

**CONFERENCE CONSULTATIVE REGIONALE EN AFRIQUE
5 AU 7 NOVEMBRE 2007, ACCRA - GHANA**

**REFLEXIONS ET PROPOSITIONS POUR
UNE FISCALITE DU DEVELOPPEMENT EN AFRIQUE CENTRALE**

Serge ABESSOLO

Docteur en Droit

Avocat au Barreau de Paris

Chargé d'enseignement à la Faculté de Droit de Reims

Paris, le 24 octobre 2007

1. La fiscalité est un instrument de développement économique, d'une part parce que le niveau des prélèvements fiscaux dans un pays peut encourager ou, au contraire, défavoriser le développement des activités économiques, l'investissement ou l'épargne des ménages, d'autre part parce que l'importance des recettes fiscales de l'Etat détermine sa capacité à réaliser des investissements et des infrastructures et à rémunérer le travail de ses agents.

Pour tenter de réaliser cette double ambition, les pays africains de manière générale, et ceux de l'Afrique Centrale en particulier, ont promulgué les Codes des Investissements, au début des années 1960, pour favoriser l'investissement direct étranger dans des secteurs jugés prioritaires ou d'intérêt stratégique (pétrole, mines, l'exploitation forestière notamment) pour le développement économique du pays.

Ces Codes des investissements étaient inspirés de l'idée selon laquelle ils fallait accorder aux investisseurs étrangers disposant d'importants capitaux des avantages fiscaux de façon à faciliter leur implantation sur le territoire des Etats africains et ainsi, développer une activité industrielle dont ces pays allaient tirer profit. Ils étaient alors articulés autour d'un dispositif d'incitations fiscales aux entreprises étrangères, constitué d'une part, par de nombreuses exonérations fiscales et douanières et d'autre part, par un mécanisme de stabilisation des conditions juridiques et fiscales pendant une durée de 10 ans.

L'ensemble de ce dispositif constituera ce qu'on a appelé la fiscalité du développement.

2. Aujourd'hui, le concept de développement a évolué. Son nouveau cadre de référence fait clairement ressortir l'importance de la prise en compte des dimensions politique, sociale et culturelle de l'épanouissement des hommes et des peuples. Plus précisément, la politique de développement des Etats africains doit viser à favoriser non seulement le développement des entreprises, mais aussi la croissance économique et la réduction de la pauvreté, qui s'installe dans la plupart de ces Etats.

Dès lors, la fiscalité du développement se trouve confrontée à des enjeux nouveaux, qui appellent des réflexions nouvelles pour formuler des propositions pour une politique fiscale plus cohérente avec les objectifs globaux de développement.

En Afrique Centrale, le Programme Régional de Réformes fiscalo-douanières en UDEAC entré en vigueur le 1^{er} janvier 1994 avait établi que « *les instruments fiscaux et douaniers antérieurs de l'Union comportaient de graves faiblesses préjudiciables pour les économies de la sous-région* ». Confusion, complexité, distorsions importantes et beaucoup d'inégalité dans la répartition du fardeau fiscal caractérisaient le système fiscal et douanier en vigueur. « *La réforme vise à éliminer ces faiblesses et à moderniser le système* ».

La réforme a institué un Tarif Extérieur Commun (TEC) pour le commerce extra-communautaire, un tarif Préférentiel Généralisé (TPG) pour le commerce intra-communautaire, et une Taxe sur le Chiffre d'Affaires (TCA) déductible, étape vers la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) adoptée immédiatement par certains Etats. La réforme a également préconisé un abaissement des taux nominaux des impôts et un élargissement de l'assiette imposable. Enfin, elle a prononcé la suppression des régimes dérogatoires contenus dans les Codes des Investissements des Etats membres.

Il semble cependant que la réforme n'a pas atteint tous les objectifs qui lui étaient fixés. Notamment, la pression fiscale apparaît plus forte qu'avant, et les opérateurs économiques désirent une protection forte pour leurs productions et un TEC faible pour leurs intrants. Par ailleurs, la mise en place de la réforme ne s'est pas nécessairement accompagnée d'une remise à niveau des Régies financières au plan technique, éthique et du professionnalisme.

