

SYSTEMES FISCAUX : L'EXPERIENCE CAMEROUNAISE DES REFORMES

Pierre ALAKA ALAKA

*Assistant à la faculté des sciences juridiques et politiques
Université de Douala*

L'administration fiscale camerounaise a opéré sa modernisation , à travers une série de réformes étalées sur onze ans, qui ont permis d'atteindre l'efficacité du recouvrement de l'impôt, tant au niveau du secteur formel qu'informel de l'économie, par le biais d'une politique de direction par objectifs, prenant appui sur des agents motivés, dans un cadre de travail sain.

Introduction

1-la rationalisation structurelle de l'administration fiscale.

A-la fusion des services(1991) : prélude au processus de réforme.

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

C -l'arrêté de 2000 : des dispositions encourageantes.

D -la protection des droits du contribuable et la sécurisation des recettes fiscales d'après la loi du 19 avril 2002.

2 -Le rendement comme objectif de la restructuration.

A-la maîtrise du secteur formel.

B- La mesure du rendement : la direction par objectifs.

C -la fiscalisation du secteur informel.

D -la modernisation des services.

Conclusion Générale

INTRODUCTION

La nécessité d'équilibrer le tableau des opérations financières de l'Etat camerounais, sous ajustement structurel, a conduit les autorités fiscales de ce pays à entreprendre une série de petites réformes capables de compenser la baisse des cours des matières premières du milieu des années quatre vingt, et d'appuyer les efforts de l'Etat, des entreprises et des ménages, vers une sortie de crise ⁽¹⁾, dont les lueurs commencent à redonner l'espoir ⁽²⁾.

La mémoire ne s'est pas assagi de la catastrophe que le pays a frôlée: à peine frappé par la crise qui est annoncée en 1987 dans un discours du Chef de l'Etat à la nation ⁽³⁾, le vent de démocratisation enlève le Cameroun dans des revendications politiques multiformes qui vont entraîner une révolte à l'impôt ⁽⁴⁾, par le biais des villes mortes ⁽⁵⁾, assenant ainsi le coup fatal à une économie devenue incapable de produire la ponction fiscale escomptée.

1. Selon la Banque Mondiale, la dette extérieure totale du Cameroun s'élevait à USD. 8338 millions à fin 2001. source : Banque de France, rapport zone franc 2002 .p.211.

2. Banque de France ,rapport zone franc 2002 , p. 205 à 213 :le rapport fait état d'un excédent budgétaire de 251,9 milliards dégagé en 2002,contre 124,7 milliards en 2001; ce qui n'était pas imaginable au cours des années antérieures à 1998.

3. Discours radio-télévisé du 31décembre 1987 à 20h prononcé par le chef de l'Etat Paul Biya.

4. Mardièrè (de la) C. L'idéologie des révoltes fiscales modernes.(le mouvement Poujade), RFFP n° 84 décembre 2003 pp 43 à 52.

5. Les villes mortes furent l'oeuvre du collectif de l'opposition en 1991/1992 en réplique au refus du chef de l'Etat de convoquer la conférence nationale souveraine à la 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.

Déjà, au sortir des indépendances ⁽⁶⁾, le Cameroun avait adopté un système fiscal déclaratif ⁽⁷⁾, excroissance 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 des années soixante, l'acquittement du devoir fiscal était encore considéré comme l'accomplissement d'une corvée.

