

REPUBLIQUE GABONAISE

Union - Travail - Justice



RAPPORT SUR LES DEPENSES FISCALES

ANNEXE A LA LOI DE FINANCES 2025

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION	1
Chapitre 1. Cadre conceptuel et méthodologique	2
1.1- Cadre conceptuel	2
1.2- Méthodologie	6
1.3- Périmètre méthodologique	8
1.3.1 Fiscalité intérieure.	8
Chapitre 2 : Présentation des dépenses fiscales	10
2.1 Présentation générale des dépenses fiscales "intérieures"	10
2.1.1. Répartition des mesures dérogatoires par type d'impôt	10
2.1.2 Répartition des mesures dérogatoires par nature de l'avantage fiscal	11
2.1.3 Répartition des mesures dérogatoires par secteurs d'activités	11
2.1.4 Répartition des mesures dérogatoires par type de bénéficiaires	12
2.1.5 Répartition des mesures dérogatoires par objectifs	12
2.2 Présentation générale des dépenses fiscales de "porte"	13
Chapitre 3 : Evaluation du coût des dépenses fiscales	17
3.1 Evaluation des dépenses fiscales de porte	17
3.1.1 Evaluation des dépenses fiscales intérieures	18
3.1.2 Evaluation des dépenses fiscales relatives à l'IS	18
3.1.3 Evaluation des dépenses fiscales relatives à la TVA	20
3.2. Evaluation des dépenses fiscales relatives aux droits d'accises intérieurs	24
3.3. Evaluation des dépenses fiscales relatives à la Contribution Spéciale de Solidarité	25
Chapitre 4 : Mesures dérogatoires à formalité préalable	27
4.1 Dispenses délivrées par la Direction des Régimes Spécifiques	27
4.2 Evaluation des montants relatifs aux dispenses	27
CONCLUSION	29

INTRODUCTION

Le présent rapport annexé à la loi de finances pour 2025 s'inscrit dans la même lignée que les précédents, à savoir estimer le coût budgétaire des mesures prises par les pouvoirs publics pour offrir des avantages fiscaux aux contribuables (ménages, entreprises).

Le rapport des dépenses fiscales a pour objectif principal d'améliorer la transparence et renforcer la responsabilité dans la gestion des finances publiques. Il permet aux contribuables et aux décideurs de comprendre comment les ressources sont allouées et de s'assurer que les dépenses fiscales répondent efficacement aux objectifs de politiques établies.

De nombreuses incitations continuent à marquer le système fiscal gabonais. Elles se présentent sous plusieurs formes :

- les exonérations : il s'agit des montants exclus des bases d'imposition ;
- les réductions ou abattements : il s'agit des montants déduits de la base d'imposition ;
- les taux réduits : il s'agit des taux d'imposition réduits appliqués à une catégorie de produits ou d'entreprises.

Il importe de préciser que toute mesure dérogatoire n'est pas obligatoirement une dépense fiscale, c'est-à-dire une perte définitive de recettes pour l'Etat. Qualifier une mesure de dépense fiscale suppose de se référer à une législation de base ou norme fiscale à laquelle elle dérogerait. La détermination préalable du régime fiscal de référence constitue la clé d'identification de la dépense fiscale. Ainsi, seules les mesures dérogatoires qui s'écartent d'un système de référence préalablement défini constituent la dépense fiscale.

Le présent rapport, élaboré sur la base des dispositions fiscales dérogatoires issues du Code Général des Impôts, des Lois de Finances, des Codes Spécifiques, des conventions d'établissement et de tous les textes et documents consacrant des mesures fiscales, vise à faire le point sur les dépenses fiscales au titre de l'exercice clos en 2023 à annexer à la LF pour 2025. Il présente la description des dépenses fiscales ainsi que leur coût pour l'Etat.

Ce document s'articule autour des chapitres suivants :

- le cadre conceptuel et méthodologique ;
- la présentation des dépenses fiscales ;
- l'évaluation du coût des dépenses fiscales ;
- les mesures dérogatoires à formalité préalable.

Chapitre 1. Cadre conceptuel et méthodologique

1.1- Cadre conceptuel

Les dépenses fiscales se définissent comme « des dispositions législatives ou réglementaires dont la mise en œuvre engendre la renonciation volontaire de recettes par l'Etat, et donc pour les contribuables un allègement de leurs charges fiscales par rapport à ce qui résulterait de l'application de la norme, c'est-à-dire des principes généraux du droit fiscal ou douanier ». Aussi, les dépenses fiscales recouvrent-elles toutes les dispositions fiscales qui s'écartent d'un système fiscal de référence (SFR) préalablement défini.

Celui-ci correspond aux dispositions de base du système fiscal (législation interne, conventions, accords internationaux, etc.) en vigueur sur un territoire.

Conformément aux dispositions consacrées par l'article 47 de la Constitution gabonaise prescrivant que « la détermination de l'assiette, du taux et des modalités de recouvrement des impositions de toute nature est du domaine de la loi », ces mesures dérogatoires au SFR doivent être autorisées par la loi.

Il convient cependant de rappeler que toutes les mesures dérogatoires ne sont pas forcément des dépenses fiscales. Aussi, les deux principaux critères retenus pour déterminer si une mesure constitue une dépense fiscale sont :

- l'écart à la norme : seules les mesures dérogatoires qui s'écartent du système fiscal de référence sont considérées comme étant des dépenses fiscales ;
- et la perte des recettes : certaines mesures dérogatoires n'entraînent pas des pertes de recettes définitives pour l'Etat, soit en raison de la qualité du bénéficiaire exonéré, soit en raison du mécanisme de déduction de TVA.

Toutefois, l'exercice consistant à déterminer les dispositions de droit commun auxquelles dérogent les mesures incitatives est toutefois complexe et potentiellement subjectif. La principale controverse en la matière est la définition de la ligne de démarcation entre le SFR et le champ d'application des dépenses fiscales.

Pour apprécier les écarts par rapport à la norme, la détermination d'un système d'imposition harmonisé est nécessaire. Ce système serait le référentiel pour chaque impôt découlant de l'analyse de l'ensemble des textes fiscaux (lois de finances, code général des impôts, code des douanes de la Communauté Économique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC), codes sectoriels, etc.). Pour la définition du SFR, c'est l'approche positive qui est retenue ici. Elle consiste à définir pour chaque impôt, droit et taxe, les trois principaux éléments suivants : (a) l'assiette ; (b) le taux ; et (c) le régime d'imposition. Dans le cas où un barème progressif est utilisé, ce dernier fait partie du SFR.

Les tableaux ci-après présentent la structure du système fiscal et douanier de référence pour l'évaluation des dépenses fiscales à annexer à la LF 2025.

Tableau 1 : structure du système fiscal de référence gabonais

Type d'impôt	Taux de référence	Base imposable	Seuil	Nature du contribuable
Impôt sur les sociétés (IS)	30%	Articles 8, 11-IV, 11-V-a et 11-VI du CGI dont : <ul style="list-style-type: none"> • Report des déficits ; • Amortissements linéaires ; • Amortissements différés ; • Provisions de droit commun. 		Personnes morales
	35% pour les entreprises du secteur pétrole			
	1% (IMF avec un minimum de perception de 1.000.000 FCFA)	Articles 24 et 25 du CGI		
Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)	<p>Taux progressif selon le revenu (art. 174 du CGI) :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Inférieure à 1.500.000 FCFA : 0 • Entre 1.500.001 et 1.920.000 FCFA : 5%*Q-75.000 • Entre 1.920.001 et 2.700.000 FCFA : 10%*Q-171.000 • Entre 2.700.001 et 3.600.000 FCFA : 15%*Q-306.000 • Entre 3.600.001 et 5.160.000 FCFA : 20%*Q-486.000 • Entre 5.160.001 et 7.500.000 FCFA : 25%*Q-744.000 • Entre 7.500.001 et 11.000.000 FCFA : 30%*Q-1.119.000 • Supérieure à 11.000.000 FCFA : 35%*Q-1.669.000 • IMF de : 1% de la base de référence ou MP de 500.000 FCFA 	<p>Total des revenus nets catégoriels (Articles 84, 170 du CGI)</p> <p>Quotient familial</p> <p>Exonération des agents diplomatiques (Conventions de Vienne)</p>		Personne physique (salariés)
Plus-values	20%	<p>Les plus-values réalisées par les particuliers dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé, à l'occasion notamment de la vente, de l'échange, du partage, de l'expropriation, de l'apport en société ou de la liquidation d'une société, sur les biens mobiliers ou immobiliers ou sur les droits de toute nature (Article 122 du CGI)</p> <p>Application du droit à déduction</p>		Personnes physiques ou sociétés de personnes
Impôts sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM)	20%	Article 106 du CGI		Articles 97 et 98 du CGI
Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	18%	Toutes les sommes, valeurs, biens ou services reçus en contrepartie de l'opération, y compris les subventions ainsi que tous les frais, taxes et prélèvements de toute nature à l'exclusion de la contribution spéciale de solidarité et de la TVA elle-même. (Art. 221 du CGI)	60.000.000 FCFA	Personne physique et morales
			500.000.000 FCFA	Sociétés forestières
	0%			Exportateurs et transport international
		Convention de vienne (Principe de réciprocité)		
		Convention de Kyoto (1973, révisée en 1999)		
		Convention de Chicago (1944)		
	Accord de Florence (1950)			
	Protocole de Nairobi (1976)			
Droits d'accises (DA) intérieurs	<p>Bières locales (DA ad valorem 22% et DA spécifiques 20 FCFA/litre) ;</p> <p>Bières d'importation (DA ad valorem 25% et DA spécifiques 180 FCFA/litre) ;</p>	<p>Pour les produits fabriqués localement, par le prix de vente sortie-usine à l'exclusion de la TVA</p> <p>Pour les activités de téléphonie mobile, par le chiffre d'affaires réalisé sur les ventes des services téléphoniques, à l'exclusion du CA réalisé par toutes autres</p>		Personnes morales, importateurs