Après une évaluation de la réforme fiscal-douanière de la CEMAC, les propositions que nous souhaitons formuler pour une fiscalité du développement en Afrique Centrale s'attacheront à déterminer les principes sur lesquels doit reposer l'amélioration du système fiscal.

I. SIMPLIFIER ET RENDRE PLUS EQUITABLE LE SYSTEME FISCAL

1.1. Le Règlement n° 17/99/CEMAC-020-CM-03 du 17 décembre 1999 relatif à la Charte des Investissements de la CEMAC, postérieur à l'entrée en vigueur de la réforme fiscal-douanière dans les Etats-membres de cette organisation, « *constitue le cadre général commun regroupant l'ensemble des dispositions destinées à améliorer l'environnement institutionnel, fiscal et financier des entreprises dans le but de favoriser la croissance et la diversification des économies des pays membres, sur la base d'une meilleure définition du rôle de l'Etat, et d'un développement harmonieux du secteur privé à travers des investissements d'origine nationale et étrangère* » (préambule).

A cet égard, l'article 17 de la Charte des Investissements de la CEMAC indique que « *la fiscalité des Etats membres repose sur les principes de simplicité, d'équité fiscale et de modération dans la pression fiscale* ».

Or, depuis l'entrée en vigueur de la réforme, de nombreux régimes fiscaux dérogatoires subsistent en dehors du Code Général des Impôts, dans des textes codifiés ou non, et parfois dans des conventions. Ces régimes fiscaux concernent certains secteurs d'activités, que les Etats souhaitent rendre attractifs à l'investissement étranger.

Mais, l'existence de ces régimes particuliers en dehors du Code Général des Impôts rend le système fiscal complexe et inéquitable.

Il est vrai que la Charte des Investissements elle-même prévoit l'adoption de « *législations spécifiques à certains secteurs d'activités* » ou la mise en place d'un « *régime simplifié* » pour certaines catégories d'entreprises (article 20), ou encore la possibilité d'accorder des « *avantages spéciaux aux entreprises qui investissent dans les régions enclavées ou arrières* » (article 21).

Toutefois, rien ne s'oppose à ce que ces régimes particuliers prennent place dans le Code Général des Impôts au titre des dérogations ou des dispositions particulières applicables à certaines catégories d'entreprises ou à certains secteurs d'activités.

En effet, il est constant que la multiplicité des sources de la fiscalité dans les pays concernés contrarie l'objectif de simplification de la fiscalité énoncé par la Charte des Investissements.

1.2. La réduction du niveau des prélèvements fiscaux pour rendre le système fiscal plus équitable ne concerne pas seulement les entreprises. Il concerne aussi les personnes physiques, soumises dans certains pays à un niveau d'imposition des revenus relativement élevé.

Or, s'agissant des impôts directs, il est possible de plafonner les impositions auxquelles sont soumis les particuliers à un niveau « acceptable » pour tenir compte de l'objectif de « *modération dans la pression fiscale* » inscrit dans la Charte des Investissements de la CEMAC.

A cet égard, certains pays développés ont instauré un dispositif dit de « bouclier fiscal », par lequel il est prévu que les impôts directs payés par un contribuable ne dépassent pas un pourcentage déterminé de ses revenus.

Trois éléments sont déterminants à cet égard:

- les revenus pris en compte : il doit s'agir de l'ensemble des revenus imposables à l'impôt sur le revenu des personnes physiques;

- les impositions plafonnées : le mécanisme doit concerner l'ensemble des impôts directs applicables à ces revenus. Il devrait inclure les contributions sociales;
- le taux maximal d'imposition : il ne saurait être supérieur à 50% des revenus pris en compte, au moins pour des raisons psychologiques.

La notion de « bouclier fiscal » est à mettre en parallèle avec celle de minimum d'imposition. Certes, nous n'avons pas envisagé le principe du « bouclier fiscal » pour les entreprises. Cependant, le raisonnement doit également valoir pour les bénéfices des entreprises.

En effet, s'il est admis que chaque citoyen ou chaque entreprise paye un minimum d'impôts pour contribuer à l'égalité de droits et d'obligations aux charges publiques, il est également possible d'admettre que la fiscalité n'étant pas une sanction, la loi doit fixer le maximum d'impôts à prélever sur les revenus ou les bénéfices des contribuables.

