

AVANT-PROPOS.....	23
1 THEME I : IMPOT SUR LES SOCIETES.....	24
1.1 CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES.....	24
1.1.1 Assujettissement à l'Impôt sur les Sociétés (IS) des chambres consulaires (article 3 du CGI).....	24
1.1.2 Précisions sur la notion de sociétés en participation (article 3 du CGI).....	24
1.1.3 Imposition de plein droit à l'IS des établissements de microfinance (article 3 du CGI)...	25
1.1.4 Assujettissement à l'Impôt sur les Sociétés (IS) des locations meublées d'immeubles à usage d'habitation (article 3 du CGI).....	25
1.1.5 Exonération des établissements publics hospitaliers de l'IS (article 4 du CGI).....	26
1.1.6 Soumission à l'IS des clubs et cercles privés (article 4 (9) du CGI).....	26
1.1.7 Régime fiscal des succursales d'entreprises étrangères au Cameroun au regard de l'IS (articles 3 et 5 bis du CGI).....	27
1.1.8 Critères de territorialité de l'IS (article 5 bis du CGI).....	27
1.2 BENEFICE IMPOSABLE.....	29
1.2.1 Imposition de la production en cours à l'Impôt sur les Sociétés (article 6 du CGI).....	29
1.2.2 Non déductibilité du bénéfice imposable à l'Impôt sur les Sociétés (IS) des opérations consécutives à une fraude ou un détournement (article 7 du CGI).....	29
1.2.3 Déductibilité des commissions sur ventes (article 7-A-d du CGI).....	30
1.2.4 Déductibilité des primes d'assurance versées pour la couverture de l'indemnité de fin de carrière (article 7 A-d du CGI).....	31
1.2.5 Déductibilité des contributions aux frais de recherche et développement dans le cadre des relations intra groupe (article 7 A-1-d du CGI).....	32
1.2.6 Plafonnement de la déductibilité de la redevance pour utilisation des brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité (article 7 A-1-d du CGI).....	32
1.2.7 Déductibilité des frais généraux de siège et d'assistance technique (article 7 A-1-d du CGI).....	34
1.2.8 Déductibilité des libéralités, dons et subventions versés par les entreprises (articles 7-A-5 et 7-C du CGI).....	38
1.2.9 Régime de déductibilité des dons et subventions alloués aux clubs participant aux compétitions nationales officielles ou aux organismes en charge de l'organisation des compétitions sportives officielles (article 7 A-5 du CGI).....	39
1.2.10 Encadrement de la déductibilité des intérêts servis aux associés et aux sociétés apparentées (article 7-B du CGI).....	40
1.2.11 Déductibilité des créances irrécouvrables (article 7-C du CGI).....	45
1.2.12 Simplification des conditions de déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses (Article 7-C du CGI).....	46
1.2.13 Encadrement de la déductibilité des pertes consécutives aux avaries (articles 7-C et L8 ter du CGI).....	49
1.2.14 Immobilisation des frais d'entretien et/ou de réparation du matériel (article 7-D du CGI).....	52
1.2.15 Seuil d'immobilisation des petits matériels et outillages de faible valeur (article 7-D du CGI).....	52

1.2.16 Limitation à dix (10) ans du report des amortissements réputés différés en période déficitaire (article 7-D du CGI).....	53
1.2.17 Consécration des taux d'amortissement spécifiques à certains secteurs (article 7-D du CGI).....	56
1.2.18 Déductibilité des provisions pour créances douteuses (article 7-E du CGI).....	56
1.2.19 Déductibilité des provisions techniques des compagnies d'assurance (article 7-E du CGI).....	59
1.2.20 Déductibilité des charges payées en espèces (article 8 bis du CGI).....	62
1.2.21 Consécration de la non-déductibilité des charges figurant sur une facture sans Numéro d'Identifiant Unique (NIU) (article 8 bis du CGI).....	63
1.2.22 Déductibilité des charges liées aux rémunérations versées aux professionnels libéraux (article 8 bis du CGI).....	63
1.2.23 Déductibilité des charges résultant des transactions réalisées avec les partenaires situés dans des pays à fiscalité privilégiée (article 8 ter du CGI).....	65
1.2.24 Régime des fusions, scissions et apports partiels d'actifs (article 9 du CGI).....	67
1.2.25 Prorogation de la période de report des déficits pour les établissements de crédit et les entreprises du portefeuille de l'Etat en restructuration (article 12 (2) du CGI).....	68
1.2.26 Traitement fiscal des dividendes perçus par une société de capitaux domiciliée en zone CEMAC ayant ses filiales dans la même zone (article 13 du CGI).....	69
1.2.27 Modalités d'application du régime fiscal des sociétés-mères et filiales en cas de déficit (article 13 du CGI).....	69
1.3 LIEU ET PERIODE D'IMPOSITION.....	70
1.3.1 Lieu de déclaration et de paiement des impôts et taxes (articles 14, 149-1, 542-2 et 582 du CGI).....	70
1.4 CALCUL DE L'IMPOT.....	70
1.4.1 Baisse du taux de l'IS (articles 17 et 17 bis du CGI).....	70
1.4.2 Assujettissement des plus-values immobilières de toute nature au prélèvement libératoire (Article 17 (4), 46 (2) et 90 du CGI).....	72
1.5 OBLIGATIONS DES PERSONNES IMPOSABLES.....	72
1.5.1 Obligations déclaratives spécifiques des entreprises relevant de la DGE (article 18-3 du CGI).....	72
1.5.2 Précisions sur les modalités de transmission du Document d'Information sur le Personnel Employé (DIPE) (article 18 (3) du CGI).....	73
1.5.3 Obligation de transmission automatique de la documentation relative aux prix de transfert par les grandes entreprises (article 18 ter du CGI).....	74
1.5.4 Obligation de mise à disposition des renseignements sur la propriété des sociétés (articles 18 bis et 104 ter du CGI).....	75
1.5.5 Obligation déclarative de l'impact fiscal des avantages fiscaux accordés aux entreprises bénéficiaires des régimes fiscaux dérogatoires (Article 18 (4) du CGI).....	76
1.5.6 Encadrement fiscal de la gestion des stocks (Articles 18 (5) et L 50 ter du CGI).....	77
1.6 PAIEMENT DE L'IMPOT.....	81
1.6.1 Assujettissement des loyers de crédit bail à l'acompte d'impôt sur le revenu (article 21 du CGI).....	81
1.6.2 Retenue à la source des impôts et taxes par les entités non habilitées (articles 21, 92 et 149 du CGI).....	82

1.6.3 Taux de l'acompte de l'Impôt sur les Sociétés (IS) et du minimum de perception des entreprises relevant du régime de la zone franche industrielle (article 21 du CGI).....	82
1.6.4 Modalités de calcul de l'acompte et du minimum de perception pour les entreprises du régime du réel relevant des secteurs à marge administrée (articles 21, 22 et 91 du CGI).....	82
1.6.5 Modalités de calcul de l'acompte des distributeurs de boissons (article 21 (1) du CGI).....	85
1.6.6 Soumission au précompte sur achats des importations effectuées par les contribuables ne relevant pas d'une unité de gestion spécialisée (article 21 (3) du CGI).....	86
1.6.7 Exclusion des achats des produits pétroliers effectués par les marketers du champ d'application du précompte sur achats (article 21 du CGI).....	86
1.6.8 Précision sur les modalités de liquidation du minimum de perception de l'IS dû par les entreprises relevant des activités à marge administrée (articles 22 et 23 du CGI).....	86
1.6.9 Retenue à la source par un Etat membre de la CEMAC de l'impôt sur le revenu dû par une entreprise camerounaise (articles 24 de la Convention CEMAC et 21 (1-a) du CGI).....	87
1.6.10 Précisions sur les notions d'acompte, de précompte et de minimum de perception de l'IS (article 21 du CGI).....	87
1.6.11 Rationalisation des taux d'acompte de l'impôt sur le revenu (article 21 du CGI).....	88
1.6.12 Option entre le régime d'acompte d'IR sur le chiffre d'affaires et celui sur la marge (article 21 (1) du CGI).....	89
1.6.13 Habilitation sélective des entités publiques à retenir l'acompte de l'IR à la source (articles 21 et 92 du CGI).....	89
1.6.14 Régime de la retenue à la source sur les exploitants de bois non détenteurs de titres réguliers (article 21 (2) du CGI).....	90
1.6.15 Elargissement du champ de la retenue d'impôt sur le revenu aux achats de bois débités (article 21 (2) du CGI).....	91
1.6.16 Application du précompte sur les achats des appareils médicaux et chirurgicaux effectués par les institutions hospitalières (article 21 (3) du CGI).....	91
1.6.17 Suppression du précompte sur les importations pour les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (article 21 (3) du CGI).....	91
1.6.18 Sort réservé aux précomptes acquittés auprès des services de la douane par les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (article 21 (3) du CGI).....	92
1.6.19 Taux du précompte sur achats des contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts (article 21 (3) du CGI).....	92
1.6.20 Fréquence de perception du précompte sur achats dans le circuit économique (article 21 (3) du CGI).....	93
1.6.21 Nouveau régime applicable en matière de précompte sur achats (article 21 (3) du CGI).	93
1.6.22 Modalités d'application du précompte sur achats des produits de boulangerie (article 21(3) du CGI).....	98
2 THEME II : IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES.....	98
2.1 PERSONNES IMPOSABLES.....	98
2.1.1 Traitement de la trésorerie de l'exploitant individuel.....	98
2.1.2 Régime des immunités fiscales accordées aux membres des organisations internationales, des missions diplomatiques et consulaires (articles 25, 27, 81, 82 du CGI)...	99
2.2 EXONERATIONS.....	99
2.2.1 Exonération de l'IRPP des personnels diplomates de l'Institut International des	

Assurances (articles 27 (2) et (3) du CGI).....	99
2.2.2 Exonération de l'Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM) des intérêts des titres d'emprunts négociables émis par l'Etat (article 43 du CGI).....	100
2.2.3 Exonération de l'IRCM des intérêts rémunérant les emprunts extérieurs d'au moins sept (07) ans (article 43 du CGI).....	100
2.2.4 Relèvement du plafond des placements des comptes d'épargne dont les intérêts sont exonérés de l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers (article 43 du CGI).....	101
2.3 DETERMINATION DE L'ASSIETE DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES....	102
2.3.1 Assujettissement de l'indemnité de fin de carrière à l'IRPP (article 30 du CGI).....	102
2.3.2 Traitement fiscal des sommes allouées aux employés arrivés en fin de contrat de travail (article 30 du CGI).....	102
2.3.3 Régime fiscal des primes d'installation (articles 30, 31 et 32 du CGI).....	103
2.3.4 Traitement fiscal des dotations en carburant servies aux salariés sous forme d'avantages en nature (article 31 (1) du CGI).....	103
2.3.5 Taux des cotisations sociales à prendre en compte pour la liquidation de l'IRPP (article 34 du CGI).....	104
2.3.6 Traitement fiscal des rémunérations mensuelles versées aux présidents des conseils d'administration des entreprises et établissements publics (articles 33 et 69 du CGI).....	104
2.3.7 Assujettissement à l'IRCM du remboursement des apports et concours financiers effectués en espèces par les associés (article 35 du CGI).....	104
2.3.8 Précisions sur les modalités d'application des taux réduits de l'IRCM (article 36 du CGI)...	105
2.3.9 Soumission à l'IRCM des jetons de présence des administrateurs des sociétés anonymes (article 36 (3) du CGI).....	105
2.3.10 Conditions d'inscription au passif du bilan d'un emprunt contracté auprès d'un associé et conséquences au regard de l'IRCM (article 37 du CGI).....	105
2.3.11 Champ d'application de l'IRCM et harmonisation de son taux (articles 42 et 70 du CGI)..	106
2.3.12 Assujettissement à l'IRCM des plus-values sur cession des droits portant sur les ressources naturelles situées au Cameroun (article 42 du CGI).....	107
2.3.13 Assujettissement à l'IRCM des plus-values sur cession de titres sociaux (articles 42 et 44 (6) du CGI).....	107
2.3.14 Redevable réel de l'impôt sur la plus-value immobilière (articles 46 (2), 48 et 90 du CGI).....	108
2.3.15 Instauration d'une retenue de l'impôt sur les revenus non commerciaux (RNC) (articles 56, 70 et 92 ter du CGI).....	109
2.3.16 Déductibilité des charges mixtes (article 32 du CGI).....	111
2.3.17 Traitement fiscal de la prime de remerciements (article 56 (1) du CGI).....	111
2.4 CALCUL DE L'IMPOT.....	112
2.4.1 Arrimage du régime fiscal des revenus professionnels des personnes physiques à celui des bénéfices des personnes morales (articles 17, 24, 29 et 69 (2) du CGI).....	112
2.4.2 Relèvement de 15% à 30% du taux de l'IRCM résultant des opérations effectuées avec les paradis fiscaux (article 70 du CGI).....	113
2.4.3 Taux de la retenue à la source sur les revenus fonciers (article 87 du CGI).....	113
2.4.4 Modalités de détermination de la base d'imposition du prélèvement libératoire sur la	

plus-value immobilière (article 48 (3) du CGI).....	114
2.4.5 Modalités d'application du régime d'imposition allégée des revenus exceptionnels ou différés (article 65 bis du CGI).....	116
2.5 OBLIGATION DECLARATIVES.....	119
2.5.1 Arrimage des obligations comptables au nouveau système OHADA (article 73 (2) du CGI) 120	
2.5.2 Suivi fiscal des entreprises individuelles disposant de plusieurs établissements (articles 74 et 93 quater du CGI).....	120
2.6 MODALITES DE PERCEPTION.....	121
2.6.1 Suppression de la faculté ouverte aux entreprises relevant des unités de gestion spécialisées de reverser les retenues sur salaires auprès des centres de rattachement de leurs différents établissements (article 84 du CGI).....	121
2.6.2 Extension du régime préférentiel de la marge brute aux contribuables relevant du régime simplifié d'imposition (article 91 du CGI).....	122
2.6.3 Nouvelles modalités de rattachement au régime réel de certaines entreprises nouvelles (article 93 quater du CGI).....	123
2.6.4 Champ d'application du précompte sur loyers (article 87 du CGI).....	123
2.6.5 Simplification des modalités d'imposition des revenus fonciers (article 89 du CGI).....	124
2.6.6 Ouverture de la possibilité de règlement par l'acquéreur des impôts dus sur les transactions immobilières (articles 90 et 305 du CGI).....	125
2.6.7 Modalités d'application de la retenue de 5,5% (article 92 bis du CGI).....	126
2.6.8 Traitement fiscal des prestations de services au regard de la retenue de 5,5% (article 92 bis du CGI).....	128
2.6.9 Traitement fiscal des rémunérations des mandataires et agents commerciaux non-salariés dans le cadre de la vente directe par réseau (article 93 bis du CGI).....	129
2.7 DISPOSITIONS GENERALES ET COMMUNES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET A L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES.....	130
2.7.1 Clarification du régime fiscal des organismes à but non lucratif (articles 93 ter, 93 nonies bis, 93 decies et 120 du CGI).....	130
2.7.2 Sanction de l'obligation déclarative des sommes versées aux tiers (article 103 du CGI).....	138
2.7.3 Modalités de paiement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques pour les personnes morales fiscalement transparentes (article 104 bis du CGI).....	139
2.7.4 Régime fiscal des prestations détachables de l'activité principale (article 104 quater du CGI).....	140
2.7.5 Mise en adéquation des mesures fiscales de promotion du secteur boursier avec la nouvelle organisation du marché des valeurs mobilières en Afrique centrale (article 111 du CGI).....	142
THEME III : TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE.....	142
3 3. CHAMP D'APPLICATION.....	142
3.1.1 Assujettissement à la TVA des intérêts rémunérant les avances en compte courant entre sociétés apparentées (article 126 du CGI).....	142
3.1.2 Assujettissement du magasinage des marchandises à la TVA (article 126 du CGI).....	142
3.1.3 Assujettissement à la TVA des mutuelles et des clubs (articles 93 decies, 126 et 127 du CGI).....	143

3.1.4 Assujettissement de certaines opérations des compagnies aériennes à la TVA (article 126 du CGI).....	143
3.1.5 Régime de TVA des opérations de crédit-bail (article 127 du CGI).....	143
3.1.6 Régime de la TVA des subventions à caractère commercial (article 127 (12) du CGI)...	145
3.1.7 Régime de TVA des remises de dettes et abandons de créances à caractère commercial (article 127 (13) du CGI).....	146
3.1.8 Exclusion du champ d'application de la TVA des commissions sur la vente des titres de transport pour les vols internationaux (article 127 du CGI).....	147
3.1.9 TVA sur cession d'une immobilisation par une entreprise en liquidation judiciaire (article 127 (7) du CGI).....	148
3.1.10 Soumission à la TVA des locations d'immeubles meublés à usage d'habitation (article 127 (5) du CGI).....	148
3.1.11 Modalités d'application de la TVA des prestations de services à soi-même (article 127 (2) du CGI).....	148
3.1.12 Soumission à la TVA des rémunérations des mises à disposition du personnel dans le cadre des activités intragroupe (article 127 (2) du CGI).....	149
3.1.13 Soumission à la TVA des opérations immobilières réalisées par les professionnels de l'immobilier (article 127 (5) du CGI).....	149
3.1.14 Soumission à la TVA des locations de parcelles du domaine portuaire (article 127 (5) du CGI).....	151
3.1.15 Soumission des opérations immobilières à la TVA ou aux droits d'enregistrement (article 127 (5) du CGI).....	151
3.1.16 Régime de TVA des locations d'immeubles nus (article 127 (5) du CGI).....	151
3.1.17 Taxation à la TVA du commerce en ligne (articles 127 (15) et 149 du CGI).....	152
3.1.18 Conditions d'assujettissement à la TVA des ventes de Short Message Service (SMS) (articles 127 (15), 132 et 149 du CGI).....	155
3.1.19 Soumission à la TVA des flacons de médicaments vides ou emballages des produits pharmaceutiques (articles 127 et 128 du CGI).....	155
3.1.20 Clarification des conditions d'application de certaines exonérations de TVA (article 128 (1) du CGI).....	156
3.1.21 Régime de TVA sur les opérations portuaires (article 128 (2) du CGI).....	157
3.1.22 Exonération de TVA des opérations liées au trafic international (article 128 (2) du CGI)..	158
3.1.23 Champ d'exonération de TVA des opérations de transit inter-CEMAC (article 128 (2-d) du CGI).....	158
3.1.24 Soumission à la TVA des prestations de contrôle des services d'aconage (article 128 (2-d) du CGI).....	158
3.1.25 Extension de l'exonération de la TVA aux intrants, matériels et équipements destinés à l'industrie pharmaceutique (article 128 (6) du CGI).....	159
3.1.26 Exonération de TVA des services accessoires aux biens de première nécessité exonérés (article 128 (6) du CGI).....	159
3.1.27 Exonération de la Taxe sur la Valeur Ajoutée du sel brut en vrac (article 128 (6) du CGI).	159
3.1.28 Assujettissement à la TVA des viandes (porc et poulet) (article 128 (6) du CGI).....	160
3.1.29 Exonération de la TVA sur la vente des produits du cru par les agriculteurs, les éleveurs	

et les pêcheurs (article 128 (6) du CGI).....	160
3.1.30 Exonération de la TVA sur les achats des denrées alimentaires de première nécessité effectués par les entités publiques en charge de la gestion des stocks de sécurité (article 128 (6) du CGI).....	160
3.1.31 Exonération de la TVA des opérations de leasing sur les matériels agricoles (article 128 (7) du CGI).....	161
3.1.32 Précision de la portée de l'exonération de TVA des tranches sociales de consommation d'eau et d'électricité (article 128 (9) du CGI).....	162
3.1.33 Régime de TVA des travaux immobiliers engagés par les missions diplomatiques (article 128 (16) du CGI).....	163
3.1.34 Exonération de TVA des matériels et équipements d'exploitation de l'énergie solaire et éolienne (article 128 (17) du CGI).....	164
3.1.35 Régime de TVA sur les prestations de services connexes à l'acquisition des matériels et équipements exonérés de TVA (article 128 (17) du CGI).....	164
3.1.36 Exonération de la TVA des ventes de logements sociaux et des intérêts rémunérant les prêts immobiliers (articles 128 (18) et (19) du CGI).....	164
3.1.37 Exonération de TVA des matériels et équipements spécialisés pour les personnes handicapées (article 128 (21) du CGI).....	166
3.1.38 Exonération de TVA du transport public urbain de masse par bus (article 128 (22) du CGI).....	167
3.1.39 Exonération de TVA des services postaux universels (article 128 (23) du CGI).....	167
3.1.40 Exonération de TVA des intérêts rémunérant les prêts accordés par les établissements de micro-finance de première catégorie à leurs membres (article 128 (25) du CGI).....	168
3.1.41 Option d'assujettissement à la TVA des opérations exonérées (article 128 bis du CGI)....	168
3.1.42 Allègement des conditions de mise en œuvre des exonérations de TVA (article 128 ter du CGI).....	169
3.1.43 Soumission à la TVA des prestations de services dont les bénéficiaires sont fiscalement domiciliés hors du Cameroun (article 129 du CGI).....	170
3.1.44 Droit à déduction de la TVA supportée en amont par un assujetti non résident (article 130 du CGI).....	170
3.1.45 Clarification du régime de territorialité de la TVA sur les prestations de service (article 130 bis du CGI).....	170
3.1.46 Exonération de la TVA grevant l'exécution des opérations pétrolières.....	173
3.1.47 Assujettissement des machines à sous et des appareils de jeux de hasard et de divertissement au droit d'accises (article 131 du CGI).....	173
3.1.48 Suppression des droits d'accises sur les produits cosmétiques produits localement et assujettissement de certains produits importés (articles 131 bis et 142 du CGI).....	174
3.1.49 Précisions sur l'exonération des droits d'accises des intrants des produits passibles des droits d'accises (article 131 (1) bis du CGI).....	175
3.2 BASE D'IMPOSITION.....	175
3.2.2 Consécration du prix de vente conseillé comme base de calcul du droit d'accises ad valorem sur les boissons (article 135 du CGI).....	175
3.2.4 Traitement fiscal du droit de timbre au regard de la TVA (article 136 du CGI).....	176
3.2.5 Régime fiscal en matière de TVA des opérations de recapitalisation des dettes (article	

136 (2) du CGI).....	177
3.2.6 Conditions d'exclusion des débours de la base d'imposition à la TVA (article 137 du CGI). 177	
3.2.7 Sort des intérêts moratoires contractuellement facturés au regard de la TVA (article 137 (4) du CGI).....	177
3.2.8 Réajustement de la base de calcul des droits d'accises ad valorem sur les boissons importées (article 138 du CGI).....	178
3.3 TAUX.....	178
3.3.1 Exclusion des eaux minérales produites localement du champ d'application du droit d'accises (article 142 du CGI).....	179
3.3.2 Elargissement du champ d'application des droits d'accises (articles 142 (1) et (6) du CGI). 179	
3.3.3 Régime de TVA des exportations de services (article 142 (2) du CGI).....	181
3.3.4 Suppression de l'application du taux zéro de TVA au profit des entreprises situées en zones franches et points francs industriels (article 142 (4) du CGI).....	182
3.3.5 Assujettissement des communications téléphoniques mobiles et services Internet aux droits d'accises (article 142 (5) du CGI).....	182
3.3.6 Instauration d'un droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement (articles 142 (6) et 142 (10) du CGI).....	183
3.3.7 Soumission aux droits d'accises des bouquets de programmes audiovisuels (article 142 (6) du CGI).....	184
3.3.8 Relèvement du minimum de perception des droits d'accises spécifiques sur les tabacs importés (article 142 (7) du CGI).....	185
3.3.9 Application du taux réduit du droit d'accises de 120 FCFA à tous les vins produits localement (article 142 (8) du CGI).....	186
3.3.10 Assujettissement aux droits d'accises spécifiques des emballages non retournables des produits exonérés de Taxe sur la Valeur Ajoutée (article 142 (9) du CGI).....	186
3.3.11 Institution d'un droit d'accises spécifiques sur les emballages non retournables (article 142 (9) du CGI).....	186
3.3.12 Modalités de perception des droits d'accises spécifiques sur les emballages non retournables des produits importés (article 142 (9) du CGI).....	188
3.3.13 Elargissement du champ des droits d'accises spécifiques aux boissons gazeuses importées (article 142 (11) du CGI).....	189
3.4 DEDUCTIONS.....	189
3.4.1 Précisions sur les conditions de déduction de la TVA retenue à la source (article 143 (1) du CGI).....	189
3.4.2 Précisions sur les conditions de déductibilité de la TVA sur les factures (articles 143 et 150 du CGI).....	189
3.4.3 Clarification de la notion de véhicule de tourisme (article 143 (3-d) du CGI).....	190
3.4.4 Exclusion du droit à déduction et du remboursement de la TVA sur des opérations régées en espèces (articles 143 et 149 (4) du CGI).....	190
3.4.5 Non déductibilité de la TVA grevant les biens et services acquis par la succursale pour le compte de sa maison mère (article 144 (3) du CGI).....	191
3.4.6 Déductibilité des crédits de TVA résultant de la compensation entre les créances et les dettes des contribuables (articles 143 et 144 du CGI).....	192

3.4.7 Déduction de la TVA ayant grevé des biens importés et réexportés en l'état (article 144 (2) du CGI).....	192
3.4.8 Conséquences fiscales des détournements et fraudes survenus dans une entreprise (article 145 du CGI).....	192
3.4.9 Récupération de la TVA afférente aux créances irrécouvrables (article 146 du CGI).....	193
3.4.10 Régularisation de la TVA d'amont sur les biens autres que les immobilisations (article 146 du CGI).....	193
3.4.11 Application du prorata de déduction pour les opérations de transit inter Etats (article 147 CGI).....	194
3.4.12 Détermination du prorata de déduction pour certaines exonérations par destination (article 147 du CGI).....	195
3.4.13 Précisions sur les éléments constitutifs du numérateur de la fraction pour la détermination du prorata en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) (article 147 du CGI)..	196
3.4.14 Modalités de déduction de la TVA sur les intérêts des titres d'emprunt obligataire (article 147 du CGI).....	197
3.4.15 Déductibilité de la TVA des immobilisations des concessionnaires de services publics (articles 147 et 259 du CGI).....	197
3.4.16 Mécanisme de déductibilité de la TVA des boulangers (article 148 du CGI).....	198
3.5 MODALITES DE PERCEPTION, DECLARATIONS ET DE REMBOURSEMENT DE TVA.....	198
3.5.1 Retenue à la source de la TVA sur les contribuables relevant du régime simplifié et réalisant des opérations supérieures à 50 millions de F CFA (article 149 (2) du CGI).....	198
3.5.2 Modalités de retenue à la source de la TVA sur les réductions commerciales (article 149 (2) du CGI).....	199
3.5.3 Habilitation sélective des entités publiques à retenir à la source la taxe sur la valeur ajoutée (articles 149 (2-a) du CGI).....	200
3.5.4 Application de la retenue à la source de TVA sur tous les fournisseurs des entités publiques quel que soit leur régime d'imposition (articles 149 (2-b) du CGI).....	200
3.5.5 Modalités de compensation des crédits de TVA (article 149 (3) du CGI).....	201
3.5.6 Remboursement de crédits de TVA à un représentant solvable accrédité au Cameroun (articles 143 (1) et 149 (3) du CGI).....	202
3.5.7 Encadrement du remboursement des crédits de TVA relatifs aux opérations d'exportation (article 149 (3) du CGI).....	202
3.5.8 Encadrement des modalités de report des crédits de TVA (article 149 (3) du CGI).....	203
3.5.9 Assouplissement des conditions d'éligibilité au remboursement des crédits de TVA des industriels et établissements de crédit-bail (article 149 (4) du CGI).....	209
3.5.10 Ouverture de la possibilité de remboursement des crédits de TVA aux organismes internationaux signataires d'accords avec le Cameroun (article 149 du CGI).....	209
3.5.11 Harmonisation des procédures de remboursement de la TVA aux organismes sans but lucratif reconnus d'utilité publique (article 149 (4) du CGI).....	210
3.5.12 Consécration du principe de transfert des créances et des dettes fiscales dans le cadre des opérations de restructuration d'entreprises (articles 149 (5) et L 94 quinquies du CGI).	211
3.5.13 Rationalisation de la procédure de remboursement des crédits de TVA (articles 149 bis et 149 ter du CGI).....	212
3.5.14 Consécration d'un délai de programmation en vérification de comptabilité des	

entreprises à risque élevé qui sollicitent le remboursement des crédits de TVA (article 149 bis du CGI).....	215
3.5.15 Redéfinition des critères de classification des contribuables pour le remboursement des crédits de TVA (article 149 bis du CGI).....	215
4 THEME IV : AUTRES IMPOTS ET TAXES.....	215
4.1 TAXE SUR LES JEUX DE HASARD ET DE DIVERTISSEMENT.....	216
4.1.1 Soumission des jeux organisés par les opérateurs de téléphonie à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement (article 206 et 208 du CGI).....	216
4.2 TAXE DE SEJOUR.....	216
4.2.1 Institution d'une taxe de séjour (article 221 à 224 et C52 bis du CGI).....	217
4.2.2 Soumission des entreprises pétrolières à la taxe de séjour (article 221 du CGI).....	218
4.2.3 Modalités d'affectation du produit de la taxe de séjour (articles 223 et C52 du CGI)...	219
4.3 TAXE SPECIALE SUR REVENU (TSR).....	219
4.3.1 Non cumul entre l'acompte de l'impôt sur le revenu et la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	219
4.3.2 Assujettissement des frais de mobilisation et de démobilisation à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	219
4.3.3 Régime fiscal des logiciels téléchargés par voie électronique (article 225 du CGI).....	220
4.3.4 Assujettissement des frais de formation versés à l'étranger à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	220
4.3.5 Soumission à la taxe spéciale sur le revenu (TSR) des revenus versés à l'étranger pour la fourniture des prestations maritimes (article 225 (ter) du CGI).....	220
4.3.6 Assujettissement des crédits de communication acquis auprès des entreprises étrangères à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 226 du CGI).....	221
4.3.7 Insertion des prestations de consultations dans le champ d'application de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	221
4.3.8 Elargissement du champ d'application de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	221
4.3.9 Précision de l'assiette de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	222
4.3.10 Restauration de l'option pour la Taxe Spéciale sur le Revenu au profit des contractants pétroliers (article 225 du CGI).....	223
4.3.11 Extension de l'option pour la Taxe Spéciale sur le Revenu aux prestations ponctuelles de toute nature (article 225 du CGI).....	223
4.3.12 Soumission des rémunérations des droits de propriété intellectuelle à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI).....	224
4.3.13 Soumission au taux réduit à la Taxe Spéciale sur le Revenu de 5% des prestations audiovisuelles à contenu numérique (articles 225 et 225 ter du CGI).....	225
4.3.14 Soumission au taux réduit de la Taxe Spéciale sur le Revenu des opérations pétrolières de recherche et de développement (article 225 et 225 ter du CGI).....	226
4.3.15 Soumission à la Taxe Spéciale sur le Revenu des livraisons de biens meubles, matériels ou équipements dans le cadre de la commande publique (article 225 du CGI).....	226
4.3.16 Obligations déclaratives des contribuables relevant de la Taxe Spéciale sur le Revenu libératoire (article 225 bis (nouveau) du CGI).....	227
4.3.17 Assujettissement à la Taxe Spéciale sur le Revenu des sommes versées aux prestataires non domiciliés disposant d'un compte dans un établissement de crédit situé dans un autre	

pays membre de la CEMAC (articles 225 et 226 du CGI).....	228
4.3.18 Consécration de l'exonération de la Taxe Spéciale sur le Revenu des titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants en phase de recherche (articles 225 (2) et 225 (3) du CGI).....	229
4.3.19 Réaménagement des taux de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 ter du CGI).230	
4.3.20 Exclusion de la Taxe sur la Valeur Ajoutée de la base d'imposition à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 227 du CGI).....	231
4.4 DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LES TRANSFERTS D'ARGENT.....	231
4.4.1 Institution d'une Taxe sur les transferts d'argent (articles 228 bis, 228 ter, 228 quater, 228 quinques et 228 sexies du CGI).....	231
4.5 TAXE SPECIALE SUR LES PRODUITS PETROLIERS (TSPP).....	235
4.5.1 Encadrement des exportations des produits pétroliers (article 229 et suivants du CGI).....	235
4.5.2 Extension du champ d'application de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP) (articles 229, 231, 232, 233, 234, 235 et 237 (1) du CGI).....	236
4.5.3 Exonération des missions diplomatiques et consulaires, des organisations internationales et leurs personnels de rang diplomatique de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (article 230 bis du CGI).....	237
4.5.4 Modalités de perception de la TSPP (articles 232, 233, 235 et 237 du CGI).....	238
4.5.5 Renforcement des mesures de recouvrement de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP) (articles 235 bis et 235 ter du CGI).....	241
5 THEME V : FISCALITES SPECIFIQUES.....	244
5.1 FISCALITE MINIERE.....	244
5.1.1 Modalités d'assiette, de contrôle et de recouvrement des taxes minières et des eaux (articles 239 à 239 quater, 239 sexies, 239 septies et 240 du CGI).....	244
5.1.2 Modalités de liquidation de la taxe ad valorem (articles 239 (bis) du CGI).....	246
5.1.3 Institution de la solidarité de paiement entre le titulaire du titre minier et l'exploitant effectif (article 240 du CGI).....	247
5.1.4 Taux des redevances et taxes minières (article 239 bis du CGI).....	247
5.1.5 Modalités de collecte en nature de certains prélèvements miniers (article 239 ter (1) du CGI).....	247
5.1.6 Procédure de recouvrement forcé des prélèvements miniers non fiscaux (article sixième de la loi de finances pour l'exercice 2016).....	248
5.1.7 Répartition du produit de la taxe à l'extraction (article 239 (quinques) du CGI).....	249
5.1.8 Modalités d'affectation du produit de certaines taxes minières (article 239 quinques du CGI).....	249
5.1.9 Clarifications sur le paiement des taxes et droits communaux relatifs à l'exploitation des carrières d'intérêt public (article 239 quinques du CGI).....	249
5.2 FISCALITE FORESTIERE.....	250
5.2.1 Exigence de l'Attestation de conformité fiscale pour l'exportation des produits forestiers et miniers (articles 239 (quater) et 247 (bis) du CGI).....	250
5.2.2 Assujettissement à la taxe d'abattage des grumes provenant des forêts communautaires et communales (article 242 du CGI).....	250
5.2.3 Taux de la taxe d'abattage (articles 242 du CGI).....	251
5.2.4 Renforcement des obligations documentaires incombant aux exploitants forestiers	

