine était en vigueur.

la suppression des redressements issus de l'exercice du droit de Communication ou du droit d'enquête qui avaient libre cours et qui étaient sources d'abus de la part des agents fiscaux (L 42 et L 50) est reconnue.

### **c) sacralisation du recouvrement**

Concernant le recouvrement :

l'admission en non-valeur des côtes irrécouvrables a été allégée par la suppression de l'avis préalable de la Commission qui n'avait jamais siégé avant la décision du Ministre des Finances et son remplacement par l'avis du directeur des impôts en concertation avec un représentant des groupements socioprofessionnels (L 93)

- l'obligation est désormais faite à l'administration de

motiver par écrit sa réponse aux demandes de sursis de paiement dans un délai de trente jours au-delà duquel l'absence de réponse vaut acceptation (L 121).

L'arbitraire fiscal prend ainsi fin et le contribuable peut désormais exiger que lui soient communiquées toutes les dispositions légales qu'il n'aurait pas respectées et au vue desquelles les impositions sont assises.

#### **d) formalisation du contentieux**

Enfin au regard du contentieux :

- le recours gracieux préalable devant l'administration est exigé tant en matière de remise ou modération d'impôts qu'en cas de contestation (L 118, L 119 et L 146)  
de nouvelles compétences en matière de contentieux fiscal et de demande gracieuse sont réparties entre le Ministre des finances, (montants supérieurs à 30 000 000 CFA) le Directeur des impôts (jusqu'à 30 000 000 CFA) le chef de centre provincial (jusqu'à 10 000 000 CFA) en vue de régler rapidement et avec célérité les litiges (L 122, L 145, L 146)  
l'institution du double degré de juridiction en matière fiscale à savoir, la chambre administrative puis l'Assemblée plénière de la Cour suprême (L 141) en attendant le Conseil d'Etat prévu par la loi n° 96-06 du 18 janvier 1996 portant constitution du Cameroun.

L'observation de cette législation par les parties prenantes en attendant la Charte du contribuable est susceptible de réconcilier l'Etat et son contribuable et garantir la restructuration entreprise, gage d'une prospérité à conquérir dont le rendement de l'impôt reste l'objectif majeur.

## **II/ LE RENDEMENT COMME OBJECTIF DE LA RESTRUCTURATION**

La fiscalité camerounaise est aujourd'hui dominée par des objectifs de rendement conjugués à travers une bonne

maîtrise du secteur formel, une fiscalisation méthodique de secteur informel et une mise en place des bonnes conditions de travail. On n'a pas vu arriver les bons résultats obtenus ; tout s'est passé avec une rapidité étonnante.

## **A - La maîtrise du secteur formel**

Les efforts de fiscalisation se sont fait ressentir depuis 1998 et ont porté principalement sur l'élargissement de l'assiette fiscale, la mise en place d'un dossier fiscal unique et la politique de direction par objectifs et ce qu'il convient d'appeler la révolution fiscale à la camerounaise

### **1) l'élargissement de l'assiette fiscale**

#### **a) refonte du fichier fiscal**

Il consiste en une remise à jour de tout le fichier des entreprises connues. Les centres des impôts ont re-localisé, re-identifié et immatriculé tous leurs contribuables. L'opération sert à débusquer de nouveaux contribuables dans l'impossibilité d'effectuer quelque opération économique sans numéro d'immatriculation arrivé en remplacement du numéro statistique qui était délivré par une autre administration.

#### **b) partenariat avec le contribuable**

Tout en combattant le maquis fiscal l'on a initié un partenariat avec le contribuable qui consiste à le considérer désormais comme un client et non comme une vache à lait qu'on traie et qu'on amène à l'abattoir.

Cet élargissement du reste recommandé dans le rapport THILL s'est africanisé et est perpétué par le CREDAF (Centre de réflexion des dirigeants des administrations fiscales africaines). Le Cameroun a inspiré sa méthode d'élargissement. Après trois années de travail intense, on a pu observer qu'à la fin de l'exercice fiscal 2000/2001 le fichier de la Direction des impôts, s'est amélioré en valeur absolue tous régimes

confondus<sup>21</sup>.

Les contribuables qui échappaient à l'impôt ont été localisés et immatriculés avec en tête les salariés, les petits métiers, les entreprises bien installées et connues de tous mais inconnues du fisc de façon curieuse.