Pourtant, les efforts de reprise en main de la fiscalité se faisaient déjà sentir au fil des années : en 1969, l'impôt sur le chiffre d'affaires intérieur (ICAI) a été adopté ; en 1973, l'impôt sur les sociétés (I.S.) a été introduit à la suite de l'adoption de l'Acte 3/72-Udeac-153 par le conseil des chefs d'Etat de l'Udeac ; l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) a été institué au même moment, avec pour éléments constitutifs : la personne physique, le foyer fiscal et le revenu ⁽⁸⁾ ; en 1985, la contribution des patentes a été refondue et réaménagée en 1996. Toujours à partir de 1996, un nouveau mode d'imposition libératoire de petits commerces a vu le jour sous la forme de l'impôt libératoire annulant ainsi au passage le régime forfaitaire d'imposition des bénéficiaires ; cette suppression ayant entraîné le régime simplifié d'imposition et le régime dit « régime de base ». Tous ces efforts s'appuient sur le système de la retenue à la source : technique consistant à intercepter entre des mains facilement contrôlables l'impôt dû par des personnes plus difficiles à localiser. Il y a eu donc à l'origine, une volonté d'abandonner le système déclaratif français qui n'a pas porté des fruits, et le rendement fiscal est resté médiocre à cause d'une économie à l'état embryonnaire.

6. Le Cameroun a été indépendant le 1er janvier 1960.

7. 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°60/13 du 11 juillet 1960 portant refonte du code des impôts directs. J.O. 1960, page 964 55.

8. Le nouvel IRPP issu de la loi 2002 /14 du 30 décembre 2002 et entré en vigueur le 1er janvier 2004 a supprimé le foyer fiscal.

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. A cette époque le Cameroun avait amorcé son développement fondé sur l'agriculture, les entreprises d'Etat et les flux des capitaux étrangers dans les secteurs industriels et commerciaux. L'incivisme fiscal issu de la petite débrouillardise, et le manque d'agents fiscaux compétents n'ont pas favorisé l'éclosion de la retenue à la source. Cela n'a pas empêché les autorités camerounaises de généraliser le système dans le nouveau code des impôts du 19 avril 2002, rendant ainsi le revenu contemporain ⁽⁹⁾.

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 reversement 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'assujetti 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⁽¹⁰⁾, pour une bonne santé financière des Etats, et une augmentation des recettes budgétaires en vue de l'amélioration de la compétitivité des entreprises. Dans l'impasse après plusieurs hésitations dues aux égoïsmes étatiques, les diri-

9. Mekongo (J-M), op.cit.

10. Hugon (Ph.), La réforme fiscal-douanière dans le contexte de l'ajustement de change au Cameroun et au sein de la Cemap in Fiscalité, Développement et Mondialisation, sous la direction de Jean-Marc Gastellu et autres, Maisonneuve et Larose, Paris, 1999, p. 183 à 205.

geants de la sous- région, ont adopté la réforme fiscalo-douanière en zone UDEAC, issue d'une réflexion entre les bailleurs de fonds et le secrétariat général de L'UDEAC, dans le cadre d'un programme régional de réforme, en 1993 ⁽¹¹⁾. 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 ⁽¹²⁾, telle que l'aurait imaginée Maurice LAURE.

Contre l'air du temps, 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 ⁽¹³⁾. Cette explication peut apparaître comme étant une vue de l'esprit, car les réformes devenaient visibles et l'administration fiscale camerounaise apparaissait très performante. Les spécialistes de la fiscalité de développement, tels que Jean Thill ⁽¹⁴⁾ ou Gérard Chambas ⁽¹⁵⁾, n'auraient jamais prédit de telles performances pour le Cameroun.

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

12. 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 Mascot (G.), le langage des impôts, méthodes et stratégies, Poincaré 1998, page 65.

13. Kagwe (w-s) Intensification des contrôles fiscaux et rendement budgétaire, mémoire DESS Administration fiscale sous la direction de M. Lekene Donfack, Douala 2002.

14. Thill (J.), Fiscalité et ajustement structurel en Afrique francophone, rapport ministériel de la coopération, I.I.A.P Paris 1991.

15. Chambas (G.), Fiscalité et développement en Afrique sub-saharienne, Economica, Paris 1994, 152 pages.

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 revenait. 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 ⁽¹⁶⁾, dont le dynamisme et la 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 ⁽¹⁷⁾.

Comment pourrait-on nier que cette concertation nationale avait été initiée à dessein pour préparer le calendrier de celui qui occupera le poste trois ans plus tard et sous la responsabilité duquel 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 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 mis 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).