(articles 242 bis, 245, L 99 et L 104 du CGI du CGI).....	252
5.2.5 Renforcement du suivi fiscal des exploitants forestiers (articles 242, 243 et 247 bis du CGI).....	253
5.2.6 Soumission de toutes les ventes de coupe à la redevance forestière annuelle (article 243 du CGI).....	254
5.2.7 Délai de reversement de la Redevance Forestière Annuelle (RFA) (article 243 du CGI).....	254
5.2.8 Modalités d'affectation du produit de la Redevance Forestière Annuelle (RFA) (article 243 du CGI).....	254
5.2.9 Réaménagement des délais d'exigibilité de la taxe de régénération (article 244 bis du CGI).....	255
5.2.10 Solidarité de paiement entre les titulaires des titres forestiers et les entreprises exploitantes ou exportatrices (article 247 bis (5) du CGI).....	256
5.2.11 Procédure contentieuse des pénalités et amendes sanctionnant les infractions à la réglementation forestière (article NEUVIEME de la loi de finances 2003).....	257
5.2.12 Levée de la caution bancaire en matière forestière (article 245 (1) du CGI).....	258
5.2.13 Suppression de la caution bancaire garantissant le paiement de la Redevance Forestière Annuelle (article 245 du CGI).....	258
5.2.14 Aménagement des sanctions pour non dépôt de la caution bancaire (article 245 du CGI).....	258
5.2.15 Récupération à l'exportation des taxes forestières non acquittées au niveau interne (article 247 bis du CGI).....	259
5.3 REGIME FISCAL DES CONCESSIONS DE SERVICES PUBLICS.....	259
5.3.1 Durée d'amortissement des droits d'entrée (article 254 (4) du CGI).....	259
6 THEME VI : ENREGISTREMENT, TAXE SUR LA PROPRIETE FONCIERE ET TIMBRE.....	260
6.1 ENREGISTREMENT.....	260
6.1.1 Base de liquidation des droits d'enregistrement des actes judiciaires (article 286 du CGI). 260	
6.1.2 Enregistrement des conventions de visite et de soins à temps partiel (article 267 du CGI) 260	
6.1.3 Délai d'enregistrement des contrats de locations (articles 276 et 558 du CGI).....	261
6.1.4 Computation du délai d'enregistrement des marchés publics (article 276 du CGI).....	261
6.1.5 Solidarité de paiement des droits d'enregistrement des baux (article 310 du CGI).....	261
6.1.6 Paiement fractionné des droits d'enregistrement (article 312 du CGI).....	261
6.1.7 Sanction pour défaut de paiement des droits d'enregistrement dans les délais (article 319 du CGI).....	262
6.1.8 Restitution des droits d'enregistrement d'un marché (article 332 du CGI).....	262
6.1.9 Enregistrement de certains actes dont l'Etat est cosignataire (article 337 du CGI).....	262
6.1.10 Enregistrement de l'acquisition d'un immeuble bâti par les organismes de sécurité sociale (article 337 (2) du CGI).....	263
6.1.11 Consécration de l'enregistrement gratis des conventions de rachat et de titrisation de la dette publique intérieure (article 337 du CGI).....	263
6.1.12 Précisions sur les actes portant sur les traitements et salaires exemptés du droit d'enregistrement (article 338 du CGI).....	263
6.1.13 Assujettissement aux droits d'enregistrement des opérations immobilières réalisées	

par les marketers (articles 342 et 543 du CGI).....	264
6.1.14 Clarification du régime fiscal des droits d'enregistrement d'un véhicule importé en son nom (articles 342 (2) et 543 (5) du CGI).....	264
6.1.15 Enregistrement des actes de restructuration des sociétés (articles 346, 350 du CGI).265	
6.1.16 Harmonisation des sanctions de certaines obligations en matière de droit d'enregistrement et de timbre (articles 354, 357, 358, 359, 372, 374, 382, 384, 385, 474, 481, 483 et 496 du CGI).....	265
6.1.17 Opposabilité des actes dûment enregistrés devant le juge (article 362 du CGI).....	266
6.1.18 Relèvement des taux du droit d'enregistrement sur la commande publique (article 543 du CGI).....	266
6.1.19 Suppression du droit proportionnel d'enregistrement sur les commandes passées par les entreprises publiques (articles 343 et 543 du CGI).....	266
6.1.20 Assujettissement aux droits d'enregistrement des transferts de créances entre un établissement bancaire situé au Cameroun et sa filiale située à l'étranger (articles 343 (4), 543 (d) et 546 B (1) du CGI).....	267
6.1.21 Modalités de paiement des droits d'enregistrement sur le cautionnement des avances de démarrage (article 543 du CGI).....	268
6.1.22 Clarification du régime d'enregistrement des conventions assimilées aux cessions de fonds de commerce (article 543 (a et c) du CGI).....	268
6.1.23 Harmonisation des taux d'imposition des transactions immobilières (articles 543, 17 et 90 du CGI).....	269
6.1.24 Enregistrement des cessions de titres des sociétés commerciales ou civiles (articles 343 et 543 (d) du CGI).....	270
6.1.25 Enregistrement des accords de rétrocession de prêt (article 543 (d) du CGI).....	271
6.1.26 Sortie d'indivision d'un immeuble non bâti (article 543 (e) du CGI).....	271
6.1.27 Enregistrement des procès-verbaux des assemblées générales (articles 353 (3) et 545-B du CGI).....	271
6.1.28 Enregistrement des conventions des prêts destinés au financement des activités agricoles (articles 543 et 546 du CGI).....	272
6.1.29 Refonte du régime d'enregistrement des mutations par décès (articles 544 B (b), 559 du CGI).....	272
6.1.30 Exemption de la formalité d'enregistrement des conventions de comptes courants d'associés (articles 545 et 546 B du CGI).....	276
6.1.31 Enregistrement des actes modificatifs du pacte social (article 35 (3) de la convention fiscale France-Cameroun).....	276
6.1.32 Enregistrement des prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec les établissements de crédit (article 546 du CGI).....	277
6.1.33 Enregistrement des conventions de consolidation d'un crédit bancaire (article 546 du CGI).....	277
6.1.34 Enregistrement des actes et jugements portant mutation immobilière au profit des établissements de crédits et de micro-finance (article 546 du CGI).....	278
6.1.35 Enregistrement des actes de constitution, de prorogation de société et d'augmentation du capital social (article 546 du CGI).....	278
6.1.36 Droits d'enregistrement, de timbre et taxe sur la propriété foncière des missions diplomatiques (article 546 (7)).....	279

6.1.37 Enregistrement gratis des mutations immobilières soumises à la TVA (article 546 du CGI).....	280
6.1.38 Enregistrement des commandes publiques relatives aux carburants et lubrifiants (article 546 du CGI).....	280
6.1.39 Dispense du droit de timbre gradué sur les prêts accordés par les établissements de micro-finance (EMF) de première catégorie à leurs membres (article 546 du CGI).....	280
6.1.40 Enregistrement gratis des donations faites aux organisations et associations religieuses et à but non lucratif (article 546 du CGI).....	281
6.1.41 Droits exigibles lors de l'importation des véhicules (article 546 (3) du CGI).....	281
6.1.42 Enregistrement des levées d'option d'achat dans le cadre du crédit-bail (546 A-3 du CGI).....	282
6.1.43 Enregistrement des locations de meubles et engins lourds soumises à la TVA (article 546 A-3 du CGI).....	282
6.1.44 Enregistrement des prêts sur nantissement et sur hypothèque des établissements de micro finance (article 546 (A-5) du CGI).....	282
6.1.45 Droits de timbre sur les actes des établissements de crédit enregistrés gratis (article 546 (A-5) du CGI).....	283
6.1.46 Exemption du droit de timbre gradué des conventions de concours financiers au profit des CTD (article 546 B (9) du CGI).....	283
6.1.47 Assiette des droits de mutation des véhicules réformés de l'Etat (article 546 bis du CGI)	284
6.1.48 Evaluation administrative des biens meubles (article 546 bis du CGI).....	284
6.1.49 Lieux d'enregistrement des mutations immobilières et des marchés publics (article 558 du CGI).....	284
6.1.50 Extension de l'enregistrement gratis des prêts sur nantissement et sur hypothèque aux établissements de micro-finance (article 546 A (5) du CGI).....	285
6.1.51 Evaluation administrative en matière d'immeubles (article 546 bis du CGI).....	285
6.1.52 Mention distincte du prix du terrain et de celui des différentes constructions dans les actes portant mutation d'immeubles bâtis (article 558 du CGI).....	286
6.1.53 Réaménagement des modalités de décompte du délai d'enregistrement des actes de justice (article 558 du CGI).....	286
6.1.54 Délai de prescription contre l'administration en matière d'enregistrement des successions (article 560 du CGI).....	287
6.1.55 Consécration de l'obligation de transmettre automatiquement aux services fiscaux, les décisions de justice relatives à la confiscation des biens (article 566 bis du CGI).....	287
6.1.56 Seuils de compétence en matière de remise et modération d'amendes et pénalités de retard en matière de droits d'enregistrement (article 571 du CGI).....	288
6.1.57 Alignement des procédures et des sanctions en matière de droit d'enregistrement sur celles prévues par le LPF (articles 334, 411 (nouveau), 573, L53, L92, L106, L119, L145 du CGI).	288
6.1.58 Clarification de la procédure de recouvrement des droits sur les actes enregistrés en débet (article 573 bis du CGI).....	289
6.2 TAXE SUR LA PROPRIETE FONCIERE (TPF).....	290
6.2.1 Soumission à la taxe foncière des immeubles objets de baux emphytéotiques, à construction ou à réhabilitation (article 577 du CGI).....	290

6.2.2 Exonération de la taxe sur la propriété foncière due sur les immeubles appartenant aux établissements hospitaliers et scolaires publics et privés (article 578 du CGI).....	291
6.2.3 Exonération de la taxe sur la propriété foncière due sur les infrastructures sportives (article 578 du CGI).....	291
6.3 DROITS DE TIMBRE.....	292
6.3.1 Précisions sur les modalités de collecte du droit de timbre sur les contrats de transport de marchandises par voie aérienne (articles 470 et 556 du CGI).....	292
6.3.2 Éclaircissement sur le paiement des droits de timbre sur contrat de transport (article 556 du CGI).....	292
6.3.3 Instauration d'un timbre fiscal spécifique pour certains documents (articles 470 bis et 557 bis du CGI).....	293
6.3.4 Ajustement des tarifs du timbre automobile (articles 547 et suivants).....	294
6.3.5 Supports publicitaires soumis au droit de timbre sur la publicité (article 589 du CGI).....	295
6.3.6 Modalités de perception et de répartition du droit de timbre sur la publicité (articles 591, 592, C7, C52 bis et C116 du CGI).....	296
6.3.7 Extension du champ du droit de timbre sur la publicité aux distributions gratuites dans le cadre des campagnes de promotion commerciale (article 589 du CGI).....	298
6.3.8 Relèvement du taux du droit de timbre sur la publicité portant le tabac et l'alcool (article 591 du CGI).....	299
6.3.9 Précision des modalités de collecte du droit de timbre sur la publicité (article 592 du CGI).....	299
6.3.10 Adaptation des modalités de perception du droit de timbre automobile (DTA) sur les motocyclettes (articles 597, 598, 598 bis et 598 ter du CGI).....	299
6.3.11 Champ d'application des taxes et redevances sur les affichages publicitaires.....	301
6.3.12 Modalités de timbrage des documents soumis au droit de timbre de dimension (articles 438, 439 et 440 du CGI).....	301
6.3.13 Soumission des engins spéciaux au droit de timbre automobile (article 595 du CGI).....	302
6.3.14 Remboursement des droits de timbre d'aéroport aux membres des missions diplomatiques (article 608 du CGI).....	302
6.3.15 Modalités de perception du droit de timbre d'aéroport (articles 607 (nouveau) et suivants du CGI).....	303
6.4 TAXE A L'ESSIEU.....	304
6.4.1 Suppression de la taxe à l'essieu (articles 609 à 612 et C118 du CGI).....	304
7 THEME VII : REGIME FISCAL DE CERTAINES ENTITES ET OPERATIONS.....	305
7.1 Régime fiscal des mutuelles de personnel (article 4 du CGI).....	305
7.2 Régime fiscal des réévaluations libres d'actifs (articles 6 et 7 du CGI).....	305
7.3 Régime fiscal des sociétés de capital-risque (articles 6, 128, 343 et 543 du CGI).....	306
7.4 Régime fiscal des plus-values sur la cession d'obligations des entreprises publiques (articles 35, 42 et 43 du CGI).....	306
7.5 Régime fiscal des sous-traitants dans le cadre des contrats de partenariat public-privé.....	306
7.6 Régime fiscal de l'opération de cession d'actifs au regard de la convention fiscale Maroc-Cameroun.....	307
7.7 Régime fiscal des opérations d'achat, d'usinage et d'exportation des produits agricoles pour le compte d'un client domicilié à l'étranger (articles 160 de l'acte Uniforme OHADA sur le droit	

commercial général et 21 du CGI).....	307
7.8 Régime fiscal des traitements et émoluments des personnels d'instances spéciales de des organismes des Nations Unies.....	308
7.9 Régime fiscal des consultants internationaux non résidents.....	308
7.10 Régime fiscal des rémunérations versées aux volontaires dans le cadre la CAN TOTAL Energies 2021.....	309
7.11 Refonte des régimes d'imposition (articles 52, 54, 58, 68, 73, 91, 93 ter à 93 nonies, 125 et 132 du CGI).....	309
7.12 Réinvestissement de l'écart de réévaluation sur les immobilisations financières par les compagnies.....	314
7.13 Imposition à l'IS des prélèvements parafiscaux versés au Crédit Foncier du Cameroun (CFC) (article 7 du CGI).....	315
7.14 Régime fiscal de la dissolution d'une entreprise avec transmission universelle de patrimoine à son actionnaire unique (articles 9, 145, 350, 352, 545 et 585 du CGI).....	315
7.15 Régime fiscal de l'aide publique à la communication privée (articles 3, 4, 5, 6, 21 (1) et 127 (12) du CGI).....	316
7.16 Régime fiscal des intérêts des obligations des Etats cotées à la bourse des valeurs mobilières de l'Afrique centrale (article 5 du règlement CEMAC N°14/07-UEAC-CM-15 du 19 mars 2007)...	316
7.17 Régime fiscal des établissements de micro-finance.....	317
7.18 Régime fiscal des bureaux de liaison créés aux fins d'information (articles 5 bis, 25, 81 et C8 du CGI).....	318
7.19 Régime fiscal des Groupements d'Intérêt Economique (GIE) (articles 4, 104 bis, 127 (2) et C8 du CGI).....	318
7.20 Régime fiscal des marchés publics (articles 113 à 116 du CGI).....	319
7.21 Régime d'enregistrement d'un avenant à un marché (article 113 du CGI).....	321
7.22 Modalités de perception des impôts et taxes sur les dépenses effectuées sur le budget de l'Etat (articles 116 bis et suivants et 134 du CGI).....	321
7.23 Régime fiscal de la commande publique exécutée par un groupement d'entreprises (article 116 octies du CGI).....	328
7.24 Régime fiscal d'un protocole d'accord transactionnel relatif à la procédure de licenciement d'un salarié (articles 30, 31 (12), 342 (9) et 543 (c) du CGI).....	329
7.25 Régime fiscal des frais de consignment des établissements financiers (article sixième de la loi de finances 2011).....	329
7.26 Régime fiscal des ventes immobilières réalisées par la société de recouvrement des créances (SRC) (articles 47, 90 et 543 (b et c) du CGI).....	329
8 THEME VIII : REGIMES FISCAUX DEROGATOIRES.....	330
8.1 Date de prise d'effet des avantages fiscaux prévus par la loi du 18 avril 2013.....	331
8.2 Réaménagement du régime de promotion de l'emploi jeune (article 105 du CGI).....	331
8.3 Renforcement des mesures fiscales incitatives en faveur de l'emploi jeune (article 107 du CGI). 332	
8.4 Régime fiscal de promotion du secteur bousier (articles 108 à 112 du CGI).....	333
8.5 Exonération de l'Impôt sur les Sociétés des intérêts des obligations des entités publiques et des plus-values réalisées sur le marché boursier (article 111 du CGI).....	335
8.6 Modalités de mise en œuvre des avantages fiscaux relatifs aux secteurs minier, gazier et pétrolier et aux contrats de partenariat public privé (article 117 du CGI).....	336

8.7 Avantages fiscaux des adhérents et promoteurs des Centres de Gestion Agréés (CGA) (articles 118 (3), 118 (4), 119 (1) et 128 (20) du CGI).....	338
8.8 Consécration et encadrement du dispositif du Partenariat Fiscal Intégré (PFI) (article 119 bis du CGI).....	341
8.9 Régime fiscal de promotion des établissements d'enseignement et de santé (article 120 du CGI).....	345
8.10 Régime fiscal de promotion des zones économiquement sinistrées (article 121 du CGI).....	348
8.11 Mesures de promotion de la politique de l'import-substitution (articles 122, 124 et 124 (A) du CGI).....	355
8.12 Mesures fiscales de promotion des matériaux locaux de construction (article 123 du CGI)	360
8.13 Mesures de promotion des matières premières locales (article 124 du CGI).....	361
8.14 Régime fiscal de promotion de l'innovation (article 124 bis du CGI).....	363
8.15 Encadrement des conventions et cahiers de charges à incidence fiscale (article L7 ter du CGI).	365
8.16 Exonération des administrations publiques des taxes et redevances publicitaires (article onzième de la loi de finances pour 2018).....	366
8.17 Mesures fiscales de relance de la filière banane (article quatorzième de la loi de finances pour l'exercice 2022).....	366
8.18 Consécration de la déductibilité totale des sommes versées par les entreprises en faveur de la reconstruction des zones économiquement sinistrées (article quinzième de la loi de finances pour l'exercice 2022).....	369
8.19 Allègement du régime fiscal de la réévaluation libre des immobilisations (article dix-huitième de loi de finances pour l'exercice 2022).....	369
8.20 Clarification du régime fiscal de la réévaluation libre des immobilisations (article vingtième de la loi de finances 2023).....	373
8.21 Consécration de la possibilité de retrait des agréments aux différents régimes incitatifs (article vingt-deuxième de la loi de finances 2023).....	374
9 THEME IX : PROCEDURES FISCALES.....	375
9.1 IMMATRICULATION DES CONTRIBUABLES.....	375
9.1.1 Modalités d'immatriculation fiscale (articles L 1, L1 bis, L 1 ter, et L 100 du LPF).....	375
9.1.2 Substitution de la carte de contribuable par l'attestation d'immatriculation (article L 1 du CGI).....	379
9.1.3 Immatriculation des entreprises ayant leur siège social à l'étranger (article L1 du CGI).....	380
9.1.4 Renforcement du dispositif de taxation des plus-values sur cessions des titres des entreprises camerounaises à l'étranger (articles L 1 et L 105 ter du CGI).....	380
9.1.5 Précision sur les modalités de décompte des délais des procédures notifiées en ligne (articles L1 et L8 quater du CGI).....	381
9.1.6 Renforcement du système d'identification fiscale (articles L 1 bis et L 100 du CGI).....	381
9.1.7 Instauration de l'obligation de télé-déclaration des déclarations statistiques et fiscales pour les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (articles L 2 et L 99 du CGI)	382
9.1.8 Encadrement de la procédure de déclaration pré-remplie (DPR) (article L 2 bis du CGI)....	383
9.1.9 Modalités d'application de la déclaration pré remplie (article L2 bis du LPF).....	384
9.1.10 Conditions d'inscription au fichier des contribuables actifs de la DGI (article L2 ter du	

CGI).....	386
9.1.11 L'exigence d'inscription au fichier pour opérer en douane (article L2 ter du CGI).....	387
9.1.12 Extension de l'exigence d'inscription au fichier des contribuables actifs aux opérations d'exportation (article L 2 ter du CGI).....	387
9.2 OBLIGATIONS DE DECLARATION ET DE PAIEMENT DE L'IMPOT.....	388
9.2.1 Paiement en espèces des impôts auprès des guichets des banques (article L7 du CGI)....	388
9.2.2 Modalités de paiement des impôts et taxes (article L7 du CGI).....	389
9.2.3 Interdiction de soustraction à l'impôt ou de compensation de taxes (article L7 bis du CGI).....	390
9.2.4 Instauration d'une sanction à l'encontre des établissements financiers ne respectant pas les seuils maxima des frais de virement des impôts et taxes (article L 8 bis (4) du CGI).....	391
9.3 DROIT DE CONTROLE.....	392
9.3.1 Agents compétents en matière de contrôle (articles L9 et L10 du CGI).....	392
9.3.2 Vérification générale de comptabilité à l'initiative du contribuable (article L10 du LPF)....	392
9.3.3 Lieux d'exercice de la vérification sur place (article L11 du CGI).....	393
9.3.4 Traitement des pièces justificatives en matière de contrôle (articles L11 et L40 du CGI)....	393
9.3.5 Modalités d'exercice de la vérification de la situation fiscale d'ensemble (articles L12 (nouveau), L13 et L40 du CGI).....	393
9.3.6 Du défaut de mention du droit à l'assistance fiscale et de la charte du contribuable sur l'avis de vérification. (Article L13 du CGI).....	395
9.3.7 Conséquences du non-respect de la date prévue pour le démarrage d'une vérification de comptabilité (article L13 nouveau du CGI).....	396
9.3.8 Conditions et modalités de reports de contrôle (article L14 du CGI).....	396
9.3.9 Institution d'un procès-verbal de début des travaux sur place (article L 14 bis du CGI)	397
9.3.10 Modalités d'exercice de la vérification inopinée et de la vérification partielle de comptabilité (articles L15 et L16 du LPF).....	398
9.3.11 Vérifications des périodes prescrites (articles L16 et L17 du CGI).....	399
9.3.12 Modalités d'exercice des contrôles ponctuels (article L16, L16 bis et L25 du CGI).....	400
9.3.13 Dispositif de l'Inspecteur sans frontières (article L18 du CGI).....	400
9.3.14 Encadrement des contrôles conjoints impôts/douanes (article L18 du CGI).....	401
9.3.15 Obligation documentaire en matière de prix de transfert (article L 18 ter et L19 bis du CGI).....	402
9.3.16 Instauration de l'obligation pour les entreprises tenant de comptabilités informatisées de produire les fichiers des écritures comptables au début du contrôle (article L 19 du CGI)....	408
9.3.17 Encadrement des compétences en matière de redressements fiscaux (article L20 bis du CGI).....	408
9.3.18 Transformation du contrôle sur pièces en vérification de comptabilité (article L21 du CGI).....	409
9.3.19 Précisions sur les modalités de mise en œuvre du contrôle sur pièces (article L21 du CGI).....	409

9.3.20 Demandes d'éclaircissements et de justifications (article L22 du CGI).....	410
9.3.21 Recevabilité des pièces justificatives en phase contentieuse (article L22 bis du CGI). 410	
9.3.22 Consécration légale et encadrement de la procédure du dialogue de conformité (article L 22 ter du CGI).....	411
9.3.23 Défaut de motivation des redressements (article L23 du CGI).....	414
9.3.24 La motivation des sanctions de mauvaise foi (article L23 du CGI).....	415
9.3.25 Délais de notification de redressement ou d'absence de redressement et de réponse aux observations du contribuable (articles L24, L26 du CGI).....	415
9.3.26 Délai de production par le contribuable de ses observations à la notification des redressements (article L24 (3) et L25 du CGI).....	415
9.3.27 Consécration d'un dispositif visant à améliorer la qualité des émissions dans le cadre des contrôles fiscaux (article L28 bis du CGI).....	416
9.3.28 Absence de procès-verbal de rejet de comptabilité dans une procédure de taxation d'office (article L30 du CGI).....	419
9.3.29 Taxation d'office suite au rejet de la comptabilité (article L30 du CGI).....	419
9.3.30 Procédure de l'abus de droit (article L33 du CGI).....	420
9.3.31 Procédure de rescrit fiscal (article L33 bis du CGI).....	420
9.3.32 Point de départ de la prescription quadriennale (articles L34 et L35 du CGI).....	422
9.3.33 Interruption de la prescription du droit de reprise (article L35 (nouveau) du CGI)....	422
9.3.34 Interdiction de nouvelles investigations dans la comptabilité d'une entreprise sur une période déjà vérifiée (article L36 du CGI).....	422
9.3.35 Protection contre le changement de la doctrine administrative (article L37 du CGI)..	423
9.3.36 Non constatation des faits matériels sur procès-verbal.....	423
9.3.37 Application des pénalités en cas d'une omission non imputable au contribuable.....	424
9.3.38 Durée des vérifications (article L40 du CGI).....	424
9.3.39 Institution d'une dispense de contrôle fiscal au profit des entreprises justifiant d'une nette progression du montant de leurs versements spontanés (article L 41 bis du CGI).....	425
9.3.40 Eclaircissements sur la procédure de constatation des avaries (articles 7-C et L8 ter du CGI).....	426
9.4 DROIT DE COMMUNICATION.....	426
9.4.1 Dispositif de contrôle et de sanctions en matière de remboursement des crédits de TVA (articles L 45, L49, L102, L104, L 106 et L 107 du CGI).....	426
9.4.2 Modalités de mise en œuvre des sanctions pour soustraction ou opposition au droit de communication (article L44 du CGI).....	427
9.4.3 Institution d'un droit de communication automatique à l'endroit des professionnels commis à la revue fiscale et à l'audit des comptes (articles L 48 ter et L 104 du CGI).....	427
9.4.4 Exercice du droit de communication dans le cadre de l'échange international de renseignements (article L45 du CGI).....	428
9.5 DROITS D'ENQUETE, DE CONSTATATION DES STOCKS ET DE VISITE.....	429
9.5.1 Modalités d'exercice du droit d'enquête (article L49 du CGI).....	429
9.5.2 Droit de visite de l'administration fiscale (article L50 quater du CGI).....	429
9.6 POURSUITES EN MATIERE DE RECOUVREMENT.....	430
9.6.1 Autorités compétentes en matière de constatation des créances fiscales (article L53 du CGI).....	431

9.6.2 Révision du délai de paiement des impôts et taxes émis sur Avis de Mise en Recouvrement (AMR) (article L 53 (2) du CGI).....	431
9.6.3 Procédure de saisie en matière fiscale (articles L60 à L66 du LPF).....	432
9.6.4 Détermination du montant des frais de poursuites (article L68 du CGI).....	434
9.6.5 Modalités de mise en œuvre de la procédure d'avis à tiers détenteurs (ATD) (article L71 du CGI).....	434
9.6.6 Extension du champ des infractions passibles de solidarité de paiement dans le cadre de la procédure de l'avis à tiers détenteurs (ATD) (article L 71 du CGI).....	435
9.6.7 Modalités d'exercice de la contrainte extérieure (articles L74 et L75 du CGI).....	437
9.6.8 Compétences en matière de blocage des comptes et de fermeture d'établissement (articles L76 et L77 du CGI).....	437
9.7 GARANTIES DE RECOUVREMENT.....	438
9.7.1 Solidarité de paiement de l'impôt sur les plus-values réalisées sur cession des droits portant sur les ressources naturelles (article L86 du CGI).....	438
9.7.2 Renforcement des obligations déclaratives des entreprises en matière de cessions indirectes d'actions, d'obligations et autres parts de capital (article L 86 bis du CGI).....	438
9.7.3 Institution d'un délai de prescription de 03 ans en matière de remboursement de crédits de TVA (article L 90 du CGI).....	439
9.8 L'ATTESTATION DE CONFORMITE FISCALE (anciennement dénommée attestation de non redevance).....	440
9.8.1 Encadrement de conformité fiscale (article L94 bis du CGI).....	440
9.8.2 Rationalisation des conditions de délivrance de l'attestation de conformité fiscale (ACF) pour les transferts de fonds à l'étranger (article L94 quater du CGI).....	442
9.9 SANCTIONS FISCALES.....	442
9.9.1 Caractérisation de la mauvaise foi (article L96 du CGI).....	442
9.9.2 Mesures incitatives au paiement spontané des impositions consécutives aux contrôles fiscaux (article L 96 du CGI).....	443
9.9.3 Clarification des conditions de recevabilité des réclamations en phases précontentieuse et contentieuse (articles L116 (2), L119 et L128 du CGI).....	444
9.9.4 Sanction du non dépôt d'une déclaration « néant » (article L99 du LPF).....	445
9.9.5 Sanctions découlant de la mise en œuvre de la taxation d'office (article L103 du CGI)....	446
9.9.6 Sanction du droit de communication et de l'avis à tiers détenteur (article L104 du CGI)....	446
9.9.7 Adaptation du régime de sanctions fiscales aux nouvelles modalités de déclaration et de paiement des impôts et taxes (article L 104 bis du CGI).....	447
9.9.8 Renforcement du régime de sanctions applicables en cas de transfert de fonds à l'étranger sans présentation de l'Attestation de conformité fiscale (ACF) (articles L94 quater et L 105 bis du CGI).....	448
9.9.9 Pénalités de retard de paiement des impôts à versement spontané (article L106 du CGI). ..	449
9.9.10 Renforcement du régime de sanction pour défaut de reversement des impôts et taxes retenus à la source (article L 106 du CGI).....	449
9.9.11 Rationalisation de la procédure de répression des infractions fiscales (articles L108, L 112 et L 113 du CGI).....	450
9.10 CONTENTIEUX DE L'IMPOT.....	451

9.10.1 Procédure de contentieux fiscal (articles L116, L117, L118, L119, L121, L122, L123, L124, L126, L129, L131, L133 et L 33 bis du CGI).....	451
9.10.2 Prorogation du délai d’instruction des réclamations contentieuses au niveau du Directeur Général des Impôts (articles L 116 alinéa 4, L 118 du CGI).....	455
9.10.3 Effets du silence des autorités compétentes en premier ressort de la phase administrative du contentieux (article L118 du CGI).....	456
9.10.4 Encadrement de l’assistance aux contribuables (articles L 120, L 126 et L 13 du CGI)	457
9.10.5 Rationalisation du régime du sursis de paiement (articles L121, L121 bis et L129 du CGI).....	458
9.10.6 Précisions sur les catégories des contribuables pouvant être dispensés des consignations judiciaires (article L 121 (6) du CGI).....	461
9.10.7 Consécration du dégrèvement d’office des émissions d’impôts et taxes émis de façon erronée (article L124 bis du CGI).....	461
9.10.8 Extension du champ de la transaction (article L125 du CGI).....	462
9.10.9 Encadrement des poursuites en recouvrement pendant la phase transactionnelle (article L125, L125 bis et 125 ter du CGI).....	463
9.10.10 Compensation entre dégrèvements et insuffisances d’assiette (article L125 bis du CGI)	463
9.10.11 Tribunal compétent en matière de contentieux fiscal (articles L126 à L140 du CGI).	464
9.10.12 Consécration de la médiation comme mode alternatif de règlement des litiges fiscaux (article L 140 bis du CGI).....	464
9.10.13 Clarification du champ des remises et modérations dans le cadre de la juridiction gracieuse (articles L 141, L 142 et L 143 du CGI).....	466
9.10.14 Confirmation de l’assujettissement au droit de timbre spécifique de FCFA 25 000, des demandes de remise gracieuse (article L 143 du CGI).....	466
9.10.15 Dématérialisation de la procédure de remise gracieuse des pénalités et intérêts de retard (article L143, L144, L145 et 571 du CGI).....	466
9.10.16 Précision sur la compétence de l’administration fiscale en matière de recettes domaniales, cadastrales et foncières (article dix-neuvième de la loi de finances pour l’exercice 2022).....	468
10 THEME X : FISCALITE LOCALE.....	470
10.1 Patente des sociétés agro industrielles.....	471
10.2 Réforme de la contribution des patentes (articles C7, C 10, C 13, C 21, C22, C23, C24, C25, C26 et C31 du CGI).....	471
10.3 Lieu de paiement de la patente des transporteurs interurbains et des droits de timbre sur les contrats de transport (article 556 et C 23 du CGI).....	474
10.4 Clarification sur les modalités de liquidation des centimes additionnels au profit ses chambres consulaires (article C56 du CGI).....	474
10.5 Modalités d’application des Centimes Additionnels Communaux (article C53 du CGI).....	475
10.6 Précisions sur les modalités d’application de la redevance pour la dégradation de la chaussée (articles C105 et suivant du CGI).....	475
10.7 Taux de la consignation en matière de contentieux de taxes communales (article C138 du CGI).....	476
10.8 Cautionnement en matière de contentieux de taxes communales (article C138 du CGI).....	476
10.9 Répartition du produit de la Taxe d'Inspection Sanitaire Vétérinaire sur le Commerce	

International (article QUATRIEME de la Loi de finances de l'exercice 2017).....	476
10.10 Assujettissement des boulangeries à la taxe d'exploitation (article 13 bis (nouveau) de la loi de finances N°89/001 du 1er juillet 1989).....	477
11 THEME XI : CIRCULAIRES SPECIFIQUES.....	477
11.1 Instruction interministérielle N°0060/MINFI/DIPL du 28/03/2010 relative à l'application des privilèges diplomatiques, en matière fiscale et douanière.....	478
11.2 Circulaire N°006150/MINFI/DGI/LRI/L du 07 décembre 2016 précisant les modalités d'application de la réforme du mode de collecte des droits de timbre automobile.....	486
11.3 Circulaire N°002/MINFI/DGI/DC/CCX du 16 décembre 2017 précisant les modalités de mise en œuvre de la procédure de taxation d'office.....	497
11.4 Circulaire conjointe N°041MINFI/SG/DGI/DGD du 18 septembre 2018 précisant les modalités d'exécution de la contrainte extérieure par le Receveur des Douanes.....	501
11.5 Circulaire N°020/MINFI/DGI/LRI/DSSI/L du 26 mai 2021 précisant les modalités de localisation des contribuables.....	505
11.6 Circulaire N°00006295/MINFI/DGI/DGTCFM du 21 juillet 2021 précisant les modalités de paiement, de réconciliation, de délivrance de la quittance électronique et de comptabilisation des recettes des impôts et taxes.....	506
11.7 Circulaire N°00004981/MINFI/DGI/LRI/L DU 08 juillet 2022 précisant les modalités d'application de la réforme des procédures d'enregistrement des mutations des véhicules d'occasion.....	518

AVANT-PROPOS

Les sources du droit fiscal camerounais sont constituées de textes législatifs et réglementaires, de la jurisprudence, mais également de la doctrine administrative fiscale. Si la disponibilité des textes législatifs et réglementaires est un acquis, celle de la doctrine fiscale l'est moins. Deux raisons majeures peuvent expliquer cette situation.