Les statistiques de la Direction des impôts présentent pour l'année 2000/01 les résultats obtenus au niveau de l'élargissement de la matière imposable.

| Libellé                                    | Nbre de contribuables<br>30 juin 00 | Nbre de contribuables<br>30 juin 01 | Contribuables<br>débusqués | %    |
|--------------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|----------------------------|------|
| Salariés du                                | 1332                                | 13262                               | 11930                      | 896% |
| secteur privé                              | 121548                              | 153622                              | 32074                      | 26%  |
| Petits métiers                             | 147217                              | 201739                              | 54522                      | 37%  |
| Personnes<br>physiques<br>(Etablissements) | 153024                              | 209362                              | 56338                      | 38%  |
| Moyennes et<br>grandes<br>entreprises      |                                     |                                     |                            |      |

### c) l'observation des résultats

Cet élargissement au niveau de la matière imposable s'est accompagné d'un élargissement par les recettes fiscales. Il va de soi que l'accroissement des contribuables soit suivi de l'accroissement des recettes.

Mais si au niveau de la matière imposable, les statistiques sont disponibles, ce n'est pas le cas quand on parle de chiffres.

Cette politique du secret inutile ne facilite pas toujours une bonne compréhension du système fiscal camerounais.

Toutefois certaines statistiques présentent une progression des réalisations chiffrées de l'exercice 2000/01 : 357.531.200.000 CFA contre 256.912.000.000 en 99/00 ont été recouvrés soit une variation en valeur absolue de

<sup>21</sup> La fiscalité camerounaise emporte quatre régimes d'imposition : deux régimes patentables à déclaration mensuelle : Le réel et le réel simplifié, un régime patentable à déclaration trimestrielle : le régime de base ; un régime non patentable à déclaration trimestrielle, exclusif de déclaration annuelle comme les trois premiers : L'impôt libératoire.



La fidélisation des contribuables qui est une technique de visite permanente par les Agents de la cellule de localisation et d'immatriculation qui se déplacent en moto tout terrain dans leurs territoires de compétence, et un contrôle permanent d'assiette suivi de relances et de taxation d'office, de même que des contrôles ponctuels ont permis une régularité des déclarations et une diminution des défaillants.

Cette défiscalisation s'accompagne en début d'exercice d'une procédure grossière d'abus d'autorité consistant à bloquer le renouvellement de la patente du contribuable dont le solde des impôts n'est pas entièrement épongé.

Il s'agit là de la conséquence du développement de l'imposition contemporaine qui a pour corollaire : l'interlocuteur unique.

## **2) L'interlocuteur fiscal unique**

### **a) nécessité d'une telle institution**

Dans une étude précédente,<sup>22</sup>, nous faisons déjà état de ce que la multiplicité des organes de conception et de gestion et le foisonnement des textes ne rendent pas toujours satisfaction au contribuable qui très souvent ne sait pas exactement à quelle porte il faut frapper pour résoudre ses problèmes fiscaux.

Le cri a été entendu puisque à ce jour, le contribuable n'a en face de lui qu'une seule administration à qui il s'adresse pour s'acquitter de ses obligations et pour revendiquer le respect de ses droits.

### **b) justification par le dossier fiscal unique**

L'interlocuteur fiscal unique a été consacré par le dossier fiscal unique qui est obligatoirement créé lorsqu'un nouveau contribuable est localisé et immatriculé.

Son support c'est simplement une chemise à sangle qui doit comporter tous les renseignements de nature à permettre

---

<sup>22</sup> Les difficultés du recouvrement de l'impôt au Cameroun : Contribution à l'étude des dysfonctionnements administratifs, sous la Direction de Claude GOYARD Paris II 1996. Thèse

l'identification exacte du contribuable, sigle, adresse, téléphone, Fax, E-mail, numéro de contribuable, centre de rattachement.

En deuxième page, il comporte la forme juridique, le régime d'imposition, les activités, le lieu d'implantation des établissements.