16. 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 M. Akame Mfoumou alors Ministre d'Etat chargé de l'économie et des finances.

17. 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.

I / LA RATIONALISATION STRUCTURELLE DE L'ADMINISTRATION FISCALE

Onze ans de travail intense ont permis d'asseoir de manière douce une administration moderne : Le processus commence avec le décret de 1991 qui fusionne la direction des impôts et celle de l'enregistrement pour une direction unique des impôts ; il se poursuit avec deux décrets de 1995 et 1998 qui déterminent les missions de cette nouvelle direction, prend de l'ampleur avec l'arrêté de 2000 qui prend en compte le rôle des ressources humaines, et s'achève par la loi de 2002 protectrice des droits du contribuable et de la fonction financière de l'impôt.

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

Cette fusion fut imposée par les institutions de Brettons Wood et apparaît comme une rampe de lancement des réformes à venir.

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 ⁽¹⁸⁾ qui posent comme préalable à leur intervention une restructuration en profondeur des administrations fiscales, dans le cadre des programmes d'ajustement structurel ⁽¹⁹⁾ Le Cameroun est entré depuis 1987 dans une crise financière sans nom ⁽²⁰⁾, suite à la chute des cours des matières premières qui jusque là occultaient la mauvaise santé fiscale de l'Etat. Les recettes issues de la vente du cacao, du café et du coton, profitaient plus à l'Etat qu'aux paysans. L'Etat du Cameroun vivait ainsi dans un leurre permanent de

18. Kenne (O.) Organisation des services et rendement fiscal, mémoire DESS Adm. Fiscale sous notre direction, Douala 2001.

19. Joseph (A.) le rationnement du crédit dans les pays en développement, le cas du Cameroun et de Madagascar, Thèse de doctorat, Université Paris I-Sorbonne, 1998.

20. Moisseron (J.)et Raffinot (M.), Dette et Pauvreté : solvabilité et allègement de la dette des pays à faible revenu, Economica, paris 1999 ,pp.166 à 188.

Joseph(A.), Endettement et contre-choc pétrolier : ibidem.

bonne santé financière puisque ces recettes contribuaient à présenter un solde primaire positif dans le tableau des opérations financières de l'Etat ⁽²¹⁾.

Le rendement de l'impôt était loin d'être une préoccupation des autorités camerounaises dans un Etat où les entreprises publiques avaient pris la main à l'initiative privée ⁽²²⁾.

La première carence diagnostiquée a été l'éparpillement des dites administrations ⁽²³⁾ qui constituait 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 de 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 » ⁽²⁴⁾. Il fallait ensuite gérer des effectifs pléthoriques et non rentables qui composaient ces deux directions. Mais la fusion de 1991 est arrivée de façon soudaine et subite.

L'impréparation de celle-ci 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 « d'unifier et d'harmoniser les procé-

21. FMI, initiative en faveur des pays pauvres très endettés, doc. n°98-15 du 22 sept 98

22. Tedga (P.J.M.) Entreprises publiques: Etat et Crise au Cameroun, faillite d'un système, l'harmattan 1990.

23. Alaka Alaka (P): Les difficultés du recouvrement de l'impôt au Cameroun : Contribution à l'étude des dysfonctionnements administratifs, Thèse, Paris II mars 1996.

24. Cheuko (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.

dures afin de servir de support juridique entre l'administration fiscale et les contribuables assujettis à la fois au code général des impôts et à celui de l'enregistrement, du timbre et de la curatelle. » (révision des statuts, perspectives de carrière, redéploiement etc.)⁽²⁵⁾

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 direction des impôts, ainsi que les cinq de l'ancienne direction de l'enregistrement, du timbre et de la curatelle, 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 bien perçue par les contribuables et les agents du fisc. 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 directions, 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 édifié 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⁽²⁶⁾. Les réformes à venir commençaient à être visibles.

25. Alaka Alaka, op. cit.

26. 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, dont l'impréparation qui l'avait conduite, empêchait de donner un contenu à ses nouvelles missions.