La première tient au fait que les lettres de réponse à des demandes de clarification ou d'interprétation des dispositions fiscales ne sont, en bonne logique, adressées qu'aux personnes les ayant introduites. La deuxième réside dans ce que même lorsque les positions prises par l'administration s'adressent à tous les contribuables, elles se trouvent en général disséminées dans plusieurs instruments, notamment les circulaires et instructions.

Le souci de lisibilité de la législation fiscale et d'un meilleur accès à la doctrine administrative est donc à la base de l'élaboration du présent recueil. Celui-ci rassemble, dans un seul document, les positions prises sur diverses questions d'ordre fiscal par le Ministre en charge des finances ou le Directeur général des impôts. Ces derniers sont les seules autorités dont les positions sont constitutives de « doctrine administrative fiscale ».

La doctrine administrative fiscale ainsi publiée est opposable à l'administration et les contribuables peuvent dès lors s'en prévaloir.

Par ailleurs, en droite ligne des réformes de modernisation de l'administration fiscale, cette deuxième édition du recueil de doctrine administrative fiscale est enrichie d'une version électronique disponible et consultable en ligne à travers le portail web de la Direction Générale des Impôts à l'adresse www.impôts.cm. Celle-ci est mise à jour au gré des évolutions de la doctrine fiscale.

Je souhaite que ce document, qui s'adresse à la fois aux services fiscaux et aux usagers de ceux-ci, permette aux uns d'assurer une application conforme et uniforme de la loi, et aux autres de voir leur sécurité juridique davantage renforcée.

Bonne lecture.

Le Directeur Général des Impôts

MEYONG ABATH Roger Athanase

THEME I : IMPOT SUR LES SOCIETES

1.1 CHAMP D'APPLICATION DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

1.1.1 Assujettissement à l'Impôt sur les Sociétés (IS) des **chambres consulaires** (article 3 du CGI)

L'administration fiscale a été saisie d'une demande de clarification des conditions d'assujettissement à l'IS des chambres consulaires.

Y réagissant, elle a rappelé que conformément aux dispositions de l'article 3 (1) du Code Général des Impôts, les établissements publics, les organismes d'Etat jouissant de l'autonomie financière et toutes autres personnes morales se livrant à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif sont passibles de l'IS. Aussi, **a-t-elle** précisé qu'au regard de leur statut d'établissements publics spécifiques, les chambres consulaires sont soumises à l'IS sur leurs revenus générés par toute activité à but lucratif.

Toutefois, les subventions allouées par l'Etat auxdites chambres en raison des missions de service public qu'elles assurent sont exclues de la base imposable à l'IS.

Par ailleurs, les avantages accordés aux membres desdites Chambres au titre des indemnités et autres émoluments sont imposables à l'IRPP dans la catégorie des traitements et salaires en prenant en compte aussi bien le montant brut de la rémunération que les avantages en nature concédés.

Cette position a du reste été entérinée par le régime fiscal des OBNL qui confirme l'assujettissement des activités commerciales desdites entités à l'IS à un taux réduit de 15% assorti d'un taux préférentiel de l'AIR de 1%.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022, lettres N°3381/MINFI/DGI/LC/, N° 3382/MINFI/DGI/LC/L du 05 août 2008 et)

1.1.2 Précisions sur la notion de **sociétés en participation** (article 3 du CGI)

La question s'est posée de savoir si une entreprise pouvait être qualifiée de société en participation, et par conséquent se considérer comme une société de personnes passibles de l'IRPP, sur le seul fondement qu'elle ne s'est pas immatriculée.

Y réagissant, l'administration a précisé que la non immatriculation ne confère pas systématiquement à l'entreprise le statut de société en participation. En effet, suivant les dispositions de l'article 114 de l'Acte Uniforme OHADA sur le droit des sociétés commerciales, la société en participation doit résulter d'un accord écrit établissant la volonté des associés de ne pas accorder une personnalité juridique à l'entreprise.

A cet égard, lorsque cette formalité n'est pas respectée, celle-ci est considérée comme créée de fait et est d'office soumise à l'Impôt sur les Sociétés, même en l'absence d'option, conformément aux dispositions de l'article 3 du CGI.

(Lettre N°576/MINFI/DGI/LC/C du 23 janvier 2015)

1.1.3 **Imposition de plein droit à l'IS des établissements de microfinance** (article 3 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 étend le champ d'application de l'IS aux établissements de microfinance, quelle que soit leur forme juridique (association, coopérative, GIC, mutuelle, etc.).

La loi de finances pour l'exercice 2015 confirme l'assujettissement à l'IS de tous les établissements de microfinance, quelles que soient leur forme juridique ou catégorie. Il est également indifférent que l'établissement soit agréé ou non, les situations de fait devant être pleinement appréhendées au plan fiscal.

Ainsi, tous les établissements de microfinance ou entités réalisant les activités de micro crédit sont dorénavant passibles de l'IS compte non tenu de leur forme juridique et de leur catégorie (1^{er}, 2^{ème} ou 3^{ème}). Le seul exercice de l'activité de microfinance constitue dorénavant le fait générateur de l'impôt.

Par établissement de microfinance, il faut entendre, conformément au règlement de la CEMAC relatif aux conditions d'exercice et de contrôle de l'activité de microfinance, des entités agréées, n'ayant pas le statut de banque ou d'établissement financier, et qui pratiquent, à titre habituel, des opérations de crédit ou de collecte de l'épargne et offrent des services financiers spécifiques au profit des populations évoluant, pour l'essentiel, en marge du circuit bancaire traditionnel.

A compter du 1^{er} janvier 2011, toute entreprise qui se livre à l'exercice des opérations de crédit ou de collecte de l'épargne et offre des services financiers, quelle que soit sa nature, est soumise à l'IS et est, de ce fait, astreinte aux obligations fiscales et comptables y relatives, conformément aux règlements de la COBAC et aux dispositions du Code Général des Impôts.

En conséquence, les établissements de microfinance sont assujettis aux paiements des acomptes mensuels de l'IS et du solde de l'IS le cas échéant. Les bénéfices distribués aux membres demeurent, pour leur part, passibles de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM).

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

1.1.4 **Assujettissement à l'Impôt sur les Sociétés (IS) des locations meublées d'immeubles à usage d'habitation** (article 3 du CGI)

Les revenus tirés des locations meublées, c'est-à-dire de toute location d'un espace déjà fourni en équipements et en mobiliers, quelle que soit la nature de la location (commerciale ou d'habitation), relèvent de l'IS ou de l'impôt sur les Bénéfices Artisanaux Industriels et Commerciaux (BAIC) selon le cas.

Relèvent de l'IS les revenus des locations meublées des personnes morales, notamment les sociétés civiles qui louent ou sous-louent en meublé les immeubles leur appartenant ou qu'elles exploitent.

Pour rappel, les mêmes opérations réalisées par les personnes physiques sont soumises à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physique dans la catégorie des BAIC, en application des dispositions de l'article 51 du Code Général des Impôts (CGI).

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

1.1.5 Exonération des établissements publics hospitaliers de l'IS (article 4 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2010 étend l'exonération de l'IS aux établissements publics hospitaliers.

Les établissements publics hospitaliers s'entendent des hôpitaux créés et/ou administrés par l'Etat ou les collectivités territoriales décentralisées, à l'instar des hôpitaux centraux, régionaux et généraux publics.

Sont également visés par cette exonération, les établissements hospitaliers créés par les établissements publics ou par les sociétés à capitaux publics. Pour la détermination du statut juridique desdits établissements, il est tenu compte des textes qui les créent.

En conséquence, les revenus que ces établissements réalisent ou pourraient réaliser au cours d'un exercice fiscal ne sont pas soumis à l'IS.

A contrario, les établissements hospitaliers privés et les cliniques demeurent assujettis à l'IS, qu'il s'agisse d'hôpitaux privés laïcs ou d'hôpitaux privés confessionnels. Il en est ainsi même lorsque ceux-ci bénéficient de subventions ou d'appuis sous quelque forme que ce soit de la part de l'autorité publique.

Toutefois, s'agissant des hôpitaux créés par des structures à but non lucratif, l'exonération de l'IS n'est opérante qu'à condition que lesdits organismes soient déclarés d'utilité publique par décret du Président de la République.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

1.1.6 Soumission à l'IS des clubs et cercles privés (article 4 (9) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2008 a précisé les conditions d'assujettissement à l'IS des clubs et cercles privés.

Par clubs et cercles privés, il faut entendre des cadres généralement ludiques, organisés soit en appendice par les entreprises, dans le cadre de leur politique sociale, soit par des associations ou toute autre entité. Ces clubs et cercles privés offrent à cet égard de nombreuses prestations, destinées aux employés et/ou au grand public, à l'instar de la restauration, des prestations sportives, de la location des salles, des chaises, des tables et/ou des couverts.

Jusqu'au 31 décembre 2007, les clubs et cercles privés étaient exonérés de l'impôt sur les sociétés pour leurs activités autres que le bar et la restauration. Cette restriction est désormais levée, la totalité des activités lucratives de ces structures étant dorénavant soumise à l'IS.

En conséquence, les acomptes mensuels de ces entités sont calculés sur la base de leur chiffre d'affaires comprenant l'ensemble des revenus afférents à ces activités lucratives.

De même, les produits réalisés dans le cadre de l'exploitation des cercles et clubs privés sont pris en compte pour la détermination du résultat passible de l'IS.

Cette position a du reste été entérinée par le régime fiscal des OBNL qui confirme l'assujettissement des activités commerciales desdites entités à l'IS à un taux réduit de 15% assorti d'un taux préférentiel de l'AIR de 1%.

Pour le cas particulier des clubs et cercles privés faisant l'objet d'une gestion externalisée, c'est-à-dire indépendante de celle de l'entreprise qui les promeut, les charges afférentes à ces structures ne sont pas comptabilisées par l'entreprise promotrice. Au demeurant, l'examen attentif de la convention liant l'entreprise promotrice à l'adjudicataire du club ou du cercle devrait faciliter cette vérification.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022, lettres N°3381/MINFI/DGI/LC/, N°3382/MINFI/DGI/LC/L du 05 août 2008, CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008)

1.1.7 Régime fiscal des succursales d'entreprises étrangères au Cameroun au regard de l'IS (articles 3 et 5 bis du CGI)

L'administration fiscale a été saisie d'une demande de clarification du régime fiscal des succursales d'entreprises étrangères établies au Cameroun, notamment au regard de l'IS.

Répondant à cette question, il a été rappelé qu'en application des dispositions de l'article 5 bis du Code Général des Impôts, sont soumis à l'IS, les bénéfices réalisés par les entreprises disposant d'un établissement permanent au Cameroun à l'instar d'une succursale.

En conséquence, les opérations réalisées par une entreprise étrangère qui dispose au Cameroun d'une succursale sont intégralement soumises à l'IS.

(Lettres N°2431/MINFI/DGI/LRI/L du 24 avril 2017 et N°3152/MINFI/DGI/LRI/L du 17 mai 2019)

1.1.8 Critères de territorialité de l'IS (article 5 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 précise les critères de territorialité de l'IS. Ainsi, sont passibles de l'IS au Cameroun :

- les opérations réalisées par les entreprises dont le siège social ou le lieu de direction effective est situé au Cameroun ;
- les opérations réalisées par les entreprises disposant d'un établissement permanent au Cameroun ;
- les opérations réalisées au moyen d'un représentant dépendant ;
- les opérations formant un cycle commercial complet au Cameroun.

i. Les opérations réalisées par les entreprises dont le siège social ou le lieu de direction effective est situé au Cameroun

La notion de siège social renvoie au domicile de l'entreprise. C'est le lieu ou l'adresse indiquée dans les statuts de l'entreprise ou le registre de commerce et du crédit mobilier (RCCM) mis à jour, pour sa localisation. La direction effective quant à elle renvoie au lieu où sont concentrés les organes de direction, d'administration et de contrôle de la société. Dans la pratique, il s'agit du lieu où sont prises ou formalisées les décisions de gestion nécessaires à la conduite des activités de l'entreprise.

En conséquence, sous réserve des conventions fiscales internationales ratifiées par le Cameroun, les entreprises dont le lieu de direction effective est situé au Cameroun sont soumises à l'IS pour l'ensemble de leurs opérations réalisées au Cameroun et à l'étranger, même si leur siège social est formellement indiqué hors du Cameroun.

ii. Les opérations réalisées par les entreprises disposant d'un établissement permanent au Cameroun

La notion d'établissement permanent est proche de celle d'établissement stable définie par les conventions fiscales, sous réserve des spécificités liées à chaque convention fiscale. Par établissement permanent, il faut entendre, une installation matérielle possédant une certaine fixité et dotée d'un certain degré d'autonomie, au moyen de laquelle l'entreprise étrangère exerce tout ou partie de son activité.

Constituent notamment des installations matérielles fixes : une succursale, un magasin, une agence, un bureau de vente ou d'achat, une usine, un atelier, un chantier, une mine, une carrière ou autre lieu d'extraction de ressources naturelles et, de manière générale, toute unité d'exploitation poursuivant un but économique où sont réalisées des opérations génératrices de profits.

iii. Les opérations réalisées au moyen d'un représentant dépendant

Sont également assujetties à l'IS, les entreprises réalisant des opérations au Cameroun par le canal d'un représentant dépendant, qui est notamment un représentant dépourvu de personnalité juridique distincte. Il s'agit d'un préposé de l'entreprise étrangère à laquelle il demeure attaché par un lien de subordination.

Cette condition n'est pas réputée remplie, notamment lorsque l'entreprise étrangère fait appel à des représentants ou professionnels indépendants, courtiers ou commissionnaires intervenant pour le compte de clients multiples.

iv. Les opérations formant un cycle commercial complet au Cameroun

A compter du 1^{er} janvier 2015, les bénéfices réalisés par les entreprises ayant leur siège social ou leur lieu de direction effective hors du Cameroun sont imposables au Cameroun lorsqu'ils résultent des opérations formant un cycle commercial complet au Cameroun.

Le cycle commercial complet se matérialise par la présence d'une série d'opérations commerciales, industrielles ou artisanales dirigées dans un but déterminé et dont l'ensemble forme un tout cohérent. La notion de cycle commercial complet varie selon les secteurs d'activités.

Pour le secteur commercial, le cycle complet d'opérations couvre l'achat suivi de la revente des biens. Il en est ainsi notamment lorsque les ordres de commande et les livraisons sont effectués au Cameroun. Ces opérations sont imposables dès lors qu'elles résultent d'une activité exercée au Cameroun et présentant un caractère habituel.

En conséquence, une entreprise étrangère qui revend au Cameroun les marchandises qu'elle y a achetées directement ou par l'intermédiaire de représentants n'ayant pas de personnalité distincte de la sienne est passible de l'IS au Cameroun, même si elle n'y possède pas d'établissement.

Par contre, ne peuvent être considérées comme formant un cycle commercial complet au Cameroun, les opérations réalisées par une entreprise étrangère qui se limite à conclure des marchés de fournitures lorsque les livraisons s'effectuent sous douane.

Pour le secteur industriel, constituent un cycle commercial complet, les opérations de transformation, de montage ou d'extraction. Il en est de même des opérations de représentation réalisées au Cameroun par une société étrangère, moyennant une commission sur le montant des ventes, pour le compte d'une entreprise industrielle camerounaise. L'entreprise étrangère est soumise à l'IS au titre des revenus tirés de l'activité de représentation, même en l'absence d'établissement ou de magasin au Cameroun.

Dans le secteur financier, forment notamment un cycle commercial complet, les activités de transfert d'argent vers l'étranger.

Les critères susvisés sont alternatifs et la survenance d'un seul d'entre eux suffit à entraîner l'assujettissement à l'IS au Cameroun.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

1.2 BENEFICE IMPOSABLE

1.2.1 Imposition de la production en cours à l'Impôt sur les Sociétés (article 6 du CGI)

L'Administration fiscale a été amenée à clarifier le traitement fiscal des productions en cours dans le cadre de la détermination de l'IS.

Aussi a-t-elle précisé qu'en application des dispositions de l'article 6 du CGI, les charges déduites par une entreprise à l'occasion de la réalisation d'une prestation non encore achevée à la clôture de l'exercice, doivent être compensées par la constatation d'un produit imposable sur le stock de travaux en cours. A défaut, l'administration fiscale procède à la réintégration du produit afférent audit stock de travaux en cours dans la base imposable à l'IS.

Toutefois, la production en cours est un produit fictif uniquement destiné à compenser les charges déduites lors de l'exécution de la prestation inachevée.

Par conséquent, la réintégration du produit afférent au stock de travaux en cours ne constitue pas un désinvestissement imposable à l'IRCM.

(Lettre N° 5941/MINFI/DGI/LC/C du 16 décembre 2008)

1.2.2 Non déductibilité du bénéfice imposable à l'Impôt sur les Sociétés (IS) des opérations consécutives à une fraude ou un détournement (article 7 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 encadre les règles de déductibilité des opérations constitutives d'une fraude ou d'un détournement, pour la détermination de l'IS. Les pertes consécutives à un détournement survenu au sein d'une entreprise ne sont pas déductibles lorsque celui-ci est directement ou indirectement imputable aux dirigeants ou aux associés.

Par détournement, il faut entendre toute appropriation frauduleuse des actifs de l'entreprise par divers procédés tels que le vol, la surfacturation, les acquisitions fictives, le maquillage des comptes, les fausses factures, les faux emprunts, les détournements de moyens de paiement (virements, chèques, crypto actifs, etc.).

Sont considérés comme dirigeants de société au sens de la présente disposition les cadres assumant des positions de responsabilité au sein de l'entreprise. Il en est ainsi notamment du directeur général, du gérant, du directeur général adjoint, des directeurs et assimilés, etc.

Le détournement est imputable directement aux dirigeants ou associés ou à un dirigeant lorsqu'il est commis par ces derniers ou avec leur concours direct.

Le détournement est indirectement imputable à un dirigeant lorsqu'il résulte d'une négligence de ce dernier. La négligence est établie en cas de carence manifeste dans l'organisation de l'entreprise ou dans la mise en œuvre des dispositifs de contrôle visant à limiter le risque de fraude. Il en est ainsi notamment lorsque l'entreprise, bien que légalement assujettie à l'obligation de recrutement d'un commissaire aux comptes, s'abstient de recourir à ce dernier.

Le détournement commis par un salarié peut également être indirectement imputable au dirigeant en l'absence d'un dispositif de contrôle.

La preuve de la non imputation du détournement au dirigeant incombe à l'entreprise. Aussi, lorsque le détournement n'est pas commis directement par un associé ou un dirigeant, il appartient à l'entreprise de démontrer que les malversations commises ne sont pas imputables à l'inexistence ou à une défaillance du dispositif de contrôle interne de l'entreprise.

Pour l'application de la non déductibilité, il n'est pas nécessaire que la fraude soit établie par la justice. Il suffit qu'elle soit constatée par le commissaire aux comptes, un organisme de contrôle des comptes sociaux et financiers, ou qu'elle ait donné lieu à une plainte déposée auprès des tribunaux contre les dirigeants sociaux.

Les pertes enregistrées à la suite d'opérations spéculatives telles que les placements financiers réalisés par un salarié au su des dirigeants sont également non déductibles lorsque le risque pris est manifestement excessif.

La non déductibilité entraîne la réintégration de la perte au résultat fiscal et le rappel de l'IS, ainsi que de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM).

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 et Lettre N° 000999/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 21 février 2017)

1.2.3 Déductibilité des commissions sur ventes (article 7-A-d du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 consacre le plafonnement de la déductibilité des commissions ou courtages sur les ventes effectuées à l'étranger pour le compte des entreprises situées au Cameroun. Dorénavant, à l'instar des commissions ou courtages sur achats, les commissions ou courtages sur ventes ne sont déductibles qu'à hauteur maximale de 5% du produit des ventes.

Par produit des ventes, il faut entendre le prix de vente majoré des frais d'assurance et de fret.

Pour la déduction de ces charges, le principe de la comptabilité **d'engagement** doit être respecté. En application de **celui-ci**, les charges et les produits sont enregistrés dès lors qu'ils sont certains dans leur principe et dans leur montant, quelle que soit la date du paiement effectif. En conséquence, les charges liées au paiement des commissions doivent être rattachées à l'exercice au cours duquel elles ont été engagées.

Au demeurant, il est en principe tenu compte des charges réelles au titre **des** commissions effectivement exposées et se rattachant à l'exercice fiscal en cause, le plafond de 5% du montant des ventes n'étant retenu que lorsque les charges réelles excèdent ledit plafond.

Par ailleurs, les commissions versées constituent un revenu passible de la TSR pour les commissionnaires ou courtiers situés à l'étranger **et à l'impôt sur le revenu (IS/IRPP) pour ceux situés au Cameroun. Lesdites commissions sont assujetties à la TVA dans les conditions de droit commun.**

Dans le cas des commissions versées à des commissionnaires ou courtiers situés à l'étranger, la TSR, calculée au taux en vigueur, sous réserve des conventions fiscales, est retenue à la source par l'entreprise camerounaise, à charge pour elle de la reverser à son Centre des impôts de rattachement.

La limitation à 5% de la déduction des commissions ou courtages portant sur les marchandises achetées ou vendues pour le compte d'entreprises situées au Cameroun ne s'applique que pour les achats et ventes effectués à l'étranger.

Il en résulte, s'agissant aussi bien des ventes que des achats, que lorsque le commissionnaire est établi au Cameroun, la limitation de 5% ne s'applique pas, le principe étant alors celui de la déduction intégrale, dans les conditions de droit commun.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

1.2.4 Déductibilité des primes d'assurance versées pour la couverture de l'indemnité de fin de carrière (article 7 A-d du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 consacre la déduction des primes versées par les entreprises aux compagnies d'assurance situées au Cameroun, destinées à couvrir les indemnités de fin de carrière versées aux personnels au moment de leur départ en retraite.

L'indemnité de fin de carrière est versée au salarié lors de son départ en retraite par la compagnie d'assurance, sur les primes constituées par l'employeur. Elle est distincte de l'indemnité de licenciement qui est une prestation pécuniaire versée à un employé en réparation du préjudice subi du fait de la rupture abusive **de son** contrat de travail par l'employeur.

Pour l'application de cette mesure, trois conditions cumulatives doivent être réunies :

- le contrat d'assurance doit être conclu avec une compagnie d'assurance établie au Cameroun ;
- le contrat d'assurance doit avoir un caractère général, c'est-à-dire qu'il doit concerner soit l'ensemble du personnel, soit une ou plusieurs catégories déterminées de celui-ci, à l'instar des cadres, des agents de maîtrise ou des ouvriers ;
- la prime constituée ne doit pas être discriminatoire à position professionnelle et ancienneté égales.

Dans tous les cas, les contrats souscrits à titre individuel ne sont pas éligibles au bénéfice de la présente mesure. La déductibilité des primes n'est néanmoins pas subordonnée à leur inscription dans une convention d'entreprise.

Toutefois, la prime est également déductible lorsque le contrat d'assurance a été conclu avec les établissements bancaires locaux offrant des produits d'assurance, d'ordre et pour le compte des compagnies d'assurance établies au Cameroun. Il en résulte que les primes versées par les entreprises

aux établissements bancaires agissant pour leur propre compte ne sont pas déductibles de leur résultat imposable.

Par ailleurs, il convient de relever qu'au moment de leur paiement par les compagnies d'assurance, les indemnités de fin de carrière sont imposables à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) dans la catégorie des traitements et salaires. Aussi, les compagnies d'assurance versantes doivent-elles retenir ledit impôt à la source, d'après le barème de l'IRPP.

Toutefois, lorsque le salarié a supporté sur son salaire une partie de la prime d'assurance versée pour l'indemnité de fin de carrière, la quote-part prélevée rentre dans la base d'imposition à l'IRPP. La déduction de celle-ci sera opérée au moment du versement de l'indemnité de fin de carrière.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

1.2.5 Déductibilité des contributions aux frais de recherche et développement dans le cadre des relations intra groupe (article 7 A-1-d du CGI)

Il arrive traditionnellement que des entreprises appartenant au même périmètre de consolidation, délèguent à l'une d'entre elles les activités de recherche et développement et conviennent d'y contribuer chacune, sur la base d'accords dits de répartition des coûts (ARC).

La question s'est posée de savoir quel est le traitement fiscal de ces contributions aux frais de recherche et développement. Dans l'optique de déduire intégralement les charges y afférentes, les contribuables les ont qualifiés de redevance, au sens de l'article 7 A-1-d du CGI et des conventions fiscales conclues par le Cameroun. En réponse, l'administration fiscale a précisé :

- qu'au sens de l'article 7 du CGI susvisé, les redevances s'entendent de sommes versées pour l'utilisation des brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité ; qu'à cet égard, les redevances doivent s'analyser comme s'appliquant *a posteriori* à un service ou à un bien disponible, achevé et non projeté ou à venir ;
- qu'en conséquence, les rémunérations en cause ne peuvent être qualifiées de redevances et doivent être regardées comme des frais d'assistance technique, induisant la limitation de leur déductibilité, conformément aux dispositions de l'article 7 A-1-d du CGI ;
- qu'il est indifférent à cet effet que l'entité de droit camerounais ait ou non la pleine propriété du résultat de la recherche, la jouissance ultérieure, même partagée, de celui-ci, étant suffisante pour justifier la qualification d'assistance technique et fonder le plafonnement de la déductibilité.

(Lettre N° 252/MINFI/DGI/DC/C du 20 janvier 2015)

1.2.6 Plafonnement de la déductibilité de la redevance pour utilisation des brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité (article 7 A-1-d du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 plafonne la déductibilité en matière d'impôt sur le revenu des sommes versées à l'étranger pour l'utilisation des brevets, marques de fabrique, dessins et modèles en cours de validité.

Toutefois, les transactions entre entreprises indépendantes sont exclues du champ du plafonnement de la déductibilité des redevances versées pour l'utilisation des brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité.

Ainsi, à compter de l'exercice 2015, la quotité déductible desdites sommes est plafonnée à 2,5% du bénéfice fiscal imposable avant déduction des frais en cause. En cas de déficit, cette limitation s'applique sur les résultats du dernier exercice bénéficiaire non prescrit. A l'instar des frais généraux de siège et d'assistance technique, la limitation de la déductibilité de la redevance sur les brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité est applicable aussi bien aux entreprises étrangères qu'aux entreprises camerounaises.

La limitation de 2,5% ne s'applique qu'aux sommes versées aux entreprises participant directement ou indirectement à la gestion ou au capital de l'entreprise camerounaise.

Par entreprises participant directement ou indirectement à la gestion ou au capital d'une entreprise camerounaise, il faut entendre :

- celles qui détiennent d'une manière directe, ou indirecte par l'intermédiaire d'une entreprise ou d'un groupe d'entreprises, tout ou partie du capital de l'entreprise camerounaise ;
- celles qui, directement ou par l'intermédiaire d'une autre entreprise, interviennent dans les organes de décision de l'entreprise camerounaise.

En tout état de cause, l'existence d'un lien de dépendance juridique ou de fait suffit à fonder l'application du plafonnement.

Par ailleurs, seuls sont visés par la loi et font l'objet de limitation de la déductibilité, les frais versés au titre des brevets, marques, dessins et modèles en cours de validité. A ce titre, les charges afférentes aux droits de la propriété intellectuelle tombés dans le domaine public ou dont la durée de protection a expiré ne sont pas déductibles. Pour l'appréciation de la durée de validité de ces droits, les services se réfèrent, au cas par cas, à l'Accord de Bangui du 02 mars 1977 instituant l'Organisation Africaine de la Propriété Intellectuelle (OAPI) et ses modificatifs subséquents.

Les quotités non-déductibles fiscalement seront donc soumises à l'IS et à l'IRCM.

La déductibilité des sommes versées pour l'utilisation des brevets, marques, dessins et modèles demeure subordonnée à la présentation des justificatifs probants attestant d'une part de la concession d'un brevet ou d'une marque et de ses modalités de rémunération, et d'autre part de l'utilisation effective de ces brevets, marques et modèles par l'entreprise camerounaise.

Toutefois, les sommes versées à ce titre au profit d'une entreprise située hors de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC) et participant directement ou indirectement à la gestion ou au capital d'une entreprise camerounaise demeurent considérées comme des distributions de bénéfices et traitées en conséquence, conformément à la loi.

Pour l'application de la présente disposition, les nouveaux plafonds arrêtés s'appliquent aux résultats de l'exercice clos au 31 décembre 2015.

Pour mémoire, le bénéfice fiscal imposable avant déduction des frais en cause s'entend du bénéfice fiscal intermédiaire figurant à la ligne 16 du tableau CF1 de la DSF.

Cas pratique :

Une entreprise déclare un bénéfice comptable de 700 000 000 FCFA. Au cours de cet exercice, elle a versé la somme de 50 000 000 FCFA à une entreprise étrangère pour l'usage d'un brevet. Ce montant a été entièrement déduit pour la détermination du bénéfice susmentionné.

Le traitement fiscal applicable est le suivant : (Tableau **CF1** de la DSF)

- Bénéfice comptable déclaré : 700 000 000 FCFA
- Somme versée au titre de l'usage du brevet : 50 000 000 FCFA
- Bénéfice fiscal intermédiaire (BFI) : 750 000 000 FCFA
- Plafond des frais versés déductibles : $BFI \times 2,5 \% = 18\,750\,000$ FCFA
- Bénéfice fiscal (base IS) : $750\,000\,000 - 18\,750\,000 = 731\,250\,000$ FCFA
- Montant des frais versés au titre de l'usage du brevet non déductible (frais versés au titre de l'usage du brevet déduit - Plafond des frais versés au titre de l'usage du brevet déductibles) : $50\,000\,000\text{ FCFA} - 18\,750\,000\text{ FCFA} = 31\,250\,000\text{ FCFA}$.

La quote-part non déductible de 31 250 000 FCFA est soumise à l'IS et à l'IRCM après déduction de l'IS.

→ IS : $31\,250\,000 \times 33\% = 10\,312\,500$

→ IRCM : $(31\,250\,000 - 10\,312\,500) \times 16,5\% = 3\,454\,687,5$ FCFA arrondi au millier supérieur 3 455 000

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

1.2.7 Déductibilité des frais généraux de siège et d'assistance technique (article 7 A-1-d du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2020 révisé les règles de déductibilité des frais généraux de siège, d'études, d'assistance technique, comptable et financière, pour la détermination de l'IS

a. Généralités

Par frais de siège, il faut entendre les frais généraux d'administration et de direction générale, engagés par la société mère ou par l'une des filiales d'un groupe de sociétés, pour les besoins de l'ensemble des filiales et/ou établissements stables. Ils comprennent notamment les services comptables, fiscaux, informatiques, administratifs, juridiques, financiers et des ressources humaines.

Au sens de la présente circulaire, l'assistance technique s'entend de toute prestation rendue à une entreprise camerounaise ou un établissement stable situé au Cameroun en vue de renforcer ses capacités de production ou d'accroître son rendement.

Au sens de la présente circulaire, l'assistance financière s'entend de tout concours apporté à une entreprise camerounaise ou un établissement stable situé au Cameroun en matière de gestion financière, de financement ou d'intermédiation dans le cadre de la recherche du financement.

Pour l'application du plafonnement de la déductibilité des frais d'assistance technique, financière et comptable, seuls sont visés les frais versés à une entreprise participant directement ou indirectement à la gestion ou au capital de l'entreprise camerounaise. Aucun seuil minimal de contrôle ou de dépendance n'est cependant requis, la seule existence de liens de dépendance juridique ou de fait, étant en effet suffisante.

b. Le champ d'application de la limitation de la déductibilité des frais visés

Jusqu'au 31 décembre 2012, la limitation de la déductibilité des frais généraux de siège et d'assistance technique ne concernait que les entreprises étrangères. Avec la modification introduite par la loi de finances 2013, cette limitation est désormais applicable à toutes les entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés, sous réserve des conventions fiscales internationales.

c. Les nouvelles quotités des frais déductibles

Les nouveaux plafonds applicables pour la déduction des frais de siège, d'études et d'assistance technique, financière et comptable sont ceux ci-après :

- 2,5% du bénéfice imposable avant déduction des frais en cause pour les entreprises de droit commun ;
- 1% du chiffre d'affaires annuel hors taxes pour les entreprises de travaux publics ;
- 5% du chiffre d'affaires hors taxes pour les bureaux d'études.

Le terme bureau d'études désigne toute entreprise ayant pour activité la réalisation des études ou prestations portant sur les spécificités techniques relevant de ses compétences, y compris l'assistance à la maîtrise d'œuvre.

Par entreprise de travaux publics, il faut entendre toute entreprise spécialisée dans la réalisation des travaux de génie civil, y compris les constructions des ponts et bâtiments ;

Il convient de bien noter que la base de calcul du plafond de déduction des charges ici en cause diffère selon la nature de l'activité de l'entreprise. Ainsi :

- pour les entreprises de travaux publics et les bureaux d'études, le plafond de déduction est fixé par rapport au chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice au titre duquel la charge a été exposée ;
- pour les entreprises autres que celles de travaux publics et les bureaux d'études, le plafond de déduction est apprécié par rapport au bénéfice fiscal intermédiaire, c'est-à-dire le bénéfice fiscal avant déduction des frais en cause.

En cas de déficit, cette limitation s'applique sur le résultat du dernier exercice bénéficiaire non prescrit. Toutefois, pour les entreprises en situation de déficit continu ou pour les entreprises nouvelles en situation de déficit, la limitation s'applique sur le chiffre d'affaires au taux de 1%. En cas d'absence de chiffre d'affaires, la base de calcul du plafonnement est constituée du montant total des charges annuelles exposées par l'entreprise.

En outre, la limitation de la déductibilité des frais d'assistance technique et d'études s'applique dorénavant aux opérations relatives au montage d'usine.

Pour le cas particulier des entreprises effectuant des activités mixtes, la déduction des frais de siège et d'assistance technique se fait sur la base de la seule quotité déductible de l'activité prépondérante.

Pour la détermination de cette prépondérance, la proportion du chiffre d'affaires de l'exercice devra être considérée.

Dans tous les cas, la déduction des frais de siège, d'études et d'assistance technique, financière et comptable reste subordonnée à la production des justificatifs probants permettant d'en attester l'effectivité, la régularité et la conformité du prix au prix de pleine concurrence.

Cas pratique N° 1 :

Une entreprise spécialisée dans le commerce général déclare un bénéfice comptable de 700 000 000 FCFA. Au cours de cet exercice, elle a reçu de l'assistance technique de sa société mère à hauteur de 50 000 000 FCFA. Ce montant a été entièrement déduit pour la détermination du bénéfice susmentionné.

Quel est le traitement fiscal applicable ?