Type d'impôt	Taux de référence	Base imposable	Seuil	Nature du contribuable
	<p>Vins locaux (DA ad valorem 22% et DA spécifiques 100 FCFA/litre) ;</p> <p>Vins d'importation dont le prix < 50.000 FCFA (DA ad valorem 25% et DA spécifiques 500 FCFA/litre) ;</p> <p>Vins avec un prix > 50.000 FCFA (DA ad valorem 40% et DA spécifiques 3.000 FCFA/litre) ;</p> <p>Champagne dont le prix est < 50.000 FCFA (DA ad valorem 25% et DA spécifiques 500 FCFA/litre) ;</p> <p>Champagne dont prix est > 50.000 FCFA (DA ad valorem 40% et DA spécifiques 3.000 FCFA/litre) ;</p> <p>Autres boissons locales tirant un degré d'alcool > 12% (DA ad valorem 25% et DA spécifiques 500 FCFA/litre) ;</p> <p>Autres boissons importées tirant un degré d'alcool > 12% (DA ad valorem 30% et DA spécifiques 500 FCFA/litre) ;</p> <p>Boissons sucrées et autres boissons tirant un degré d'alcool < 12% (DA ad valorem 5%) ;</p> <p>Cigarettes, cigares, cigarillos, tabacs, tabac chauffé, cigarette électronique, chicha ou narguilé, et sachets de nicotine (DA ad valorem 32% et DA spécifiques 300 FCFA/paquet) ;</p> <p>Jeux de hasard (DA ad valorem 5% et DA spécifiques 100.000 FCFA/appareil exploité) ;</p> <p>Produit de parfumerie et cosmétiques (DA ad valorem 25%) ;</p> <p>Caviar, foie gras, (DA ad valorem 40%), saumon (DA ad valorem 30%)</p> <p>Principe de non-discrimination (Directive Droits d'Accise)</p>	opérations ne constituant pas une prestation téléphonique		
Contribution foncière unique (CFU)	5% pour les propriétés détenues par les personnes physiques et 20% pour les personnes morales	Valeur locative globale brute (VLGB) des propriétés sous déduction d'un abattement 75% pour les personnes physiques et 25% pour les personnes morales. Pour un local inscrit au bilan ; le VLGB est à 10% de la valeur bilancielle.		Personnes physiques et morales
Contribution des patentes	Tableau des patentes	Article 252 du CGI		Sociétés de personnes et morales
Impôt synthétique libératoire (ISL)	Tableau des tarifs de l'ISL LF 2014 art. 13-I du CGI	Art. 13-I du CGI	CA < 30.000.000 FCFA	Personnes physiques
Taxe spéciale immobilière sur les loyers (TSIL)	15%	Produit brut des locations ou sous-locations, au nom de chaque particulier ou société, pour l'ensemble des immeubles loués au lieu de résidence principale ou du principal établissement (Art. 386 du CGI)		Personnes physiques ou morales
Taxe complémentaire sur les salaires (TCS)	5%	Montant net des traitements, indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères, ainsi que de tous les avantages en argent et en nature lorsque		Personnes physiques (salariés)

Type d'impôt	Taux de référence	Base imposable	Seuil	Nature du contribuable
		l'activité rétribuée est exercée au Gabon. (Art. 90) ; Exonération de la part inférieure ou égale à 150.000 FCFA/mois.		
Taxe sur les contrats d'assurances (TCA)	5% ; 8% 30%	Application au local du tarif de sa catégorie fixé par arrêté du Ministre chargé des finances		Personnes physiques et morales
Droits d'enregistrement et timbre	Augmentation du capital : <ul style="list-style-type: none"> • 20.000 FCFA • 1% 	Valeur de l'augmentation		Personnes physiques et morales
	Baux : <ul style="list-style-type: none"> • 2% longue durée • 3% durée limitée 	Montant du loyer		
	Cessions <ul style="list-style-type: none"> • 4% bail immobilier • 13% et 15% fonds de commerce immeuble • 2% meubles • 3% titres sociaux 	Valeur de la cession		
	Contribution de société <ul style="list-style-type: none"> • 20.000 FCFA 			
	Décisions de justice <ul style="list-style-type: none"> • 4% • 10.000 FCFA 			
	Marchés publics <ul style="list-style-type: none"> ✓ 1% 			

Source : DGI

En matière de législation douanière, le Système Fiscal de Référence (SFR) est la réglementation communautaire de la CEMAC relative au Tarif Extérieur Commun (TEC). Toutefois, les dispositions fiscales et douanières contenues dans les Conventions et Accords Internationaux ratifiés (Convention de Chicago relative au transport aérien ; Accord de Florence et son Protocole de Nairobi relative aux biens pédagogiques et culturels ; Convention de Vienne, qui concerne les effets des diplomates ; Convention de Kyoto, révisée en 1999, relative à la simplification et à l'harmonisation des régimes douaniers) font partie du SFR, en raison de leur caractère supranational.

Tableau 2 : Système fiscal de référence au cordon douanier (actualisé)

Flux	Catégorie	Désignation	Taxation ad valorem		Taxation spécifique	
			Taux	Base imposable		
IMPORTATION	Droit de douanes	I Biens de première nécessité	5%	Valeur en douane		
		II Matières premières et d'équipement	10%			
		III Biens intermédiaires et divers	20%			
		IV Biens de consommation courante	30%			
	Taxes communautaires	Taxe Communautaire d'Intégration (TCI)	1%			
		Contribution Communautaire d'Intégration (CCI)	0,4%			
		Prélèvement OHADA(OAD)	0,05%			
		Contribution au financement de l'U.A.	0,02%			
	Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)	Produits au Taux normal	18%		Valeur en douane + Montant du droit de douane	
		Produits Taux réduit	10%			
		Ciment au Taux réduit	5%			
		Exportateurs et transport international	0%	Montant du Droit d'accise		
	Droit d'accise	Eau gazéifiée, aromatisée, sucrée, édulcorée	5%	Valeur en douane + Montant du droit de douane		
		Boissons non alcoolisées.	5%			
		Bières d'importation	25%		180 FCFA/Litre	
		Vins d'importation dont le prix d'achat est inférieur à 50.000 FCFA	25%		500 FCFA/Litre	
		Vins d'importation dont le prix d'achat est supérieur à 50.000 FCFA	40%		3000 FCFA/Litre	
		Champagnes dont d'achat est inférieur à 50.000 FCFA	25%		500 FCFA/Litre	
		Champagnes dont d'achat est supérieur à 50.000 FCFA	40%		3000 FCFA/Litre	
		Autres boissons importées tirant un degré d'alcool volumétrique supérieur à 12%	30%		500 FCFA/Litre	

Flux	Catégorie	Désignation	Taxation ad valorem		Taxation spécifique
			Taux	Base imposable	
		Boissons sucrées et autres boissons titrant un degré d'alcool volumétrique inférieur à 12%	5%		250FCFA/Paquet
		Tabac à fumer ou à mâcher cigares & cigarillos contenant du tabac.	32%		
		Carabine de chasse ou de tir sportif.	30%		
		Produits de parfumerie et cosmétique.	25%		
		Thé noir.	30%		
		Saumons du Pacifique, Atlantique, Danube, fumé y compris les filets.	30%		
		Caviar et ses succédanés ; Foie gras	40%		
		Foies, œufs, laitances de poissons, salés séchés, fumés ou en saumure.	30%		
		Eaux minérales.	32%		
		Eaux autres, glaces et neiges.	32%		
		Boissons fermentées.	32%		
		Alcool éthylique à usage non médicaux & liqueur & eau de vie.	32%		
		EXPORTATION	Minerais		
Droit de sortie (DS)	3%			Valeur FOB	
Bois débités et ouvrés	Droit de sortie/Bois 1 ^{ère} transformation		8,5%	Mercuriale	
	Droit de sortie/Bois 2 ^{ème} transformation		5%		
	Droit de sortie/Bois 3 ^{ème} transformation		3%		

Source : Code des douanes CEMAC, TEC, CGI et lois de finances.