Ces deux décrets ont simplement repris les dispositions de l'arrêté ministériel n°00058/MINFI/DI du 6 avril 1992 portant création des centres départementaux et divisionnaires des impôts qui avait subi les résistances des responsables de la direction absorbée quant à son application; ce fut pourtant la première concrétisation du décret de 1991, mais, son rejet par les anciens responsables de la défunte direction de l'enregistrement ⁽²⁷⁾ a été le premier coup dur que la fusion a rencontré.

1) Consécration des missions originales

Le décret de 1995 met un accent particulier sur la lutte et la répression de la fraude fiscale, la dynamisation de la fiscalité immobilière, de la curatelle, et des services. C'est ainsi qu'au niveau central des services nouveaux 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 ⁽²⁸⁾. Mais, la grande innovation de ce décret est la création des centres spécialisés dans les grandes villes chargés 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

27. Ces mesures entreront véritablement en vigueur à partir de 1995.

28. Il n'y a qu'un seul responsable qui est chargé de gérer plus 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.

central par l'éclatement de l'ancienne division des enquêtes, des vérifications et de la fiscalité immobilière, en trois nouvelles 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 noyée dans une structure hybride et donc mal gérée

- 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 de 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, négligeables et peu attractives. 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. c'est également le cas de l'inspection des services qui abritait des bureaux poussiéreux, refuge obligé des fonctionnaires au bord de la retraite, ou en crise de

confiance, et généralement dépassés par l'évolution de la législation fiscale.

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 remarque que le décret de 1998 ne se limite qu'aux services centraux laissant ainsi le soin à un autre texte complémentaire, l'objectif primordial de réorganiser les services extérieurs et de les adapter aux nouvelles missions de la DI.

C - L'arrêté de 2000 : des dispositions encourageantes ⁽²⁹⁾

Les dispositions de cet arrêté prévoient d'une part la suppression des structures superflues et d'autre part la prise en compte des ressources humaines.

1) Suppression des structures superflues

Le texte de 2000 a supprimé les structures superflues issues de l'arrêté n°0058 du 06 avril 1992, dont le passage timide a été déjà relevé. Ce dernier organisait les centres départementaux et divisionnaires des impôts en trois sections chargés respectivement de la gestion 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 de brigades n'ont été opérationnelles qu'à partir de l'arrêté n°41 du 28 août 2001 qui complétait les dispositions de l'arrêté de 2000. Il s'agit là d'une innovation réelle qui

29. Arrêté n°000283 / Min fi/ Di du 28 juin 2000 portant réorganisation des centres divisionnaires et départementaux des impôts.

cadre avec la déconcentration des missions de la direction des impôts, 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 des comptables de la direction des impôts à qui sera dévolu le recouvrement des impôts et taxes exclusivement émis par voie d'A.M.R (Avis de Mise en Recouvrement).

2) Prise en compte des ressources humaines

S'agissant du personnel en poste, 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 ⁽³⁰⁾. 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.

30. Togolo (O.) Administration fiscale et ressources humaines en Afrique sub-saharienne, thèse de doctorat en droit, Paris Nanterre, 1996, 486 p.

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 recrutés chaque année à l'ENAM par voie de concours direct et des concours professionnels ainsi que par le tour extérieur.

Cette recherche de la qualité a été tempérée par un recrutement massif et anarchique des agents temporaires à la qualification approximative, qui sont rationnellement utilisés, en dépit du fait que certains d'entre eux affichent un zèle qui ne s'explique que par leur analphabétisme fiscal. A côté de ceux-là, on dénombre quelques-uns qui présentent des performances encourageantes ⁽³¹⁾.

La 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

La loi du 19 avril 2002 portant code général des impôts du Cameroun - batterie de plusieurs articles soutenue par une architecture fiscale cohérente et pratique - est venue parachever la modernisation de notre droit fiscal.