I.3. Enfin, un système fiscal plus équitable doit également viser à réduire l'incidence des impôts indirects et notamment de la TVA sur les particuliers.

En effet, la réforme fiscal-douanière avait institué une taxe sur le chiffre d'affaires déductible, de sorte que l'article 19 de la Charte des Investissements de la CEMAC préconisera *“l'application généralisée de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), assurant ainsi une fiscalité indirecte simplifiée et neutre pour l'entreprise”*. C'est ainsi que la Directive n° 1/99/CEMAC-028-CM-03 du 17 décembre 1999 portant Harmonisation des législations des Etats Membres en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (T.V.A) et du Droit d'Accises (D.A.) a été adoptée.

Comme dans tous les pays, le principe de la déductibilité de la TVA et *“l'application d'un taux nul de la TVA sur les productions exportées permettant le remboursement de la TVA acquittée sur les investissements et dépenses d'exploitation des entreprises exportatrices”* assurent la neutralité de cet impôt. Toutefois, les taux de TVA instaurés dans les Etats membres semblent répondre uniquement à un objectif d'augmentation des recettes budgétaires car ces taux sont relativement élevés et de ce fait, contribuent à l'augmentation des prix à la consommation, notamment pour les ménages.

En effet, selon la Directive de la CEMAC relative à la TVA, le taux normal de TVA applicable sur la généralité des affaires est compris entre 15 et 18%. Certains pays appliquent le taux maximum de TVA de 18% à la généralité des affaires. Ces taux avoisinent ceux pratiqués dans les pays développés. Ils sont relativement élevés, compte tenu du niveau global des revenus des ménages dans les pays de l'Afrique Centrale. **Un tel niveau de prélèvement n'est pas équitable.**

Il est vrai que les produits du crû sont exonérés de la TVA (article 6.1 de la Directive) et que dans chaque pays, un taux réduit s'applique généralement aux biens dits de consommation courante, notamment.

Mais il serait probablement plus bénéfique pour les ménages de réduire le niveau global de la taxation à la TVA en réduisant tout simplement les taux applicables. Les dispositions de la Directive de la CEMAC ne paraissant pas y faire obstacle.

A cet égard, les institutions de la CEMAC pourraient fortement recommander aux Etats membres d'appliquer le taux de TVA de 15% constituant le minimum fixé par la réglementation communautaire.

Une réforme plus ambitieuse pourrait cependant consister à étendre le champ d'application du taux réduit de TVA à certaines prestations de services aux particuliers telles que les prestations des membres des professions libérales. De même, rien ne s'oppose à ce que les particuliers soient admis à déduire de leurs revenus

imposables la TVA acquittée sur ces prestations de services, dont le coût est aisément comptabilisable puisqu'elles donnent lieu à facturation.

De ce point de vue, les Etats de la CEMAC pourraient opérer une véritable « révolution culturelle », que les pays développés tardent à entreprendre. La France, par exemple, ne veut pas faire droit à la demande insistante de certaines professions libérales depuis plusieurs années tendant à l'application du taux réduit de TVA de 5,5% sur les prestations aux particuliers.

Il est important de relever que l'instauration de la TVA en lieu et place des anciennes taxes sur le chiffre d'affaires s'est accompagnée du maintien des droits d'accises, pour permettre aux Etats membres d'ajuster leurs recettes fiscales aux besoins du Trésor Public.

Les droits d'accises sont applicables à certains biens figurant sur une liste arrêtée par le Comité de Direction de la CEMAC. Le taux des droits d'accises est fixé librement par les Etats membres dans une fourchette allant de 0 à 100%.

L'application des droits d'accises sur certains produits permet donc de compenser la perte de recettes relative qui pourrait résulter de l'abaissement du taux de la TVA applicable sur la généralité des affaires.

II. AMELIORER LA SITUATION CONCURRENTIELLE DES ENTREPRISES

II.1 Le système fiscal doit améliorer notablement la situation concurrentielle des entreprises des pays d'Afrique Centrale. Or, il apparaît qu'en dehors des textes spécifiques applicables à certains secteurs particuliers, les dispositions des Codes des Impôts des pays concernés relatives à l'exonération d'impôt sur les bénéfices pendant les premières années d'exploitation, aux amortissements ou aux crédits d'impôts sont identiques à celles que l'on retrouve dans la plupart des codes des impôts à travers le monde. Elles ne constituent donc pas, en l'état, de notre point de vue, des dispositions de nature à améliorer de manière significative la situation concurrentielle des entreprises des pays de la région.