Traitement fiscal (Tableau **CF1** de la DSF) :

- Bénéfice comptable déclaré : 700 000 000 FCFA
- Coût de l'assistance technique déduit réintégré : 50 000 000 FCFA
- Bénéfice fiscal intermédiaire (BFI) : 750 000 000 FCFA
- Plafond des frais d'assistance technique déductible : $BFI \times 5\% = 37\,500\,000$ FCFA
- Bénéfice fiscal (base IS) : 712 500 000 FCFA
- Montant d'assistance technique non déductible (frais d'assistance technique déduit - Plafond de l'assistance technique déductible) : $50\,000\,000 \text{ FCFA} - 12\,500\,000 \text{ FCFA} = 37\,500\,000$.

NB : Il est à noter que la quote-part non déductible de 37 500 000 FCFA est assimilée à une distribution et en conséquence soumise à l'IS et à l'IRCM. La base de calcul de l'IRCM est constituée du montant non déductible minoré de l'IS.

Application :

Pour le montant de 37 500 000 non déductible sus évoqué, l'IRCM dû est égal à :

$$37\,500\,000 \text{ FCFA} - (37\,500\,000 \text{ FCFA} \times 33\%) \times 16,5\%,$$

$$\text{Soit } (37\,500\,000 \text{ FCFA} - 12\,375\,000) \times 16,5\% = 20\,937\,500 \text{ FCFA} \times 16,5\%$$

$$\text{IRCM} = 3\,454\,687,5 \text{ FCFA arrondi au millier supérieur } 3\,455\,000$$

Cas pratique N° 2 :

Une entreprise des BTP déclare un chiffre d'affaires pour le compte de l'exercice N de 1 200 000 000 FCFA. Elle verse les frais de siège de montant 250 000 000 FCFA à sa société mère. Ce montant a entièrement été déduit par ladite entreprise pour la détermination de son bénéfice fiscal intermédiaire.

Quelle est **le traitement fiscal** de cette opération ?

Solution :

- Chiffre d'affaires déclaré (CA) : 1 200 000 000 FCFA
- Coût des frais de siège : 250 000 000 FCFA
- Frais de siège déduits : 250 000 000 FCFA
- Plafond des frais de siège déductible : $CA \times 1\% = (12\,000\,000\text{ FCFA})$
- Montant à réintégrer : $250\,000\,000\,000\text{ FCFA} - 12\,000\,000\text{ FCFA}$ (Assistance technique déduit- Plafond de l'assistance technique déductible) = 238 000 000 000 FCFA.

N.B : le calcul de l'IS et de l'IRCM s'effectue suivant les modalités prévues au cas pratique N°1.

Cas pratique N° 3 :

Un bureau d'études déclare un chiffre d'affaires pour le compte de l'exercice N de 1 200 000 000 FCFA. Au cours de l'exercice fiscal, elle fait appel à une assistance technique auprès de sa société mère pour un montant de 250 000 000 FCFA.

Cette entreprise déduit 90 000 000 FCFA sur l'ensemble des frais d'assistance technique supporté. Ce montant a entièrement été déduit par ladite entreprise pour la détermination de son bénéfice fiscal intermédiaire.

Quelle est **le traitement fiscal** de cette opération ?

- Chiffre d'affaires déclaré (CA) : 1 200 000 000 FCFA
- Coût des frais de siège : 250 000 000 FCFA
- Frais de siège déduits : 90 000 000 FCFA
- Plafond des frais de siège déductible : $CA \times 5\% = (60\,000\,000\text{ FCFA})$
- Montant à réintégrer suivant les modalités prévues au cas pratique N°1 : $90\,000\,000\text{ FCFA} - 60\,000\,000\text{ FCFA}$ (Assistance technique déduit- Plafond de l'assistance technique déductible) = 30 000 000 FCFA.

N.B : le calcul de l'IS et de l'IRCM s'effectue suivant les modalités prévues au cas pratique N°1.

d. Dispositions diverses et transitoires

La quote-part non déductible des frais de siège, d'études et d'assistance technique, financière et comptable constitue une distribution de bénéfices au sens des dispositions de l'article 36 du CGI, y compris lorsqu'elle a fait l'objet d'une réintégration spontanée par l'entreprise. Elle fait l'objet à ce titre de rappel d'IS et de l'IRCM. La base de calcul de l'IRCM en l'espèce est constituée du montant non déductible diminué de l'IS dû.

Les modalités de détermination et de régularisation des quotités non déductibles des frais de siège, d'études et d'assistance technique financière et comptable demeurent celles détaillées par la circulaire N° 003/MINFI/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application des dispositions

fiscales de la loi N° 2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013.

Les nouveaux plafonds ci-dessus arrêtés s'appliquent aux résultats de l'exercice clos au 31 décembre 2020 qui devront être déclarés au 15 mars 2021.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013, CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

1.2.8 Déductibilité des libéralités, dons et subventions versés par les entreprises (articles 7-A-5 et 7-C du CGI)

La loi de finances de l'exercice 2010 précise les conditions de déduction des libéralités, dons et subventions versées dans le cadre de la lutte contre le VIH-SIDA et de la promotion de l'agriculture.

a. Déduction des contributions versées en vue de l'achat des antirétroviraux (ARV)

La loi de finances pour l'exercice 2010 consacre la déductibilité intégrale du résultat imposable à l'IS, des contributions versées par les entreprises camerounaises au Gouvernement et aux collectivités territoriales décentralisées en vue de l'achat des ARV nécessaires au traitement du VIH-SIDA.

Pour être déductibles, ces contributions doivent être versées exclusivement au Trésor Public, et justifiées par tous documents probants, à l'instar des ordres de virement, des chèques, des quittances de versement mentionnant expressément l'objet de l'opération ainsi que son bénéficiaire.

S'agissant du bénéficiaire de la contribution, il s'agit exclusivement :

- du Gouvernement représenté par le ministère en charge de la santé ou d'un de ses démembrements ;
- d'une collectivité territoriale décentralisée (commune ou région) y compris les communautés urbaines, groupement et syndicat de communes ainsi que leurs démembrements.

Lorsque les contributions en cause sont versées à des institutions autres que celles sus citées, seule la quote-part équivalant au plus à 0,5% du chiffre d'affaires est déductible. Il en est de même des contributions versées à des fins autres que l'achat des ARV.

b. Déduction des libéralités, dons et subventions versés aux organismes de recherche agréés intervenant dans les domaines de l'agriculture, de la santé et de l'élevage

Les dispositions de l'article 7-A-5 du CGI limitent à 0,5% du chiffre d'affaires de l'exercice, la déductibilité des dons, libéralités et subventions accordés par les entreprises à des œuvres et organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, sportif, scientifique, social et familial.

La loi de finances pour l'exercice 2010 précise que pour le cas spécifique des versements effectués à des organismes de recherche et développement domiciliés au Cameroun et intervenant dans les

domaines de la santé, de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche, lesdits versements sont totalement admis en déduction dès lors qu'ils sont justifiés.

La qualification des organismes de recherche et développement s'opère par référence aux statuts, aux actes de création ou à l'acte d'agrément. C'est le cas notamment du Centre Pasteur, de l'Institut de Recherche Agricole pour le Développement (IRAD), etc. Les services exigeront également de ces derniers, la présentation de l'agrément du Ministère compétent, notamment celui en charge de la recherche scientifique, ou celui en charge de l'agriculture, de l'élevage ou de la santé.

En outre, ces organismes bénéficiaires doivent impérativement être domiciliés au Cameroun. Dans ce sens, aucune subvention versée à un organisme de recherche domicilié à l'étranger, y compris à une représentation à l'étranger d'un organisme camerounais, ne devra être admise en déduction.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

1.2.9 Régime de déductibilité des dons et subventions alloués aux clubs participant aux compétitions nationales officielles ou aux organismes en charge de l'organisation des compétitions sportives officielles (article 7 A-5 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2012, la quotité déductible des dons et subventions alloués aux clubs et institutions sportives quels qu'ils soient, était limitée à 0,5% du chiffre d'affaires.

La loi de finances pour l'exercice 2013 relève de 0,5% à 5% du chiffre d'affaires, la quotité déductible des dons et subventions octroyés aux clubs participant aux compétitions nationales d'élite et aux organismes agréés en charge de l'organisation des compétitions sportives officielles.

Par organismes en charge de l'organisation des compétitions sportives officielles, il faut entendre toutes les fédérations sportives dûment agréées par le Ministère chargé du sport.

En conséquence, seuls les clubs participant aux compétitions d'élite exclusivement organisées par ces dernières sont visés par le taux de 5%. Il est donc entendu que le taux de 0,5% reste applicable aux dons et subventions alloués aux organismes de recherche et développement et à des œuvres ou organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social et familial, à condition que ceux-ci soient situés au Cameroun. Concrètement, une subvention accordée par une société de la place à un club évoluant dans le championnat de football de première division ou le championnat d'élite de volleyball est déductible dans la limite de 5% de son chiffre d'affaires. Il en est de même d'un don de matériel de cette société à une fédération sportive.

Par contre, la même subvention accordée à une amicale sportive ou à des jeunes ou à un club ne participant pas à un championnat d'élite ne sera déductible qu'à hauteur de 0,5%.

Par ailleurs, pour bénéficier de la déduction en cause, les dons et subventions doivent être justifiés par tout document probant indiquant la valeur et le bénéficiaire desdits versements. S'agissant des dons en nature, ils pourront être justifiés par des factures d'achat.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

1.2.10 Encadrement de la déductibilité des intérêts servis aux associés et aux sociétés apparentées (article 7-B du CGI)

Les lois de finances pour les exercices 2014 et 2021 renforcent le dispositif de lutte contre la sous-capitalisation en précisant les conditions de déductibilité des intérêts rémunérant les prêts consentis par les associés aux sociétés apparentées.

En rappel, la sous-capitalisation est un procédé qui permet aux sociétés de groupe de transformer les apports en fonds propres qu'elles consentent à leurs filiales ou à leurs « sœurs » en de simples prêts ou avances, et ce, dans le but d'augmenter le montant des charges financières déductibles des résultats imposables des sociétés bénéficiaires.

Ce mode de financement par l'endettement, sujet au plafonnement en l'espèce, vise les apports financiers, les prêts, avances et suretés diverses ou cautions diverses consentis par les sociétés mères à leurs filiales, par les sociétés sœurs ainsi que par les actionnaires ou associés aux sociétés dans lesquelles ils ont des parts ou un droit de vote au moins égal à 25%.

Jusqu'au 31 décembre 2020, les intérêts servis aux associés à raison des sommes qu'ils laissent ou mettent à la disposition de la société en sus de leurs parts de capital, quelle que soit la forme de la société, étaient admis en déduction dans la limite :

- des taux des avances de la banque centrale majorés de deux points ;
- des seuils fixés dans le cadre du dispositif anti sous-capitalisation prévu à l'article 7 B du CGI.

I. Les seuils fixés dans le cadre du dispositif anti sous-capitalisation

Deux cas de figures sont à considérer pour la détermination de la limitation des intérêts en cause : les prêts consentis par les associés ou sociétés possédant directement ou indirectement moins de 25% du capital ou des droits de vote et ceux consentis par les associés ou sociétés disposant directement ou indirectement d'au moins 25% du capital social ou des droits de vote.

A. Les prêts obtenus auprès des associés ou entreprises détenant moins de 25% du capital social

Les intérêts servis à ces associés et entreprises sont admis en déduction dans la limite du taux d'intérêt pratiqué sur les avances de la Banque des Etats de l'Afrique Centrale (BEAC), majoré de deux (2) points au maximum.

B. Les prêts obtenus auprès des associés ou entreprises détenant au moins 25% du capital social

1. Champ d'application

Les intérêts grevant les dettes obtenues auprès des associés ou sociétés apparentées qui disposent directement ou indirectement d'au moins 25% du capital ou des droits de vote de la société débitrice, ou issus des dettes garanties par une sureté réelle ou personnelle fournie par une entreprise apparentée, sont déductibles dans la limite des plafonds fixés par la loi.

En rappel, les associés s'entendent aussi bien des détenteurs immédiats et/ou collectifs d'au moins 25% des parts du capital de l'entreprise emprunteuse, que des détenteurs desdites parts relevant du périmètre de consolidation des sociétés apparentées.

Les notions de sociétés apparentées ou associées renvoient aux entreprises appartenant au périmètre de consolidation de la maison mère, tel que défini à l'article 78 de l'Acte Uniforme OHADA portant droit comptable et information financière.

2. Modalités de plafonnement de la déduction

La limitation de la déduction des intérêts des entreprises visées ci-dessus est assise sur le montant des capitaux propres ou sur celui du revenu brut d'exploitation.

▪ La limitation assise sur les capitaux propres

Cette limitation a lieu lorsque les prêts consentis excèdent une fois et demi le montant des capitaux propres.

Pour l'obtention du plafond de déductibilité, sont considérés comme capitaux propres conformément au droit comptable OHADA, la somme algébrique des apports (capital, primes liées au capital), des écarts de réévaluation, des bénéfices autres que ceux pour lesquels une décision de distribution est intervenue, des pertes, des subventions d'investissement et des provisions réglementées.

Pour mémoire, les provisions réglementées sont des provisions qui ne correspondent pas à l'objet normal d'une provision et sont réalisées uniquement en application des dispositions légales ou réglementaires.

La valeur des capitaux propres à prendre en compte est celle figurant à la **ligne 14 du tableau 4 de la DSF** de l'année n-1, ou du dernier exercice bénéficiaire si les capitaux propres de l'année n-1 étaient négatifs.

Si le montant des avances est inférieur à une fois et demi le montant des capitaux propres, l'entreprise pourra alors déduire les intérêts, à condition qu'ils ne soient pas supérieurs au taux des avances de la BEAC majoré de deux points.

▪ La limitation fondée sur le revenu brut d'exploitation

Cette limitation intervient lorsque les intérêts servis aux associés excèdent 25 % du revenu brut d'exploitation, c'est-à-dire celui inscrit à la **ligne 15 du tableau 6 de la DSF**. Pour le cas particulier des banques, le montant à retenir est celui inscrit à la **ligne 21 du tableau 1 A de la DSF**.

C. Incidences fiscales

La déductibilité des intérêts rémunérant les prêts et autres avances obtenus auprès des actionnaires, associés ou sociétés apparentées obéit désormais aux traitements ci-après :

Situation N°1 : l'emprunt et les intérêts y relatifs sont conformes aux limites fixées par la loi.

Dans ce cas, l'entreprise n'est pas supposée être en situation de sous-capitalisation. Dès lors, les intérêts sont déductibles dans la limite du taux d'intérêt pratiqué sur les avances de la Banque Centrale (BEAC) majorée de 2 points maximum.

Cas pratique :

L'entreprise SIKI Sarl a obtenu un prêt de 80 000 000 000 FCFA de la part de sa société mère, domiciliée à Londres.

Les capitaux propres de cette entreprise s'élèvent à 200 000 000 000 FCFA et le taux d'intérêt dudit prêt est de 10%, tandis que le taux pratiqué par la BEAC s'élève à 12%.

L'entreprise a généré un revenu brut d'exploitation de 40 000 000 000 au cours de l'exercice N-1. Le sort des intérêts versés par cette entreprise est le suivant.

Application numérique :

Etape N°1 : Vérification de la sous-capitalisation par rapport aux capitaux propres.

A titre de rappel, l'emprunt ne doit pas excéder **une fois et demi (1,5)** les capitaux propres

- Montant des capitaux propres (KP) = 200 000 000 000 FCFA
- Plafond d'emprunt ouvrant droit à la déductibilité des intérêts = $1,5 \times \text{KP}$ soit $(1,5 \times 200\,000\,000\,000 \text{ FCFA}) = 300\,000\,000\,000 \text{ FCFA}$
- Montant de l'emprunt = 80 000 000 000 FCFA.

Analyse : l'emprunt de 80 000 000 000 FCFA étant inférieur au plafond de déductibilité de 300 000 000 000 FCFA, l'entreprise n'est pas en situation de sous-capitalisation sur le volet capitaux propres.

Etape N° 2 : vérification de la sous-capitalisation par rapport au revenu brut d'exploitation

A titre de rappel, les intérêts servis à la société mère ne doivent pas excéder 25% du revenu brut d'exploitation.

- Montant de l'emprunt : 80 000 000 000 FCFA
- Intérêts : $8\,000\,000\,000 \text{ FCFA}$ soit $(10\% \times 80\,000\,000\,000 \text{ FCFA})$
- Plafond des intérêts déductibles : $25\% \times \text{RBE}$ soit $(25 / 100 \times 40\,000\,000\,000 \text{ FCFA}) = 10\,000\,000\,000 \text{ FCFA}$

Analyse : le montant des intérêts de 8 000 000 000 FCFA étant inférieur au plafond des intérêts déductibles (10 000 000 000 FCFA), l'entreprise n'est pas en situation de sous-capitalisation au regard du revenu brut d'exploitation.

A cet effet, l'entreprise est habilitée à déduire intégralement les intérêts versés, le taux d'intérêt étant inférieur à celui applicable par la BEAC, majoré de 2 points.

Si le taux appliqué était supérieur au taux **de la** BEAC majoré de deux (02) points soit 14 %, en l'espèce **il est** de 12 %, la quotité supérieure serait réintégrée dans les mêmes conditions que les emprunts faits par les personnes ou sociétés non apparentées.

Situation N° 2 : l'emprunt est supérieur à 1,5 fois les capitaux propres, mais les intérêts sont inférieurs à 25% du revenu brut d'exploitation.

Dans ce cas, les intérêts afférents à la fraction de l'emprunt excédant 1,5 fois le montant des capitaux propres ne sont pas déductibles. Ils sont réintégrés dans la base imposable à l'IS et à l'IRCM, sans considération de l'exonération des emprunts extérieurs à l'IRCM prévue par les dispositions de l'article 43 du CGI.

Application numérique :

- L'emprunt consenti par la société mère est de 600 000 000 000 FCFA.
- Montant des capitaux propres (KP) : 200 000 000 000 FCFA
- Plafond d'emprunt ouvrant droit à la déductibilité des intérêts = $(1,5 \times KP)$, soit 300 000 000 000 FCFA
- Quotité non déductible (QND) = $(600\,000\,000\,000\text{ FCFA} - 300\,000\,000\,000\text{ FCFA})$, soit 300 000 000 000 FCFA
- Taux d'intérêt (TI) = 10 %
- Intérêts non déductibles = $(TI \times QND (10\% \times 300\,000\,000\,000\text{ FCFA}))$, soit 30 000 000 000 FCFA

Conséquences fiscales :

- IS = $(38,5\% \times 30\,000\,000\,000\text{ FCFA})$, soit 11 550 000 000 FCFA
- IRCM = $30\,000\,000\,000\text{ FCFA} \times 16,5\%$ soit 4 950 000 000 FCFA.
- Net dû (IS+IRCM) = 16 500 000 000 FCFA en principal.

Situation N° 3 : l'emprunt est inférieur à 1,5 fois les capitaux propres mais les intérêts sont supérieurs à 25% du revenu brut d'exploitation.

Dans ce cas, les intérêts afférents à la fraction excédant à 25 % du résultat brut d'exploitation ne sont pas déductibles. Ils sont réintégrés et imposables à l'IS et à l'IRCM, sans considération de l'exonération des emprunts extérieurs à l'IRCM prévue par les dispositions de l'article 43 du CGI.

Application numérique :

Soit un emprunt accordé par la société mère de 80 000 000 000 FCFA assorti d'un taux d'intérêt de 60% et le revenu brut d'exploitation de 40 000 000 000 FCFA :

- Montant de l'emprunt (EMP) : 80 000 000 000 FCFA
- Taux d'intérêt : 60%

- Intérêts applicables (IA) : $(60\% \times \text{EMP})$, soit 48 000 000 000 FCFA
- Montant du revenu brut d'exploitation (RBE) : 40 000 000 000 FCFA
- Plafond des intérêts déductibles (PID) = $(25\% \times \text{RBE})$, soit 10 000 000 000 FCFA
- Montant à réintégrer = $(\text{IA} - \text{PID})$, soit 38 000 000 000 FCFA

Conséquences fiscales :

- IS = $(38,5\% \times 38\,000\,000\,000 \text{ FCFA})$, soit 14 630 000 000 FCFA
- IRCM = $(16,5\% \times 38\,000\,000\,000 \text{ FCFA})$, soit 6 270 000 000 FCFA
- Net dû (IS+IRCM) = 20 900 000 000 FCFA en principal.

Situation N° 4 : l'emprunt est supérieur à 1,5 fois les capitaux propres et les intérêts sont supérieurs à 25% du revenu brut d'exploitation.

Lorsque les deux critères de la sous-capitalisation **susvisés** sont remplis, les services devront comparer les conséquences fiscales des deux et retenir la quotité des intérêts non déductibles la plus élevée.

Application numérique :

Sur la base des situations N°2 et N°3, le montant de redressement à retenir devra être :

- redressement sur la base de la sous-capitalisation fondée sur les capitaux propres (Cas N°2) = 16 500 000 000 FCFA en principal.
- redressement sur la base du revenu brut d'exploitation (Cas N°3) = 20 900 000 000 FCFA en principal.

Dans cette hypothèse, le redressement doit être opéré sur la base du revenu brut d'exploitation.

Enfin, il est à retenir que ces mesures sont applicables pour les emprunts contractés à partir du 1^{er} janvier 2014. Les intérêts rémunérant les emprunts obtenus avant cette date demeurent déductibles conformément aux dispositions légales en vigueur à la date de signature de la convention de prêt.

II. Nouvelles conditions de déductibilité des intérêts rémunérant les avances consenties par les associés en sus de leur part de capital

La loi de finances pour l'exercice 2021 réaménage les conditions de déductibilité de ces intérêts (a) et clarifie le régime des sanctions y applicables (b).

a. Conditions de déductibilité

A partir du 1^{er} janvier 2021, en sus des conditions énumérées ci-dessus, la déductibilité des intérêts rémunérant les avances consenties par les associés en sus de leur part de capital est tributaire des conditions cumulatives supplémentaires ci-après :

- *la libération totale du capital souscrit* : cette exigence emporte obligation de verser la totalité des apports souscrits par les associés en numéraire ou en nature avant toute mise à disposition des sommes à la société. La libération du capital social est totale lorsque tous les apports en numéraire et en nature souscrits ont été mis à la disposition de la société.

L'obligation de libération intégrale du capital souscrit s'apprécie à l'égard de tous les associés lorsque les délais en la matière sont échus. Ainsi, les intérêts rémunérant les avances consenties par un associé ayant totalement libéré sa part de capital ne seront fiscalement déductibles que si tous les autres associés ont également libéré l'intégralité de leur part de capital souscrit dans les délais impartis par les articles 388 et 389 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

- *l'existence d'une convention de prêt écrite et enregistrée entre la société et l'associé* : les sommes laissées ou mises à disposition de la société, y compris sous la forme d'un compte courant d'associé, doivent donner lieu à constatation par un écrit, notamment sous la forme d'une convention de prêt. Celle-ci doit expressément mentionner les conditions de rémunération des avances consenties par l'associé.

La justification des charges liées aux intérêts rémunérant les avances consenties par les associés en sus de leur part de capital devra dès lors dorénavant s'appuyer, outre sur les pièces comptables communément admises, sur la convention matérialisant la mise à disposition entre la société et l'associé (convention de compte courant d'associé, convention de prêt, etc.), et les documents attestant la libération effective du capital souscrit, à savoir le certificat de dépôt de fonds et la déclaration notariée de souscription et de versement.

b. Régime de sanctions et dispositions diverses.

Lorsque les conditions de déductibilité des intérêts rémunérant les avances consenties par les associés ne sont pas remplies, la société est tenue de procéder à la réintégration desdits intérêts à son résultat. Cette réintégration s'effectue dans la Note CF1 de la liasse fiscale.

Le non-respect des nouvelles règles d'encadrement de la déductibilité des intérêts rémunérant les avances consenties par les associés, constaté à l'occasion des contrôles fiscaux, entraîne la réintégration totale des intérêts versés au résultat imposable et donne lieu, en conséquence, au rappel de l'IS et de l'IRCM sans préjudice des pénalités et intérêts de retard.

Les nouvelles règles de déductibilité des intérêts rémunérant les avances consenties par les associés s'appliquent aux résultats de l'exercice clos au 31 décembre 2021 qui devront être déclarés au 15 mars 2022, y compris lorsque la convention matérialisant lesdites avances est conclue avant le 1^{er} janvier 2021.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014 et CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021).

1.2.11 Déductibilité des créances irrécouvrables (article 7-C du CGI)

Au sens de la loi de finances pour l'exercice 2008, les créances commerciales ne sont passées en charges déductibles que si le créancier **rapporte** la preuve que l'ensemble des voies et moyens de recouvrement amiable ou forcé prévus par l'Acte Uniforme OHADA portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution ont été vainement mises en œuvre.

Concrètement, il s'agit de s'assurer que les poursuites ont été accomplies sans succès. Au demeurant, les étapes suivantes doivent pouvoir être vérifiées :

- une mise en demeure en bonne et due forme ;
- la saisie des biens ou le cas échéant, un procès-verbal de carence ;
- la vente des biens, sans que cette vente ne permette de réaliser la créance.

Le créancier peut également passer en charges la créance d'un débiteur déclaré en faillite par une décision du juge, à l'issue des procédures de redressement et/ou de liquidation judiciaires, lorsque la réalisation des actifs n'a pas permis le règlement du passif, **notamment de sa créance**.

Lorsque les conditions ci-dessus ne sont pas respectées, les services procèdent aux réintégrations nécessaires des créances passées en charges dont les preuves d'irrecouvrabilité ne sont pas fournies.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008)

1.2.12 Simplification des conditions de déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses (Article 7-C du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 simplifie les conditions de déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses des entreprises.

Dans le cadre du fonctionnement des entreprises (notamment les établissements de crédit), des provisions peuvent être constituées en vue de faire face au risque d'irrecouvrabilité des créances, quelle que soit leur origine, lorsque celles-ci s'avèrent litigieuses (en cas de contestation de tout ou partie de la créance) ou douteuses (le recouvrement est compromis par la mauvaise situation du débiteur).

Par créance douteuse il faut entendre :

- pour les établissements de crédit, les créances qui présentent un risque probable de non-recouvrement total ou partiel, en application de l'article 9 du Règlement COBAC N° R-2018/01 du 16 janvier 2018 relatif à la classification, à la comptabilisation et au provisionnement des créances des établissements de crédit ;
- pour les autres entreprises, les créances impayées à l'échéance, pour lesquelles l'entreprise met en œuvre des mesures de recouvrement qui restent infructueuses et dont le débiteur semble en difficulté financière.

A partir du 1^{er} janvier 2021, le régime de déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses varie selon le montant de la créance en jeu.

a. La déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses de montant égal ou supérieur à FCFA cinq cent mille (500 000)

Pour être passées en pertes fiscalement déductibles, les créances de plus de FCFA 500 000 doivent avoir fait l'objet d'un provisionnement et obéir aux critères cumulatifs ci-après, jusqu'ici en vigueur et précisés par les termes de la Circulaire n°0006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 :

- inscription desdites créances à l'actif du bilan ;
- inexistence de garantie réelle couvrant la créance ;

- justification du caractère irrécouvrable de la créance à travers la mise en œuvre à l'encontre du débiteur, de l'ensemble des voies et moyens de recouvrement amiable ou forcé prévus par l'Acte uniforme OHADA portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution.

b. Régime de déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses de montant inférieur à FCFA cinq cent mille (500 000)

Suivant les termes des dispositions de l'article 7-C du CGI telles que modifiées par la loi de finances pour l'exercice 2022, les créances douteuses de montant inférieur à FCFA cinq cent mille (500 000) peuvent être d'office admises en déduction, sans qu'il soit nécessaire de justifier de l'épuisement des procédures de recouvrement amiable ou forcé prévues par la réglementation en vigueur.

- **Conditions de déduction**

Pour le bénéfice de ce nouveau régime, les créances douteuses doivent obligatoirement avoir fait l'objet de provisionnement sur une période minimale de cinq (05) ans. Dès lors, ces créances doivent figurer dans l'état des provisions annexé à la Déclaration Statistique et Fiscale (DSF) sur les cinq (05) exercices précédents (note C28 : tableau récapitulatif du traitement fiscal des provisions de l'exercice).

- **Modalité de déduction**

Les pertes relatives aux créances douteuses remplissant les conditions ci-dessus sont déductibles d'office au terme de la période de cinq (05) ans au cours de laquelle elles ont fait l'objet de provisionnement.

Ainsi pour le cas spécifique des établissements de crédit, aucune déduction ne doit être admise avant l'expiration de la période de provisionnement de cinq (05) ans prévue par le Règlement COBAC n° R-2018/01 du 16 janvier 2018 relatif à la classification, à la comptabilisation et au provisionnement des créances des établissements de crédit.

En conséquence, le non-respect de la période de provisionnement de cinq (05) ans, entraîne la réintégration de la perte déduite du résultat imposable à l'IS.

- **Dispositions diverses et date de prise d'effet**

La provision pour créance douteuse est calculée sur le montant hors taxes, à savoir, hors TVA. La TVA correspondant à une créance irrécouvrable peut être récupérée par l'entreprise à condition d'adresser au client insolvable, le duplicata de la facture initiale revêtue de la mention « **facture demeurée impayée pour un montant hors taxes de xxx** ». Ce formalisme permet au client insolvable de reverser au Trésor la TVA qu'il avait antérieurement déduite.

Les nouvelles conditions de déductibilité des provisions pour créances douteuses de montant inférieur à FCFA cinq cent mille (500 000) s'appliquent aux provisions constatées dans les écritures de l'exercice clos au 31 décembre 2021 dont les déclarations sont attendues au plus tard le 15 mars 2022, sous réserve du respect des conditions et modalités de déduction susvisées.

Illustration

Dans le cadre des travaux d'inventaire de la société GOOD WINE au titre de l'exercice 2021, les créances des clients ci-après ont été identifiées comme étant douteuses :

Quel est le montant à

Clients	Créances TTC (en FCFA)	Perte probable (en%)
JOJO	536 625	75
MADO	4 471 875	30
DAGO	596 250	80
DODO	417 375	85
MALEMBE	477 000	70

provisionner pour chacun de ces clients au 31 décembre 2021 ?

Les pertes relatives à quels clients pourraient être admises en déduction en l'absence de l'épuisement des procédures de recouvrement amiable ou forcé prévues par la réglementation en vigueur ?

A partir de quelle année ces pertes pourraient-elles être admises en déduction ?

Solution

- Pour être admises en déduction sans qu'il ne soit	Clients	Créances HT	TVA	Créances TTC	Montant à provision (%Perte probable *Créan
	JOJO	450 000	86 625	536 625	337 500
	MADO	3 750 000	721 875	4 471 875	1 125 000
	DAGO	500 000	96 250	596 250	400 000
	DODO	350 000	67 375	417 375	297 500
	MALEMBE	400 000	77 000	477 000	280 000
	TOTAL	5 450 000	1 049 125	6 499 125	2 440 000

nécessaire de justifier de l'épuisement des procédures de recouvrement amiable ou forcé, les pertes relatives aux créances douteuses de montant inférieur à FCFA 500 000 doivent avoir fait l'objet de provisionnement sur une période minimale de cinq (5) ans. Ainsi, les pertes susceptibles de bénéficier de ces conditions de déductibilité simplifiées sont celles des clients JOJO, DODO et MALEMBE.

- La déductibilité de ces pertes pourra être admise à partir de l'exercice 2026, soit cinq (5) exercices à partir de 2022, date de leur première inscription en comptabilité au titre des provisions.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

1.2.13 Encadrement de la déductibilité des pertes consécutives aux avaries (articles 7-C et L8 ter du CGI)

Depuis la loi de finances pour l'exercice 2016, pour être admises comme charges déductibles pour la détermination de l'IS, les pertes consécutives aux avaries et casses devaient être constatées en présence d'un agent des impôts ayant au moins le grade d'Inspecteur. Cet encadrement était applicable indifféremment à tous les secteurs d'activités.

Pour mémoire, les avaries désignent tout dommage survenu sur un bien faisant partie des stocks d'une entreprise. Les pertes y relatives sont, sous réserve des conditions générales de déductibilité des charges, admises en déduction pour la détermination du résultat imposable en fin d'exercice.

Désormais, les modalités de déduction des pertes liées aux avaries diffèrent selon que le contribuable relève du secteur brassicole (a) ou d'autres secteurs d'activités (b).

a. La déductibilité des pertes liées aux avaries et casses pour les entreprises brassicoles.

i. Champ d'application

A partir du 1^{er} janvier 2021, les pertes relatives aux avaries et casses dans le secteur brassicole sont d'office admises en déduction à un taux forfaitaire.

La déductibilité de ces pertes spécifiques au secteur brassicole n'est donc plus subordonnée à la constatation des avaries et casses en présence d'un agent des impôts, telle que prévue par les dispositions de l'article L8 ter du Livre des Procédures Fiscales.

Sont concernées par l'approche forfaitaire, toutes les casses et avaries, y compris d'emballages, qui par leur nature, sont spécifiques au secteur brassicole, dès lors qu'elles sont constatées comme telles en comptabilité.

L'approche forfaitaire est également applicable aux avaries de matières premières à l'exclusion des emballages, aux casses et aux avaries des produits finis acquis en vue de la revente en l'état.

Par extension, la déductibilité des pertes consécutives aux avaries et casses pour ce qui concerne les distributeurs des produits brassicoles est soumise à l'approche forfaitaire.

En revanche, le régime de droit commun de constatation des avaries et casses demeure applicable aux biens d'équipement, pièces de rechange, équipements de marketing, même lorsque ceux-ci appartiennent aux entreprises relevant du secteur brassicole.

De même, la déduction des pertes relatives aux vols et autres détournements des produits brassicoles demeure subordonnée à leur comptabilisation effective et à la production des justificatifs probants, notamment des constats d'huissier ainsi que des dépôts de plaintes.

En aucun cas, le double emploi (application simultanée du régime du réel et du régime forfaitaire sur la même opération) n'est admis en matière de déduction des pertes liées aux casses et avaries, y compris lorsque le contribuable expose des taux de casses et d'avaries supérieurs au taux forfaitaire défini par la loi.

En outre, en application de la législation en vigueur, aucune option pour l'approche réelle n'est ouverte au contribuable dans les cas soumis à l'approche forfaitaire telle que précisée ci-dessus.

ii. Détermination de l'assiette de la déduction des casses et avaries

L'article 7 C du CGI précise que l'assiette de la déduction des pertes au titre des casses et avaries est constituée du volume global de la production.

Par volume global de la production, il faut entendre la production vendue plus ou moins la variation de stocks de l'ensemble des unités de production de l'entreprise au titre d'un exercice.