Ainsi, toutes les mesures et dispositions qui dérogent au Système Fiscal de Référence seraient à priori dans **le périmètre d'évaluation** des dépenses fiscales.

1.2- Méthodologie

L'évaluation du coût des dépenses fiscales peut s'opérer à travers l'utilisation de trois méthodes répondant à des exigences de précision :

- une première technique consiste à quantifier le montant de la « *perte de recettes toutes choses restant égales par ailleurs* » en mesurant ex post la réduction de la recette fiscale engendrée par l'avantage fiscal abstraction faite des éventuels changements de comportement des contribuables, ni des conséquences sur les recettes des autres impôts. L'hypothèse faite ici est que les opérations taxables et l'assiette imposable seraient exactement les mêmes en présence ou en l'absence de la dépense fiscale ;
- une deuxième approche d'analyse consiste à estimer le « *gain final de recettes* » en essayant de tenir compte de l'effet des changements de comportement des agents économiques consécutivement à l'abrogation et des conséquences sur les recettes des autres impôts. Cependant, cette approche est complexe à mettre en œuvre, puisqu'elle requiert la modélisation du comportement du contribuable ;
- une troisième approche dénommée méthode de l'« *équivalent en dépense* » consiste à calculer combien coûterait la mesure si elle prenait la forme d'une subvention ou d'un transfert direct au contribuable. Cela revient à calculer, si la dépense fiscale venait à être supprimée, quel montant l'Etat devrait (avant impôt) reverser en dédommagement aux bénéficiaires de la dépense fiscale pour permettre de bénéficier (après impôt) du même

montant d'avantage monétaire, autrement dit leur permettre de bénéficier (après impôt) du montant d'avantage monétaire équivalent.

La méthode d'évaluation retenue ici est celle de la méthode dite de la « *perte de recettes, toutes choses étant égales par ailleurs* ». Le choix se justifie par la simplicité de sa mise en œuvre par rapport aux deux autres méthodes.

1.3- Périmètre méthodologique.

1.3.1 Fiscalité intérieure.

Au regard des données disponibles, le présent rapport propose une évaluation de la dépense fiscale relative à l'impôt sur les sociétés (IS), à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), aux droits d'accises (DA) et à la Contribution Spéciale de Solidarité (CSS) sur la base des données et des mesures relatives à l'année fiscale 2023.

1.3.2 Fiscalité de porte

Dans le cadre des travaux d'élaboration de la loi des Finances, la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects est amenée à produire un rapport sur les dépenses fiscales de porte pour alimenter l'annexe sur les dépenses fiscales qui accompagne la LF.

En effet, les dépenses fiscales ou pertes de recettes occasionnées par les exonérations fiscales et douanières sont de manière générale « *des faveurs ou des privilèges* » dont bénéficient certains opérateurs économiques, car leur imposition déroge au système de taxation de droit commun ou encore appelé **Systeme Fiscal de Référence**. Ces exonérations fiscales et douanières induisent **une perte définitive de recettes** pour l'Etat et ses démembrements (collectivités et structures parapubliques).

Ces régimes fiscaux des faveurs ou des privilèges relèvent du domaine de la Loi et découlent de divers textes, en particulier :

- le code général des impôts, le code des douanes CEMAC, le code des investissements ;
- le code minier ;
- les accords de siège, les conventions, traités et accords internationaux ;
- les accords de financement ;
- les conventions particulières signées avec l'Etat ;
- les dispositions relatives à la Zone Economique à Régimes Privilégiés ;
- les autres textes contenus dans les annexes fiscales aux Lois des Finances.

Il ressort de cette définition que les dépenses fiscales se caractérisent par une perte définitive des recettes pour l'Etat et s'apprécient toujours par rapport à une norme fiscale qu'il convient de définir et d'arrêter collégialement : le Systeme Fiscal de Référence.

Pour ce qui est de l'évaluation des dépenses fiscales de porte, l'information est rendue disponible et quasi exhaustive par le système informatique de dédouanement : le SYDONIA World. Ainsi, le SYDONIA World fournit toutes les informations relatives aux mesures dérogatoires accordées par la DGDDI. Donc, pour se conformer aux définitions des dépenses fiscales et du système fiscal de référence, le périmètre d'évaluation couvre toutes les natures d'impôts, droits et taxes et toutes les mesures et dispositions qui dérogent au SFR.

Tableau 3 : Mesures et dispositions qui dérogent au SFR

<u>Impôts, droits et taxes</u>	<u>Mesures et dispositions des dépenses fiscales</u>
Droit de douane	Franchise pour les actions sociales
Taxe sur la valeur ajoutée	Exonérations pour secteur Agriculture et élevage
Droit d'accise	Franchise pour Assainissement & nettoyage
Surtaxe temporaire	Franchise pour secteur Aviation Civile
Précompte IRPP	Franchise pour l'industrie du Bois
Taxe communautaire d'Intégration	Franchise pour les travaux du BTP
Contribution Communautaire d'Intégration	Franchise pour Dons et aides humanitaires
Prélèvement OHADA	Effets personnels
Contribution spéciale solidarité	Franchise exceptionnelle
Contribution au financement de l'U.A.	Franchise pour marchés d'état
Droit de sortie	Franchise pour Grands ensembles industriel
Timbre douanier	Exonération pour le secteur de l'Habitat social
Taxe sur les produits minéraux	Exonérations pour les Importations des produits pétroliers
	Franchise pour la Lutte contre la vie chère
	Exonération des Médicaments et matériels médicaux chirurgicaux
	Franchise pour la Recherche pétrolière
	Franchise pour la Production pétrolière
	Franchise pour la Recherche minière
	Franchise pour la Production minière
	Franchise pour le Secteur ferroviaire
	Franchise pour le Secteur public
	Franchise pour le Tourisme
	Franchise pour Transport maritime
	Franchise pour Zone Economique à Régimes Privilégiés (ZERP)

Source : Code des douanes CEMAC, TEC, CGI et lois de finances.

1.4. Enjeux de l'évaluation des dépenses fiscales

La politique fiscale se traduit par les actions et dispositions de mobilisation de recettes et des mesures de soutien à certains contribuables. Ainsi, les dépenses fiscales constituent-elles des outils de politiques économiques et sociales.

Leur évaluation et leur publication répondent au besoin de transparence dans l'appréciation de l'efficacité des politiques fiscales pour une meilleure mobilisation des ressources.

Aussi, l'analyse de l'impact des dépenses fiscales et de leur efficacité par rapport aux objectifs visés permet d'éclairer les décideurs sur le maintien ou la levée d'une mesure dérogatoire. C'est ceux qui contribueraient à rationaliser les dépenses fiscales et par conséquent à optimiser la mobilisation des ressources intérieurs.

Chapitre 2 : Présentation des dépenses fiscales

Au total, 218 mesures dérogatoires au système fiscal de référence constitutive de dépenses fiscales ont été recensées. Ces dernières proviennent de deux grandes sources, à savoir celle dite de droit commun tel que le Code général des impôts (CGI) ou le Code de douane (CD) et celle dite spéciale ou particulière contenue dans des textes spécifiques (Codes minier, forestier, agricole, textes régissant les zones économiques, etc.).