31. Kenne, op. cit.

1) Codification des textes en vigueur

L'éparpillement des textes fiscaux que nous avons déploré par le passé ⁽³²⁾ ne rendait pas lisible la législation fiscale camerounaise. Il fallait donc opérer une refonte du CGI qui correspondrait avec le prélude 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 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.

32. Notre thèse ut supra.

- 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 vu 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 ⁽³³⁾ 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 politique de direction par objectifs, une fiscalisation méthodique du secteur informel et une mise en place des bonnes conditions de travail.

A - La maîtrise du secteur formel

Les efforts de fiscalisation se sont fait ressentir depuis 1998, ont porté principalement sur l'élargissement de l'assiette fiscale, et la mise en place d'un dossier fiscal unique.

1) l'élargissement de l'assiette fiscale

La refonte du fichier fiscal, un bon partenariat avec le contribuable et l'observation des résultats sont les conditions d'un élargissement réussi de l'assiette fiscale.

33. La charte du contribuable ne fait pas encore partie du dispositif de protection du contribuable vérifié.

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 relevant du ministère du développement industriel et commercial.

b) Partenariat avec le contribuable

Tout en combattant les résistances à l'impôt, un partenariat avec le contribuable a été initié consistant à le considérer désormais comme un client, et non comme une vache à lait qu'on traie et qu'on amène à l'abattoir, on dirait l'assommoir dans l'univers de Zola.

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 fiscaux confondus ⁽³⁴⁾.

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.

34. 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.

Libellé	Nbre de contribuables 30 juin 00	Nbre de contribuables 30 juin 01	Contribuables débusqués	%
Salariés du secteur privé	1332	13262	11930	896%
Petits métiers	121548	153622	32074	26%
Personnes physiques	147217	201739	54522	37%
(Etablissements)				
Moyennes et grandes entreprises	15302	209362	56338	38%

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 100.619.200.000 CFA

La fidélisation des contribuables, 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 taxations d'office, de même que des contrôles ponctuels, ont permis une régularité des déclarations et une diminution des défallants.

Cette fiscalisation à outrance s'accompagne en début d'exercice d'une procédure grossière d'abus d'autorité consistant à conditionner le renouvellement de la patente du contribuable par le paiement du solde de tous ses impôts non encore épongé. Cet impôt est l'équivalent de la taxe professionnelle en France introduite en 1976 par la loi n° 73-678 du 29 juillet 1975 en remplacement de l'ancienne patente issue de la constituante, le 17 décembre 1791. en effet, l'exercice effectif et habituel de la profession et le but lucratif entraînent le paiement de la patente chaque année, dans les délais. Dans le cas contraire, on s'expose à des poursuites pour exercice illégal d'une activité.

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

2) L'interlocuteur fiscal unique

l'institution est nécessaire pour la bonne maîtrise du dossier du contribuable

a) Nécessité d'une telle institution

Dans une étude précédente ⁽³⁵⁾, 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 frapper pour résoudre ses problèmes fiscaux.

35. Alaka Alaka (P.) ut supra.

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 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, 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.

B- La mesure du rendement : La direction par objectifs (DPO)

Sa mise en place fondée sur des objectifs de rendement a eu pour résultat une révolution fiscale à la Camerounaise.

1) La mise en place de la DPO

elle vise un double objectif quantitatif et qualitatif dont les imperfections exigent des corrections.

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, pour son maintien au poste, ou son départ du poste. Sa pratique l'a rendue personnelle à tous les stades de la hiérarchie : Chaque agent du plus petit au plus grand est tenu de réaliser un rendement fixé à l'avance dans un délai déterminé. Seul le directeur des impôts lui-même qui l'a instituée en observation de l'expérience ghanéenne ⁽³⁶⁾, échappe à cette règle sur le plan interne sachant que sur le plan externe l'ensemble des réalisations sont mises à son actif.

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.

36. 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.

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 ⁽³⁷⁾.

Pour pallier cette situation, il a été institué au niveau de chaque service une DPO 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

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

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 ins-

37. Touna (J), La mobilité des contribuables au Cameroun : Le cas du marché MBOPPI, mémoire DESS Administration fiscale, Douala - 2001.

titué par la loi n° 2002/03 du 19 avril 2002 portant code général des impôts.