Sont également pris en compte dans le volume global de la production, les produits achetés en vue de la revente en l'état et les matières premières exclusivement et directement destinés à la fabrication des produits brassicoles.

En aucun cas, le coût des emballages ne saurait être intégré dans l'assiette de calcul de la déduction forfaitaire de 1%.

Pour la valorisation du volume global de la production, il est tenu compte du :

- coût de production pour les produits finis ;
- coût de revient pour la matière première et les produits achetés en vue de la revente.

Pour ce qui concerne le cas spécifique des distributeurs, l'assiette de la déduction est constituée du coût de revient des produits achetés.

iii. Le taux forfaitaire applicable

Pour la détermination du montant de la déduction des pertes au titre des casses et avaries, il est appliqué à la base de la déduction telle que définie au point (ii) ci-dessus, le taux forfaitaire de 1%.

Le non-respect du taux de déduction de 1% entraîne la réintégration de l'excédent et donne lieu au rappel de l'IS, de l'IRCM ainsi que de la TVA et des droits d'accises.

Illustration :

La société BREWRY enregistre au titre de l'exercice N :

- une production vendue de FCFA 10 milliards (*soit FCFA 7 milliards au titre des produits fabriqués par l'entreprise et FCFA 3 milliards au titre des produits achetés en vue de la revente en l'état*) ;
- un stock de matière première de FCFA 2 milliards ;
- achat d'emballages : FCFA 1 milliard.

La variation de stock de cette entreprise se chiffre à + FCFA 2 milliards.

Quel est le montant de la perte liée aux avaries et casses de cette entreprise admis en déduction ?

Solution :

● Détermination de l'assiette de déduction

- Production vendue = FCFA 10 milliards

- Matière première = FCFA 2 milliards
- Variation de stock = + FCFA 2 milliards
- Volume global de la production = FCFA 10 milliards + FCFA 2 milliards + FCFA 2 milliards, soit FCFA 14 milliards.
- Détermination de la perte déductible au titre des casses et avaries :
 - Assiette de déduction : FCFA 14 milliards.
 - Montant de la déduction : 1% X FCFA 14 milliards = FCFA 140 millions.

b. La déductibilité des pertes liées aux avaries pour les autres secteurs d'activités

Pour les secteurs d'activités autres que le secteur brassicole, la déductibilité des pertes consécutives aux avaries demeure conditionnée à leur constatation effective par un commissaire aux avaries en présence d'un agent de l'administration fiscale.

i. L'exigence de constatation en présence d'un agent de l'administration fiscale

Pour être déductibles, les avaries doivent obligatoirement être constatées en présence d'un agent des impôts relevant exclusivement de la structure fiscale de rattachement ayant au moins le grade de Contrôleur des Impôts, et non plus exclusivement par un Inspecteur des Impôts.

De ce fait, toute constatation des avaries effectuée hors la vue d'un agent des impôts n'est pas opposable à l'Administration fiscale et emporte le rejet de la charge y afférente. La présence de l'agent des impôts est attestée par la signature du Procès-verbal de constatation par ce dernier.

ii. La procédure de constatation et de validation des avaries

En vue de la constatation et de la validation des avaries, le contribuable est tenu d'adresser une demande à son service gestionnaire. Celle-ci doit, à peine d'irrecevabilité, remplir les conditions suivantes :

- être signée du contribuable ou de son mandataire ;
- être timbrée ;
- mentionner la nature des stocks avariés, leurs quantités, leur valeur et leur lieu de situation ;
- être appuyée des factures d'achat desdits stocks ;
- indiquer la date et l'heure prévues pour la constatation ;
- être déposée auprès du service gestionnaire au moins quinze (15) jours avant la date prévue pour la constatation.

Le service gestionnaire dispose d'un délai de quinze (15) jours à compter de la date de réception de la demande du contribuable, pour faire procéder à la constatation, aux date et heure convenues. L'attention des services est attirée sur le fait qu'il s'agit ici d'un délai maximum et qu'une grande diligence doit être observée dans le cadre de cette procédure, notamment lorsque l'urgence est signalée. Dans le même souci de célérité, le service gestionnaire peut, lorsque les circonstances l'exigent (cas d'urgence ou d'éloignement du site de stockage de l'entreprise), demander au centre des impôts du lieu de situation des stocks avariés, de procéder à la constatation pour son compte.

Sauf circonstances exceptionnelles dûment motivées, le non-respect du délai de quinze (15) jours imparti à l'administration pour procéder à la validation des avaries profite au contribuable et rend de ce fait valide la constatation faite en l'absence de l'agent des impôts.

Au terme de la constatation des stocks avariés ainsi que de leur destruction, un procès-verbal est établi par l'agent des impôts et signé par toutes les parties. Ce procès-verbal devra indiquer la nature des stocks détruits, leur quantité ainsi que leur valeur. Mention de l'éventuel refus de signer du contribuable doit être faite dans le procès-verbal qui est l'unique document opposable à l'Administration fiscale à l'appui de toute déduction des pertes consécutives aux avaries.

Outre la constatation faite dans les formes ci-dessus précisées, les services veilleront au respect des conditions de fond de déductibilité des pertes consécutives aux avaries en s'assurant notamment que celles-ci ont effectivement entraîné une diminution de l'actif net de l'entreprise.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016, CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

1.2.14 Immobilisation des frais d'entretien et/ou de réparation du matériel (article 7-D du CGI)

L'administration a été amenée à clarifier le traitement fiscal des frais d'entretien et/ou de réparation du matériel. C'est ainsi qu'elle a précisé que ces frais constituent des immobilisations lorsque les travaux effectués ont vocation à prolonger la durée de vie du bien en cause ou à en modifier substantiellement la nature. Ils ne constituent donc pas des charges d'exploitation, mais plutôt des immobilisations à déduire du résultat sous forme d'amortissements.

Le critère retenu pour apprécier la prolongation de la durée de vie du bien ou la modification substantielle de la nature de celui-ci est constitué par le coût de la réparation ou de l'entretien. Ainsi, en référence à l'article 7-D du CGI qui fixe le seuil de 500 000 FCFA pour les petits matériels et outillages non amortissables, les frais d'entretien ou de réparation dont le coût est supérieur à ce seuil ont vocation à constituer une immobilisation.

(Lettre N°5341/MINFI/DGI/LC/C du 11 novembre 2008 et Lettre N°5927/MINFI/DGI/LC/C du 15 décembre 2008)

1.2.15 Seuil d'immobilisation des petits matériels et outillages de faible valeur (article 7-D du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2008 définit les **petits matériels** et outillages comme ceux dont la valeur hors taxes est inférieure à FCFA quatre cent mille (400 000). Ce seuil est porté à **FCFA cinq cent mille (500 000)** par la loi de finances pour l'exercice 2017.

Par conséquent, seuls les petits matériels et outillages correspondant à ce critère font l'objet d'inscription directe dans un compte de charge. A contrario, les entreprises ne doivent plus **comptabiliser en** charges immédiatement déductibles, les matériels et outillages acquis dont le montant est supérieur ou égal à FCFA cinq cent mille (500 000). Lesdits biens devront être inscrits à l'actif du bilan, conformément au droit comptable OHADA, pour être déduits par voie d'amortissement.

Le montant susmentionné est entendu hors taxes. Aussi, il s'agit de la valeur du bien considéré à l'unité, et non du montant total des acquisitions.

Pour s'assurer du respect de ce seuil, une attention particulière doit être portée sur les comptes 604, 605 et 608 du plan comptable OHADA.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008 et CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

1.2.16 Limitation à dix (10) ans du report des amortissements réputés différés en période déficitaire (article 7-D du CGI)

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'exercice 2020, l'entreprise en situation de déficit avait la possibilité de reporter l'imputation des amortissements régulièrement comptabilisés sur ses bénéfices fiscaux ultérieurs, sans que le délai de report ne soit limité.

La loi de finances pour l'exercice 2020 limite désormais à 10 ans la période au titre de laquelle le report des amortissements réputés différés en période déficitaire est admis.

L'application des dispositions relatives au régime fiscal des amortissements réputés différés en période déficitaire n'est pas sans poser de difficultés dans la pratique, tant la notion demeure floue dans l'esprit des praticiens et les modalités d'imputation souvent non maîtrisées. L'Administration fiscale a donc été amenée à apporter des précisions sur ces aspects.

a) La notion d'amortissements différés

Il convient de faire au préalable une distinction entre les amortissements différés et les amortissements réputés différés en période déficitaire (ARD). Les amortissements différés sont ceux qui correspondent à la totalité ou à une fraction des dotations annuelles normales des amortissements et qui n'ont pas été comptabilisées à la clôture de l'exercice, que celui-ci soit bénéficiaire ou déficitaire. Dans ce cas, l'article 7-D du CGI proscrit la déduction ultérieure de telles dotations irrégulièrement différées.

Par contre, les ARD sont des dotations qui ont été effectivement et régulièrement comptabilisées au cours d'un exercice dont le résultat est déficitaire et qu'une entreprise décide d'isoler du déficit ordinaire, afin de les reporter sur l'exercice ou les exercices bénéficiaires suivants. Ils sont admis en déduction du bénéfice imposable, conformément aux dispositions de l'article 7-D susvisé.

b) Les conditions de report des amortissements réputés différés (ARD)

Le report des ARD en période déficitaire relève de la liberté de gestion de l'entreprise. L'exercice de cette liberté est toutefois encadré à travers les conditions de fond et de forme ci-après :

i. Condition de fond : la constatation d'un déficit

Pour le report des ARD, l'exercice fiscal considéré doit faire apparaître un résultat déficitaire.

Pour l'appréciation du caractère déficitaire de l'exercice de report, le résultat s'entend du résultat comptable, c'est-à-dire avant réintégration des charges fiscalement non déductibles et déduction des

produits non imposables (Tableau CF1 ligne 01 de la DSF/système normal). Il est à noter que ce résultat comptable prend en compte l'annuité normale d'amortissement de l'exercice.

ii. Conditions de forme

Pour être admis en report, les ARD doivent satisfaire les conditions de forme ci-après :

- ils doivent avoir été régulièrement comptabilisés au titre de l'exercice considéré. Ce qui exclut tout report d'amortissements non comptabilisés ou comptabilisés partiellement. Ceux-ci sont définitivement perdus et ne peuvent être déduits des résultats ultérieurs. En cas de comptabilisation partielle, la quotité non comptabilisée n'est pas fiscalement déductible ;
- ils doivent être mentionnés séparément dans le tableau C1/Note 3C de la DSF/ système normal « Tableau de suivi des amortissements déductibles réputés différés en période déficitaire » ;
- ils doivent être inscrits au tableau de passage du résultat comptable avant impôt au résultat fiscal (CF1) de la DSF de l'entreprise.

c) Les modalités d'imputation

Les ARD étant pris en compte dans la détermination du résultat comptable, ils sont par la suite isolés pour être reportés sur les premiers exercices bénéficiaires.

La loi de finances pour l'exercice 2020 pose deux nouvelles conditions de principe en matière d'imputation des ARD : l'obligation d'imputation sur les premiers exercices bénéficiaires (i) et la limitation du report à 10 ans (ii).

i. L'obligation d'imputer les ARD sur les premiers exercices bénéficiaires

Les amortissements réputés différés sont obligatoirement imputés sur les premiers exercices bénéficiaires après prise en compte des déficits antérieurs reportables, et des amortissements normaux de l'exercice. En conséquence, les ARD non imputés sur les premiers résultats bénéficiaires de l'entreprise ne sont plus fiscalement déductibles. Leur report ultérieur doit par conséquent faire l'objet de réintégration et de rappel d'IS sans préjudice des pénalités.

Toutefois, si le bénéfice n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être totalement opérée, la part des ARD non imputée est reportable sur les exercices bénéficiaires suivants dans la limite de 10 ans.

Illustration :

L'entreprise Alpha a constitué au cours de l'exercice 2020 des ARD de FCFA 300 000 000. Les résultats comptables des exercices 2021 à 2031 sont présentés dans le tableau ci-dessous.

Exercices	Résultats
2021	50 000 000
2022	40 000 000
2023	20 000 000
2024	30 000 000
2025	50 000 000

2026	20 000 000
2027	10 000 000
2028	5 000 000
2029	5 000 000
2030	- 50 000 000
2031	200 000 000

Cependant, l'entreprise n'a pas imputé les ARD constitués en 2020 sur le premier exercice bénéficiaire (2021). Elle a plutôt procédé à l'imputation de ces derniers au cours de l'exercice 2023.

Quel sera le traitement fiscal réservé aux ARD imputés en 2023 ?

Exercices	Report des ARD	ARD de l'exercice	ARD imputables sur l'exercice	ARD imputés sur l'exercice	Situation nette des ARD
2020	0	300 000 000	0	0	300 000 000
2021	300 000 000	0	50 000 000	0	250 000 000
2022	300 000 000	0	40 000 000	0	210 000 000
2023	300 000 000	0	20 000 000	20 000 000	190 000 000
2024	190 000 000	0	30 000 000	30 000 000	160 000 000
2025	160 000 000	0	50 000 000	50 000 000	110 000 000
2026	110 000 000	0	20 000 000	20 000 000	90 000 000
2027	90 000 000	0	10 000 000	10 000 000	80 000 000
2028	80 000 000	0	5 000 000	5 000 000	75 000 000
2029	75 000 000	0	5 000 000	5 000 000	70 000 000
2030	70 000 000	0	0	0	70 000 000
2031	70 000 000	0	0	160 000 000	0

Nota bene :

- Les ARD imputables au titre de l'exercice 2024 s'élèvent à FCFA 190 000 000. Il en est ainsi dans la mesure où l'entreprise a perdu le droit d'imputer les ARD à hauteur de FCFA 90 000 000 (soit FCFA 50 000 000 en 2021 et FCFA 40 000 000 en 2022) en s'abstenant de les imputer sur les bénéfices des exercices 2021 et 2022 ;
- L'entreprise ne peut imputer le reliquat d'ARD de FCFA 70 000 000 sur son résultat de 2031 dans la mesure où le délai maximal de report de 10 ans est arrivé à expiration en 2030 ; il s'ensuit que l'entreprise a indument imputé des ARD de montant FCFA 160 000 000 sur son résultat de 2031. Ce montant doit par conséquent être réintégré et soumis à l'IS.

ii. La limitation du report des ARD à 10 ans

Les ARD sont reportables dans la limite de 10 ans à compter de la naissance du déficit ayant conduit au report. La période de 10 ans est décomptée de manière continue, que l'exercice soit bénéficiaire ou déficitaire. Au-delà de cette période, les ARD non imputés sont définitivement perdus et ne sont plus déductibles du résultat fiscal.

Toute imputation réalisée au-delà de la période de 10 ans entraîne la réintégration des montants imputés au résultat fiscal et le rappel d'IS sans préjudice des pénalités.

La limitation du délai de report des ARD est d'application immédiate.

A titre d'illustration, les ARD exposés à partir de l'exercice 2015 ne peuvent être imputés que jusqu'en 2025. De même, les ARD constatés avant l'exercice 2011 ne sont plus imputables sur les résultats déclarés à compter de l'exercice 2021.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et Lettre N°3330/MINEFI/DI/LC/L du 28 juin 2004)

1.2.17 Consécration des taux d'amortissement spécifiques à certains secteurs (article 7-D du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 ouvre la possibilité de fixer par voie réglementaire des taux d'amortissement spécifiques pour certains secteurs d'activités.

Seuls sont éligibles à ce régime les secteurs justifiant des conditions d'exploitation spécifiques par rapport aux conditions d'utilisation normale des biens amortissables. L'appréciation de l'éligibilité d'un secteur relève de la compétence de l'Administration fiscale.

La fixation de taux d'amortissement spécifique à un secteur d'activités peut intervenir à l'initiative de l'Administration ou des acteurs du secteur concerné.

Lorsqu'elle est à l'initiative d'un secteur d'activités, celui-ci saisit l'Administration fiscale d'une demande à cet effet. Celle-ci doit être motivée et accompagnée de la liste des équipements et matériels concernés, assortie des taux d'amortissement spécifiques sollicités.

Une fois la requête reçue, la Direction Générale des Impôts, à la diligence de la Division en charge de la législation instruit le dossier du point de vue de son éligibilité et le soumet au Ministre en charge des finances.

Lorsque ladite éligibilité est établie, les services de la Direction Générale des Impôts engagent les concertations avec le requérant et les services techniques du Ministère du secteur concerné.

Pendant la phase des concertations, l'Administration peut faire recours à toute expertise jugée nécessaire et procéder à des descentes sur le terrain.

Au terme des concertations, un projet de texte conjoint est soumis à la signature du Ministre en charge des Finances et du Ministre en charge du secteur d'activité concerné.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

1.2.18 Déductibilité des provisions pour créances douteuses (article 7-E du CGI)

Les lois de finances des exercices 2016 et 2020 réaménagent les conditions de déduction (1) et les seuils de déductibilité des provisions pour créances douteuses (2).

Pour mémoire, des provisions peuvent être constituées en vue de faire face au risque d'irrecouvrabilité des créances quelle que soit leur origine lorsque celles-ci s'avèrent litigieuses (le principal ou la quotité est contesté) ou douteuses (le recouvrement est compromis par la mauvaise situation du débiteur).

1. Conditions de déduction des provisions pour créances douteuses

La loi de finances pour l'exercice 2020 introduit de nouvelles conditions de déduction des provisions pour créances douteuses.

Pour être admises en déduction, les provisions pour créances douteuses comme toute autre provision, doivent avoir été constituées en vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées (le montant connu et la créance individualisée) et que les événements en cours rendent probables (et non éventuelles). Elles doivent également avoir été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice.

Outre ces conditions générales applicables à toutes les provisions, la déductibilité des provisions pour créances douteuses doit désormais obéir aux critères cumulatifs ci-après :

► Inscription des créances à l'actif du bilan

Pour être admises en déduction, les provisions pour créance douteuse doivent être constituées sur des créances inscrites à l'actif du bilan de l'entreprise.

► Inexistence de garantie réelle couvrant la créance

N'est pas fiscalement déductible toute provision constituée sur une créance douteuse dont le recouvrement est garanti par une sûreté réelle.

Par sûretés réelles, il faut entendre aux termes des dispositions de l'article 4 de l'Acte Uniforme OHADA portant organisation des sûretés, celles qui consistent dans l'affectation d'un bien meuble ou immeuble, par un débiteur à son créancier et qui permet à ce dernier d'être payé sur le prix de vente de ce bien, en cas de non-règlement de sa créance. Il s'agit notamment du droit de rétention, de la propriété retenue ou cédée à titre de garantie, de l'hypothèque, du gage, du nantissement, etc.

► Justification du caractère douteux de la créance

Pour qu'une provision sur créance douteuse soit admise en déduction pour la détermination du résultat, l'entreprise doit être en mesure de justifier que les diligences menées en vue de son encaissement sont demeurées infructueuses.

A cet égard, elle doit produire des justifications de la mise en œuvre à l'encontre du débiteur, des voies et moyens de recouvrement amiable ou forcé prévus par l'Acte Uniforme OHADA portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution.

Les nouvelles conditions de déduction des provisions pour créances douteuses s'appliquent aux provisions constituées au titre de l'exercice 2020 et dont la déclaration est attendue au 15 mars 2021.

2. Seuils de déductibilité des provisions pour créances douteuses

Dans le souci de s'arrimer au Règlement COBAC R-2014/01 relatif à la classification, à la comptabilisation et au provisionnement des créances des établissements de crédit, **modifié par le Règlement COBAC R-2018/01 du 16 janvier 2018**, la loi de finances pour l'exercice 2016 procède au réaménagement des seuils de déductibilité des provisions pour créances et engagements douteux des établissements de crédits.

Au sens de cette disposition, il faut entendre par créances et engagements douteux les créances de toute nature, même assorties de garantie, qui présentent un risque de non-recouvrement total ou partiel.

Ainsi, la déduction des provisions pour créances et engagements douteux pour les établissements de crédit est dorénavant étalée sur :

- deux (02) ans lorsqu'il s'agit de créances et engagements douteux dont les risques ne sont couverts ni par des garanties réelles, ni par la garantie de l'Etat. Dans ce cas, la déduction ne peut être supérieure à 50% des créances et engagements douteux par année ;
- trois (03) ans lorsqu'il s'agit de créances et engagements douteux dont les risques sont couverts par des garanties réelles. Dans ce cas, la déduction ne peut être supérieure à :
 - 25% pour la première année ;
 - 50% pour la deuxième année, et ;
 - 25% pour la troisième année.

Toutefois, lorsqu'elles sont couvertes par des dépôts de garantie, des comptes à terme ou Bons de caisse souscrits auprès de l'établissement assujetti lui-même, ou par des titres de créance négociables, ou par un nantissement de titres de créance émis par l'Etat, elles ne donnent lieu à aucun provisionnement. Aucune provision à ce titre ne doit être admise au plan fiscal.

Demeurent non déductibles, les provisions à caractère général portant sur des créances saines, des créances sensibles, des créances immobilisées et des créances impayées.

Il en est de même des provisions facultatives dont la déductibilité est d'office exclue. Par provisions facultatives, il faut entendre celles se rattachant aux créances immobilisées, aux créances impayées et aux créances douteuses sur l'Etat ou garanties par l'Etat.

Le sort des provisions pour créances et engagements douteux doit être définitivement déterminé à l'issue de la troisième année de leur constitution, à l'exception de celles se rapportant aux créances et engagements douteux qui sont pendants devant les tribunaux. L'existence d'une instance pendante est attestée par tout document probant émanant des autorités judiciaires.

Ainsi, les provisions pour créances et engagements douteux font, en fin de chaque exercice, l'objet de reprise au prorata du montant du recouvrement effectif des créances y relatives.

Dans le cas où aucun recouvrement, ni total, ni partiel, n'est effectué au terme de la troisième année, les créances et engagements douteux provisionnés sont définitivement passés en charge à condition toutefois que l'établissement de crédit justifie de l'épuisement de l'ensemble des voies et moyens de recouvrement amiable et forcé prévus par la législation en la matière.

Les nouveaux seuils de déductibilité des provisions pour créances douteuses des établissements de crédit s'appliquent sur les provisions constituées au titre de l'exercice 2016. Quant aux provisions en cours d'étalement, elles demeurent assujetties au régime fiscal en vigueur au moment de leur constitution.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020

précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

1.2.19 Déductibilité des provisions techniques des compagnies d'assurance (article 7-E du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 a précisé les conditions de déductibilité des provisions techniques des compagnies d'assurance.

En rappel, le Code CIMA (Conférence Interafricaine des Marchés des Assurance) institue, à l'égard des compagnies d'assurance, l'obligation de constituer des provisions techniques, en garantie des primes versées par les souscripteurs. Ces provisions s'ajoutent à celles prévues par le CGI.

Par provisions techniques des compagnies d'assurance, il faut entendre des sommes qui doivent obligatoirement être inscrites au passif du bilan des sociétés d'assurance, en vue de garantir le règlement des engagements souscrits à l'égard des assurés.

Les provisions ainsi inscrites au bilan doivent correspondre :

- aux charges à prévoir pour faire face à la sinistralité non encore déclarée mais prévisible des contrats en cours : par exemple, dans le cas d'un sinistre automobile déjà survenu mais non encore déclaré à la clôture de l'exercice, aux sommes qui seront probablement versées aux bénéficiaires ;
- à une anticipation des prestations futures auxquelles l'assureur devra faire face lorsqu'un engagement prendra effet : par exemple, l'anticipation des rentes futures dans le cas d'un contrat de retraite.

Pour leur évaluation, les services s'assurent que lesdites provisions sont constituées selon les règles précisées aux articles 334-2 et suivants du Code CIMA.

Une attention particulière devra être accordée par les services au cas spécifique des sinistres tardifs - c'est-à-dire ceux survenus mais non déclarés à la date de clôture de l'exercice - qui ont posé des problèmes d'application avec les compagnies d'assurance. La méthode d'évaluation à prendre en compte pour ces provisions particulières est la méthode statistique, basée sur la cadence des déclarations des tardifs, telle que prévue par la circulaire N°00230/CIMA/CRCA/PDT/2005 de la Commission régionale de contrôle des assurances, relative à la méthode de détermination de la provision pour sinistres déclarés tardifs.

Il en résulte que les provisions pour sinistres tardifs constituées avant cette date, suivant une autre méthode que la méthode statistique, doivent être retraitées conformément au nouveau dispositif. Dans ce cas, toute proportion supplémentaire devra être réintégrée au résultat de l'entreprise, avec application des pénalités de bonne foi.

Exemple : le calcul des provisions pour sinistres tardifs se fait suivant plusieurs étapes :

Cas d'une compagnie d'assurance XXX.

Calcul des provisions pour sinistres tardifs.

Etape 1 : élaboration des statistiques de déclaration des sinistres en nombre de la société par exercice de survenance.

Années survenance	Années de déclaration					
	2002	2003	2004	2005	2006	2007
2002	2290	666	173	16	14	
2003		1987	513	57	12	5
2004			1780	480	195	30
2021				1403	460	100
2022					1126	450
2023						

Etape 2 : calcul des cadences de tardifs en nombre.

Les tardifs de la 1^{ère} année sont de :

- 666 sinistres survenus en 2002 et déclarés en 2003 ;
- 513 sinistres survenus en 2003 et déclarés en 2004 ;
- 480 sinistres survenus en 2004 et déclarés en 2005 ;
- 460 sinistres survenus en 2005 et déclarés en 2006 ;
- 450 sinistres survenus en 2006 et déclarés en 2007.

Les tardifs de la 2^{ème} année sont de :

- 173 sinistres survenus en 2002 et déclarés en 2004 ;
- 57 sinistres survenus en 2003 et déclarés en 2005 ;
- 195 sinistres survenus en 2004 et déclarés en 2006 ;
- 100 sinistres survenus en 2005 et déclarés en 2007.

Les tardifs de la 3^{ème} année sont de :

- 16 sinistres survenus en 2002 et déclarés en 2005 ;
- 12 sinistres survenus en 2003 et déclarés en 2006 ;
- 30 sinistres survenus en 2004 et déclarés en 2007.

Les tardifs de la 4^{ème} année sont de :

- 14 sinistres survenus en 2002 et déclarés en 2006 ;
- 05 sinistres survenus en 2003 et déclarés en 2007.

Cadence de la 1^{ère} année :

Elle est égale, pour chaque exercice de survenance, à :

- Exercice N : sinistres survenus en N et déclarés en N+1 / sinistres survenus en N et déclarés en N.

- Exercice N + 1 : sinistres survenus en N+1 et déclarés en N+2 / sinistres survenus en N+1.
- Etc.
- Ensuite on fait la moyenne arithmétique des cadences de tardifs de 1^{ère} année.
- En reprenant notre exemple, la cadence de 1ère année est de (en pourcentage) : $(666 / 2290 + 513 / 1987 + 480 / 1403 + 450 / 1126) / 5 = 31\%$

Cadence de la 2^{ème} année :

Elle est égale, pour chaque exercice de survenance, à :

- Exercice N : sinistres survenus en N et déclarés en N+2 / sinistres survenus en N et déclarés en N.
- Exercice N+1 : sinistres survenus en N+1 et déclarés en N+3 / sinistres survenus en N+1 et déclarés en N.
- Etc.
- Selon notre exemple, la cadence de 2ème année sera de (en pourcentage) : $(173 / 2290 + 57 / 1987 + 195 / 1780 + 100 / 1403) / 4 = 7\%$

Cadence de la 3^{ème} année :

En reprenant la même démarche que celle mentionnée ci-dessus, elle sera de (en pourcentage) :

$$16 / 2290 + 12 / 1987 + 30 / 1780) / 3 = 1\%$$

Cadence de quatrième année :

Sur la base de la démarche adoptée ci-dessus et de notre exemple, elle sera de :

$$(14 / 2290 + 5 / 1987) / 2 = 0,4\%$$

Etape 3 : nombre de tardifs par exercice de survenance.

- Le nombre de tardifs à inscrire à la fin de l'exercice d'inventaire sera l'estimation de tous les sinistres qui seront déclarés selon les différents exercices de survenance, en fonction de la durée des déclarations tardives qui ressort des statistiques de déclaration.
- Dans notre exemple, on considère, selon le tableau de déclaration des sinistres ci-dessus, que les sinistres sont déclarés, sur les quatre ans qui suivent l'exercice de survenance. L'exercice d'inventaire est 2007. La durée de déclaration est de quatre ans.

Le point de départ pour l'estimation du nombre de sinistres tardifs est l'exercice 2004. En effet, pour :

- l'exercice de survenance 2004, il restera encore des sinistres qui ne seront déclarés qu'en 2008 ;
 - l'exercice de survenance 2005, il y aura encore des sinistres qui ne seront déclarés qu'en 2008 et 2009 ;
 - l'exercice de survenance 2006, d'autres déclarations seront effectuées en 2008, 2009 et 2010 ;
 - l'exercice de survenance 2007, les déclarations tardives interviendront en 2008, 2009, 2010, 2011.
- Nombre de sinistres qui seront déclarés en 2008 au titre de 2004 $(0,4\% \times 1780) = 8$

- Nombre de sinistres qui seront déclarés en 2008 et 2009 au titre de 2005 = $(1\% + 0,4\%) \times 1403 = 20$
- Nombre de sinistres qui seront déclarés en 2008, 2009, 2010 au titre de 2006 = $(7\% + 1\% + 0,4\%) \times 1126 = 96$
- Nombre de sinistres qui seront déclarés en 2008, 2009, 2010 et 2011 au titre de 2007 = $(31\% + 7\% + 1\% + 0,4\%) \times 1000 = 395$

Etape 4 : calcul de la provision pour tardifs

Pour connaître la provision, il suffit de multiplier le nombre de tardifs estimé pour chaque exercice de survenance par le coût moyen des sinistres à la fin de l'exercice d'inventaire. La somme ainsi trouvée est majorée de 5%.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

1.2.20 Déductibilité des charges payées en espèces (article 8 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 a consacré la non déductibilité des charges de valeur égale ou supérieure à FCFA 1 000 000 du résultat imposable à l'impôt sur le revenu (IS/IRPP (BAIC)) lorsque celles-ci sont réglées en espèces. Ce seuil est ramené à FCFA 500 000 par la loi de finances pour l'exercice 2015 et à FCFA 100 000 par la loi de finances pour l'exercice 2024.

Ainsi, seules sont désormais déductibles du résultat imposable :

- les charges de montant supérieur ou égal à FCFA cent mille (100 000) réglées exclusivement par virement, par chèque ou par voie électronique ;
- les charges de montant inférieur à FCFA cent mille (100 000) réglées en espèces, par virement, par chèque ou par voie électronique.

Au sens de la lettre N° 4957/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 20 juillet 2015, sont assimilés aux paiements par voie électronique ceux effectués via les systèmes électroniques offerts par les opérateurs de téléphonie mobile.

Il y a lieu de rappeler que la limite de FCFA cent mille (100 000) ci-dessus s'apprécie opération par opération et non globalement. A titre d'illustration, la déductibilité d'une charge de FCFA trois millions (3 000 000) réglée en espèces en tranches inférieures à FCFA cent mille (100 000) ne sera pas admise. Les montants passés dans les comptes de trésorerie en règlement d'une même charge clairement individualisée seront de ce fait non déductibles pour la détermination du bénéfice imposable et passible dès lors de l'IS et de l'IRCM.

Pour le cas particulier des contrats à exécution successive, cette limite s'apprécie sur le montant global annuel de la charge telle que passée en comptabilité au titre de l'exercice de rattachement.

Il demeure enfin entendu qu'au-delà des conditions relatives au mode de paiement, la déductibilité des charges reste subordonnée aux conditions classiques de déductibilité des charges.

Le nouveau seuil de FCFA 100 000 est applicable aux opérations facturées ou réglées à compter du 1^{er} janvier 2024.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015 et lettre N°9568/MINFI/DGI/LRI/L du 26 décembre 2018 et CIRCULAIRE LF 2024)

1.2.21 Consécration de la non-déductibilité des charges figurant sur une facture sans Numéro d'Identifiant Unique (NIU) (article 8 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 a consacré la non-déductibilité des charges figurant sur des factures ne mentionnant pas le NIU du fournisseur.

Pour l'application de cette mesure, il est indifférent que les sommes portées sur la facture en cause remplissent les conditions de fond de déductibilité des charges, l'existence et la mention du NIU sur la facture étant des conditions préalables à leur examen. Ne sont ainsi dorénavant déductibles que les charges qui, portées sur une facture mentionnant expressément le NIU du fournisseur, remplissent par ailleurs les conditions classiques de déductibilité.

En outre, le fournisseur doit faire partie du fichier actif de l'administration fiscale comme l'exige les termes de la loi de finances pour l'exercice 2024.

Toutefois, cette exigence de mention du NIU sur la facture ne s'applique qu'aux fournisseurs domiciliés au Cameroun. Elle n'est en conséquence pas applicable aux charges couvertes par les factures délivrées par des fournisseurs étrangers.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

1.2.22 Déductibilité des charges liées aux rémunérations versées aux professionnels libéraux (article 8 bis du CGI)

Les sommes versées en rémunération des prestations de toute nature, rendues par des professionnels libéraux exerçant en violation de la réglementation régissant leurs professions, ne sont plus admises en déduction pour la détermination du résultat imposable de la partie versante.

Pour l'application de cette non-déductibilité, deux (02) conditions cumulatives doivent donc être réunies:

- les charges concernées doivent résulter de sommes versées à des personnes exerçant une profession dite libérale ;
- les professions libérales, génératrices des charges, doivent être des professions réglementées.

Par profession libérale, il faut entendre toute profession soumise ou non à une régulation ou à un encadrement des pouvoirs publics, et exercée sur la base de qualifications appropriées, à titre personnel ou sociétaire, de façon indépendante, en offrant des services dans l'intérêt d'un client.

Le terme « profession réglementée », désigne, de manière précise, toute profession encadrée par des lois ou règlements et soumise à une régulation ou à un encadrement des pouvoirs publics. Sont ainsi considérées comme professions réglementées, les professions ci-après, sous réserve de nouvelles réglementations qui seraient édictées :

- Avocats
- Huissiers de justice
- Notaires
- Administrateurs judiciaires
- Mandataires judiciaires
- Avoués et agents d'exécution
- Bureaux d'étude
- Architectes
- Urbanistes
- Ingénieurs
- Géomètres-experts
- Géomètres
- Conseils fiscaux
- Experts-comptables
- Commissionnaires agréés en douane
- Transitaires
- Commissaires-priseurs
- Commissaires aux avaries
- Experts automobile
- Experts agricoles, fonciers et forestiers
- Médecins
- Pharmaciens
- Chirurgiens-dentistes
- Opticiens
- Psychologues
- Infirmiers
- Sages-femmes
- Techniciens médico-sanitaire
- Vétérinaires
- Diététiciens
- Masseurs-Kinésithérapeutes
- Psychomotriciens
- Pédicure-podologues
- Représentants des laboratoires et délégués médicaux
- Laboratoires de recherche
- Agents d'assurance
- Sociétés de presse
- Agences de communication et régies publicitaires
- Traducteurs ou interprètes
- Evangélistes
- Actuaires ;

- Agents d'enquête Assermentés Par Les Tribunaux ;
- Analystes programmeurs ;
- Animateurs ;
- Assistants informatique ;
- Assistants scolaire ;
- Assistants technique ;
- Attachés de presse ;
- Auditeurs et conseils.