Dans sa composition proprement dite, il comprend une chemise, des correspondances et sept sous-chemises classées impérativement dans l'ordre suivant :

- 1- correspondances
- 2- TVA
- 3- I.S et IRPP
- 4- Autres droits directs
- 5- Droits et taxes d'Enregistrement
- 6- Patentes et Licence
- 7- Droits et taxes divers
- 8- Renseignements permanents

Le dossier fiscal unique exige un classement par ordre chronologique, régulièrement annoté, il permet de simplifier les procédures et de faciliter la tâche au contribuable qui a pour seul interlocuteur son centre gestionnaire dont la particularité est la proximité du siège de l'entreprise ou du domicile.

Mais, des difficultés d'ordre technique persistent au titre desquels la qualité des gestionnaires, le manque de matériel dont la déconcentration tarde à venir et surtout les lacunes de surveillance du dossier observées dans certains centres pour des tâches plus attractives comme les contrôles inopinés sur le terrain.

Bien tenu, le dossier unique facilite la réalisation de la direction par objectifs.

### **3) La mesure du rendement : *La Direction par objectifs***

#### **a) l'objectif quantitatif**

Certains diront qu'il s'agit de l'institution à nouveau de l'impôt de répartition, jadis abandonné avec l'impôt forfaitaire des personnes physiques ou impôt de capitation. La technique consiste à assigner à chaque centre des objectifs quantitatifs à

atteindre au courant d'un mois, d'un trimestre ou d'un semestre et qui servent de référence pour la promotion du titulaire du poste ou pour son maintien ou son départ. Sa pratique l'a rendue personnelle à tous les stades de la hiérarchie exclusion faire du Directeur lui-même qui l'a instituée en observation de l'expérience ghanéenne<sup>23</sup>

Au départ, elle a eu un écho favorable au niveau de la hiérarchie administrative qui pouvait à partir de la gestion quotidienne, s'assurer à tout moment de l'évolution des recettes fiscales dans l'ensemble du territoire.

Mais par la suite, la course effrénée vers la promotion ou le maintien au poste a eu des effets pervers sur la qualité du travail qui régressait au profit de bons chiffres. Les chefs de Centres se sont transformés en bourreaux des contribuables rendant effective la mobilité permanente de ces derniers à la recherche des centres des impôts plus humains<sup>24</sup>

Pour pallier à cette situation, il a été institué au niveau de chaque service une D.P.O dite qualitative.

## **b) la nécessité qualitative**

La DPO qualitative s'est matérialisée par la mise en valeur des indicateurs de gestion véritables outils d'évaluation de la qualité des travaux de chaque centre dans le cadre de la bonne tenue du dossier fiscal unique.

Les principaux repères servant à l'analyse sont :

- l'accroissement du fichier fiscal
- la corrélation entre déclarants et immatriculés
- le taux de réaction à l'endroit des défaillants
- la couverture du tissu fiscal en contrôle fiscal
- le taux de recouvrement à l'échéance
- l'évolution des restes à recouvrer

---

<sup>23</sup> ALAKA ALAKA (P.) GAVOR (F) et autres, Crise des finances publiques dans les pays sous ajustement structurel : Le cas de l'Afrique sub-saharienne, mémoire collectif, I.I.A.P. Paris 1993.

<sup>24</sup> TOUNA (J), La mobilité des contribuables au Cameroun : Le cas du marché MBOPPI, mémoire DESS Administration fiscale, sous notre direction, Douala - 2001.

Chaque chef de centre sert mensuellement cet outil statistique à partir des tableaux d'indicateurs de gestion qui sont au nombre de quatre.

Mais, à l'analyse cette DPO qualitative n'a fait que réduire les effets de la DPO quantitative. De manière brutale on dirait qu'elle est qualitativement quantitative.

### **c) les corrections nécessaires**

La mise en place d'une DPO véritablement qualitative passe d'abord par le strict respect des dispositions du Livre des procédures fiscales institué par la loi n° 2002/03 du 19 avril 2002 portant Code général des impôts.

L'évaluation étant la quasi-disparition des petits contentieux étant donné l'irrespect de la loi par les cadres fiscaux qui n'encouragent pas les bonnes relations entre le contribuable et l'administration et entraîne le recouvrement d'un contentieux énorme ; à quoi cela servirait-il d'émettre illégalement un montant qui sera annulé après le recours contentieux du contribuable ? On aurait réalisé alors une DPO fictive.