2.1 Présentation générale des dépenses fiscales "intérieures"

2.1.1. Répartition des mesures dérogatoires par type d'impôt

Parmi les 218 mesures dérogatoires identifiées comme des dépenses fiscales, 21,6% sont liées à la TVA, 16,5% à l'IS, 10,6% à la CSS, 7% à la patente. Le reste étant réparti sur les autres impôts et taxes

Tableau 4 : Répartition des mesures recensées nature d'impôt

Mesure	Nombre	Part (%)
TVA	47	21,60%
IS	36	16,50%
CSS	23	10,60%
Patente	20	9,20%
IMF/MP	5	2,30%
IRVM	15	6,90%
Droits d'enregistrement	14	6,40%
IRPP	11	5,00%
CFU	12	5,50%
Droits d'accises	6	2,80%
ISL	6	2,80%
Taxe sur les contrats d'assurances	5	2,30%
Retenue à la source (RS)	5	2,30%
TSIL	4	1,80%
Taxe sur les bateaux de plaisance	3	1,40%
Taxe de solidarité sur les billets d'avion	2	0,90%
Taxe sur les transferts de fonds	2	0,90%
Contribution pour les ordures ménagères	1	0,50%
Redevance d'Usure de la Route (RUR)	1	0,50%
Total	218	100,00%

Source : DGI.

2.1.2 Répartition des mesures dérogatoires par nature de l'avantage fiscal

Les mesures représentatives d'une dépense fiscale se présentent sous diverses formes : exonérations, réductions, abattements, taux réduits, taxations forfaitaires, amortissement accélérés et dégressifs. Le tableau ci-dessus présente leur ventilation.

Tableau 5 : Ventilation des mesures recensées selon la nature de l'avantage fiscal

	Nombre	Part (%)
Exonérations	163	74,80%
Taux réduit	39	17,90%
Enregistrements gratuits	7	3,20%
Abattements	2	0,90%
Réduction de base	2	0,90%
Amortissements accélérés	2	0,90%
Réduction de l'impôt	1	0,50%
Crédits d'impôts		
Amortissements dégressifs	1	0,50%
Taxations Forfaitaires	1	0,50%
Total	218	100,00%

Source : DGI

En 2023, la majorité des dépenses fiscales recensées concerne les exonérations, avec 74,8% et les taux réduits avec 17,9%.

2.1.3 Répartition des mesures dérogatoires par secteurs d'activités

La ventilation des dépenses fiscales par secteur d'activité est présentée dans le tableau ci-dessous.

Les dépenses fiscales concernent l'ensemble des secteurs d'activité. Elles se répartissent de la manière suivante : 24% des mesures concernent l'ensemble des secteurs, 13,5% l'agriculture, l'élevage, la pêche et l'artisanat, 8% l'hôtellerie, la restauration et le tourisme 7,4% les mines et le pétrole.

Tableau 6 : Répartition des mesures recensées par secteurs d'activités

Secteur	Nombre	Part (%)
Tous les secteurs	48	22,00%
Agriculture, élevage, chasse, pêche et artisanat	26	11,90%
Hôtellerie, restauration et tourisme	18	8,30%
Mines et Pétrole	18	8,30%
Industrie	16	7,30%
Commerce	15	6,90%
Transport	8	3,70%
Secteur Financier	7	3,20%
Santé et actions sociales	8	3,70%
Autres	6	2,80%
Electricité, Eau et Energie verte	5	2,30%
BTP	8	3,70%
Assurance	7	3,20%
Activités sociales, culturelles et sportives	4	1,80%

Secteur	Nombre	Part (%)
Exploitation et Transformation du bois	4	1,80%
Commerce alimentaire et industrie agro-alimentaire	5	2,30%
Activités immobilières	3	1,40%
Services publics	3	1,40%
Edition, Imprimerie, Reproduction	3	1,40%
Distribution des produits pétroliers	1	0,50%
Education	2	0,90%
Pharmacie	2	0,90%
Institutions financières	1	0,50%
Total	218	100,00%

2.1.4 Répartition des mesures dérogatoires par type de bénéficiaires

Les entreprises et les ménages représentent les principaux bénéficiaires des dépenses fiscales : 53,6% pour les entreprises, 22,5% pour les ménages et 25,2% pour les entreprises et les ménages.

Tableau 7 : Répartition des mesures recensées par type de bénéficiaires

Bénéficiaires	Nombre	Part (%)
Entreprises	112	51,40%
Entreprises et Ménages	55	25,20%
Ménages	49	22,50%
Associations	2	0,90%
Total	218	100,00%

2.1.5 Répartition des mesures dérogatoires par objectifs

Toute dépense fiscale vise soit un but économique, soit un but social ou encore un but culturel. La ventilation des dépenses fiscales par objectif (cf. tableau 5) permet d'observer que sur les 218 mesures constitutives de dépenses fiscales, 154, soit 70,6% ont un objectif économique, 49 (soit 22,5%) un objectif social et culturelle et 15 (soit 6,9%) un objectif économique et sociale.

Tableau 8 : Répartition des mesures recensées par objectif des politiques publiques

	2023		2024	
	Nombre	Part (%)	Nombre	Part (%)
Economique	171	71,50%	154	70,60%
Sociale et culturelle	53	22,20%	49	22,50%
Economique et Sociale	15	6,30%	15	6,90%
Total	239	100,00%	218	100,00%

2.2 Présentation générale des dépenses fiscales de "porte"

2.2.1. Méthodes d'évaluation et d'estimation des dépenses fiscales au cordon douanier

La méthode de calcul du montant des dépenses fiscales occasionnées par les exonérations accordées par l'Administration des Douanes s'appuie sur "**la méthode de la perte des recettes**". Elle consiste à évaluer ex-post la réduction des recettes douanières qu'a entraîné les régimes d'exonération en faisant l'hypothèse que ces dérogations à la norme fiscale n'ont aucun effet sur les comportements des contribuables.

Ainsi, le montant des dépenses est la différence entre le montant de chaque taxe qui aurait dû être liquidée si le contribuable ne bénéficiait pas d'une exonération, et celui qui a été effectivement liquidée.

$$DF^T = DT_{DC} - DT_L = \text{Valeur taxable} * \text{Taux}_N - \text{Valeur taxable} * \text{Taux}_L$$

DF^T : montant de la dépense fiscale ;

DT_{DC} : Total Droits et Taxes en régime commun ou Droit commun (DC)

DT_L : Total Droits et Taxes Liquidés

$Taux_N$: Taux normal

$Taux_L$: Taux effectif ou appliqué (taux liquidé)

$$DF^{DGDDI} = DF^{DD} + DF^{TVA} + DF^{Accises} + \dots + DF^{Taxes\ communautaires} + DF^{Autres\ taxes}$$

DF^{DGDDI} : montant total de la dépense fiscale de la DGDDI ;

DF^{DD} : montant de la dépense fiscale du droit de douane à l'importation ;

DF^{TVA} : montant de la dépense fiscale de la TVA à l'importation ;

Les estimations et projections des pertes de recettes occasionnées par les dépenses fiscales sont calculées à partir du taux moyen de défiscalisation par les dépenses fiscales (rapport du montant des pertes de recettes sur la valeur FOB) et des prévisions de la valeur des importations. Toutefois, en tenant compte de la dynamique de rationalisation des exonérations observée en 2023 et de janvier à juillet 2024, une dégradation de 0,5 point de pourcentage de ce ratio est retenue pour la projection des dépenses fiscales de l'année 2025.

Tableau 9 : Evolution du taux de défiscalisation par les exonérations fiscales

	2022	2023	Janvier-juillet 2024
Importation CAF	1 722,56	1 969,97	1 280,86
Dépenses fiscales/SFR	172,33	174,01	114,00
Taux de défiscalisation	10,0%	8,8%	8,9%

Source : Code des douanes CEMAC, TEC, CGI et lois de finances.

Tableau 10 : Dépenses fiscales : estimations 2024 et prévisions 2025 à partir du taux de défiscalisation de juillet 2024

	Estimation 2024	Projection 2025	Variations 2025/2024
Importation CAF	2 153,92	2 331,37	8,2%
Dépenses fiscales/SFR	191,70	195,84	2,2%
<i>Taux de défiscalisation/Dépenses fiscales</i>	8,9%	8,4%	

Source : Code des douanes CEMAC, TEC, CGI et lois de finances.

Au niveau de la fiscalité de porte, sur plus de 300 mesures et dispositions d'exonération fiscale, seules 171 répondent à la définition des dépenses fiscales. Ainsi, ces 171 mesures ont été évaluées, soit un taux d'évaluation de 100%. Toutefois, toutes les mesures dérogatoires ne sont pas nécessairement mises en œuvre. Par conséquent, sur 171 mesures évaluées, seules 106 et 98 ont été effectivement mises en œuvre, respectivement en 2022 et 2023.