Pour

l'appréciation du caractère illégal de l'exercice de la profession, fondant la non-déductibilité des charges chez le bénéficiaire des prestations, les services interrogent de manière systématique, les lois et règlements régissant les professions en cause, tels que rappelés ci-dessus.

A titre d'illustration, pour la profession de conseil fiscal, et en application des dispositions combinées des articles 4 et 15 de la loi n°2011/010 du 06 mai 2011 **fixant l'organisation et les modalités d'exercice de la profession de conseil fiscal au Cameroun**, l'accès à la profession et son exercice sont conditionnés par :

- l'agrément à la profession, délivré par le conseil des ministres de l'Union Economique de l'Afrique Centrale (UEAC) ;
- l'inscription au tableau de l'Ordre national des conseils fiscaux du Cameroun (ONCFC).

De même, pour la profession comptable libérale, et conformément aux dispositions combinées des articles 4, 10 et 13 de la loi n°2011/009 du 06 mai 2011 **relative à l'exercice de la profession comptable libérale et au fonctionnement de l'Ordre National des Experts-Comptables du Cameroun** (ONECCA), les sommes versées aux experts comptables ne sont pas déductibles s'ils ne justifient pas des deux conditions cumulatives suivantes :

- l'agrément à la profession, délivré par le conseil des ministres de l'Union Economique de l'Afrique Centrale (UEAC) ;
- l'inscription au tableau de **l'ONECCA**.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012 et CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

1.2.23 Déductibilité des charges résultant des transactions réalisées avec les partenaires situés dans des pays à fiscalité privilégiée (article 8 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 pose le principe général de la non-déductibilité des charges résultant des transactions avec les pays à fiscalité privilégiée ou « paradis fiscaux » (1), en même temps qu'elle y apporte des dérogations (2).

a) Du principe de non-déductibilité et de la notion de « paradis fiscal »

La loi de finances pour l'exercice 2012 a consacré la non-déductibilité des charges d'exploitation résultant des transactions de toute nature réalisées par une entreprise (personne physique ou morale) locale avec un partenaire établi dans un paradis fiscal.

Est considéré comme paradis fiscal au sens de l'article 8 ter du CGI, un Etat ou un territoire dont le taux de l'impôt sur le revenu est inférieur au tiers de celui pratiqué au Cameroun, ou considéré comme non coopératif en matière de transparence et d'échanges d'informations à des fins fiscales par les organisations financières internationales ou des organisations de coordination fiscales internationales à l'instar du comité des affaires fiscales de l'OCDE ou du Comité économique et social de l'Union Européenne.

Pour la détermination du tiers du taux de l'IS ou de l'IRPP, le taux à prendre en compte est le taux nominal de l'IS, c'est-à-dire celui hors les Centimes additionnels Communaux (CAC), ou le taux de la tranche supérieure de l'IRPP. Sous ce rapport, est considéré comme paradis fiscal, sur la base du critère du taux d'imposition, le pays dont le taux de l'IS ou de l'IRPP est inférieur à **11,66 %**. Ce seuil est ramené à 10% avec la réduction à 30% du taux de l'IS depuis le 1^{er} janvier 2015.

Par juridiction non coopérative, il faut entendre tout Etat ou territoire dont la législation et les pratiques sont jugées non conformes aux normes de transparence et d'échange d'informations à des fins fiscales établies par l'OCDE.

Dans tous les cas, les deux critères (taux d'imposition du revenu et caractère non coopératif) sont alternatifs. Par conséquent, sera considéré comme paradis fiscal, toute juridiction remplissant l'un des deux critères quand bien même celle-ci aurait signé une convention fiscale avec le Cameroun.

De même, la seule adhésion à la convention multilatérale de l'OCDE relative à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale ne suffit pas pour considérer une juridiction comme coopérative. Celle-ci doit avoir obtenu au moins la notation conforme pour l'essentiel aux normes de transparence édictées par le Forum Mondial.

b) De l'exception à la non-déductibilité

Par dérogation au principe ainsi posé, les achats de biens et marchandises nécessaires à l'exploitation, ainsi que les rémunérations des prestations de services y afférentes sont normalement déductibles dès lors que deux conditions cumulatives sont réunies :

- les biens et marchandises doivent être acquis dans leur pays de production ;
- les biens et marchandises en cause doivent avoir acquitté les droits de douane.

Par prestations de services afférentes aux achats de biens et marchandises nécessaires à l'exploitation, il faut entendre entre autres les opérations de transport, d'acconage, de manutention, d'assurance et les commissions sur achats.

Le « pays de production » est celui où les biens et marchandises acquis ont été fabriqués. Si le pays, « paradis fiscal » au sens de la loi camerounaise est celui de fabrication des biens qui y sont acquis par l'entreprise camerounaise, cette dernière peut valablement déduire de son résultat imposable les charges résultant de ces transactions, dès lors qu'il est par ailleurs prouvé que les biens en cause ont été soumis aux droits et taxes de douane. Les services contrôlent de ce fait systématiquement l'origine des biens et marchandises acquis dans les paradis fiscaux. Pour l'appréciation de cette origine, ils se réfèrent notamment à la mention « made in » ou « fabriqué en » généralement portée sur les étiquettes

des produits. En cas de doute sérieux sur l'origine ainsi mentionnée, l'expertise de la Direction Générale des Douanes pourrait également être sollicitée.

Par ailleurs, les services doivent s'assurer par tout moyen probant et notamment les déclarations en douane, que les biens en cause ont effectivement été soumis aux droits et taxes de douane au moment de leur entrée sur le territoire national.

Enfin, les débours issus des paradis fiscaux, facturés à une entité camerounaise par les entreprises situées dans les pays à fiscalité ordinaire ne sont pas également déductibles pour la détermination du résultat imposable.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012 et CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 et lettre N°226/MINFI/DGI/DLRFI/CRFI du 20 avril 2023)

1.2.24 Régime des fusions, scissions et apports partiels d'actifs (article 9 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2007 a restauré le régime de la restructuration des entreprises qui avait été supprimé lors de la modification de l'article 9 par la loi de finances pour l'exercice 2006. Ainsi, les plus-values réalisées par les sociétés anonymes ou à responsabilité limitée et consécutives aux opérations de fusion, de scission ou d'apports partiels d'actifs, sont exonérées de l'impôt sur le bénéfice de ces sociétés.

Il faut entendre par fusion, l'opération juridique par laquelle deux ou plusieurs sociétés réunissent leur patrimoine pour ne former qu'une seule société.

Quant à la scission, elle s'analyse en la disparition d'une société par transmission de la totalité de son patrimoine social à deux ou plusieurs sociétés nouvelles ou préexistantes, moyennant attribution aux associés de la société scindée, de parts ou actions des sociétés issues de la scission.

S'agissant enfin de l'apport partiel d'actifs, il désigne une opération par laquelle une société fait apport à une autre, déjà existante ou nouvellement constituée, d'une partie seulement de ses éléments d'actif et reçoit, en contrepartie, des titres émis par la société bénéficiaire de ces apports.

Le bénéfice de l'exonération précitée demeure subordonné à la triple condition que :

- la société absorbante ou nouvelle, ainsi que la ou les sociétés bénéficiaires de l'apport, aient leur siège social au Cameroun ou dans un autre Etat de la CEMAC ;
- les apports prennent effet à la même date pour les différentes sociétés bénéficiaires et entraînent dès leur réalisation, en cas de fusion ou de scission, la dissolution immédiate de la société apporteuse ;
- l'acte de fusion ou d'apport mentionne expressément l'obligation de calculer les amortissements sur les valeurs nettes figurant à l'actif des sociétés absorbées et non sur les valeurs d'apport.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances pour l'exercice 2007)

1.2.25 Prorogation de la période de report des déficits pour les établissements de crédit et les entreprises du portefeuille de l'Etat en restructuration (article 12 (2) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 proroge de quatre (04) à six (06) ans la période de report des déficits pour les établissements de crédit et les entreprises du portefeuille de l'Etat en restructuration.

a. Généralités et champ d'application de la mesure

Par établissement de crédit, il faut entendre tout organisme qui effectue à titre habituel des opérations de banque (*la réception de fonds du public, l'octroi de crédits, la délivrance de garanties en faveur d'autres établissements de crédit, la mise à la disposition de la clientèle et la gestion de moyens de paiement*). En application de l'article 8 du Règlement COBAC R-2009/02 du 1^{er} avril 2009, les établissements de crédits sont agréés en qualité de banques universelles, banques spécialisées, établissements financiers ou sociétés financières. Sont considérés comme établissements de crédit, les banques et les microfinances.

Les entreprises du portefeuille de l'Etat sont celles dont l'Etat ou toute autre personne morale de droit public détient une participation au capital social. Peu importe que cette participation soit majoritaire ou minoritaire.

Seuls bénéficient de la prorogation du délai de report du déficit, les établissements de crédit et les entreprises du portefeuille de l'Etat en restructuration **dont la liste est dressée annuellement.**

Ces entités sont réputées en restructuration lorsqu'elles engagent une réorganisation interne et/ou la mise en œuvre de mesures structurelles en vue d'assainir leur situation financière et d'améliorer leurs résultats. La décision de restructuration est prise par les organes dirigeants de l'entreprise ou l'autorité judiciaire ou toute autorité mandatée à cet effet à l'instar de la COBAC.

En tout état de cause, pour bénéficier de cette mesure, ces entreprises doivent être suivies par la Commission Technique de Réhabilitation des Entreprises du Secteur Public et Parapublic (CTR) pour ce qui concerne les entreprises du portefeuille de l'Etat ou par la COBAC pour les établissements de crédit.

b. Le nouveau délai et modalités d'application

Le délai de report des déficits fiscaux applicable aux établissements de crédit et aux entreprises relevant du portefeuille de l'Etat en restructuration est désormais de six (06) ans. **II** s'applique aux déficits constatés à compter de l'exercice clos au 31 décembre 2021.

A titre d'illustration, pour un déficit constaté au titre de l'exercice 2021, le report de celui-ci est possible jusqu'en 2027.

Toutefois, les déficits fiscaux nés avant 2021 dont la période d'imputation couvre l'exercice 2021, sont reportables jusqu'à la sixième année. Il en est ainsi des déficits constatés à partir de 2017 qui sont reportables jusqu'en 2023.

Les services devront toujours s'assurer que l'entreprise bénéficiaire du délai de report de six (06) ans est effectivement en situation de restructuration sur la base d'une décision des organes habilités. Ils se référeront également, le cas échéant, aux listes des établissements de crédit et des entreprises du portefeuille de l'Etat en restructuration **dont la liste est dressée annuellement.**

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021).

1.2.26 Traitement fiscal des dividendes perçus par une société de capitaux domiciliée en zone CEMAC ayant ses filiales dans la même zone (article 13 du CGI)

La question du traitement fiscal des dividendes perçus par une société de capitaux domiciliée en zone CEMAC et ayant des filiales dans la même zone a été portée devant l'administration.

En réaction, cette dernière a rappelé qu'aux termes de l'article 13 du CGI, lorsqu'une société de capitaux possède des actions nominatives d'une autre société de capitaux, les dividendes nets de la seconde touchés par la première au cours de l'exercice, sont retranchés du bénéfice net total de celle-ci, déduction faite d'une quote-part de frais et charges. Cette quote-part est fixée à 10 % du montant desdits produits.

Toutefois, pour l'application de cette disposition, les conditions ci-après doivent être respectées :

- que les actions ou parts d'intérêts possédées par la société-mère représentent au moins 25 % du capital de la société filiale ;
- que les sociétés-mères et leurs filiales aient leur siège social dans un État de la CEMAC ;
- que les actions ou parts d'intérêts attribuées à l'émission soient toujours restées inscrites au nom de la société participante ou, s'il ne s'agit pas de titres souscrits lors de leur émission, que celle-ci prenne l'engagement de les conserver pendant deux années consécutives au moins sous la forme nominative.

En conséquence, les dividendes nets d'IRCM perçus par les sociétés de capitaux peuvent être déduits du bénéfice imposable à hauteur de 90% si les conditions ci-dessus énoncées sont réunies.

(Lettre N°00370/MINFI/DGI/LC du 09 mars 2011)

1.2.27 Modalités d'application du régime fiscal des sociétés-mères et filiales en cas de déficit (article 13 du CGI)

L'article 13 du CGI exonère de l'IS 90% des produits nets des actions ou parts d'intérêts qu'une société-mère tire de sa participation dans une filiale, à condition que cette participation représente au moins 25% du capital de la filiale, que les deux entités soient situées en zone CEMAC et que les actions ou parts d'intérêts attribuées à l'émission soient toujours restées inscrites au nom de la société participante.

La question s'est posée de savoir si ce principe de l'exonération partielle trouve également à s'appliquer pour la détermination du minimum de perception dû en cas de déficit de la société-mère. Autrement dit, en cas de déficit, le minimum de perception d'une telle entité est-il calculé sur la totalité du chiffre d'affaires ou, comme en cas de bénéfice, sur 10% seulement de celui-ci ?

Y réagissant, l'administration fiscale a précisé que l'exonération de l'IS à hauteur de 90 % prévue à l'article 13 du CGI ne vaut que pour la détermination du bénéfice imposable et ne peut, en vertu du principe de l'interprétation stricte du droit fiscal, faire l'objet d'extension au minimum de perception. En conséquence, les dividendes défiscalisés rentrent bien dans la base du minimum de perception.

(Lettre N°72/MINFI/DGI/LC/CC du 09 janvier 2012)

1.3 LIEU ET PERIODE D'IMPOSITION

1.3.1 Lieu de déclaration et de paiement des impôts et taxes (articles 14, 149-1, 542-2 et 582 du CGI)

La déclaration et le paiement des impôts et taxes s'effectuent en principe au Centre des Impôts de rattachement du siège de l'entreprise ou du principal établissement.

Toutefois, comme le prévoit la loi, certaines entreprises s'acquittent de ces obligations auprès des structures n'ayant souvent aucun lien territorial avec elles. Il en est ainsi des entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises, des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises et des Centres Spécialisés des Impôts.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances pour l'exercice 2007)

1.4 CALCUL DE L'IMPOT

1.4.1 Baisse du taux de l'IS (articles 17 et 17 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 a consacré une baisse générale du taux d'IS de droit commun qui est passé de 35% à 30%, soit 33% Centimes Additionnels Communaux (CAC) compris.

Les lois de finances pour les exercices 2021 et 2023 ont consacré des réductions successives du taux d'IS susvisé pour les Petites et Moyennes Entreprises (PME). Par PME, il faut entendre les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires annuel hors taxes inférieur à trois (03) milliards et relevant des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME), des Centres Spécialisés des Impôts (CSI) et des Centres Divisionnaires des Impôts (CDI).

Ainsi, ces taux sont respectivement passés de 30% à 28 % au titre de l'exercice 2021, et de 28% à 25% au titre de l'exercice 2023, majorés des CAC.

Toutefois, il convient de relever que le taux d'IS de 33%, CAC compris, demeure applicable pour les entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

Pour le cas particulier des PME, le chiffre d'affaires à considérer est celui de l'exercice d'imposition. En conséquence, lorsqu'au terme d'un exercice N, une PME jusqu'alors soumise au taux réduit d'IS réalise un chiffre d'affaires supérieur à FCFA 3 milliards, celle-ci est transférée à l'initiative des services ou du contribuable lui-même à la DGE avec application d'un taux d'IS de 33%, CAC inclus.

Bien plus, l'application du taux réduit d'IS n'est pas soumise à une autorisation préalable de l'administration fiscale. Celle-ci se réserve néanmoins le droit d'effectuer les contrôles d'usage ultérieurs, afin de s'assurer de l'éligibilité des contribuables à ce taux, conformément aux dispositions du Livre des Procédures Fiscales (LPF).

Seulement, lorsqu'au terme d'un contrôle fiscal portant sur un exercice ayant bénéficié de l'application du taux réduit d'IS, il est établi que le chiffre d'affaires au titre dudit exercice est supérieur à FCFA 3 milliards, les services procèdent au rappel de l'IS au taux normal de 33%, sans préjudice des pénalités et intérêts de retard, et à son reclassement à la DGE.

De même, lorsque le chiffre d'affaires d'une entreprise relevant de la DGE passe en dessous du seuil de FCFA 3 milliards au terme d'un exercice fiscal, l'entreprise est maintenue à la DGE pendant une période de deux ans et son IS est calculé au taux de 25%. Dans l'intervalle, elle doit faire l'objet d'une programmation en vérification de comptabilité dans la perspective de son déclassement éventuel vers un CIME.

L'application du taux réduit de 25% n'exclut pas le bénéfice des réductions prévues par d'autres régimes dérogatoires, notamment le régime de promotion des centres de gestion agréés et les régimes d'incitations de la loi du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun.

Les contribuables éligibles au taux réduit de 25% demeurent assujettis à l'acompte d'impôt sur le revenu et au minimum de perception aux taux en vigueur, conformément aux dispositions des articles 21, 22, 69 (2), 89 et 91 du CGI.

Le taux de l'IS de 25% s'applique pour compter des résultats de l'exercice fiscal clos au 31 décembre 2022 dont les déclarations doivent être souscrites au plus tard le 15 mars 2023.

❖ Cas particulier des entreprises bénéficiant d'un régime fiscal dérogatoire

En ce qui concerne les entreprises bénéficiant d'un régime incitatif ou particulier dérogeant au droit commun, le taux de l'IS est de 35 %, soit 38,5% CAC compris.

Par entreprise bénéficiant d'un régime fiscal privilégié, il faut entendre les entreprises jouissant, dans le cadre d'un régime aménagé, d'une exonération totale ou partielle d'impôt sur le revenu ou de modalités préférentielles de calcul de l'impôt sur le revenu. Il s'agit notamment :

- des entreprises agréées au régime de la loi n°2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun ;
- des entreprises agréées au régime des zones franches industrielles ;
- des entreprises bénéficiant du régime boursier ou du régime des contrats de partenariat public-privé ;
- des entreprises bénéficiant des effets du régime du réinvestissement ;
- des entreprises bénéficiant des conventions ou cahiers de charges signés avec des clauses fiscales portant sur l'IS.

Nonobstant les précisions ci-dessus, le taux d'IS de droit commun des entreprises du secteur pétrolier amont demeure celui fixé par les conventions particulières régissant leurs activités.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015 et CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021 et CIRCULAIRE N° 004 /MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

1.4.2 Assujettissement des plus-values immobilières de toute nature au prélèvement libératoire (Article 17 (4), 46 (2) et 90 du CGI)

A compter du 1^{er} janvier 2017, les plus-values sur cession d'immeuble réalisées aussi bien par les personnes physiques que par les personnes morales sont soumises au prélèvement libératoire de 5%.

Toutefois, à la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2024, le taux susvisé est porté à 10% lorsque la transaction est réglée en espèces.

Ce prélèvement libératoire au titre de l'impôt sur le revenu foncier est collecté par le notaire et reversé au Trésor Public en même temps que les droits d'enregistrement.

Les personnes morales ne peuvent se prévaloir de leur qualité pour se soustraire au prélèvement libératoire. Il en est ainsi des sociétés à capital public qui, au sens de l'article 3 de la loi N°2017/011 du 12 juillet 2017 portant statut général des entreprises publiques, sont des personnes morales de droit privé distinctes de l'Etat.

Les plus-values réalisées à l'occasion des cessions immobilières qu'elles effectuent sont intégrées au résultat et soumis à l'impôt sur les sociétés en fin d'exercice. Toutefois, afin d'éliminer la double imposition, le prélèvement libératoire opéré par le notaire est imputé sur l'impôt calculé en fin de période dans les mêmes conditions que l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM).

Les prélèvements libératoires sur la plus-value effectués par les notaires sur les cessions immobilières des personnes morales avant l'entrée en vigueur de la présente loi, demeurent imputables sur l'impôt sur le revenu dû en fin d'exercice dans la limite du délai de prescription.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017, lettres N°2960/MINFI/DGI/LRI/L du 15 mai 2023 et N°4103/MINFI/DGI/LRI/L du 27 juin 2023)

1.5 OBLIGATIONS DES PERSONNES IMPOSABLES

1.5.1 Obligations déclaratives spécifiques des entreprises relevant de la DGE (article 18-3 du CGI)

Les entreprises de la DGE sont à compter du 1^{er} janvier 2014, tenues de transmettre automatiquement à l'administration fiscale au plus tard le 15 mars de chaque année :

- le relevé des participations qu'elles détiennent dans d'autres sociétés de capitaux lorsque ces participations excèdent 25% de leur capital social ;
- un état détaillé des transactions intragroupes.

a) S'agissant du relevé de participations qu'elles détiennent dans d'autres sociétés de capitaux lorsque ces participations excèdent 25% de leur capital social :

Il est à noter que cette exigence incombe également aux sociétés apparentées ou associées appartenant au périmètre de consolidation de la maison mère, tel que défini à l'article 78 de l'Acte uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière.

Le relevé des participations s'accompagne des éléments ci-après :

- une description générale de l'activité déployée, incluant les changements des titres intervenus au cours des deux **derniers** exercices ;
- une description générale des structures juridiques et opérationnelles du groupe d'entreprises associées, comportant une identification des entreprises associées du groupe, engagées dans des transactions avec l'entreprise qui effectue sa déclaration ;
- une description générale des fonctions exercées et des risques assumés par les entreprises associées, dès lors qu'ils affectent l'entreprise qui effectue sa déclaration ;
- une liste des principaux actifs incorporels détenus, notamment brevets, marques, noms commerciaux et savoir-faire, en relation avec l'entreprise qui effectue sa déclaration.

b) En ce qui concerne l'état détaillé des transactions intragroupes :

Les informations ci-après doivent être obligatoirement transmises au plus tard le 15 mars de chaque exercice :

- une description des opérations réalisées avec d'autres entreprises associées, incluant la nature et le montant des flux, y compris les redevances ;
- une liste des accords de répartition de coûts ainsi que, le cas échéant, une copie des accords préalables en matière de prix de transfert et des rescrits relatifs à la détermination des prix de transfert, affectant les résultats de l'entreprise déclarante ;
- une présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert dans le respect du principe de pleine concurrence, comportant une analyse des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés ainsi qu'une explication concernant la sélection et l'application de la ou des méthodes retenues ;
- lorsque la méthode choisie le requiert, une analyse des éléments de comparaison considérés comme pertinents par l'entreprise.

En cas de défaillance partielle ou totale du contribuable, une mise en demeure de fournir ou de compléter la documentation dans un délai de trente (30) jours doit lui être servie. Cette mise en demeure doit rappeler les sanctions applicables en cas de défaut de réponse.

Ces nouvelles obligations sont applicables pour le compte de l'exercice clos au 31 décembre 2013, dont les déclarations seront déposées au plus tard le 15 mars 2014.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

1.5.2 Précisions sur les modalités de transmission du Document d'Information sur le Personnel Employé (DIPE) (article 18 (3) du CGI)

Les modalités de déclaration du **DIPE** auprès des services fiscaux ont été modifiées par la loi de finances 2023.

a. Les nouvelles modalités de déclaration du DIPE

Jusqu'au 31 décembre 2022, le DIPE était déposé manuellement ou par voie magnétique par les employeurs. A partir du 1^{er} janvier 2023, le DIPE est désormais annexé à la DSF et par conséquent déposé par voie électronique, à travers le système informatique de l'Administration fiscale.

Aussi, le DIPE fait dorénavant l'objet d'une déclaration annuelle et non plus mensuelle.

Ces changements sont sans incidence sur le régime des obligations déclaratives en matière de cotisations sociales.

b. Le délai et le format de déclaration du DIPE

Le DIPE est **transmis** dans le système informatique de l'administration fiscale au plus tard le 15 mars de chaque année. Il est annexé à la **DSF**.

Le DIPE est **transmis** suivant le modèle **fourni par l'administration fiscale**. Il comprend notamment les informations ci-après :

- le nom ou la raison sociale de l'employeur ainsi que son Numéro d'identifiant unique (NIU) ;
- le nom et le NIU du salarié ;
- le montant de la rémunération versée à l'employé ;
- le montant de l'IRPP retenu à la source par l'employeur.

c. Le régime des sanctions

Le défaut de transmission du DIPE dans le délai ci-dessus, après mise en demeure restée sans suite au terme d'un délai de quinze (15) jours, ou la communication d'informations inexacts ou incomplètes, expose le contribuable aux sanctions prévues à l'article **103** du CGI.

(CIRCULAIRE N° 004 /MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

1.5.3 Obligation de transmission automatique de la documentation relative aux [prix de transfert](#) par les grandes entreprises (article 18 **ter du CGI)**

La loi de finances pour l'exercice 2018 institue une obligation documentaire automatique en matière de prix de transfert. Les entreprises concernées doivent par conséquent déposer spontanément en même temps que leur DSF leur documentation en matière de prix de transfert.

L'obligation documentaire automatique incombe à toutes les entreprises liées relevant de la DGE. Pour rappel, conformément aux dispositions de l'article L19 bis du CGI, les entreprises liées sont celles dont plus de 25% de leur capital ou du droit de vote est détenu directement ou indirectement par une entité établie hors du Cameroun. Il en est de même lorsqu'elles détiennent directement ou indirectement au moins 25% d'une entité juridique.

La documentation relative aux prix de transfert renvoie aux informations visées à l'article L19 bis susvisé.

L'obligation documentaire automatique n'exclut pas la possibilité pour l'administration fiscale de requérir des informations spécifiques relatives à la politique de prix de transfert de l'entreprise dans le cadre d'une opération de vérification de comptabilité, conformément aux dispositions de l'article L19 bis du CGI.

La documentation relative aux prix de transfert est transmise à la DGE sous un format **électronique exploitable** et en support physique contre décharge au plus tard le 15 mars de chaque année.

La non transmission dans le délai ci-dessus après mise en demeure ou la communication de fausses informations ou d'informations incomplètes **exposent** le contribuable aux sanctions prévues à l'article L104 (2) du CGI, à savoir l'application d'une amende forfaitaire de FCFA cinquante millions (50 000 000).

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

1.5.4 Obligation de mise à disposition des renseignements sur la propriété des sociétés (articles 18 bis et 104 ter du CGI)

Les sociétés anonymes et autres organismes sont à compter du 1^{er} janvier 2015 tenus de conserver la documentation relative à l'identification de leurs membres, **actionnaires et associés**.

a) Les obligations des **sociétés anonymes**

Les sociétés anonymes doivent tenir un registre des titres nominatifs qu'elles émettent. **Celui-ci** doit être mis à jour par le représentant légal de la société ou son délégué à chaque opération de transfert portée à la connaissance de la société dans un délai de 15 jours, à compter de la date de réception de la notification de transfert.

Il doit être coté et paraphé par le greffe du tribunal du lieu de situation de l'entreprise. Le lieu de situation de l'entreprise est celui de son siège social, de la direction effective ou de son principal établissement. Le registre doit obligatoirement contenir toutes les informations sur les mouvements de titres comme indiquées par **la législation fiscale en vigueur**.

En cas d'émission de titres au porteur, les sociétés commerciales sont astreintes aux obligations prévues par l'acte uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et au groupement d'intérêt économique.

b) Les obligations déclaratives des trusts et fiducies

A compter du 1^{er} janvier 2015, les gestionnaires de trusts ou fiducies étrangers domiciliés au Cameroun sont tenus de déposer auprès de leur centre des impôts de rattachement avant le 15 mars de chaque année, tous les renseignements relatifs à l'identité des personnes liées auxdits trusts ou fiducies, ainsi qu'aux avoirs desdites entités.

La **fiducie** est l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent des biens, des droits ou des sûretés, ou un ensemble de biens, de droits ou de sûretés, présents ou futurs, à un ou plusieurs fiduciaires qui, les tenant séparés de leur patrimoine propre, agissent dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires. Le **trust** représente l'ensemble des relations juridiques créées dans le droit d'un État étranger, par une personne qui a la qualité de constituant, par acte entre vifs ou à cause

de mort, en vue d'y placer des biens ou des droits, sous le contrôle d'un administrateur, dans l'intérêt d'un ou plusieurs bénéficiaires ou pour la réalisation d'un objectif déterminé.

Sont dès lors considérées comme trust toutes les relations juridiques répondant à cette définition, quelles que soient leur appellation effective ou les caractéristiques du trust (qu'il soit révocable ou non, discrétionnaire ou non, doté ou non de la personnalité morale). Les personnes liées aux trusts sont les constituants et les bénéficiaires.

Les déclarations déposées en respect de ces nouvelles obligations doivent être soigneusement conservées dans les services fiscaux, ces informations pouvant être exploitées aussi bien pour l'imposition de ces entités que pour les besoins d'échange de renseignements fiscaux avec des administrations étrangères.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

1.5.5 Obligation déclarative de l'impact fiscal des avantages fiscaux accordés aux entreprises bénéficiaires des régimes fiscaux dérogatoires (Article 18 (4) du CGI)

A compter du 1^{er} janvier 2016, les entreprises relevant d'un régime fiscal dérogatoire ou spécial sont tenues de souscrire une déclaration des opérations pour lesquelles elles ont bénéficié d'une exonération, d'une prise en charge, d'une réduction d'impôt ou de toute autre mesure d'allègement fiscal, assortie des impôts et taxes théoriques correspondant auxdites opérations.

a. Les entreprises concernées par cette obligation déclarative

Par entreprise agréée à un régime fiscal dérogatoire ou spécial, il faut entendre toute entreprise jouissant dans le cadre d'un régime aménagé, soumis à la procédure d'agrément ou non, d'une dispense totale ou partielle, ou de la prise en charge des impôts et taxes. Il s'agit notamment :

- des entreprises agréées au régime de la loi n° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun ;
- des entreprises agréées au régime des zones franches industrielles ;
- des entreprises agréées au régime des zones économiques ;
- des entreprises bénéficiant du régime boursier ;
- des entreprises bénéficiant du régime des contrats de partenariat public-privé ;
- des entreprises bénéficiant des conventions ou cahiers de charges signés avec le Gouvernement et contenant des clauses fiscales ;
- des adjudicataires des marchés publics à financement extérieur ou conjoint contenant des clauses fiscales dérogatoires au droit commun ;
- des entreprises bénéficiaires des mesures fiscales incitatives prévues par les codes sectoriels à l'instar du Code pétrolier, du Code gazier ou du Code minier ;

- des entreprises agréées au régime des projets structurants dont les agréments sont en cours de validité ;
- des entreprises ayant bénéficié du régime de la réduction d'impôt par suite de réinvestissement et qui continuent à reporter leurs réinvestissements ;
- les entreprises adhérentes des Centres de Gestion Agréés.

L'obligation de déclaration de la dépense fiscale vise toutes les entreprises qu'elles soient soumises ou non à l'IS.

b. La portée de l'obligation déclarative sur la dépense fiscale

La déclaration récapitulative reprend les types d'impôt pour lesquelles l'entreprise a bénéficié d'une exonération, d'une réduction d'impôt, d'un abattement de la base d'imposition ou d'une prise en charge au cours de la période concernée. Elle doit indiquer par nature d'impôt :

- la base d'imposition ;
- l'impôt théorique correspondant à l'application du régime de droit commun aux opérations visées ;
- l'impôt effectivement acquitté suite à l'application du régime dérogatoire ;
- la différence entre l'impôt théorique et l'impôt effectivement acquitté.

c. Le délai de la déclaration

La déclaration relative à la dépense fiscale doit se faire auprès du centre gestionnaire de rattachement, au plus tard le 15 mars de l'exercice suivant celui au cours duquel les opérations ont été réalisées. Elle est souscrite **suivant le modèle fourni par l'administration fiscale et déposé en même temps et suivant les mêmes formes que la DSF.**

L'obligation déclarative sur la dépense fiscale est applicable sur les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2016.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

1.5.6 Encadrement fiscal de la gestion des [stocks](#) (Articles 18 (5) et L 50 ter du CGI)

Dans le souci d'encadrer les mouvements de stocks pour une meilleure maîtrise de l'assiette fiscale, la loi de finances pour l'exercice 2016 institue une obligation de déclaration des stocks et un droit de constatation physique desdits stocks.

1) Obligation de déclaration des stocks

L'obligation de déclaration des stocks consiste en la communication d'informations portant sur les stocks de l'entreprise dans un délai déterminé.

✓ Les stocks visés par la déclaration

En rappel, le droit comptable OHADA définit le stock comme l'ensemble des biens qui interviennent dans le cycle d'exploitation de l'entreprise pour être soit vendus en l'état ou au terme d'un processus de production à venir ou en cours, soit consommés au premier usage.

Il en est ainsi des stocks de marchandises, de matières premières et fournitures, de matières consommables et fournitures, de produits intermédiaires, de produits finis ou semi-finis, des encours. L'obligation de déclaration des stocks instituée par la loi de finances 2016 couvre ainsi toutes les catégories de stocks prévues par le système comptable OHADA.

✓ Les éléments d'informations à fournir

L'obligation de déclaration des stocks porte sur les mouvements de stocks de l'entreprise et le logiciel de gestion desdits stocks. Par mouvement de stocks, il faut entendre les entrées, les sorties, les destructions, etc. Ces mouvements doivent être répertoriés dans un état récapitulatif couvrant un exercice donné. L'entreprise est également tenue de mettre à la disposition de l'Administration fiscale le logiciel à partir duquel elle assure la gestion de son stock.

✓ Forme et délai de communication des informations

Les informations ci-dessus doivent être communiquées obligatoirement sous les formats ci-après :

- sous format physique (papier) pour toutes les entreprises, y compris celles qui tiennent une comptabilité informatisée ;
- sous format numérique pour les entreprises qui tiennent une comptabilité informatisée. La transmission sur format numérique s'effectue à l'aide de supports électroniques tels qu'un flash disk ou un CD. Les informations transmises doivent être présentées sous un format exploitable et accessible à l'instar du format Excel, et en aucun cas sous format PDF.

La déclaration des stocks doit s'effectuer au plus tard le 15 mars de chaque exercice comme document annexe de la DSF, contre décharge du service gestionnaire compétent. Elle est applicable à partir de l'exercice clos au 31 décembre 2016 et doit par conséquent être annexée à la DSF à déposer au 15 mars 2017.