L'idéal d'une DPO qualitative serait de diminuer le contentieux par la bonne tenue du dossier unique, le respect des procédures en matière de contrôle et de recouvrement, le rappel des droits du contribuable dans les différentes notifications et surtout le strict respect du débat oral et contradictoire avant toute notification dont la motivation, consacrée par l'art L 24 doit être une réalité. En outre l'Administration doit reconnaître que sa propre doctrine s'applique à elle lorsque le contribuable s'y réfère.

Au total, la DPO a donné des résultats satisfaisants au niveau quantitatif grâce à ce qu'on peut appeler la révolution ABAH de la loi des finances 1998/99.

#### **4) La révolution fiscale à la camerounaise**

##### **a) les causes d'une révolution**

Avant le Décret de 1991, le recouvrement était une compétence exclusive du réseau comptable de la Direction du Trésor .

Les services des impôts s'occupaient alors de l'assiette et de la liquidation des impôts et taxes. Lorsque le contribuable ne payait pas spontanément, les impôts étaient émis par voie de rôle sans autre avis et étaient recouvrés selon la procédure contentieuse par les Agents de recouvrement ou huissiers du Trésor dont nous avons décrié l'inefficacité ; près de 350 milliards de CFA de reste à recouvrer en 1995<sup>25</sup> Cette séparation de l'ordonnateur des recettes et du Comptable, sacralisée comme principe constitutionnel des Finances publiques était source d'une série de problèmes dont la principale conséquence était le marchandage des recettes publiques et partant l'accumulation volontaire des restes à recouvrer. Le rendement de l'impôt était ainsi obéré et l'impôt s'est trouvé incapable de prendre la relève du développement économique après la chute des Cours des matières premières.

La réforme du système à tout prix était rendue nécessaire. Mais il fallait de la prudence et une bonne stratégie de la part des réformateurs

On a donc suivi une évolution progressive. Déjà le décret de 1991 innove en créant une recette des impôts qui reste timidement un relais entre le contribuable et les services du Trésor. Les caisses sont également créées dans les Centres départementaux et divisionnaires des impôts.

Le décret de 1995 aménage et élève cette structure au rang d'une sous-direction avec un poste de fondé de pouvoir et une brigade de recouvrement. On est déjà en présence d'un interlocuteur unique en matière de recouvrement.

##### **b) l'articulation d'une « révolution »**

C'est à ce stade que s'articule la révolution à la

---

<sup>25</sup> Cf. notre thèse

camerounaise à travers un subtil cavalier budgétaire qui viole les dispositions de l'ordonnance organique de février 1962 portant régime financier du Cameroun qui dispose que le recouvrement des impôts et taxes relève de la compétence du Trésor. Les recettes des impôts deviennent la clé de voûte du recouvrement fiscal par la loi des Finances 98/99 du 1<sup>er</sup> juillet 1998, dans ses articles 315 Bis et suivants : le transfert de compétence du Trésor vers la Direction des impôts en matière de recouvrement amiable et forcé des impôts et taxes est concrétisé, l'abandon du recouvrement par voie de rôle confirmé et l'institution du recouvrement par Avis de mise en recouvrement adopté.

Bien plus, le paiement est éclaté entre la part de l'Etat et la part de l'Administration fiscale : Le principal de l'impôt est payé à l'ordre du receveur des impôts ; par contre les pénalités qui se greffent à ce principal sous la forme des sanctions de retard et autres sont payés à l'ordre du Directeur des impôts lui-même. Le contribuable au Cameroun établit donc deux chèques pour s'acquitter de son devoir fiscal. Au stade actuel de nos investigations, aucun pays au monde n'a mis en place un tel schéma qui permet à l'administration de s'auto désigner à la fois comptable assignataire des recettes pour le principal de l'impôt et en même temps des recettes et des dépenses en ce qui concerne le fruit des sanctions fiscales en dehors des canaux budgétaires traditionnels. On ne pouvait mieux qualifier cette bravoure que d'une révolution.