Une application plus « *audacieuse* » des principes et les règles énoncés par la Charte des Investissements de la CEMAC peut permettre « *d'aller plus loin* » dans l'élaboration d'une fiscalité plus adaptée aux objectifs visés.

Notamment, les principes d'équité fiscale et de modération dans la pression fiscale, les principes d'exonération ou de réduction d'impôts, la possibilité de recourir à des amortissements dégressifs ou accélérés ou celle de bénéficier de crédits d'impôt, la liberté laissée aux Etats membres en matière de détermination des taux des différents impôts et taxes, ou encore, le souci de maintenir la pression fiscale à un niveau correspondant aux infrastructures urbaines et aux services publics dont bénéficient les contribuables, sont autant de « ressources théoriques » à même de fonder une réforme fiscale favorable à la croissance des entreprises, à l'épargne et à la consommation des ménages.

II.2. Si l'on observe que la pression fiscale dans les Etats d'Afrique Centrale demeure forte, c'est en grande partie en raison des taux relativement élevés de l'Impôt sur les Sociétés.

En effet, le taux de l'IS fixé par l'Annexe à la Directive n° 02/01 /UDEAC-050-CM-06 du 3 août 2001 portant révision de l'acte 3/72-153-UDEAC du 22 décembre 1972 instituant l'Impôt sur les Sociétés (15) est compris entre 25 et 40%.

Ainsi, le taux de l'IS dans les Etat-membres de la CEMAC est de :

- 35 % au Cameroun, s'élevant à 38,5 % avec les centimes additionnels communaux ;
- 30 % en Centrafrique ;
- 38 % au Congo ;
- 35 % au Gabon ;
- 35 % en Guinée-Equatoriale ;
- et 45 % au Tchad, soit au-delà du seuil fixé par la directive communautaire !

L'on sait que dans tous les systèmes fiscaux, l'impôt sur les sociétés apparaît comme l'impôt qui a l'incidence la plus directe sur les entreprises.

La poursuite de la réforme en Afrique Centrale doit donc viser notamment la réduction des taux nominaux de l'impôt sur les sociétés. L'objectif d'une telle réforme est, comme l'indique l'article 18 de la Charte des Investissements, « **le maintien de la pression fiscale à un niveau correspondant aux services rendus par les collectivités locales et l'Etat en matière d'infrastructures urbaines et des services publics** ».

En effet, on sait que le niveau des services dont bénéficient les entreprises en matière d'infrastructures urbaines et de services publics n'est pas particulièrement élevé. Il est juste et équitable que la charge fiscale que celles-ci supportent soit proportionnellement modérée.

A cet égard, une proposition de réforme visant à réduire de manière significative la charge que représente l'impôt sur les sociétés pour les entreprises des pays de l'Afrique Centrale peut s'articuler autour de deux directions principales

- soit la réduction du taux de l'IS, dont la limite maximale serait portée à 30 % ;
- soit l'instauration d'un IS progressif, dont le taux plein n'excéderait pas 35 %. Un tel dispositif n'est pas prévu dans le texte communautaire. Son introduction permettrait de faire entrer progressivement les entreprises dans le taux plein d'IS au rythme de leur croissance. De même, l'émergence des premiers bénéficiaires, qui constituent la principale forme de renforcement des fonds propres des entreprises les plus modestes, se trouverait moins pénalisée par ce dispositif.

Une mesure complémentaire à chacune de ces options pourrait être la suppression du taux réduit de l'IS prévu dans les législations des Etats membres, pour adopter un taux unique à 25% ou 30% ou un taux progressif n'excédant pas 35%, comme indiqué ci-dessus. L'intérêt de cette mesure complémentaire est de placer l'ensemble des entreprises à égalité au regard de l'imposition de leurs bénéficiaires.

II.3. Mais l'on peut également réduire l'incidence de l'IS en agissant sur les charges déductibles et les amortissements.