2) Droit de constatation physique des stocks

Le droit de constatation physique des stocks participe du renforcement des moyens d'action de l'Administration fiscale en matière de contrôle de l'impôt. Ce nouveau dispositif complète le droit d'enquête et le droit de communication.

Afin d'éviter toute confusion entre le droit d'enquête et la procédure de constatation physique des stocks, il importe de préciser que le droit d'enquête a pour objet la constatation par procès-verbal, des manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA. De ce fait, le droit d'enquête n'est exercé qu'auprès des personnes assujetties à ladite taxe.

S'agissant de la procédure de constatation physique des stocks, elle vise à déterminer les stocks existants, les manquements constatés ou l'absence de tels manquements, au regard des règles comptables fiscalement admises en matière de gestion des stocks. Cette procédure concerne tous les contribuables possédant des stocks, qu'ils soient assujettis à la TVA ou non.

Comme les autres prérogatives reconnues à l'Administration fiscale, le droit de constatation des stocks est encadré dans sa portée, ses conséquences, sa forme et la qualité des agents susceptibles de le mettre en œuvre.

✓ **Procédure de constatation physique des stocks et qualité des agents habilités à cet effet**

Le droit de constatation physique des stocks s'exerce sous la forme d'un contrôle inopiné, ce qui suppose que le contribuable sujet à cette procédure n'est pas préalablement informé de la démarche de l'Administration.

Toutefois, le caractère inopiné de cette procédure ne dispense pas de l'obligation de servir au contribuable ou à son représentant un avis de passage au cours de la première intervention. L'avis de passage doit mentionner les éléments ci-après :

- l'objet de l'intervention à savoir la constatation physique des stocks ;
- le ou les exercices visés par la procédure ;
- l'identité du ou des agents intervenants ;
- les documents et informations à mettre à disposition ;
- le logiciel de gestion de stock à mettre à disposition.

L'exercice du droit de constatation physique des stocks est réservé exclusivement aux agents des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts. Ceux-ci peuvent toutefois être accompagnés d'agents de grade inférieur. Ces derniers ne sont cependant pas habilités à signer les procès-verbaux de constatation dressés à la fin des constatations.

✓ **La portée du droit de constatation physique des stocks**

Le droit de constatation physique des stocks doit être circonscrit sur une période déterminée et viser un stock précis.

En ce qui concerne la période, la constatation peut donner lieu à reconstitution des stocks sur toute la période non prescrite ou sur un ou plusieurs exercices de cette période.

Quant au stock objet de la constatation, il s'agit du stock d'un produit ou de l'ensemble des produits.

A titre d'exemple, le droit de constatation physique des stocks d'une entreprise commerciale peut couvrir l'exercice 2015 et viser spécifiquement un produit, une gamme listée de produits ou tous les produits commercialisés.

✓ **Le déroulement de la constatation physique des stocks**

Lors de la première intervention, un avis de passage est remis contre décharge. Le contribuable ou son représentant est tenu de mettre à la disposition des agents de l'Administration copie de tous documents ou supports numériques relatifs à la gestion des stocks, notamment :

- les bons de livraison (ou de réception ou d'entrée) des matières premières, marchandises, produits, où sont enregistrés par type d'élément les caractéristiques, la date d'entrée en stocks, les quantités et prix unitaires de chaque élément ;
- les bons de sortie des matières premières, marchandises, produits, où sont enregistrés par type d'élément, les caractéristiques, la date de sortie de stocks, les quantités enlevées et les prix unitaires ;
- les fiches de stocks, le cas échéant, après chaque entrée, en fin de période ou en "premier entré, premier sorti" (PEPS).

Le contribuable est également tenu, sur demande contre décharge, de mettre à la disposition des agents de constatation, copie sur support informatique des états des mouvements de stocks des périodes visées, son logiciel de gestion de stocks assorti de toutes les habilitations nécessaires à l'exploitation des informations qui y sont traitées, ainsi que le manuel de procédure de gestion de stock qui indique le type d'inventaire pratiqué, la méthode de valorisation de stock utilisée, la périodicité des inventaires, les modalités de gestion des stocks en consignation ou en dépôt.

La communication de ces documents n'étant pas automatique, l'agent qui diligente la procédure doit en exprimer la demande dans l'avis de passage qui est remis au contribuable lors de la première intervention ou formuler cette requête au cours des travaux sur place.

Plus concrètement, les opérations ci-après doivent être minutieusement menées par les agents des impôts au cours de leurs interventions :

- la constatation dans le logiciel de gestion des stocks, du stock initial et du stock au jour de la constatation ;
- la réalisation d'un inventaire physique des stocks qui fera l'objet d'un rapprochement avec l'inventaire comptable ;
- la constatation de la méthode de valorisation des stocks retenue par le contribuable. A ce titre, seules sont admises les méthodes d'évaluation consacrées par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière (FIFO, coût moyen unitaire pondéré) ;
- la constatation le cas échéant des produits non stockés dans l'entreprise et entreposés chez les sous-traitants, dépositaires, consignataires, représentants, etc. ;
- la constatation de l'existence de procès-verbaux de mise au rebut ou de destruction des stocks.

En tout état de cause, sauf circonstances exceptionnelles dûment motivées, les services veilleront à ce que les opérations de constatations matérielles de stock ne s'étalent pas sur une période excédant 30 jours.

✓ **La clôture et les conséquences de la procédure de contrôle physique des stocks**

Dans les trente (30) jours qui suivent la fin de la procédure de constatation des stocks, un Procès-verbal déterminant les stocks existants, les manquements constatés ou l'absence de tels manquements doit impérativement être rédigé. La fin des opérations matérielles de constatation doit être matérialisé par un état de constatation. C'est à partir de la date portée sur cet état que devra être

décompté le délai de 30 jours imparti pour l'établissement du Procès-Verbal de constatation de stocks. Une copie de l'état de constatation est remise au contribuable contre décharge. Celui-ci dispose d'un délai de huit (08) jours pour faire valoir ses observations qui sont portées sur l'état contradictoire des constatations, annexé au procès-verbal.

Le procès-verbal est conjointement signé par l'inspecteur ayant conduit l'intervention et par le contribuable. Mention est faite de son éventuel refus de signer.

La procédure de constatation des stocks ne peut en elle-même donner lieu à une notification de redressements. En tant que dispositif de recherche et de recoupements, elle vise une programmation plus efficace des dossiers à vérifier par l'Administration fiscale. Aussi, la constatation physique des stocks peut conduire au reclassement du contribuable à un régime d'imposition supérieur, eu égard à l'ampleur des manquements constatés.

✓ Les sanctions

Toute personne qui se soustrait ou s'oppose à l'exercice du droit de constatation physique des stocks encourt les sanctions prévues à l'article L104 du LPF à savoir une amende forfaitaire de cinquante millions (50 000 000) de francs ainsi qu'une astreinte de cent mille (100 000) francs par jour de retard. Cette amende était fixée à cinq millions avant la loi de finances pour l'exercice 2018.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

1.6 PAIEMENT DE L'IMPOT

1.6.1 Assujettissement des loyers de crédit bail à l'acompte d'impôt sur le revenu (article 21 du CGI)

L'administration fiscale a été saisie de la question de savoir si les loyers de crédits bail encaissés par les établissements financiers rentrent dans le champ d'application de l'acompte d'impôt sur le revenu.

En réponse, le DGI a fait connaître qu'en application des dispositions de l'article 21 du CGI, la base de calcul de l'acompte d'impôt sur le revenu est constituée par le chiffre d'affaires, sous réserve des modalités particulières aménagées pour les secteurs à marge administrée.

Aussi, dans la mesure où le règlement COBAC R-98/01 du 15 février 1998 relatif au plan comptable des établissements de crédit inclut dans les produits d'exploitation bancaire les intérêts, commissions et autres produits perçus à l'instar des loyers de crédit-bail, il s'ensuit que lesdits loyers sont un élément constitutif du chiffre d'affaires servant de base de calcul à l'acompte mensuel de l'impôt sur le revenu.

(Lettre N°3425/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 13 mai 2016)

1.6.2 Retenue à la source des impôts et taxes par les entités non habilitées (articles 21, 92 et 149 du CGI)

De manière récurrente, il s'est posé la question du sort des retenues à la source opérées par certaines entités non habilitées à cet effet.

Y faisant suite, l'administration fiscale a rappelé qu'en application des dispositions des articles 21, 92 et 149 du CGI, seules les entités habilitées par la loi ou un acte réglementaire **peuvent procéder auxdites retenues**. En conséquence, les factures adressées aux structures non habilitées doivent être réglées toutes taxes comprises, à charge pour les fournisseurs de reverser les impôts et taxes dus auprès de leurs structures de rattachement.

Toutefois, nonobstant cette interdiction, l'administration fiscale a précisé que conformément aux dispositions de l'article 134 (2) et L7 du CGI, toute taxe retenue à la source, même à tort, doit être reversée au Trésor public.

(Lettre N°6688/MINFI/DGI/DLRFI/L du 28 septembre 2016)

1.6.3 Taux de l'acompte de l'Impôt sur les Sociétés (IS) et du minimum de perception des entreprises relevant du régime de la zone franche industrielle (article 21 du CGI)

La question s'est posée de savoir si les entreprises agréées au régime de la Zone franche industrielle (ZFI) devraient continuer à payer l'acompte de l'impôt sur les sociétés au taux préférentiel de 0.43% et ce, en application des termes de la lettre N° 4973/MINFI/DGI/DGE/CGS du 20 octobre 2008.

Le Ministre des Finances a précisé que ni l'Ordonnance N° 90/001 du 29 janvier 1990 créant le régime de la Zone franche industrielle (ZFI), ni le CGI ne prévoit un taux réduit d'acompte et minimum de perception de l'IS.

En conséquence, les entreprises agréées au régime de la ZFI sont assujetties au paiement de l'acompte d'IS et du minimum de perception au taux de droit commun.

Dans cette même correspondance, il a été rappelé à ces entreprises qu'au regard de la hiérarchie des normes juridiques et de leur application dans le temps, la révision du taux d'acompte intervenue dans la loi de finances pour l'exercice 2015 annule tous les effets juridiques contraires **inhérents à la** lettre N° 973/MINFI/DGI/DGE/CGS du 28 octobre 2008, dont se prévalent les entreprises de la Zone franche industrielle.

Enfin, les trop perçus résultant de la déduction du précompte sur l'acompte d'IS peuvent, lorsqu'ils sont constatés en fin d'exercice, faire l'objet d'une imputation sur les acomptes futurs, ou être remboursés en cas de cessation d'activité.

(INSTRUCTION N°535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002 précisant les modalités d'application de la loi N°2002/003 du 19 avril 2002 portant Code Général des Impôts et Lettre N°2855/MINFI/DGI/DLRI/L du 07 mai 2018)

1.6.4 Modalités de calcul de l'acompte et du minimum de perception pour les entreprises du régime du réel relevant des secteurs à marge administrée (articles 21, 22 et 91 du CGI)

Afin de tenir compte des spécificités des secteurs à marge administrée, la loi de finances pour l'exercice 2016 a introduit deux aménagements aux modalités de détermination de l'assiette de

l'acompte et du minimum de perception de l'impôt sur le revenu (IS ou IRPP) pour les contribuables relevant du régime du réel. Ces aménagements complétés par les lois de finances pour les exercices 2017 et 2023 consacrent ainsi :

- l'application du taux de l'acompte et du minimum de perception sur la marge brute, y compris les gratifications et les commissions de toute nature pour les distributeurs de certains produits ;
- l'application du taux de l'acompte et du minimum de perception de l'IS sur le chiffre d'affaires après abattement de 50% pour les entreprises de production de la minoterie, des produits pharmaceutiques et des engrais.

1. Définition des secteurs à marge administrée

Les contribuables relevant du régime du réel d'imposition bénéficient de l'application du régime fiscal des secteurs à marge administrée conformément aux dispositions de l'article 21 (1) du CGI modifiées par les lois de finances pour les exercices 2017 et 2023, lorsqu'ils exercent dans les secteurs de la distribution des produits ci-après :

- produits pétroliers et gaz domestique (il s'agit des marketers dûment autorisés par l'autorité compétente, des grossistes et des détaillants vendant directement au consommateur final) ;
- produits de la minoterie (il s'agit des grossistes en relation directe avec les producteurs) ;
- produits pharmaceutiques (il s'agit des grossistes-répartiteurs qui s'approvisionnent auprès des distributeurs internationaux ou des fabricants locaux, et des distributeurs au détail que sont les officines pharmaceutiques) ;
- produits de la presse (il s'agit des opérateurs indépendants qui se livrent à la distribution des produits des entreprises de presse) ;
- distribution des engrais (il s'agit de toute personne qui achète les engrais auprès d'un producteur ou d'un importateur en vue de leur commercialisation).

a) Le cas des distributeurs des produits à prix administré

Pour le cas des distributeurs des produits de la minoterie, le calcul de l'acompte et du minimum de perception sur la marge et commission s'applique exclusivement aux grossistes et autres distributeurs de premier niveau qui s'approvisionnent directement auprès des industriels et qui sont expressément déclarés par ces derniers.

Seuls **les grossistes et distributeurs de premier niveau susvisés** se verront appliquer l'acompte et le minimum de perception sur la marge et les commissions. Les entreprises de production de la minoterie veilleront également à la mise à jour de la liste de leurs distributeurs au premier niveau et à la communiquer à l'administration fiscale en temps opportun.

Par ailleurs, le précompte sur achats des distributeurs des produits de la minoterie est calculé sur la marge et les commissions.

b) Le cas des entreprises de production de la minoterie, des engrais et des produits pharmaceutiques

En ce qui concerne les entreprises de production du secteur de la minoterie, de production des engrais et des produits pharmaceutiques, les acomptes d'IS et le minimum de perception sont calculés sur le chiffre d'affaires après abattement de 50%.

En cas d'activités mixtes (activités éligibles à l'abattement et celles non éligibles), l'abattement de 50% sur la base de calcul de l'acompte de l'impôt sur le revenu s'applique sur la quote-part du chiffre d'affaires afférent aux opérations de production de produits pharmaceutiques et des engrais.

- **Cas des entreprises de production de la minoterie :**

Sont ici visées les seules entreprises qui procèdent à la transformation locale du blé pour la production de la farine.

Ne peuvent ainsi être considérées comme producteurs de la minoterie, les entreprises dont l'activité consiste simplement en la commercialisation de la farine achetée auprès des producteurs ou importateurs. De même, l'importateur du blé qui procède à la revente en l'état n'a pas la qualité de producteur du secteur de la minoterie au sens des présentes dispositions.

- **Cas des entreprises de production des produits pharmaceutiques :**

Par entreprises de production des produits pharmaceutiques, il faut entendre celles qui réalisent des opérations de fabrication locale des médicaments. Ces entreprises doivent en tout état de cause être agréées par les ministères compétents, notamment ceux en charge de la santé publique et de l'industrie.

Les entreprises dont l'activité se limite uniquement au conditionnement des produits pharmaceutiques importés sont ainsi exclues du bénéfice de ce régime de faveur.

Ne peuvent ainsi être considérées comme producteurs pharmaceutiques, les entreprises qui procèdent à la simple commercialisation desdits produits. Ces dernières sont toutefois éligibles, en tant que distributeurs, au régime préférentiel de l'acompte sur la marge.

- **Cas des entreprises de production des engrais :**

Les entreprises de production des engrais renvoient à celles qui, en application des dispositions de l'article 2 de la loi n° 2003/007 du 10 juillet 2003 régissant les activités du sous-secteur engrais au Cameroun, fabriquent « toute substance ou matière contenant un ou plusieurs éléments nutritifs des plantes reconnus et utilisés comme tels dans le but de favoriser la croissance et la production des plantes ».

Pour l'application de la présente mesure, il n'est pas exigé que l'ensemble du processus de fabrication soit réalisé sur le territoire camerounais.

Ne peuvent ainsi être considérées comme producteurs des engrais, les entreprises qui procèdent à la simple commercialisation desdits produits. Ces dernières sont toutefois éligibles, en tant que distributeurs, au régime préférentiel de l'acompte sur la marge.

2. Modalités de perception des acomptes et précomptes dans les secteurs à marge administrée

La base d'imposition des acomptes et précomptes des contribuables relevant des secteurs à marge administrée est constituée par la marge brute.

A l'exception du cas des secteurs pétroliers et gazier, la marge brute s'entend de la différence entre le prix de vente et le prix de revient, majorée des gratifications et commissions de toute nature. Il est

appliqué à la marge brute ainsi déterminée un taux de 14%. Ce taux est majoré de 10% au titre des centimes additionnels communaux (CAC) s'agissant de l'acompte.

Les contribuables qui, aux termes des dispositions de la loi fiscale, relèvent des secteurs à marge administrée, peuvent toutefois opter pour le régime de droit commun lorsque celui-ci leur est plus favorable. Dans ce cas, l'acompte est calculé au taux de 2,2% appliqué au chiffre d'affaires.

Le contribuable relevant des secteurs à marge administrée qui entend opter pour le régime de droit commun plus favorable en informe par simple lettre son Centre des Impôts de rattachement.

Les partenaires et autres contractants des opérateurs relevant des secteurs à marge administrée sont tenus de leur appliquer sur simple demande de ces derniers, le régime des acomptes et précomptes le plus favorable.

En cas d'activités mixtes, les nouvelles modalités de calcul de l'acompte de l'IR ne s'appliquent que sur la quotité du chiffre d'affaires afférente aux opérations qui sont ici visées. A titre d'illustration, seules les ventes des produits blancs (super, gasoil et pétrole) par les distributeurs donnent lieu à l'application de l'acompte sur la marge. Les ventes et prestations accessoires (boutique, vidange, laverie, ventes) sont soumises à l'acompte sur leur montant global et en aucun cas sur la marge.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016, CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

1.6.5 Modalités de calcul de l'acompte des distributeurs de boissons (article 21 (1) du CGI)

La circulaire N°126/MINFI/DGI/LC/L du 09 avril 2008 avait aménagé un régime d'acompte dérogatoire fondé sur la distinction entre les distributeurs propriétaires et ceux non propriétaires. Ainsi, alors que pour les premiers, le chiffre d'affaires servant de base de calcul de l'acompte est constitué par le chiffre d'affaires global, pour les seconds, le chiffre d'affaires est constitué des seules commissions et ristournes.

Ce régime a été supprimé par la loi de finances pour l'exercice 2016 qui a consacré un régime d'acompte particulier pour les secteurs à marge administrée.

Aux termes de cette loi modifiant l'article 21 du CGI, sont considérés comme secteurs à marge administrée les secteurs de la distribution des produits pétroliers, de la minoterie, des produits pharmaceutiques et de la presse. La distribution des boissons n'étant pas considérée comme secteur à marge administrée au regard de ces nouvelles dispositions, l'acompte d'IR doit s'appliquer dans les conditions de droit commun, à savoir au taux de 2,2 % et 5,5 % sur le chiffre d'affaires global.

Il en est ainsi de la contribution des patentes qui est liquidée sur la base de ce chiffre d'affaires.

(Lettre N°4895/MINFI/DGI/LRI/L du 26 juin 2018)

1.6.6 Soumission au précompte sur achats des importations effectuées par les contribuables ne relevant pas d'une unité de gestion spécialisée (article 21 (3) du CGI)

La perception du précompte sur achats n'est pas sans poser des difficultés dans la pratique, eu égard au large champ d'application de ce prélèvement. Ainsi, l'Administration fiscale a été interpellée relativement à la soumission au précompte sur achats d'un commerçant relevant du régime simplifié d'imposition, mais dont les clients en sont dispensés pour l'essentiel.

Y réagissant, l'Administration fiscale a rappelé que conformément aux dispositions de l'article 21 (3) du CGI, les importations des contribuables commerçants ne relevant pas des unités de gestion spécialisées donnent lieu à perception du précompte.

En tant que modalité de paiement de l'impôt sur le revenu, le précompte est de ce fait dû par tout commerçant sans considération du statut de ses clients au regard de cet impôt, dès lors qu'il relève du régime simplifié d'imposition.

(Lettre N°6891MINFI/DGI/DLRI/L du 17 septembre 2018)

1.6.7 Exclusion des achats des produits pétroliers effectués par les marketers du champ d'application du précompte sur achats (article 21 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 exclut de la retenue à la source au titre du précompte sur achats, les acquisitions locales des produits pétroliers effectuées par les marketers relevant du portefeuille de la DGE.

Cette dispense s'applique exclusivement aux marketers inscrits au fichier des contribuables actifs de la DGE à la date de réalisation de l'opération.

Ainsi, les achats des produits pétroliers effectués par les marketers relevant de la DGE auprès de la SONARA ou des autres marketers autorisés à importer, ne doivent pas donner lieu à perception du précompte. Aucune imputation au titre du précompte sur lesdits achats n'est par conséquent admise sur les déclarations mensuelles d'acompte d'IS des marketers.

Les achats des produits pétroliers effectués par les exploitants des stations-services auprès des marketers demeurent soumis au précompte. Celui-ci est liquidé au taux de 14% sur la marge brute quel que soit le mode d'exploitation (en location-gérance ou gérance libre).

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

1.6.8 Précision sur les modalités de liquidation du minimum de perception de l'IS dû par les entreprises relevant des activités à marge administrée (articles 22 et 23 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 a précisé la base de calcul ainsi que le taux du minimum de perception applicable aux contribuables relevant des activités à marge administrée.

Aussi, la base de calcul du minimum de perception des contribuables relevant des secteurs à marge administrée, est constituée par la marge brute annuelle, y compris les gratifications et commissions de toute nature perçue. Le taux applicable est de 14%, majoré des centimes additionnels communaux de 10% soit 15,4%.

Par marge brute il faut entendre la différence hors taxe entre le prix de vente et le coût de revient des biens et services, majorée des gratifications et de commissions de toute nature.

Pour les entreprises qui, nonobstant leur appartenance à un secteur à marge administrée, ont opté pour le régime d'acompte de droit commun, leur minimum de perception est conséquemment liquidé sur le chiffre d'affaires global au taux de 2,2% **ou 5,5% en fonction du régime d'imposition**.

Il reste entendu que l'assiette de calcul de la patente pour les entreprises relevant des activités à marge administrée demeure le chiffre d'affaires global.

Dans tous les cas et quelle que soit l'option choisie, aucun crédit d'impôt ne peut résulter de l'imputation des acomptes mensuels versés sur l'impôt définitivement dû en fin d'exercice. En effet, lorsque l'IS dû en fin d'exercice est inférieur au montant cumulé des acomptes mensuels, l'impôt dû correspond au minimum de perception. Tout crédit d'IS invoqué à ce titre est injustifié et doit faire l'objet de régularisation par les services.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

1.6.9 Retenue à la source par un Etat membre de la CEMAC de l'impôt sur le revenu dû par une entreprise camerounaise (articles 24 de la Convention CEMAC et 21 (1-a) du CGI)

L'administration fiscale a apporté des précisions sur le traitement fiscal de l'impôt sur le revenu dû par une entreprise camerounaise et retenu à la source lors du paiement par une entreprise située dans un Etat membre de la CEMAC.

Elle a ainsi précisé qu'en application des dispositions de l'article 24 de la Convention CEMAC du 08 avril 2019 visant à éliminer la double imposition, l'impôt sur le revenu retenu à la source par une entreprise située dans un Etat membre de la CEMAC, lors du paiement des prestations de l'entreprise camerounaise, est déductible de l'impôt dû par cette dernière au Cameroun.

Toutefois, l'acompte mensuel de l'impôt sur les sociétés pour les personnes assujetties au régime du réel est assis sur le chiffre d'affaires réalisé au cours de chaque mois au taux de 2,2%, en application des dispositions de l'article 21 (1) a du CGI.

En conséquence, l'IR retenu à la source par l'entreprise située dans un Etat membre de la CEMAC n'est pas imputable sur les acomptes payés sur la base du chiffre d'affaires réalisé au cours de chaque mois.

(Lettre N°4104/MINFI/DGI/DEPRF du 01^{er} juillet 2021)

1.6.10 Précisions sur les notions d'acompte, de précompte et de minimum de perception de l'IS (article 21 du CGI)

Relativement à un problème de distinction entre les notions d'acompte et précompte d'une part et, de minimum de perception d'autre part, l'Administration fiscale a apporté les clarifications **suivantes** :

En vertu des articles 21 et suivants du CGI, le précompte sur les achats et les acomptes mensuels d'IS sont des modalités de perception dudit impôt. Ils ont pour but notamment d'alléger en fin d'exercice, la charge fiscale des contribuables soumis à l'IS et de sécuriser les recettes fiscales.

Toutefois, les modalités de perception de l'IS sus mentionnées ne sauraient être confondues avec le minimum de perception, qui est l'impôt dû soit par les entreprises déficitaires soumises à l'IS, soit par les entreprises dont l'impôt dû par application du taux de l'IS est inférieur à celui qui résulterait de l'application du taux d'acompte à la base de référence telle que définie à l'article 23 dudit CGI.

En conséquence, demeurent redevables des acomptes et précomptes d'impôt sur les sociétés, les exportateurs de produits de base, les entreprises en situation de crédit d'impôt sur les sociétés, les entreprises exemptées du minimum de perception, les entreprises ayant bénéficié d'une réduction d'impôt par suite de réinvestissement ou encore les entreprises pour lesquelles l'impôt dû est inférieur à 2,2% du chiffre d'affaires.

Restent exclus du champ d'application du précompte :

- les importations effectuées par les contribuables relevant des unités de gestion spécialisées (Direction des Grandes Entreprises et Centres des Impôts des Moyennes Entreprises) ;
- les achats effectués par l'Etat, les communes et les personnes domiciliées à l'étranger auprès des industriels, agriculteurs, importateurs, grossistes, exploitants forestiers ;
- les achats effectués pour les besoins de leur exploitation par les industriels immatriculés et soumis au régime du réel.

(Lettres N°7447/MINFI/DI/LC/L du 18 novembre 2002, N°0137/MINFI/DI/LC/L du 13 janvier 2003, N°4902/MINEFI/DI/DFS/CFFA du 24 octobre 2003, N°3373/MINFI/DI/LC/L du 24 juin 2004 et N°2755/MINFI/LRI/L du 11 avril 2017)

1.6.11 Rationalisation des taux d'acompte de l'impôt sur le revenu (article 21 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2016 réaménage les taux de l'acompte de l'impôt sur le revenu dans un souci de simplification de notre système fiscal. A compter du 1^{er} janvier 2016, les taux d'acompte d'impôt sur le revenu sont fixés ainsi qu'il suit :

- 5% du chiffre d'affaires réalisé au cours de chaque mois pour les contribuables relevant du régime simplifié, majoré de 10% au titre des CAC, soit 5,5% ; ce taux est applicable aux contribuables de l'impôt libératoire en cas de retenue à la source ;
- 2% du chiffre d'affaires réalisé au cours de chaque mois pour les contribuables relevant du régime du réel, majoré de 10% au titre des CAC, soit 2,2%.

Il n'y a donc plus de distinction entre prestataires et commerçants pour l'application du taux d'acompte des contribuables relevant du régime simplifié.

Toutefois, pour les entreprises forestières ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts, l'acompte est de 10%, majoré de 10% au titre des CAC. Il est retenu à la source lors du règlement des factures d'achat du bois en grume y compris lorsque ces achats sont effectués auprès des exploitants des forêts communautaires et des forêts communales. Il ne donne pas lieu à régularisation au moment de la mise à jour de la situation fiscale du contribuable visé.

A titre de rappel, le fichier des contribuables renvoie à l'ensemble des contribuables appartenant à un centre des impôts et y accomplissant régulièrement leurs obligations déclaratives et de paiement. Ce fichier est disponible sur le site internet de la DGI (www.impots.cm). Il fait l'objet d'une actualisation mensuelle.

Les personnes habilitées à la retenue de l'acompte d'impôt sur le revenu doivent systématiquement se référer au fichier publié par la DGI.

Les précomptes sont imputables sur les acomptes mensuels. Les trop perçus font l'objet d'une imputation sur les acomptes futurs, et ne sont remboursés qu'en cas de cessation d'activité.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

1.6.12 Option entre le régime d'acompte d'IR sur le chiffre d'affaires et celui sur la marge (article 21 (1) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 consacre l'option, déjà ouverte par la circulaire d'application de la loi de finances pour l'exercice 2017, entre le régime d'acompte sur la marge et celui de droit commun pour les contribuables relevant des secteurs à marge administrée.

A titre de rappel, la base d'imposition des acomptes et précomptes des contribuables relevant des secteurs à marge administrée est constituée par la marge brute.

Le contribuable relevant d'un secteur à marge administrée qui entend opter pour le régime de droit commun, doit informer son Centre des Impôts de rattachement par simple lettre au plus tard le 31 janvier de chaque année.

L'option prise est irrévocable jusqu'à la fin de l'exercice. Elle est tacitement reconduite pour les exercices ultérieurs jusqu'à renonciation expresse par le contribuable pendant la même période que pour l'option dans l'avenir.

Le contribuable relevant d'un secteur à marge administrée qui n'a pas notifié son option pour le régime de droit commun est réputé avoir opté pour le régime d'acompte sur la marge.

Le régime d'acompte sur la marge ne peut être cumulé avec celui sur le chiffre d'affaires pour les mêmes opérations. Par conséquent, le contribuable soumis au régime d'acompte sur la marge ne peut prétendre au taux de 2,2%. Celui-ci n'étant appliqué que sur le chiffre d'affaires.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

1.6.13 Habilitation sélective des entités publiques à retenir l'acompte de l'IR à la source (articles 21 et 92 du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2014, toutes les Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) et tous les Etablissements Publics (EP) étaient d'office habilités à procéder à la retenue à la source de l'acompte de l'impôt sur le revenu.

Aux termes de la loi de Finances pour l'exercice 2014, l'habilitation des entités publiques à opérer les retenues à la source est limitée à celles figurant sur la liste arrêtée par le ministre des finances à cet effet, dans les mêmes conditions que celles prévues pour les entreprises privées, les sociétés d'économie mixte et de capitaux publics.

Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2014, seuls les CTD et les EP habilités par arrêté du MINFI sont autorisés à retenir l'acompte de l'impôt sur le revenu à la source. Par contre, ceux non habilités devront payer leurs prestataires et fournisseurs toutes taxes comprises, à charge pour ces derniers de s'acquitter de leurs obligations fiscales auprès de leur Centre des Impôts de rattachement.

Le fait générateur de la retenue étant l'engagement budgétaire pour les CTD, EP et l'Etat, les retenues devront être opérées sur toutes les factures engagées et liquidées à partir du 1^{er} janvier 2014 y compris celles payées sur les caisses d'avance.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

1.6.14 Régime de la retenue à la source sur les exploitants de bois non détenteurs de titres réguliers (article 21 (2) du CGI)

Le CGI en son article 21 (2) dispose que les exploitants forestiers sont soumis au régime des retenues fiscales ci-après :

- 2,2% lorsque l'exploitant relève du régime du réel ;
- 5,5% lorsque l'exploitant relève du régime simplifié ;
- 10% lorsque l'exploitant forestier ne relève pas du fichier d'un Centre des impôts.

A partir du 1^{er} janvier 2017, il existe un taux particulier à appliquer au titre de la retenue de l'acompte d'IR lorsque l'exploitant ne justifie pas des autorisations nécessaires. Ce taux est de 20% majoré de 10% au titre des CAC, soit 22%.

Par autorisations nécessaires, il faut entendre les titres d'exploitation forestière en cours de validité dûment délivrés par le Ministère des Forêts et de la Faune (MINFOF). Il s'agit notamment de la vente de coupe, de la convention d'exploitation, de l'autorisation personnelle de coupe, etc.

En l'absence de ces justificatifs, les services sont en face d'une exploitation illégale de bois et doivent systématiquement appliquer le taux de 20%, que ledit bois ait déjà fait l'objet de saisie ou pas.

Ainsi, pour ne pas se voir appliquer le taux de retenue de 20% lors du règlement de leurs factures, les exploitants doivent justifier d'autorisations d'exploitation en cours de validité. Outre les justificatifs produits par les fournisseurs, les entreprises tenues d'opérer cette retenue doivent également se référer à la liste des entreprises détentrices de titres d'exploitation valides. Celle-ci est consultable sur le site web de la DGI à l'adresse www.impots.cm.

Au total, trois cas de figure peuvent être distingués et donnent lieu à l'application des taux de retenues ci-après :

- 1^{er} cas : l'entreprise exploite légalement mais n'est pas inscrite au fichier : 10%
- 2^{ème} cas : l'entreprise exploite illégalement mais est inscrite au fichier : 20%
- 3^{ème} cas : l'entreprise exploite illégalement et n'est pas inscrite au fichier : 20%

Pour mémoire, sont habilitées à retenir l'acompte d'Impôt sur le revenu (IR) à l'occasion du règlement des factures du bois, toutes les entreprises relevant du régime du réel.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

1.6.15 Elargissement du champ de la retenue d'impôt sur le revenu aux achats de bois débités (article 21 (2) du CGI)

A partir du 1^{er} janvier 2017, le règlement de toutes les factures d'achat du bois, en grume ou débité, donne lieu à la retenue à la source de l'acompte d'IR.

Le bois débité qui se distingue du bois en grume, renvoie au bois qui a subi une transformation visant à donner un aspect ou une caractéristique particulière. Cette transformation permet en effet d'obtenir des produits des scieries tels que les planches, les chevrons, les poutres ou les lattes, eux-mêmes servant à la fabrication de meubles et autres produits finis.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

1.6.16 Application du précompte sur les achats des appareils médicaux et chirurgicaux effectués par les institutions hospitalières (article 21 (3) du CGI)

Interpellée sur la question de savoir si les ventes des appareils médicaux et chirurgicaux aux institutions hospitalières et autres laboratoires sont soumises au précompte sur achat, le Directeur Général des impôts a indiqué que ces équipements ne sont pas soumis au précompte dès lors qu'ils ne sont pas destinés à la revente en l'état, mais font partie du matériel d'exploitation desdites entités.

En revanche, lorsque ces équipements sont acquis en vue de la revente, ils donnent lieu à perception du précompte.

(Lettre N°6855/MINFI/DGI/DLRFI/L du 27 septembre 2016)

1.6.17 Suppression du précompte sur les importations pour les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (article 21 (3) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 dispense de la perception du précompte sur achats, les importations effectuées par les commerçants relevant des unités de gestion spécialisées.

Pour l'application de cette disposition, les unités de gestion spécialisées renvoient de manière restrictive, à la DGE et aux CIME.

Aussi, les services devront s'assurer de l'appartenance des contribuables à ces structures en se référant au fichier des contribuables de la DGI ou à l'attestation de non redevance en cours de validité.