### **c) la justification d'une « révolution »**

Le débat qui a suivi pour décrier ce holà n'a pas été tendre. Le désœuvrement des anciens services du trésor chargé du recouvrement les avait poussé à dénoncer vivement cette violation de l'ordonnance de 1962 organisant le régime financier du Cameroun, de même que, le principe fondateur des finances publiques : la séparation des ordonnateurs et des comptables. En ce sens, un responsable de la direction des impôts prenant fait et cause pour sa hiérarchie, a pu noter : « Il conviendrait de convertir les mentalités des personnels du Trésor qui hier

géraient le recouvrement par voie de rôle et qui mènent une guerre larvée contre la réforme portant sur l'instauration de l'interlocuteur fiscal unique. Se fondant sur la règle de la séparation des ordonnateurs et des Comptables, ils trouvent illégal le fait que les Agents des impôts procèdent à l'émission et au recouvrement de l'impôt. L'explication tendant à considérer que le receveur des impôts fait bien partie du réseau Comptable du Trésor et conséquemment soumis au contrôle technique du Trésorier payeur général n'a pas toujours emporté la correction d'extinction de cette querelle byzantine ».<sup>26</sup>

Qu'importe, le défi de l'imposition contemporaine des revenus du secteur formel est réalisé. Il reste à l'étendre au secteur informel.

## **B- La fiscalisation du secteur informel**

### **1) Le secteur informel- type**

#### **a) définition proposée**

On peut définir le secteur informel type comme étant l'ensemble des organisations qui réalisent des revenus ou des gains dont l'information disponible ne permet pas de leur appliquer la régulation étatique. Il s'agit notamment des revenus ou des gains dont la saisine fiscale est malaisée<sup>27</sup>

Il se caractérise par l'absence d'une comptabilité, même embryonnaire, il se constitue à partir des fonds propres sans effort extérieur, les ventes sont faites sans facture et les règlements en espèces. Leur système financier est la mise en service des tontines, véritables banques privées et souterraines qui servent de dépôt et de retrait maquillant ainsi les repères de production des revenus.

#### **b) l'impôt libérateur : moyen de fiscalisation**

Pour sortir ces contribuables de l'informel, les autorités camerounaises ont mis en place un régime fiscal dit de l'impôt libérateur à côté des trois régimes visés aux articles 60 et

---

<sup>26</sup> MEKONGO (J.M.) op. cit p. 58

<sup>27</sup> Définition donnée dans le Rapport général sur la réforme fiscale au Cameroun Avril 1995 p. 3 et 78

suivants du CGI : Le régime de base, le régime simplifié et le régime du réel.

Le régime de l'impôt libératoire et le régime de base se sont donc substitués à l'ancien régime forfaitaire.

L'impôt libératoire<sup>28</sup> a été introduit le 1<sup>er</sup> juillet 1995 et est censé libérer le contribuable de toute autre obligation dès lors qu'il concentre en lui-même tous les impôts. En réalité ce n'est qu'un régime initiatique et transitoire qui a été mis en place, c'est un appât nécessaire qui permet d'attirer le contribuable et de l'amener à remplir son devoir fiscal. Car débusqué, on soumet celui-ci à une surveillance étroite qui permettra de reconstituer réellement son chiffre d'affaire en vue de lui affecter le régime correspondant à son activité.

Dès lors qu'il est localisé et immatriculé le contribuable qui passe par l'impôt libératoire n'y reste pas plus d'un an. Généralement il est reversé au régime de base qui est encore plus pénalisant car le fait pour lui de ne pas déduire la TVA est déjà une sanction, ce qui doit l'amener à évoluer rapidement et volontairement vers le régime du réel tout au moins le régime du réel simplifié.

Ces efforts de juguler le secteur informel n'empêchent pas de se souvenir que l'Administration publique a été à l'origine de plusieurs causes de développement de ce secteur. Et l'injustice fiscale observée entre les contribuables (parfois du même secteur) due à l'octroi de dépenses fiscales informelles et injustifiées en est une illustration.

## **2) Le secteur informel structuré**

### **a) résultat d'une *politique de faveur***

Le secteur informel structuré correspond à l'échec de la politique des codes des investissements qui, à l'origine avait pour noble ambition d'accorder des régimes de faveur sous la forme des dépenses fiscales pour encourager le développement

---

<sup>28</sup> L'impôt libératoire dispose de 4 catégories : A. de 0 à 20 000 FCA, B. de 21 000 à 40 000 FCFA, C. de 41 000 à 50 000 FCFA, D. de 75 000 à 100 000 FCFA : Chaque Commune arrête annuellement le montant dans ces fourchettes à appliquer aux contribuables. Mais au quotidien ce rôle est dévolu aux centres des impôts.



des petites et moyennes entreprises.