Tableau 11 : Evolution du nombre total de mesures d'exonération mises en œuvre par secteur d'activité

Secteur	2022	2023
Pétrole	5	5
Santé	17	16
Mines	12	11
Ménages et entreprises individuelles	2	3
Agriculture et élevage	4	3
Secteur public	9	11
Industrie	23	20
Transport maritime	5	4
Tourisme	1	1
Bâtiments et Travaux Publics (BTP)	12	11
Transport ferroviaire	3	3
Transport aérien	1	1
Autres	12	9
Total	106	98

2.2.2. Répartition des dépenses fiscales par nombre de bénéficiaires 2022-2023

En 2023, le montant des dépenses fiscales et le nombre des bénéficiaires ont respectivement augmentés de 1% et 0,8%.

Tableau 12 : Montant des dépenses fiscales et nombre des bénéficiaires

	2022	2023	2023/ 2022
Montant dépenses fiscales (en milliards FCFA)	172,3	174,0	1,0%
Nombre Bénéficiaires	869	876	0,8%

Pour mémoire :

<i>Pertes des recettes/toutes mesures d'exonération (en milliards FCFA)</i>	302,6	316,1	4,5%
---	-------	-------	------

2.2.3. EVOLUTION DU MONTANT DES DEPENSES FISCALES PAR DROITS ET TAXES

Le montant des dépenses fiscales occasionnées par l'exonération du droit de douane et de la TVA représente plus de 75% du total en 2022 et 2023.

Tableau 13 : Evolution du montant des dépenses fiscales par droits et taxes

En milliards FCFA	2022		2023	
	Valeur	%	Valeur	%
Montant dépenses fiscales	172,33	100	174,01	100%
Droit de douane	96,26	55,9	91,48	52,6%
Taxe sur la valeur ajoutée	41,02	23,8	44,11	25,3%
Contribution spéciale solidarité	10,62	6,2	13,30	7,6%
Droit d'accise	0,59	0,3	0,53	0,3%
Surtaxe temporaire	0,00	0,0	0,00	0,0%
Taxe communautaire d'Intégration	10,49	6,1%	11,14	6,4%
Contribution Communautaire d'Intégration	3,87	2,2%	3,85	2,2%
Prélèvement OHADA	0,48	0,3%	0,48	0,3%
Contribution au financement de l'U.A.	1,72	1,0%	1,73	1,0%
Droit de sortie	7,26	4,2%	7,39	4,2%
Taxe sur les produits minéraux	0,02	0,0%	0,01	0,0%

2.2.4. Répartition des dépenses fiscales par type de biens

Le montant des dépenses fiscales est en grande partie constitué par les pertes de recettes occasionnées par l'exonération des Biens d'équipement et des Biens intermédiaires.

Tableau 14 : Evolution du montant des dépenses fiscales par type de biens

En milliards FCFA	2022		2023		Variations	
	Valeur	%	Valeur	%	Ecart Valeur	Ecart %
Montant dépenses fiscales	172,34	100	174,01	100	1,67	1,0
Biens de consommation	55,41	32,1	46,53	26,7	-8,88	-16,0
<i>dont Produits alimentaires</i>	<i>43,99</i>	<i>25,5</i>	<i>34,85</i>	<i>20,0</i>	<i>-9,14</i>	<i>-20,8</i>
Biens d'équipement	63,82	37,0	67,51	38,8	3,69	5,8
Biens intermédiaires	50,88	29,5	57,17	32,9	6,28	12,3
Energie (Carburants et gaz)	2,23	1,3	2,81	1,6	0,57	25,6

2.2.5. Evaluation des dépenses fiscales par secteur d'activité des bénéficiaires des exonérations

Les dépenses fiscales au bénéfice des contribuables du secteur Pétrole ont une représentativité plus importante (25%).

Tableau 15 : Evolution du montant des dépenses fiscales par secteur d'activité des bénéficiaires des exonérations

En milliards FCFA	2022		2023		Ecart	
	Valeur	Pourcentage	Valeur	Pourcentage	Valeur	Pourcentage
Montant dépenses fiscales	172,34	100%	174,01	100%	1,67	1,0%
Pétrole	35,67	21%	42,78	25%	7,10	19,9%
Mines	25,06	15%	21,30	12%	-3,77	-15,0%
Ménages et entrep. indiv.	37,51	22%	29,12	17%	-8,39	-22,4%
Industrie	20,07	12%	27,76	16%	7,69	38,3%
Agriculture et élevage	13,62	8%	12,78	7%	-0,84	-6,1%
Secteur public	11,87	7%	14,62	8%	2,75	23,1%
Santé	6,47	4%	6,55	4%	0,08	1,2%
Transport maritime	4,47	3%	3,69	2%	-0,79	-17,6%
Transport ferroviaire	0,83	0%	2,48	1%	1,64	197,7%
BTP	4,24	2%	5,12	3%	0,88	20,8%
BOIS	7,42	4%	4,15	2%	-3,27	-44,0%
Tourisme	0,69	0%	0,75	0%	0,06	8,9%
Transport	0,05	0%	0,19	0%	0,13	244,8%
Transport aérien	0,17	0%	0,10	0%	-0,07	-41,8%
Religions et cultes	0,06	0%	0,07	0%	0,00	6,1%
Autres	4,33	3%	2,59	1%	-1,74	-40,1%

Chapitre 3 : Evaluation du coût des dépenses fiscales

3.1 Evaluation des dépenses fiscales de porte

Les estimations et les projections des dépenses fiscales ont été réalisées par la méthode d'estimation et de projection des dépenses fiscales déclinée plus haut. Sur la base des données de 2022, de 2023 et des sept premiers mois de l'année 2024, le coût des exonérations attendu est estimé à 191,7 milliards Francs CFA pour l'année 2024, et est projeté 195,84 milliards Francs CFA pour l'année 2025, soit une croissance relativement faible (2,1%) par rapport à celle attendu pour la valeur des importations (8,2%).

Tableau 16 : Estimations et projections des dépenses fiscales par nature des droits et taxes

<i>En milliards FCFA</i>	Estimations 2024	Projections 2025	Variations
Montant dépenses fiscales	191,70	195,84	2,2%
Droit de douane	103,43	105,66	2,2%
Taxe sur la valeur ajoutée	47,62	48,65	2,2%
Contribution spéciale solidarité	13,94	14,24	2,2%
Droit d'accise	0,55	0,56	2,2%
Surtaxe temporaire	0,00	0,00	2,2%
Taxe communautaire d'Intégration	11,61	11,86	2,2%
Contribution Communautaire	4,17	4,26	2,2%
Prélèvement OHADA	0,52	0,53	2,2%
Contribution au financement de l'U.A.	1,87	1,91	2,2%
Droit de sortie	7,96	8,13	2,2%
Taxe sur les produits minéraux	0,02	0,02	2,2%

Tableau 17 : Estimations et projections des dépenses fiscales par type de produits

<i>En milliards FCFA</i>	Estimations 2024	Projections 2025	Variations
Montant dépenses fiscales	191,70	195,84	2,2%
Biens de consommation	53,61	54,77	2,2%
<i>dont Produits alimentaires</i>	<i>41,28</i>	<i>42,17</i>	<i>2,2%</i>
Biens d'équipement	71,42	72,97	2,2%
Biens intermédiaires	63,20	64,57	2,2%
Energie	3,46	3,54	2,2%

Tableau 18 : Estimations et projections des dépenses fiscales par secteur d'activité

<i>En milliards FCFA</i>	2024	2025	Variations
Montant dépenses fiscales	191,70	195,84	2,2%
Pétrole	44,04	44,99	2,2%
Mines	24,89	25,43	2,2%
Ménages et entrep. Indiv.	34,77	35,52	2,2%
Industrie	24,75	25,29	2,2%
agriculture et élevage	14,26	14,57	2,2%
Secteur public	15,44	15,78	2,2%
Santé	7,12	7,27	2,2%
Transport maritime	8,03	8,20	2,2%
Secteur ferroviaire	1,94	1,99	2,2%
BTP	5,54	5,66	2,2%
BOIS	5,38	5,50	2,2%
Tourisme	0,72	0,74	2,2%
Transport	1,08	1,10	2,2%
Transport aérien	0,15	0,15	2,2%
Réligions et cultes	0,06	0,06	2,2%
Autres	3,62	3,70	2,2%

3.1.1 Evaluation des dépenses fiscales intérieures

Il convient de noter que toutes les mesures constitutives de dépenses fiscales recensées ne font pas l'objet d'une évaluation. En effet, compte tenu des limites du système d'information et des difficultés dans la collecte des données complètes et exhaustives, le périmètre du rapport sur les dépenses fiscales se limitera à l'Impôt sur les Sociétés (IS), à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et aux droits d'accises (DA). Cette restriction sera progressivement levée une fois l'information nécessaire disponible.