L'évaluation permanente doit aboutir à la quasi-disparition des petits contentieux. l'irrespect de la loi pour des objectifs du seul rendement, par les cadres fiscaux, n'encourage pas les bonnes relations entre le contribuable et l'administration et entraîne le recouvrement d'un contentieux énorme, c'est à se demander à quoi ça sert de mettre illégalement un montant en recouvrement pour réaliser sa DPO et se maintenir en poste sachant très bien qu'il est susceptible d'être annulé suite au recours contentieux du contribuable? On aurait réalisé simplement une DPO fictive.

L'idéal d'une DPO qualitative serait de limiter ce type d'agissement 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.

En définitive, même si, sur le plan qualitatif, beaucoup reste à faire, on constate que la DPO a donné des résultats satisfaisants au niveau quantitatif grâce à ce qu'on peut appeler la révolution fiscale à la camerounaise de la loi des finances 1998/99.

2) La révolution fiscale à la camerounaise

Ses causes, ses articulations et sa justification sont le résultat de la politique de direction par objectifs.

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 ⁽³⁸⁾. 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 inéluctable du système 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 mais les responsables ne sont pas nommés.

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. Mais là encore, les postes ne sont pas pourvus.

b) L'articulation d'une «révolution»

C'est à ce stade que s'articule la révolution à la 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 1er 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 opéré, l'abandon du recouvre-

38. Cf. notre thèse.

ment 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 intérêts 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. C'est à ce stade du processus que les responsables chargés du recouvrement sont véritablement nommés sous la responsabilité administrative du directeur des impôts. On ne pouvait mieux qualifier cette bravoure que d'une révolution sujette à polémique.

c) La justification d'une «révolution»

Le débat qui a suivi pour décréter ce cavalier budgétaire n'a pas été tendre. Le désœuvrement des anciens services du trésor chargés du recouvrement avait poussé ces derniers, à dénoncer vivement cette violation de l'ordonnance de 1962 qui organise 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 gèrent 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»⁽³⁹⁾.

Qu'importe, le défi du rendement de l'impôt est réalisé. Il reste à s'attaquer au secteur informel.

C- La fiscalisation du secteur informel

Cette fiscalisation concerne le secteur informel-type et le secteur informel structuré.

1) Le secteur informel-type

La définition de ce secteur permet de comprendre son mode de fiscalisation.

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⁽⁴⁰⁾.

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 libératoire : moyen de fiscalisation

Pour sortir ces contribuables de l'informel, les autorités camerounaises ont mis en place un régime fiscal dit de l'impôt libératoire à côté des trois régimes visés aux articles 60 et suivants du CGI : Le régime de base, le régime simplifié et le régime du réel.

39. Mekongo (J.M.) op. cit. p. 58.

40. Définition donnée dans le rapport général sur la réforme fiscale au Cameroun avril 1995 p. 3 et 78.

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

L'impôt libératoire ⁽⁴¹⁾ a été introduit le 1er 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 longtemps. 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, il doit donc être amené 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

Le constat d'échec des régimes de faveur a imposé le retour au droit commun.

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

41. L'impôt libératoire dispose de 4 catégories : A de 0 à 20 000 FCFA. 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.

d'accorder des régimes de faveur sous la forme des dépenses fiscales pour encourager le développement 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 dont le corollaire est l'appétit de la corruption.

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 ⁽⁴²⁾.

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

D- Le cadre du travail : détermination de la réussite des reformes.

La réussite de la réforme passe par la restauration de l'image de l'administration et par l'amélioration du cadre de travail.

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, la plupart des bureaux ont été 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 modernes et opérationnels : télécopie, internet, téléphones portables etc. Un site Internet a été ouvert, où toutes les informations peuvent être trouvées ⁽⁴³⁾. Depuis quelques années, le contribuable apprend à ne plus décliner les rendez-vous de l'administration fiscale dans ses locaux. Service public de production, le cadre d'accueil de l'administration fiscale commence à être à l'image de ce que ses clients sont en droit d'en attendre.