A l'évaluation, l'on s'est rendu compte qu'on favorisait certains promoteurs économiques au détriment des autres et s'est installée une rude concurrence déloyale qu'il fallait corriger

Plus grave, ces dépenses fiscales étaient accordées par le Ministre du développement industriel et commercial doté d'un exorbitant pouvoir de défiscalisation contenu dans le Code des investissements et qui s'est comporté comme un organe d'extraversion du pouvoir de conception fiscale. Et la Direction des impôts ne « dispose d'aucune structure pour suivre l'exécution du Code des investissements et procéder à l'évaluation des mesures et de leurs incidences.

## **b) le retour au droit commun**

La libéralisation aidant, les dépenses fiscales issues des codes des investissements ont été suspendues par la loi des finances 1995-1996 et tous les contribuables y compris ceux du secteur public ont été reversés au droit commun de l'impôt.

Les Codes des investissements ont été mis en réserve et le gouvernement a instruit l'élaboration d'une charte des investissements qui ne semble pas être une urgence pour ses rédacteurs.

L'Administration fiscale a immédiatement placé sous surveillance permanente ces entreprises par des contrôles ponctuels, partiels, des vérifications générales de comptabilité pour se rendre compte de la viabilité de certaines d'entre elles.

Il reste à réparer la subjectivité dans l'application des textes qui le sont par des fonctionnaires aux salaires peu attractifs et dont certains présentent, parfois inconsciemment, des lacunes de formation.

Le nombre limité des vérificateurs du fait de la loi qui reconnaît à très peu de cadres fiscaux le pouvoir de vérification, fait que beaucoup de ces contribuables échappent encore à des visites fiscales ; ralentissant ainsi considérablement le

rendement de l'impôt<sup>29</sup> ;

Cette mouvance de réforme a été encouragée grâce à la mise en place de bonnes conditions de travail.

## **C Le cadre du travail : détermination de la réussite des réformes**

### **1) une image à parfaire**

Les services des impôts souffraient traditionnellement d'une image largement négative. Le contribuable ressentait comme une réalité sévère les conditions de travail qui étaient celles des agents fiscaux . Il était difficile de discuter dans ces bureaux là, les contribuables préférant recevoir leurs interlocuteurs fiscaux chez eux, ce qui mettait en position d'infériorité psychologique les agents de la ponction fiscale. A cet égard, le rendement fiscal ne pouvait qu'être à l'image d'une administration aussi archaïque.

### **2) un cadre amélioré**

Depuis 1998, le cadre de travail des agents fiscaux a été amélioré ; les bâtiments ont été réaménagés, tous les bureaux climatisés, un mobilier moderne a été acquis, des nouveaux locaux ont été construits ou loués ; les bureaux ont été équipés d'ordinateurs et des instruments de communication opérationnels ; Télécopie, Internet, téléphones portables etc....Un site Internet a été créé où toutes les informations peuvent être trouvées<sup>30</sup>. Depuis quelques années, le contribuable comprend pourquoi il paie l'impôt dès lors qu'il ne décline plus les rendez-vous de l'administration fiscale. Service public de production, l'administration fiscale est aujourd'hui à l'image de ce que ses clients sont en droit d'en attendre.

La puissance et la souveraineté de l'Etat se manifestent particulièrement à travers l'exercice du pouvoir fiscal. L'impôt est ainsi un maillon essentiel de la puissance et de l'indépendance des nations. Il doit en même temps qu'il inspire la force, le droit et la justice, incarner l'Etat distributeur du bien

---

<sup>29</sup> Art. L11 du CGI

<sup>30</sup> Le site des impôts du Cameroun est : <http://www.impôts.gov.cm>

être. Autant que le rendement, le cadre quotidien qui abrite cette réalité doit inspirer l'autorité et le respect qui seuls font de l'agent fiscal le gendarme de l'économie dont la bonne tenue donne à son pays son rôle d'acteur respecté de la communauté internationale. Le slogan : "Fiscalité et développement" n'est plus un leurre.