3.1.2 Evaluation des dépenses fiscales relatives à l'IS

L'impôt sur les sociétés (IS) est un impôt qui frappe le bénéfice de l'entreprise. La détermination des dépenses fiscales rattachées à l'IS se résume à évaluer les exonérations, les crédits d'impôts et les réductions d'impôts ou encore les réductions de taux. Le montant abandonné par l'Etat correspond à la différence entre l'IS théorique déterminé par application du SFR c'est-à-dire l'IS que les sociétés auraient dû payer s'il elles ne bénéficiaient pas de l'avantage et l'IS effectivement payé par les sociétés.

La dépense fiscale en matière d'IS concerne essentiellement les entreprises des zones économiques à régime privilégié (ZERP) ou encore des zones d'investissement spéciales (ZIS), les entreprises de l'industrie du bois, les entreprises du secteur du tourisme, etc.

Les données utilisées pour l'évaluation des dépenses fiscales en matière d'IS sont le bénéfice fiscal imposable et/ou le chiffre d'affaires.

Encadré 1 : Formule d'estimation de la dépense fiscale relative à l'IS

L'IS est un impôt assis sur le bénéfice imposable des sociétés. Le montant de l'impôt dû par chaque société ou entreprise ne peut être inférieur à l'impôt minimum forfaitaire (IMF) qui résulterait de l'application du taux de 1% au CA tel que défini à l'article 25 du CGI ou à la somme de 1.000.000 FCFA correspondant au minimum de perception (MP). La dépense fiscale est évaluée de la façon suivante :

$$DF\ IS = IS\ théorique - IS\ effectivement\ payé$$

$$\text{Où } IS\ théorique = \text{Maximum (Bénéfice Fiscal} \times \text{Taux IS ; CA} \times 1\% ; 1.000.000)$$

RESULTATS

La dépense fiscale évaluée en matière d'IS s'établit à **5,2 milliards de FCFA**, soit 0,52% des recettes fiscales et 0,06% du PIB hors pétrole.

Tableau 19 : Dépenses fiscales évaluées pour l'IS (en millions de FCFA)

Secteur d'activité	Montant Dépense Fiscale
Bois	4 219 114 946
Sidérurgie	529 368 654
Chimie	232 876 188
Agro-industrie	80 336 625
Matériaux de construction	69 544 182
Recyclage	30 387 100
Services	3 000 000
Communication	1 000 000
Plastique	1 000 000
Construction	1 000 000
Hydrocarbure	1 000 000
Total	5 168 627 696

3.1.3 Evaluation des dépenses fiscales relatives à la TVA

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt sur la consommation. La TVA contrairement aux autres prélèvements obligatoires, se singularise par son mécanisme de déduction qui fait de la TVA une taxe collectée par les entreprises assujetties pour le compte de l'Etat mais à la charge du consommateur final, généralement les ménages. En effet, les entreprises assujetties facturent de la TVA lorsqu'elles vendent leurs produits ou services et paient de la TVA à leurs fournisseurs lorsqu'elles effectuent leurs propres achats. Les entreprises reversent à l'Etat la TVA nette c'est-à-dire la différence entre la TVA qu'elles ont facturé (TVA collectée) et la TVA qu'elles ont supportée (payé).

Par conséquent, les entreprises non assujetties n'ont pas à facturer la TVA à leurs clients. Mais elles n'ont plus accès au mécanisme de déduction : elles ne peuvent plus récupérer la TVA qu'elles payent à leurs fournisseurs. Celle-ci constitue alors pour elles une charge définitive, appelée « rémanence de TVA ».

Pour évaluer les dépenses fiscales de TVA, deux approches peuvent être utilisées :

- une approche basée les déclarations des contribuables (voir encadré 2) ;
- une autre utilisant les *tableaux des ressources et des emplois* (TRE) de la comptabilité nationale (voir encadré 3).

Bien que le modèle basé sur les données des comptes nationaux constitue une approche pertinente pour l'évaluation des dépenses fiscales en matière de TVA, l'absence de données récentes sur les comptes nationaux ne permet de le mettre en œuvre.

C'est pourquoi le modèle utilisant les déclarations de TVA des contribuables a été choisi pour l'évaluation des dépenses fiscales à annexer à la LF 2025.

Le calcul de la DF de TVA intérieure s'effectue au niveau de chaque entreprise.

Résultats

Le tableau ci-après montre que les dépenses fiscales relatives à la taxe sur la valeur ajoutée s'élèvent à **153,30 milliards de FCFA**, soit 1,7% du PIB hors pétrole et 15,4% des recettes fiscales brutes. Ce montant se répartit de la manière suivante : **128,2 milliards de FCFA** pour les exonérations, **24,9 milliards de FCFA** pour le taux réduit de 10% et **0,17 milliards de FCFA** pour le taux réduit de 5%.

Les cinq plus gros postes de dépenses fiscales concernent l'industrie agro-alimentaire (30,7%), les services (16%) et les banques (12,7%), les assurances (6,3%) et les autres services (5,9%).

Tableau 20 : Dépenses fiscales de TVA estimées (en FCFA)

Secteurs d'activité	Total	Part (%)	Part cumulée (%)
Industrie agro-alimentaire	47 116 734 950	30,70%	30,70%
Services	24 322 421 171	15,90%	46,60%
Banques	19 458 440 390	12,70%	59,30%
Assurances	9 732 165 056	6,30%	65,60%
Autres Services	8 983 785 388	5,90%	71,50%
Commerce alimentaire	8 400 522 140	5,50%	77,00%
BTP	7 209 940 652	4,70%	81,70%
Transport	7 027 916 585	4,60%	86,30%
Agriculture, Elevage et pêche	5 781 466 028	3,80%	90,00%
Commerce	3 919 746 951	2,60%	92,60%
Pharmacies	3 562 261 641	2,30%	94,90%
Ciment	2 455 733 415	1,60%	96,50%
Santé	1 633 896 878	1,10%	97,60%
Edition et imprimerie	935 695 617	0,60%	98,20%
Industries	765 640 294	0,50%	98,70%
Raffinerie de Pétrole	584 591 042	0,40%	99,10%
Distribution des produits pétroliers	478 969 540	0,30%	99,40%
Tourisme, hôtellerie et restauration	420 858 287	0,30%	99,70%
Mines et carrières	267 053 192	0,20%	99,80%
Education	146 175 466	0,10%	99,90%
Loisirs	46 632 679	0,00%	100,00%
Immobilier	20 650 245	0,00%	100,00%
Télécommunications	12 634 708	0,00%	100,00%
Industrie du bois	11 482 085	0,00%	100,00%
Services	785 987	0,00%	100,00%
Total	153 296 200 386	100%	

Source : DGI

Encadré 2 : Méthodologie d'évaluation des dépenses fiscales de TVA basée sur les déclarations des contribuables

Comme nous l'avons précédemment défini, la dépense fiscale est la différence entre les recettes potentielles (c'est-à-dire le montant de TVA qui aurait dû être reversé à l'Etat si le produit n'avait pas bénéficié d'une exonération ou d'une réduction de taux) et les recettes effectives (c'est-à-dire celle réellement payées à l'Etat). De prime abord, cette définition simple et trop abstraite ne nous dit pas comment estimer les recettes potentielles et les recettes effectives.

Une définition plus précise consiste à définir la dépense fiscale comme la différence entre les recettes potentielles qui résulteraient de l'imposition au taux normal (18% au Gabon), avec un civisme fiscal parfait des contribuables et les recettes effectivement encaissées par l'Etat. En toute rigueur, pour évaluer la dépense fiscale relative à la TVA, il faut faire la différence de TVA nettes (c'est-à-dire TVA collectée sur les ventes moins la TVA payée lors des achats, soit la TVA déductible).

Cas des DF relatives aux exonérations :

La difficulté d'évaluation des DF relatives aux exonérations réside dans le fait que le chiffre d'affaires exonéré, à partir duquel on aurait calculé la TVA qui aurait été déductible n'est généralement pas connue.

Afin d'approximer la TVA qui aurait été déductible, on fait l'hypothèse que le ratio entre la TVA déductible et la TVA facturée est constant. Dans ce cas, ce ratio respecte le même ordre de grandeur que le ratio entre la TVA déductible exonérée et la TVA collectée exonérée.