En ce qui concerne les charges déductibles, on note par exemple que l'article 23 de l'Acte de la CEMAC relatif à l'IS admet la déductibilité des « *impôts professionnels mis en recouvrement au cours de l'exercice et qui sont bien à la charge de l'entreprise* » au titre des « *impôts, taxes et amendes* », en excluant uniquement « *les transactions, amendes, confiscations, pénalités de toute nature mises à la charge des contrevenants aux dispositions légales et réglementaires* » (article 23).

Or, de nombreuses taxes parafiscales sont également à la charge des entreprises et sont assimilables à de véritables impôts. Il conviendrait de les inclure dans la catégorie des « impôts professionnels » déductibles.

A priori, aucun principe ne s'oppose à ce que ces taxes parafiscales puissent être admises en déduction des bénéfices imposables à l'IS.

Dès lors que les taxes parafiscales sont des « taxes » et nullement des amendes, confiscations ou pénalités, elles doivent être admises en déduction du bénéfice imposable des entreprises qui les acquittent.

En ce qui concerne les amortissements, il est possible d'élargir les possibilités d'amortissements progressifs ou accélérés.

En vertu des dispositions de l'article 34 de l'Acte relatif à l'IS, le champ d'application des amortissements accélérés reste relativement circonscrit. En effet, l'amortissement accéléré, à caractère exceptionnel, est toujours soumis à des conditions restrictives : il est en principe réservé aux biens d'équipement acquis ou fabriqués par les entreprises industrielles, et n'est autorisé que pour des biens neufs et qui doivent être amortis sur une période d'au moins trois ans.

Toutefois, ni l'Acte relatif à l'IS, ni la Charte des Investissements de la CEMAC, ne définit précisément les biens pouvant être amortis selon le système dégressif. De même, aucune disposition de l'Acte relatif à l'IS ne permet d'exclure à l'avance d'autres catégories de biens du bénéfice de ce système. Dès lors, l'amortissement accéléré peut également être utilisé par les entreprises commerciales et artisanales et par les membres des professions libérales.

Il est donc possible d'élargir les possibilités d'amortissements accélérés dans les Etats membres de la CEMAC en y incluant d'autres catégories de biens au bénéfice d'entreprises hors du secteur industriel.

A cet égard, il faut rappeler au moins deux principes qui doivent présider à l'extension des possibilités d'amortissements accélérés dans la législation fiscale des Etats membres de la CEMAC :

- Le mode d'amortissement est la traduction de la répartition de la valeur amortissable de l'actif d'une entreprise selon le rythme de consommation des avantages économiques attendus de celui-ci en fonction de son utilisation. Il est donc normal que le système d'amortissement choisi corresponde à l'utilisation que l'investisseur fera de cet actif.
- L'utilisation du mode dégressif pour les biens qui peuvent en bénéficier est facultative. L'entreprise y aura donc recours uniquement si elle y a intérêt.

Les entreprises devront proposer à l'Etat la liste des biens qu'elles souhaitent soumettre à l'amortissement accéléré ainsi que les taux applicables.

La liste des biens amortissables est nécessairement fonction du domaine d'activité de chaque catégorie d'entreprises.

II.4. Enfin, de nombreuses personnes morales sont exonérées de l'impôt sur les sociétés dans les Etats membres, y compris dans le cadre de régimes fiscaux privilégiés qui subsistent après leur suppression recommandée par la réforme fiscal-douanière.

Certaines de ces exonérations sont discutables quant à leur fondement ou leur efficacité.

La suppression de ces exonérations aurait pour effet d'élargir proportionnellement l'assiette de l'IS. et de compenser la perte de recettes qui pourrait résulter pour les Etats membres de la réduction du taux de cet impôt.

III. FAVORISER LES ECHANGES ECONOMIQUES INTRA-REGIONAUX

III.1. La réforme fiscale doit favoriser le commerce entre Etats membres et, plus largement, leurs échanges économiques. Elle exige donc une politique d'harmonisation fiscale pour dynamiser « le marché unique », mais aussi de rendre effective l'élimination de la double imposition et la lutte contre la fraude fiscale.

A cet égard, si l'harmonisation fiscale proprement dite est assurée par les directives communautaires, l'élimination de la double imposition au sein de la communauté retient beaucoup moins l'attention des Etats membres.

Il n'y a qu'à observer que la convention fiscale des Etats de la CEMAC résulte de l'Acte n° 5/66 UDEAC-49 du 13 décembre 1966. Elle a donc plus de trente ans et n'a jamais été modifiée ! Or, les conventions bilatérales signées par ces pays avec leurs anciennes puissances coloniales notamment l'ont été à plusieurs reprises.