42. Art. L11 du CGI autorise les agents ayant le grade d'inspecteur de réaliser les vérifications de comptabilité.

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

Conclusion générale

Par cette série de réformes qui a duré onze ans, le législateur camerounais a redéfini les voies et moyens de l'enrichissement de l'Etat pour restituer à celui-ci sa crédibilité et sa solvabilité qui lui faisaient défaut et qui vont lui permettre de répondre favorablement aux impératifs du code de conduite des institutions de Brettons Wood⁽⁴⁴⁾. Les revenus engrangés ont permis, certes, à l'Etat d'accéder à l'initiative PPTE (pays pauvre très endetté)⁽⁴⁵⁾, mais le citoyen camerounais attendra encore, que les retours de l'impôt qu'il paie, lui parviennent un jour malgré l'optimisme affiché par la Banque de France⁽⁴⁶⁾.

En revanche, l'autorité de l'Etat est restaurée à travers l'exercice du pouvoir fiscal montrant ainsi que l'impôt peut se substituer aux revenus perdus du fait de la chute des cours des matières premières. Les réformes ne se sont pas arrêtées pour autant ; elles se sont poursuivies depuis 2001 avec la réforme de l'impôt sur le revenu des personnes physiques qui est entrée en vigueur le 1er janvier 2004. Ce nouvel impôt qui met fin à la pause fiscale attire la curiosité des citoyens à cause de l'abandon du foyer fiscal dans ses éléments constitutifs⁽⁴⁷⁾. Il en est de même de la mise en place d'une direction des grandes entreprises qui, pour l'administration fiscale, constituerait une étape impor-

44. Barthélemy (J.-C.) *L'endettement du tiers-monde*, que sais-je, PUF, 1994 p. 84 et S.

45. Un accord triennal couvrant la période Octobre 2000-Septembre 2003, au titre de la FRPC, a été conclu avec le FMI le 21 décembre 2000, pour un montant de DTS 111,4 millions. Le Cameroun a accédé au " point de décision " de l'initiative PPTE, le 10 octobre 2000. Dans son évaluation de l'exécution du programme en 2002, la mission du FMI a souligné des progrès enregistrés bien qu'il y ait des retards dans certains domaines. Le document de stratégie de réduction de la pauvreté (DSRP) a été soumis au conseil d'administration du FMI et de la BANQUE MONDIALE en fin 2003. Ce qui pourrait permettre au Cameroun d'atteindre le point d'achèvement de l'initiative PPTE avant le mois de juin 2004.

46. Banque de France, rapport zone franc 2002, p. 205 à 213 Le rapport fait état d'un excédent budgétaire de 251,9 milliards dégagé en 2002, contre 124,7 milliards en 2001 cité plus haut.

47. Alaka P. les dangers de l'IRPP, le messager, n° 1667 du 25 février 2004.

tante de la modernisation de l'administration fiscale ; avis très peu partagé par les citoyens ⁽⁴⁸⁾.

En même temps qu'il inspire la force, le droit et la justice ,l'impôt doit incarner l'Etat distributeur du bien être. Autant que le rendement, le cadre quotidien qui abrite cette réalité doit inspirer le pouvoir et le respect, qui seuls, font de l'agent fiscal, le gendarme de l'économie, dont la bonne tenue, confère à son pays le rôle d'acteur privilégié de la communauté internationale dans le processus de son développement.

48. La direction des grandes entreprises concerne 456 dossiers fiscaux des sociétés les plus importantes quelque soit leur localisation sur le territoire et qui réalisent annuellement un chiffre d'affaires supérieur à 1 milliard. elle est basée à Yaoundé. elle fonctionne depuis le 1er avril 2004 ; mais seulement ,quelque soit le lieu de leur siège social, elles sont tenues de déclarer et de payer leurs impôts à Yaoundé.