Sous cette hypothèse la dépense fiscale est déterminée à partir de la formule suivante :

$$DF = CA \text{ exonéré} \times 18\% \times (TVA \text{ nette à payer} / TVA \text{ collectée déclarée})$$

Avant d'effectuer les évaluations, des retraitements doivent être effectués sur les données des déclarations des contribuables. En effet, il ne faut retenir que les biens et services qui entraînent une dépense fiscale. A ce titre, il faut :

- exclure les entreprises pour lesquelles l'information n'est pas disponible, à savoir le CA intérieur exonéré de TVA, la TVA payée à l'Etat, la TVA collectée.
- exclure les entreprises exportatrices et toutes celles qui seraient liées directement et sans ambiguïté à une activité d'exportation. Il en est de même des entreprises exportatrices ayant bénéficié du remboursement de crédit de TVA, en particulier les entreprises relevant des secteurs extractifs (pétrole, mine) et forestier ainsi que toutes activités de transformation associées, les sous-traitants pétroliers dispensés, le transport aérien.

Cas des DF relatives aux taux réduits :

Les déclarations de TVA permettent, toute chose étant égale par ailleurs, d'obtenir aussi bien la TVA collectée que la TVA déductible pour les différents taux de TVA.

Dans ce cas, la dépense fiscale peut être obtenue en faisant la différence en la TVA théorique et la TVA effective.

Encadré 3 : Modèle d'estimation des dépenses fiscales relatives à la TVA basée sur les données des comptes nationaux

Le modèle développé dans ce cadre est assis sur la consommation finale et d'autres données relatives à la demande. Cette méthode repose sur le principe d'élaboration d'un modèle de recettes qui tente d'appréhender au mieux l'assiette d'imposition cible. Elle recourt aux données sur la demande pour calculer la TVA payée par les consommateurs, et ajoute ensuite un montant estimatif de la TVA finale pour les entreprises exonérées et pour les biens exclus du droit à déduction, sur la base des statistiques relatives à la demande.

La dépense fiscale en matière de TVA est évaluée de la façon suivante :

$$DF\ TVA = TVA\ théorique - TVA\ effectivement\ payé$$

La TVA nette théorique est alors déterminée de la façon suivante :

- Pour les agents économiques non assujettis (j =ménages, APU, ISBLSM, etc.), la TVA nette est identique à la TVA brute :

$$TVA\ nette_j = TVA\ brute_j = \sum_i t_i \times CF_{i,j} \times \alpha_i$$

$CF_{i,j}$ est la matrice de consommation finale, α_i représente la proportion taxable du produit i .

- Pour les agents économiques assujettis (j = branches) mais dont les achats sont exclus du droit à déduction. La taxe que ces agents acquittent est :

$$TVA\ nette_j = TVA\ brute_j = \sum_i t_i \times VEDAD_{i,j} \times CI_{i,j} \times \alpha_i$$

$CI_{i,j}$ est la matrice de consommation intermédiaire $VEDAD_{i,j}$ est un « vecteur d'exclusion du droit à déduction ». Il est défini comme étant la partie de la consommation intermédiaire qui ne pourra en aucun cas donner lieu à déduction de la TVA.

- Pour les agents économiques assujettis (j = branches) mais qui réalisent à la fois des opérations dans le champ et hors du champ ou exonérées de TVA. La taxe que ces agents s'acquittent sur les biens et services est :

$$TVA\ nette_j = TVA\ brute_j = \sum_i t_i [1 - VEDAD_{i,j}] \times CI_{i,j} \times PND_j \times \alpha_i$$

PND_j représente pour chaque branche j le « prorata de non déductibilité », c'est-à-dire la proportion de la TVA sur les intrants que la branche j ne pourra pas déduire. C'est également la part de la production de chaque branche j qui est exonérées. On le calcule donc à partir du tableau de ressource en produit (TRP).

3.2. Evaluation des dépenses fiscales relatives aux droits d'accises intérieurs

Les droits d'accises (DA) sont des taxes indirectes qui frappent normalement un nombre restreint de biens ou de services dont les élasticité demande/prix sont faibles (tabac, alcool, boissons sucrées, produits pétroliers, télécommunications, etc.). Ils peuvent être « ad valorem » et/ou « spécifiques ».

Les DA *ad valorem* taxent la valeur monétaire des biens ou services au moyen d'un taux. Quant aux DA spécifiques, ils taxent les quantités de biens ou services à hauteur d'un montant monétaire, fixé par unité physique (nombre de paquets de cigarettes, nombre de bouteilles, litre, etc.).

Les objectifs des DA peuvent être multiples. L'objectif premier est de réduire les externalités négatives engendrées par la consommation des biens taxés. C'est le cas du tabac, de l'alcool et des boissons sucrées qui causent des problèmes de sociaux et de santé publique. Le second objectif peut être aussi un objectif de mobilisation des recettes.

Les droits DA concernent, selon l'article III du GATT, repris dans la directive CEMAC, aussi bien la production locale que les produits importés, en vertu d'un principe de non-discrimination. Ainsi, selon l'article 9 de ladite directive, « Toute mesure préférentielle concernant les biens nationaux est interdite, notamment toute réduction partielle ou total des bases d'imposition ou de taux ». C'est à ce titre que nous avons considéré que toute mesure qui s'inscrit dans ce cadre est considérée comme une dépense fiscale.

Encadré 4 : Formule d'estimation de la dépense fiscale relative aux droits d'accises intérieurs

L'estimation des dépenses fiscales relatives aux droits d'accises intérieurs est obtenue à partir d'un fichier Excel des déclarations des contribuables assujettis à cet impôt (grandes et moyennes entreprises).

La dépense fiscale est relativement simple à calculer pour cet impôt :

$$DF \text{ Droits d'accises} = DA \text{ théorique} - DA \text{ effectivement payé}$$

Où $DA \text{ théorique} = (\text{Prix de revient sortie usine} * \text{Taux ad valorem du SFR}) + (\text{Quantité de biens} * \text{Montant des DA du SFR})$

RESULTATS

Les dépenses fiscales des droits d'accises intérieurs sont évaluées à **35,9 milliards de FCFA**, soit 0,4% du PIB hors pétrole et 3,6% des recettes fiscales

Tableau 21 : Evaluation des dépenses fiscales des droits d'accises intérieurs

Nature des opérations	Montant Ad Valorem	Montant Spécifique	Total Dépense Fiscale DA
Bières Locales	1 278 182 488	26 653 090 080	27 931 272 568
Vins locaux	4 433 819	330 793 920	335 227 739
Autres boissons locales à un degré d'alcool supérieur à 12 %	1 374 039	7 618 834 560	7 620 208 599
Total	1 283 990 345	34 602 718 560	35 886 708 905

Source : DGI

3.3. Evaluation des dépenses fiscales relatives à la Contribution Spéciale de Solidarité

La Contribution Spéciale de Solidarité (CSS), tout comme la TVA est un impôt sur la consommation, instituée en 2017 en remplacement de la Redevance Obligatoire à l'Assurance Maladie (ROAM) acquittée par les opérateurs de téléphonie mobile. Contrairement à la TVA, il n'existe pas de mécanisme de déductibilité de la CSS payée en amont.

Sont assujettis à cette contribution les personnes physiques et morales y compris les collectivités locales et les établissements publics, réalisant à titre habituel ou occasionnel des opérations imposables dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes s'établit au moins à 30.000.000 FCFA.

Le taux de la CSS est de 1% de la base imposable définie à l'article 24 de la LF 2017, c'est-à-dire sur un montant hors taxe qui ne prend pas en compte la TVA et la CSS elle-même.

Encadré 5 : Formule d'estimation de la dépense fiscale relative à la CSS

L'estimation des dépenses fiscales relatives à la CSS est obtenue à partir d'un fichier Excel des déclarations des contribuables assujettis à cet impôt et des statistiques des entreprises bénéficiant de dispense.

La dépense fiscale est relativement simple à calculer pour cet impôt :

$$DF\ CSS = CSS\ théorique - CSS\ effectivement\ payé$$

Où CSS théorique = base d'imposition * taux statutaire

RESULTATS

Les dépenses fiscales des droits d'accises intérieurs sont évaluées à **1,16 milliards de FCFA**, soit **0,01%** du PIB hors pétrole et 0,12% des recettes fiscales.