La convention fiscale de la CEMAC doit d'autant plus être modifiée que les méthodes d'assistance mutuelle administrative en vue d'éliminer la double imposition et les moyens de lutte contre l'évasion ont largement évolué. La pratique des conventions bilatérales avec les pays développés et l'expérience des pays de l'OCDE peuvent largement servir à cet égard.

III.2. Un autre moyen de favoriser les échanges économiques entre Etats membres est le développement d'une véritable fiscalité de groupe. Or, chacun peut observer que la fiscalité de groupe est peu développée en Afrique Centrale.

En effet, il n'existe pas de régime d'intégration fiscale en Afrique Centrale, et les principales dispositions des Codes des Impôts spécifiques aux groupes de sociétés sont généralement et essentiellement :

- les dispositions relatives au régime des quartiers généraux de groupes de sociétés ;
- les dispositions relatives au régime des sociétés mères et filiales en ce qui concerne l'imposition des dividendes ;
- les dispositions relatives à la déductibilité des frais de siège et d'assistance technique ainsi que des commissions ou courtages.

Or, les pays de l'Afrique Centrale peuvent largement développer l'attractivité de leur territoire pour l'installation de quartiers généraux de groupes de sociétés en créant un véritable régime fiscal des groupes de sociétés dont le point d'entrée serait la mise en place d'un dispositif fiscal réellement attractif pour les quartiers généraux de groupes de sociétés.

Il est rappelé que les quartiers généraux sont soumis à l'IS sur la base d'un calcul forfaitaire en fonction de leurs dépenses.

Ce régime fiscal n'apparaît pas particulièrement attractif, non seulement au regard des possibilités qu'offrent les principes de la fiscalité internationale, mais aussi par comparaison avec ce que des exemples étrangers permettent de proposer.

Les Etats membres de la CEMAC peuvent donc créer un véritable régime fiscal des groupes de sociétés, qui pourrait s'articuler autour de deux dispositifs :

- En ce qui concerne l'imposition des Q.G.

La réforme pourrait consister à exonérer totalement les quartiers généraux d'entreprises étrangères de l'IS. Mais en l'état actuel, une telle réforme paraît contraire aux dispositions de la Directive CEMAC, laquelle ne prévoit pas de possibilité d'exonération en ce sens. Celle-ci devrait donc être modifiée en conséquence.

Il est également possible de soumettre les quartiers généraux à un taux réduit de l'IS.

- En ce qui concerne l'imposition des salariés :

La réforme pourrait proposer la création d'un régime spécial d'imposition en faveur des salariés des quartiers généraux, proche du régime d'imposition des non-résidents, ou identique à celui-ci.

Il s'agit d'étendre aux salariés des quartiers généraux les modalités d'imposition à la source des sommes versées par un débiteur établi dans un Etat membre en rémunération d'une activité déployée dans cet Etat par des personnes ou des sociétés qui n'y ont pas d'installation professionnelle permanente.

IV. ASSURER DES RECETTES PERMANENTES AUX COMMUNES

La fiscalité du développement des Etats d'Afrique Centrale doit être un instrument de la politique d'aménagement du territoire. Or, il est constant que la centralisation de la perception des recettes fiscales est un frein au développement local. Par ailleurs, dans la plupart des pays, l'absence de décentralisation prive les communes des moyens d'assurer le prélèvement optimal des quelques impôts locaux ou dont le prélèvement est laissé à leur charge.

A cet égard, la réforme fiscale doit être un élément des politiques de décentralisation. Elle doit permettre de fournir des recettes permanentes aux communes.

Deux réformes peuvent être réalisées. Elles concernent toutes les deux l'application de l'IS, c'est-à-dire l'impôt direct qui a l'incidence la plus significative sur les entreprises et sur le budget de l'Etat.

Tout d'abord, il est possible de mettre en place un système d'imposition des bénéficiaires des entreprises au profit des communes.

A cet égard, à défaut de créer un IS communal, la réforme peut prévoir qu'un pourcentage de l'IS perçu sur les entreprises installées dans la commune sera affecté directement au budget de celle-ci, ou qu'une taxe additionnelle à l'IS sera perçue au profit de celle-ci.

Par exemple, parmi les Etats de l'Afrique Centrale, le Cameroun applique un système de centimes additionnels communaux. Il s'agit d'une taxe supplémentaire à la TVA, l'IS, l'IRPP et l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, perçue au profit des communes.

Ce système d'imposition supplémentaire peut être encouragé, à condition de veiller à ce que la taxation supplémentaire respecte le principe de modération de la charge fiscale.

Ensuite, l'Etat doit favoriser l'implantation des entreprises dans les zones rurales par des mesures d'allègement de l'incidence de l'I.S., pour permettre le développement d'une fiscalité locale qui profite au budget des collectivités décentralisées.

Par exemple, on peut instituer un crédit d'impôt pour implantation dans les zones rurales. L'objectif n'est pas tant d'accorder un avantage fiscal aux entreprises que de favoriser un développement local qui génère des recettes fiscales pour la collectivité.

Un tel crédit d'impôt sera accordé sous condition d'emploi d'un pourcentage déterminé de la main d'oeuvre locale, pour contribuer au développement économique de l'intérieur du pays. Les conditions d'application d'un tel dispositif et notamment celles relatives aux entreprises bénéficiaires, aux montants des investissements pris en compte, aux coefficients applicables ou à la durée d'application, doivent être discutées entre l'Etat, les communes et les entreprises.

V. RENFORCER LES CAPACITES DES ADMINISTRATIONS FISCALES

L'article 18 de la Charte des Investissements de la CEMAC indique que « *Les Etats membres sont conscients de la nécessité de moderniser les administrations fiscales et douanières. A cet effet, ils s'appuient sur la coopération douanière régionale, la formation des cadres et agents, l'informatisation de certaines tâches et, au besoin, le recours aux sociétés de surveillance sur la base d'objectifs précis* ». Or, la mise en place de la réforme ne s'est pas nécessairement accompagnée d'une remise à niveau des Régies financières au plan technique, éthique et du professionnalisme.

La politique fiscale de la CEMAC exige donc le renforcement des capacités des administrations fiscales des Etats membres, que la réforme fiscal-douanière n'a pas réalisée.

Le renforcement des capacités des administrations fiscales doit permettre aux Etats membres de faire face à la baisse relative des recettes fiscales résultant de l'abaissement des taux des impôts et de mieux contrôler l'application des différents régimes fiscaux. Il s'agit de faciliter la perception de l'impôt et de rendre effective et efficace le contrôle de l'administration sur le respect des conditions d'application des différents régimes fiscaux, y compris par la mise en oeuvre des règles d'assistance mutuelle administrative prévues dans la convention fiscale et la maîtrise de la conduite du contentieux fiscal.

En effet, l'administration fiscale doit être à même de garantir l'application uniforme du système fiscal et de réduire les distorsions résultant de la fraude.

Le renforcement des capacités administratives suppose de réaliser deux conditions :

- un recrutement plus important dans les administrations fiscales, à tous les niveaux, accompagné d'un programme de formation permanente. Le Pôle Régional de Formation des Régies Financières d'Afrique Centrale basé à Libreville pourrait assurer une telle formation ;
- un meilleur déploiement des effectifs de l'administration fiscale, y compris à l'intérieur du pays, pour opérer des contrôles plus systématiques auprès des acteurs économiques.

Le renforcement des capacités des administrations fiscales doit aussi viser à apporter une assistance aux opérateurs économiques, pour que le fisc ne soit pas pour eux seulement une administration qui perçoit l'impôt et sanctionne, mais aussi un « service public », qui leur apporte un service, justement.

Une telle réforme permettrait non seulement de changer la perception que les contribuables peuvent avoir de l'administration fiscale, mais aussi, par l'assistance que celle-ci leur apporte, de limiter les tentatives de soustraction illégale à l'impôt.

Enfin, plus largement, le renforcement des capacités des administrations fiscales est nécessaire à la mise en place de toute réforme de la fiscalité dans les Etats membres de la CEMAC, parce qu'elle va exiger de nouvelles compétences, la mise en œuvre de nouvelles techniques ou de nouvelles méthodes de travail, voire l'administration de moyens supplémentaires.

Elle est donc un complément indispensable à la réforme.