Tableau 22 : Evaluation des dépenses fiscales pour la CSS

BENEFICIAIRES PAR SECTEUR D'ACTIVITE	CSS
Projets	69 759 527
Sécurité sociale	4 606 683
Industrie du ciment	58 165 878
Agriculture et agro-industrie	52 677 160
Ambassades, Organismes et Assimilés	122 848 901
Associations ONG et assimilés	90 160
Pétrole	630 515
Mines	331 923 575
Energie	18 010 630
Portuaire	119 973 461
Aéroport	19 916 863
Réseaux routiers	124 583 340
Construction des centres	63 018
Réseaux ferroviaires	188 170 717
Gestion et Aménagement des ZIS	31 360 200
BTP	1 369 346
Santé	1 534 156
Divers	16 089 049
Zone Economique et Spéciale de Port-Gentil	
Zone Economique et Spéciale de Nkok	
TOTAL	1 161 773 179

Chapitre 4 : Mesures dérogatoires à formalité préalable

4.1 Dispenses délivrées par la Direction des Régimes Spécifiques

Certaines mesures d'exonérations nécessitent l'accomplissement d'une formalité administrative auprès de la Direction des Régimes Spécifiques (DRS) de la DGI. Cette formalité est sanctionnée par la délivrance, au bénéficiaire, d'une attestation de dispense de paiement de la TVA.

Cependant, ce type d'exonérations ne constituent pas une dépense fiscale au regard des critères définissant la dépense fiscale. En effet, est constitutive d'une dépense fiscale une exonération entraînant la perte définitive des recettes pour l'Etat. Ainsi, sur la base du mécanisme de déduction de la TVA, les dispenses ne constituent pas une perte définitive, mais plutôt une perte de trésorerie pour l'Etat.

Pour une meilleure transparence et afin d'alerter les pouvoirs publics du nombre croissant de ces dispenses qui peuvent entraîner des distorsions et par conséquent des pertes de recettes pour l'Etat, l'évaluation des montants liés à ces mesures sont présentés dans ce rapport.

4.2 Evaluation des montants relatifs aux dispenses

En 2023, le montant des dispenses de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), se situerait à **60,1 milliards de FCFA** contre **28,9 milliards de FCFA** en 2022, soit presque le double.

Tableau 23 : Montant des dispenses fiscales 2022 par secteurs d'activité (en millions de FCFA)

Bénéficiaires par secteur d'activité	TVA 2022	TVA 2023	Variation 2023/2022
Projets	1 867 554 734	1 059 338 939	-43,30%
Sécurité sociale	306 091 861	603 154 166	97,10%
Forêt	63 181 138		-100,00%
Agriculture et agro-industrie	4 999 314 731	4 770 065 180	-4,60%
Ambassades, organismes et assimilés	1 229 076 885	2 326 555 983	89,30%
Pétrole	114 712 732	138 750 827	21,00%
Mines	7 612 577 010	21 527 374 200	182,80%
Energie	2 716 607	1 066 172 506	39146,50%
Tourisme	222 612 743	3 150 000	-98,60%
Portuaire	5 182 458 325	3 557 268 694	-31,40%
Aéroport	122 200 394	1 770 095 322	1348,50%
Réseaux routiers		2 489 550 919	
Construction des centres		84 600	

Bénéficiaires par secteur d'activité	TVA 2022	TVA 2023	Variation 2023/2022
Réseaux ferroviaires		2 710 237 963	
Gestion et aménagement des ZIS	3 594 023 319	2 274 712 220	-36,70%
Divers	12 063 072	1 802 563 334	14842,80%
Zone Economique et Spéciale de Port-Gentil	22 602 071		-100,00%
Zone Economique et Spéciale de Nkok	3 544 865 670	14 008 099 604	295,20%
TOTAL	28 896 051 292	60 107 174 457	108,00%

CONCLUSION

Pour 2025, globalement les dépenses fiscales se chiffrent à 386,2 milliards de FCFA contre 403,0 milliards de FCFA, en baisse de 4,2%.

Le coût budgétaire des dépenses fiscales intérieures relatives à la LFI pour 2025, est estimé à **195,5 milliards de FCFA**, contre **247 milliards de FCFA** pour la LF 2024, soit une diminution de 21%. Les dépenses fiscales les plus importantes concernent la TVA représentant 78,4% du coût global, ensuite les droits d'accises avec 18,4%, l'IS avec 2,6% et la CSS 0,6%.

Quant aux dépenses fiscales de porte, elles sont évaluées à 195,8 milliards Francs CFA contre 191,7 milliards Francs CFA en 2024, soit une croissance relativement faible (2,1%) par rapport à celle attendu pour la valeur des importations (8,2%).

Cependant, ces évaluations présentent des limites qui méritent d'être relevées. Elles concernent notamment l'amélioration du traitement et de la collecte des données statistiques, ainsi que la mise en place d'un mécanisme de suivi et d'évaluation des dépenses fiscales.

Une autre limite de ce travail porte sur l'analyse de la pertinence des dépenses fiscales, en d'autres termes leur rationalisation. Il s'agit d'évaluer l'efficacité des mesures dérogatoires et le respect des contreparties y relatives.

Enfin les pertes de trésorerie pour l'Etat liées aux exonérations nécessitant la délivrance d'une dispense représente respectivement **60,1 milliards de FCFA** en 2023. Celles-ci nécessitent également un meilleur encadrement pour assurer leur efficacité.

Tableau 24 : Détails des dépenses fiscales de TVA par type d'avantage (e milliards de FCFA)

Secteurs d'activité	DF Exos	Part (%)	DF Taux réduit 10%	Part (%)	DF Taux réduit 5%	Part (%)	Total	Part (%)	Part cumulée (%)
Industrie agro-alimentaire	46 164 871 812	36,00%	951 863 138	3,80%	-	0,00%	47 116 734 950	30,70%	30,70%
Banques	19 458 440 390	15,20%	-	0,00%	-	0,00%	19 458 440 390	12,70%	43,40%
Services	10 373 810 832	8,10%	13 905 454 721	55,80%	43 155 618	24,70%	24 322 421 171	15,90%	59,30%
Assurances	9 732 165 056	7,60%	-	0,00%	-	0,00%	9 732 165 056	6,30%	65,60%
Autres Services	8 901 791 149	6,90%	81 875 138	0,30%	119 101	0,10%	8 983 785 388	5,90%	71,50%
Transport	7 025 295 780	5,50%	1 310 405	0,00%	1 310 400	0,80%	7 027 916 585	4,60%	76,10%
BTP	6 419 810 780	5,00%	764 359 710	3,10%	25 770 161	14,80%	7 209 940 652	4,70%	80,80%
Agriculture, Elevage et pêche	5 477 176 986	4,30%	304 289 042	1,20%	-	0,00%	5 781 466 028	3,80%	84,60%
Commerce alimentaire	4 187 214 134	3,30%	4 163 924 057	16,70%	49 383 949	28,30%	8 400 522 140	5,50%	90,00%
Pharmacies	3 562 261 641	2,80%	-	0,00%	-	0,00%	3 562 261 641	2,30%	92,40%
Commerce	2 199 422 025	1,70%	1 671 199 555	6,70%	49 125 371	28,10%	3 919 746 951	2,60%	94,90%
Santé	1 633 896 878	1,30%	-	0,00%	-	0,00%	1 633 896 878	1,10%	96,00%
Edition et imprimerie	796 453 730	0,60%	139 241 886	0,60%	-	0,00%	935 695 617	0,60%	96,60%
Raffinerie de Pétrole	584 591 042	0,50%	-	0,00%	-	0,00%	584 591 042	0,40%	97,00%
Distribution des produits pétroliers	478 969 540	0,40%	-	0,00%	-	0,00%	478 969 540	0,30%	97,30%
Industries	406 837 412	0,30%	358 802 882	1,40%	-	0,00%	765 640 294	0,50%	97,80%
Tourisme, hôtellerie et restauration	297 324 127	0,20%	123 534 160	0,50%	-	0,00%	420 858 287	0,30%	98,10%
Mines et carrières	267 053 192	0,20%	-	0,00%	-	0,00%	267 053 192	0,20%	98,20%
Education	146 175 466	0,10%	-	0,00%	-	0,00%	146 175 466	0,10%	98,30%
Loisirs	36 494 057	0,00%	5 069 311	0,00%	5 069 311	2,90%	46 632 679	0,00%	98,40%
Télécommunications	12 634 708	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	12 634 708	0,00%	98,40%
Industrie du bois	10 031 670	0,00%	1 450 415	0,00%	-	0,00%	11 482 085	0,00%	98,40%
Immobilier	5 885 701	0,00%	14 130 706	0,10%	633 838	0,40%	20 650 245	0,00%	98,40%
Services	785 987	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	785 987	0,00%	98,40%
Pétrole	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	-	0,00%	98,40%
Ciment	-	0,00%	2 455 733 415	9,80%	-	0,00%	2 455 733 415	1,60%	100,00%
Total	128 179 394 095	100,00%	24 942 238 542	100,00%	174 567 749	100,00%	153 296 200 386	100,00%	