De ce fait, toutes les importations réalisées à partir du 1^{er} janvier 2011 ne devront plus faire l'objet de paiement d'un précompte auprès des services douaniers. Les déclarations d'acompte d'impôt sur les sociétés ou d'impôt sur le revenu des entreprises concernées ne sauraient en conséquence faire mention d'un précompte acquitté à la porte et déductible sur ledit acompte.

Il demeure entendu que le précompte sur achats continue de s'appliquer sur tous les autres commerçants importateurs relevant des Centres divisionnaires des impôts et des Centres spécialisés des impôts. Il en est ainsi des achats locaux, y compris ceux effectués par les importateurs relevant de la DGE et des CIME.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011 et Lettres N°4358/MINFI/DGI/LRI/L du 05 juillet 2016 et N°6891/MINFI/DGI/DLRI/L du 17 septembre 2018)

1.6.18 Sort réservé aux précomptes acquittés auprès des services de la douane par les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (article 21 (3) du CGI)

La DGI a rejeté l'imputation des précomptes acquittés par les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées de la DGI à la douane au titre de l'acompte de l'impôt sur le revenu.

Interpellé à ce sujet, le Ministre des Finances a confirmé la position de l'administration fiscale en rappelant que les entreprises relevant des unités de gestion spécialisée ne sont pas assujetties au **précompte sur achat** conformément aux dispositions de l'article 21 du CGI. Pour le MINFI, de tels paiements ne constituent pas un précompte au sens légal du terme, mais un droit de douane indû qui ne saurait faire l'objet d'une imputation sur l'acompte mensuel ou l'impôt sur les sociétés en fin d'exercice.

Toutefois, les entreprises ayant procédé au paiement desdites sommes à la porte peuvent solliciter un remboursement auprès de la DGD, dans les conditions fixées aux articles 138 et 380 du Code des douanes qui prévoient la restitution des droits indument acquittés, suite à une erreur de l'administration, dans un délai de trois ans après le paiement de ces droits.

(Lettre N° 3980/MINFI/CAB/IGSRF du 21 juin 2017)

1.6.19 Taux du **précompte sur achats des contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts (article 21 (3) du CGI)**

La loi de finances pour l'exercice 2015 a supprimé la non immatriculation comme critère de prélèvement du précompte au taux de 10 %. Désormais, c'est la non appartenance au fichier d'un Centre des Impôts qui est la condition pour l'application du précompte au taux de 10 %. Il s'agit des personnes physiques ou morales inconnues des services fiscaux à la date de l'opération.

Le fichier des contribuables, renvoie à l'ensemble des contribuables appartenant à un centre des impôts et y accomplissant régulièrement leurs obligations déclaratives. Ce fichier est disponible sur le site de la DGI (www.impots.cm) et affiché dans les centres des impôts. Il fait l'objet d'une actualisation mensuelle.

Pour justifier de l'appartenance au fichier d'un Centre des impôts et, le cas échéant, de l'application du taux légal du précompte correspondant, les contribuables doivent produire obligatoirement une attestation de non redevance en cours de validité délivrée par leur centre de rattachement.

Les personnes astreintes à retenir le précompte sur achats doivent régulièrement exiger ce document de leurs clients. En cas d'absence de celui-ci, le précompte est retenu au taux de 10%.

Cette disposition s'applique aux importations et opérations réalisées par les entreprises à compter du 1^{er} janvier 2015.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015 et lettre N°142/MINFI/DGI/LRI/L du 11 janvier 2016)

1.6.20 Fréquence de perception du précompte sur achats dans le circuit économique (article 21 (3) du CGI)

De manière récurrente, il s'est posé la question de savoir si un commerçant grossiste est tenu de retenir le précompte sur achats auprès de ses clients alors même que le producteur et le distributeur ont déjà opéré ce prélèvement en amont

En réponse, l'Administration fiscale a précisé que le précompte sur achats, conformément aux dispositions de l'article 21 (3) du CGI, est prélevé par le fournisseur sur toutes les opérations imposables à chaque étape de la distribution et de la commercialisation, quel que soit le nombre d'intervenants dans le circuit économique.

Ainsi, le grossiste est-il tenu, de procéder à la retenue dudit précompte sur les achats effectués auprès de lui pour tous ses clients.

(Lettre N°6310/MINFI/DI/LC/L du 04 septembre 2002)

1.6.21 Nouveau régime applicable en matière de précompte sur achats (article 21 (3) du CGI)

Dans une approche de simplification, les lois de finances pour les exercices 2022 et 2023 ont rationalisé le dispositif de prélèvement du précompte sur achats (A) et réduit le nombre de taux de précompte applicables (B).

A. La rationalisation du mécanisme du précompte sur achats

La rationalisation du précompte sur achats (PSA) par la loi de finances pour l'exercice 2022 a consisté à la généralisation de ce prélèvement à tous les achats effectués auprès des industriels, des importateurs et des exploitants forestiers (a) ; supprimant ainsi le mode de perception en cascade jusqu'ici en vigueur, ainsi que le principe de son application aux seuls achats effectués par les commerçants (b).

a. La généralisation du précompte sur achats

Jusqu'au 31 décembre 2021, le critère déterminant pour le prélèvement du précompte sur achats était la qualité de l'acheteur. Ainsi, seuls les achats effectués par les commerçants auprès des industriels, agriculteurs, importateurs, grossistes, demi-grossistes, exploitants forestiers donnaient lieu à perception du précompte.

A la faveur de la Loi de Finances pour l'exercice 2022, l'application du précompte sur achats repose dorénavant sur la qualité du vendeur. Aussi, le prélèvement du précompte est obligatoirement effectué sur toutes les ventes réalisées par les industriels, producteurs, importateurs et exploitants forestiers quelle que soit la qualité de leurs clients, que ces derniers soient commerçants ou non.

Seuls demeurent exclus du champ d'application du précompte, conformément aux dispositions de l'article 21 (3) du CGI :

- les achats effectués par l'État, les communes et les personnes domiciliées à l'étranger. La justification des ventes à l'étranger doit être matérialisée par l'attestation d'exportation dûment délivrée par l'Administration douanière ;
- les achats locaux des produits pétroliers effectués par les marketers inscrits au fichier des contribuables actifs de la DGE ;
- les achats effectués par les industriels immatriculés et soumis au régime du réel pour les besoins de leur exploitation. Par industriel, il faut entendre toute entreprise dont l'activité consiste en la transformation d'une matière première en produits finis ou semi-finis.

Outre les généralités sur le nouveau régime, le paragraphe ci-dessous précise les particularités aux modalités d'application de ce prélèvement d'abord aux importateurs exerçant dans la grande distribution (i), ensuite aux industriels (ii) et enfin aux Organismes à but non lucratif (OBNL) (iii).

i. S'agissant du précompte applicable aux achats effectués auprès des importateurs

✓ Principe

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2022, le précompte est appliqué à tous les achats effectués auprès des importateurs quelle que soit la qualité de l'acheteur.

✓ Aménagements

Avec l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'exercice 2023, sont dispensés du précompte les achats en détail effectués auprès des importateurs-distributeurs. Il s'ensuit que les achats en gros effectués auprès des importateurs-distributeurs par des non professionnels, sont réputés faits pour des besoins de revente, et sont donc passibles du précompte au taux de 10%.

Pour l'application de cet aménagement, il faut entendre au sens des dispositions de l'article 4 de la loi N°2015/018 du 21 décembre 2015 régissant l'activité commerciale au Cameroun :

- ***Par importateur-distributeur***, toute personne physique ou morale dont l'activité consiste en l'importation de biens, en vue de leur revente en l'état, soit en gros, soit en détail.
- ***Par vente (commerce) en détail***, toute activité de distribution destinée aux consommateurs finaux, qui porte sur une quantité de biens égale à une ou plusieurs unités de mesure usuelle dudit produit. Pour l'application de la présente mesure, les consommateurs peuvent être aussi bien des personnes physiques que des personnes morales.
- ***Par vente (commerce) en gros***, toute activité de distribution destinée aux détaillants, qui porte sur une quantité de biens conditionnés dans un emballage d'origine, ou reconditionnés, supérieure à l'unité de mesure usuelle.

La vente au détail diffère ainsi des transactions en gros en ce sens qu'elle est spécifiquement orientée vers la vente au public. Le détaillant vend des biens directement à l'utilisateur final (le consommateur) pour un usage personnel.

Les services devront ainsi veiller à faire la distinction entre les opérations de vente en gros (soumises au précompte), et celles de vente au détail (dispensées du précompte). A cet égard, il convient de noter qu'en application des dispositions de l'article 21 de la loi régissant l'activité commerciale au Cameroun sus visée, les commerçants qui réalisent à la fois des ventes en gros et en détail sont tenus de procéder à une distinction entre les magasins de vente en gros et de vente au détail. De même, doivent-ils tenir une comptabilité distincte pour ces opérations. Aussi, le non-respect de ces exigences entraîne l'application du précompte sur l'ensemble de leurs ventes.

En tout état de cause, les conditions de vente (prix de gros, prix de détail, réductions commerciales, etc.) peuvent également constituer un critère d'appréciation.

Illustration

Cas 2 : Cas des achats auprès d'un importateur distributeur

La société Cameroon Building Company Ltd est spécialisée dans l'importation des matériaux de construction. Au titre de l'exercice 2023, elle a réalisé les opérations ci-après :

- livraisons en gros à plusieurs commerçants effectuant la vente en demi-gros et détail ;
- livraisons en détail aux particuliers pour leurs besoins.

Question : quelles sont parmi ces opérations, celles qui sont passibles du précompte sur achat à compter du 1^{er} janvier 2022 ?

- Traitement des ventes réalisées par la société Cameroon Building Company Ltd au profit de commerçants grossistes et demi-grossistes

La société Cameroon Building Company Ltd ayant la qualité d'importateur, ses ventes sont passibles du précompte sur achats.

- Traitement des ventes au détail réalisées par la société Cameroon Building Company Ltd aux particuliers

La société Cameroon Building Company Ltd étant un importateur vendant au détail, toutes ses ventes sont passibles du PSA compte non tenu de la qualité de l'acquéreur.

Toutefois, ses ventes au détail aux particuliers sont dispensées du précompte.

ii. L'application du précompte par les industriels et producteurs

Sous réserve des exclusions rappelées ci-dessus, sont dorénavant soumis au précompte tous les achats effectués auprès des industriels et producteurs sans exception. Il en est ainsi notamment des :

- achats effectués par les entreprises du secteur des bâtiments et travaux publics ;
- achats effectués par les particuliers ;
- achats effectués par les contribuables professionnels, quand bien même lesdits achats ne sont pas destinés à la revente.

N.B. : il y a lieu de relever que depuis l'exercice 2024, l'interdiction des retenues croisées entre entités habilitées opérer les retenues à la source s'applique à la TVA, à l'AIR ainsi qu'au PSA. Pour mémoire, avant cette date les entreprises habilitées à retenir à la source les impôts et taxes n'étaient pas dispensées du PSA.

Les achats effectués auprès des industriels et producteurs sont soumis au précompte aux taux correspondant à la situation fiscale des clients. Toutefois, ne sont pas soumis au précompte les achats effectués par les organismes à but non lucratif (OBNL) auprès des industriels et producteurs.

Avec l'entrée en vigueur de la loi de finances **pour l'exercice** 2023, les achats effectués directement auprès des industriels par les contribuables non-professionnels sont, au même titre que les achats en gros auprès des importateurs distributeurs, réputés faits pour des besoins de revente, et donc passibles du précompte au taux de 10%.

Illustration

Cas 1 : Cas des achats auprès des industriels ou producteurs

La société New Tech Industry est spécialisée dans la production du fer à béton. Au cours de l'exercice 2023, elle a réalisé les opérations ci-après :

- vente de fer à béton à la société Cameroon Building Company Ltd spécialisée dans le commerce en gros, demi-gros et détail de matériaux de construction ;
- livraison de fer à la Compagnie Maritime du Golfe chargée de l'entretien des quais dans les ports du Cameroun. Cet achat est effectué pour les travaux d'aménagement et d'installation de la Compagnie Maritime du Golfe à Limbé ;
- vente aux particuliers (non commerçants) pour leurs besoins de consommation.

Question : quelles sont parmi ces opérations, celles qui sont passibles du précompte sur achats à compter du 1^{er} janvier 2023 ?

- La vente de fer à béton à la société Cameroon Building Company Ltd spécialisée dans le commerce en gros, demi-gros et détail de matériaux de construction est passible du précompte sur achats, en application des dispositions de l'article 21 (3) qui soumettent au précompte sur achats tout achat effectué auprès d'un producteur.
- La livraison de fer à la Compagnie Maritime du Golfe chargée de l'entretien des quais dans les ports du Cameroun est soumise au précompte sur achats dès lors qu'il s'agit d'un achat effectué auprès d'un industriel.

Les ventes aux particuliers (non commerçants) pour leurs besoins de consommation, sont passibles du précompte **au taux de 10%**, étant entendu que ces achats sont effectués auprès d'un industriel.

iii. Concernant le précompte applicable aux achats effectués par les OBNL

Par dérogation au principe de la généralisation du précompte à tous les achats effectués auprès des industriels, des importateurs et des exploitants forestiers, la loi de finances **pour l'exercice 2023** exclut les OBNL du champ d'application de ce prélèvement.

En conséquence, ne donnent pas lieu à perception d'un précompte, les achats effectués par lesdits organismes quand bien même ils exerceraient à titre accessoire une activité commerciale.

Le bénéfice de cette dispense est conditionné par la présentation au fournisseur d'une attestation de non redevance en cours de validité justifiant le rattachement au régime des OBNL.

Les services devront s'assurer lors des opérations de contrôle que la présente dispense est exclusivement appliquée aux entités justifiant du statut d'OBNL.

b. La suppression de l'application du précompte en cascade

La rationalisation du dispositif du précompte sur achats s'est également traduite par la suppression de sa perception en cascade. Ainsi, dorénavant, la perception du précompte est limitée aux seuls achats effectués auprès des industriels, des producteurs, des importateurs et des exploitants forestiers.

Il s'ensuit que, sous réserve du cas particulier du secteur de la distribution des produits brassicoles, les achats effectués auprès des commerçants grossistes et demi-grossistes ne donnent plus lieu à perception du précompte.

B. Le réaménagement des taux de précompte

Jusqu'au 31 décembre 2021, la législation fiscale en vigueur prévoyait six (6) taux de précompte, à savoir les taux de 20%, 15%, 14%, 10%, 5% et 2%.

A compter du 1^{er} janvier 2022, le nombre de taux de précompte est réduit de six (6) à quatre (4), à la faveur de la suppression :

- du taux de 15% qui s'appliquait jusqu'ici aux achats effectués par les contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts et effectuant des opérations d'importation ;
- du taux de 20% qui était dû sur les opérations des contribuables procédant à des ventes sous douane.

Dorénavant, les différents taux du précompte applicables sont les suivant :

- 2% du montant des achats passibles de précompte effectués par les contribuables relevant du régime du réel ;
- 5% du montant des achats passibles de précompte effectués par les contribuables relevant du régime simplifié ;
- 5% du montant des achats passibles de précompte effectués par les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire ;
- 10% du montant des achats passibles de précompte effectués par les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire et effectuant des importations ;
- 10% du montant des achats passibles de précompte effectués par les contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts ;

- 14% sur la marge brute pour l'achat des produits à prix administrés, notamment les produits pétroliers et gaz domestique ; les produits de la minoterie ; les produits pharmaceutiques et les produits de la presse.

Les aménagements apportés au régime du précompte sur achat s'appliquent aux opérations d'achats et d'importations réalisées à partir de la date de signature de la circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022, CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023 et Lettre N°2673/MINFI/DGI/LRI/L du 22 mars 2024)

1.6.22 Modalités d'application du précompte sur achats des produits de boulangerie (article 21(3) du CGI)

L'Administration fiscale s'est prononcée sur le traitement fiscal au regard du précompte sur achats des produits commercialisés par les boulangeries.

Elle a précisé que pour le cas spécifique des boulangeries qui sont des unités de production de biens de consommation par transformation de matières premières et qui, d'après leur circuit de distribution sont portées à vendre directement aux consommateurs finals ; les achats effectués auprès d'elles, au même titre que ceux effectués en détail auprès des importateurs-distributeurs, par dérogation au principe de généralisation du précompte à tous les achats effectués auprès des industriels, sont exclues du champ d'application du précompte sur achats.

(Lettre N°3331/MINFI/DGI/LRI/L du 09 juin 2023)

THEME II : IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

2.1 PERSONNES IMPOSABLES

2.1.1 Traitement de la trésorerie de l'exploitant individuel

La confusion entre le patrimoine personnel et celui professionnel de l'entrepreneur individuel a été source de nombreux contentieux, le contribuable considérant en général que la qualité d'entrepreneur individuel l'autorisait à enregistrer dans son compte bancaire et dans sa caisse, sans conséquences au plan fiscal, des dépôts de nature privée non constitutifs de chiffre d'affaires.

Tout en reconnaissant la liberté qui est celle de l'exploitant individuel dans l'affectation des éléments de son patrimoine privé, l'administration fiscale a précisé qu'en cas d'affectation de ces comptes à l'activité commerciale, matérialisée notamment par l'inscription à leur crédit de recettes diverses, ceux-ci sont d'office intégrés à son actif professionnel et les conséquences fiscales tirées en termes d'imposition à l'IRPP.

(Lettre N°00068/MINFI/DGI/LC/CC du 09 janvier 2012)

2.1.2 Régime des immunités fiscales accordées aux membres des organisations internationales, des missions diplomatiques et consulaires (articles 25, 27, 81, 82 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 précise le régime des immunités fiscales accordées aux membres des missions diplomatiques et consulaires ainsi qu'aux organisations internationales. De même, elle réaffirme le principe de l'imposition au Cameroun des revenus salariaux perçus par le personnel non diplomate en service dans les missions diplomatiques, consulaires et organisations internationales.

Pour l'application de ces dispositions, il est à noter que seuls les agents ayant le statut de diplomate sont affranchis de l'IRPP. Il s'agit :

- du chef de mission et du consul ;
- des agents diplomatiques ou consulaires titulaires d'une carte diplomatique délivrée par le Ministère des relations extérieures ;
- des membres du personnel des organisations internationales ayant le statut diplomatique et ceux dont la convention d'établissement ou l'accord de siège prévoit explicitement cette franchise.

En outre, le bénéfice de ces franchises est conditionné par le principe de réciprocité. Ce principe suppose que ne devraient bénéficier de ces franchises que les seuls agents diplomatiques ressortissants des pays accrédités au Cameroun et qui consentent des avantages analogues en faveur des missions diplomatiques et postes consulaires camerounais qui y seraient établis.

Pour le cas particulier des personnels techniques et administratifs des missions diplomatiques et organismes assimilés, ces derniers ne sont exonérés de l'IRPP que s'il est établi qu'ils y sont soumis dans leur pays d'origine. En l'absence d'éléments probants établissant leur assujettissement dans leur pays d'origine, ces derniers demeurent passibles de cet impôt au Cameroun.

Il en est de même des personnels de ces missions diplomatiques et des organisations internationales recrutés localement ou non et n'ayant pas le statut de diplomate. Ces derniers sont ainsi tenus de souscrire leur déclaration de l'IRPP au plus tard le 15 mars de chaque année, auprès du Centre des impôts territorialement compétent.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

2.2 EXONERATIONS

2.2.1 Exonération de l'IRPP des personnels diplomates de l'Institut International des Assurances (articles 27 (2) et (3) du CGI)

Traitant d'un recours introduit par l'Institut International des Assurances (IIA) relativement au sort fiscal des traitements et émoluments servis à ses personnels, l'Administration fiscale a précisé qu'en application des dispositions de l'Accord de siège signé le 21 novembre 1972 entre le Gouvernement du Cameroun et l'Institut International des Assurances, ces revenus sont exonérés de tout impôt.

Toutefois, ce privilège n'est reconnu qu'au seul personnel jouissant du statut de diplomate. Les revenus salariaux perçus par le personnel non diplomate recruté localement ou par les stagiaires, élèves

de l’IIA, sont assujettis de plein droit à l’Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), conformément aux dispositions de la Convention de Vienne de 1963 sur les relations diplomatiques.

(Lettre N°3177/MINFI/DGI/LC/RI du 25 octobre 2010)

2.2.2 Exonération de l’Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM) des intérêts des titres d’emprunts négociables émis par l’Etat (article 43 du CGI)

Les dispositions de l’article 43 du CGI exonèrent de l’impôt sur le revenu des capitaux mobiliers, les intérêts des titres d’emprunts négociables émis par l’Etat et les CTD.

Les titres d’emprunts négociables concernés s’entendent de tout titre matérialisant un emprunt et conférant à son détenteur un droit de créance vis-à-vis de l’émetteur. Ces titres sont dits négociables lorsqu’ils peuvent faire l’objet de transactions financières telles qu’une transmission, une cession, un endossement, etc.

A titre d’illustration, les titres d’emprunt émis par l’Etat ou les CTD comprennent :

- les bons du Trésor ;
- les chèques spéciaux du Trésor ;
- les bons à coupon zéro ;
- les obligations du Trésor.

Cette exonération suppose donc que les intérêts versés ne doivent plus faire l’objet de retenue à la source d’IRCM; que ceux-ci soient versés aux personnes physiques ou aux personnes morales, l’exonération étant de portée générale.

Toutefois, pour le cas particulier des sociétés et autres personnes morales passibles de l’IS, lesdits intérêts devront normalement être intégrés au résultat fiscal de l’exercice considéré en tant que produits financiers.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d’application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l’exercice 2010)

2.2.3 Exonération de l’IRCM des intérêts rémunérant les emprunts extérieurs d’au moins sept (07) ans (article 43 du CGI)

A partir du 1^{er} janvier 2014, les intérêts rémunérant les emprunts extérieurs d’une durée au moins égale à sept (07) ans sont affranchis de l’IRPP.

Le bénéfice de cette exonération est subordonné à deux conditions cumulatives :

- l’emprunt doit être contracté auprès des institutions financières étrangères ou des sociétés domiciliées à l’étranger ;
- la durée de remboursement doit être supérieure ou égale à sept (07) ans, à compter du 1^{er} jour de remboursement de la dette. Pour déterminer cette date, il est important de se référer à la convention de crédit, et ne pas la confondre avec la date de signature de la convention.

S'agissant du cas spécifique des sociétés apparentées, même lorsque les conditions de déductibilité des intérêts sur emprunts sont remplies, l'exonération de l'IRCM en cause est acquise seulement si la durée de remboursement de l'emprunt est supérieure ou égale à sept ans.

Enfin, cette exonération porte uniquement sur les accords de prêts signés à partir du 1^{er} janvier 2014. Les intérêts découlant des prêts consentis avant cette date demeurent par conséquent assujettis à la réglementation applicable à la date de signature de la convention de prêt.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

2.2.4 Relèvement du plafond des placements des comptes d'épargne dont les intérêts sont exonérés de l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers (article 43 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 relève de FCFA dix (10) millions à cinquante (50) millions le plafond des placements des comptes d'épargne dont les intérêts sont exonérés de l'IRCM.

Ainsi à compter du 1^{er} janvier 2021, les intérêts des comptes d'épargne pour les placements de montant inférieur ou égal à FCFA 50 000 000 sont exonérés de l'IRCM. Seule la fraction des intérêts encaissés sur la quote-part excédant ce montant est désormais passible de l'IRCM.

Illustration :

M. X dispose d'un compte d'épargne dans un établissement de crédit. Le solde dudit compte affiche au 31 décembre 2021 un montant créditeur de FCFA 65 000 000. Sachant que ce placement est rémunéré à 4%, quel est le montant de l'IRCM dû ?

a) Détermination de la quotité taxable

- montant total : 65 000 000
- fraction exonérée : 50 000 000
- base taxable : 15 000 000

b) Liquidation de l'impôt dû

- épargne taxable : 15 000 000
- intérêts servis : $4\% \times 15\,000\,000 = 600\,000$
- IRCM dû : $600\,000 \times 16,5\% = 99\,000$

Pour rappel, par compte d'épargne il faut entendre tout dépôt à vue effectué dans une banque ou dans un organisme assimilé (caisse d'épargne, établissement de micro finance), rémunéré par des intérêts.

Ne sont pas considérés comme un compte d'épargne, au sens du présent dispositif, les dépôts à terme, les plans d'épargne et de façon générale tout type de placement comportant une échéance.

Le seuil d'exonération de FCFA 50 millions s'apprécie par rapport au montant global des placements effectués par une personne et non par compte. Les détenteurs de plusieurs comptes d'épargne devront

procéder à leur déclaration systématique auprès de leur centre des impôts gestionnaire ainsi qu'au paiement de l'IRCM sur les intérêts correspondants dans les conditions précisées ci-dessus.

Les services peuvent également procéder aux recoupements nécessaires auprès des établissements financiers, afin de s'assurer de l'imposition effective à l'IRCM des intérêts sur l'excédent des placements effectués par les personnes détenant plusieurs comptes.

Le nouveau seuil d'exonération d'IRCM s'applique aux intérêts échus à compter du 1^{er} janvier 2021. En conséquence, les intérêts des placements de montant supérieur à FCFA 10 millions échus avant 2021 sont taxables, quand bien même ils seraient versés au cours de l'exercice 2021.

(CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021).

2.3 DETERMINATION DE L'ASSIETE DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

2.3.1 Assujettissement de l'indemnité de fin de carrière à l'IRPP (article 30 du CGI)

La question s'est posée de savoir si les indemnités de fin de carrière étaient exonérées de l'IRPP dans la catégorie des traitements et salaires.

En réponse, l'Administration fiscale a indiqué que seules les indemnités versées aux salariés à titre de dommages-intérêts réparant un préjudice exceptionnel autre que celui afférent à la perte du salaire sont exonérées de l'IRPP.

Dès lors que l'indemnité de fin de carrière ne répare pas un préjudice exceptionnel, elle est de plein droit imposable à l'IRPP.

Par ailleurs, il a été rappelé que ces indemnités représentent des charges d'exploitation déductibles du résultat imposable à l'IS, conformément aux dispositions de l'article 7 A-4 du CGI.

(Lettre N°6365/MINFI/DGI/DLRFI/L du 19 septembre 2016)

2.3.2 Traitement fiscal des sommes allouées aux employés arrivés en fin de contrat de travail (article 30 du CGI)

Suite aux préoccupations relatives au régime fiscal des sommes allouées aux employés arrivés en fin de contrat de travail, l'Administration fiscale a apporté les clarifications ci-après :

- *S'agissant des sommes versées aux employés en sus de l'indemnité de licenciement*

Conformément aux dispositions de l'article 31 (12) du CGI, est affranchie de l'IRPP, la quote-part de l'indemnité versée à titre de dommages-intérêts en vertu de la législation sociale, à l'exception des sommes destinées à couvrir le préjudice relatif à la perte du salaire.

Dès lors, les sommes versées aux employés en sus de l'indemnité de licenciement lors de la rupture du contrat de travail, à l'exception de celles qui ont pour objet de réparer un préjudice exceptionnel, matériel ou moral autre que la seule perte du revenu, constituent un complément de revenu taxable à l'IRPP.

- *Pour ce qui est de la prime de bonne séparation*

Les revenus à l'instar des primes de bonne séparation et des primes transactionnelles présentent le caractère de complément taxable à l'IRPP, car versés aux employés en compensation de la perte du salaire consécutive à la rupture du contrat de travail.

En conséquence, la prime de bonne séparation et la prime transactionnelle sont bel et bien imposables à l'IRPP suivant les modalités prévues à l'article 69 (1) du CGI.

Toutefois, afin d'atténuer les effets de la progressivité du taux de l'IRPP, les employés remplissant les conditions fixées par la loi peuvent, s'ils en font la demande à leur employeur, bénéficier de l'allègement d'impôt prévu à l'article 65 bis du code précité.

(Lettre N°3008/MINFI/DGI/LRI/L du 17 avril 2018)

2.3.3 Régime fiscal des primes d'installation (articles 30, 31 et 32 du CGI)

L'administration a été interrogée sur le sort fiscal des primes d'installation servies au personnel d'une entreprise à l'occasion notamment d'un changement du lieu de travail.

En réponse, elle a précisé que lesdites primes sont constitutives d'un complément de rémunération et sont par conséquent imposables à l'IRPP, en application des dispositions des articles 30, 31 et 32 du CGI.

(Lettre N°4901/MINFI/DGI/LRI/L du 26 juin 2018)

2.3.4 Traitement fiscal des dotations en carburant servies aux salariés sous forme d'avantages en nature (article 31 (1) du CGI)

L'administration a été interpellée sur le sort fiscal des dotations en carburant servies aux salariés sous forme d'avantages en nature.

Dans sa réponse, elle a précisé que les allocations servies aux salariés sous forme d'avantages en nature à l'instar des dotations en carburant, sont imposables en vertu des dispositions de l'article 30 du CGI. Toutefois, lorsqu'elles sont inhérentes à la fonction, utilisées conformément à leur objet et ne sont pas exagérées, sont affranchies de l'IRPP dans la catégorie des traitements et salaires.

En conséquence, les dotations en carburant servies dans ce cadre sont dispensées d'IRPP, sous réserve qu'elles ne soient pas exagérées par rapport aux salaires de base et qu'elles soient servies uniquement aux personnes assumant des fonctions de représentation. En outre, elles ne doivent pas être cumulées aux indemnités de transport ou des remboursements de frais de même nature.

(Lettre N°2367/MINFI/SG/DGI/LC/L du 03 juin 2010)

2.3.5 Taux des cotisations sociales à prendre en compte pour la liquidation de l'IRPP (article 34 du CGI)

Il s'est posé la question de savoir quel est le taux des cotisations sociales déductibles pour la détermination de l'IRPP.

Répondant à cette préoccupation, l'administration fiscale a rappelé qu'en application des dispositions de l'article 3 du décret N° 2016/072 du 15 février 2016 **fixant les taux des cotisations sociales**, le taux des cotisations sociales déductibles pour la détermination de l'IRPP passe de 2,8 % à 4,2 % du salaire brut. Ce taux s'applique aux revenus mis à disposition à compter de la date d'entrée en vigueur de ce décret, à savoir le 15 février 2016.

(CIRCULAIRE N°2016/072 du 15 février 2016 et lettre N°1304/MINFI/DGI/LRI du 19 février 2018)

2.3.6 Traitement fiscal des rémunérations mensuelles versées aux présidents des conseils d'administration des entreprises et établissements publics (articles 33 et 69 du CGI)

L'administration fiscale a été interpellée sur le régime fiscal des rémunérations versées aux Présidents de Conseils d'Administration (PCA) d'entreprises et établissements publics.

En réponse, elle a précisé que, conformément aux dispositions de l'article 56 (2-d) du CGI, les rémunérations allouées aux membres des conseils d'administration des entreprises et établissements publics, à quel que titre que ce soit, sont passibles de l'IRPP dans la catégorie des revenus non commerciaux. Il en est ainsi des jetons de présence perçus à l'occasion des réunions des organes d'administration.

Toutefois, les allocations mensuelles versées aux PCA sont imposables à l'IRPP dans la catégorie des traitements et salaires, conformément aux dispositions des articles 33 et 69 du CGI.

Il en est ainsi des avantages et indemnités divers servis à ces derniers à l'instar des indemnités d'eau, d'électricité, de gaz, d'abonnement audiovisuel, de téléphonie mobile et services internet, de logement, de frais de réception et de rafraîchissement, d'indemnité triennale pour ameublement et équipement.

(Lettres N°2856/MINFI/DGI/DLRI/L du 07 mai 2018 et N°2991/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mai 2021)

2.3.7 Assujettissement à l'IRCM du remboursement des apports et concours financiers effectués en espèces par les associés (article 35 du CGI)

A compter du 1^{er} janvier 2014, le remboursement des sommes mises à la disposition de l'entreprise par un associé ou gérant, au titre d'avances ou de prêts, est soumis de plein droit à l'IRCM lorsque l'apport ou l'avance consentie à la société a été effectuée en espèces.

Lorsque l'apport ou l'avance consentie à la société a été effectuée par chèque, par virement ou par tout autre procédé électronique ayant recours à un compte bancaire, le remboursement aux gérants ou aux associés n'est pas assujéti à l'IRCM.

En outre, dans le cas d'une mise à disposition d'une partie en espèces et de l'autre par voie bancaire, le remboursement correspondant à la somme mise à disposition par voie bancaire ou électronique n'est pas assujéti à l'IRCM. En revanche, le remboursement correspondant aux avances effectuées en espèces est passible de cet impôt, quelle que soit sa quotité.

L'entreprise est tenue de retenir l'IRCM sur le montant de l'apport en principal dès le remboursement du prêt ou de l'avance, et aussi sur les intérêts versés le cas échéant, si l'IRCM y relatif n'a pas été acquitté. L'impôt ainsi retenu doit être reversé au plus tard le quinze (15) du mois suivant pour les opérations réalisées au cours du mois précédent.

Cette disposition concerne tous les remboursements effectués à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'exercice 2014.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

2.3.8 Précisions sur les modalités d'application des taux réduits de l'IRCM (article 36 du CGI)

L'Administration fiscale a précisé les modalités d'application des taux réduits de l'IRCM **prévus par les conventions fiscales relatives à la non double imposition.**

A ce titre, elle a précisé que les taux réduits de l'IRCM prévus dans les conventions fiscales s'appliquent exclusivement aux rémunérations expressément listées dans lesdites conventions. Il en est ainsi notamment des dividendes prévus par l'article 13 de la convention France-Cameroun et les revenus des actions prévus par l'article 10 de la convention Cameroun-Canada.

Ainsi, les sommes passibles de l'IRCM non expressément citées dans les conventions fiscales ne peuvent bénéficier des taux de l'IRCM prévus par ces dernières. En conséquence, lesdites sommes sont passibles de l'IRCM au taux de droit commun de 16,5% prévu par l'article 36 du CGI.

(Lettre N°4219/MINFI/DGI/LRI/L du 08 juillet 2021)

2.3.9 Soumission à l'IRCM des jetons de présence des administrateurs des sociétés anonymes (article 36 (3) du CGI)

La question a été posée de savoir si les jetons de présence des administrateurs des sociétés anonymes sont soumis à l'IRCM. En guise de rappel, les jetons de présence sont des rémunérations accordées aux membres d'une organisation siégeant lors des réunions officielles.

En réponse à cette préoccupation, l'Administration fiscale a rappelé que conformément aux dispositions de l'article 36 (3) du CGI, sont considérées comme revenus de capitaux mobiliers, les rémunérations allouées aux membres des conseils d'administration des sociétés anonymes.

En conséquence, lesdites rémunérations sont soumises à l'IRCM au taux libératoire de 16,5% centimes additionnels communaux compris, en application des dispositions de l'article 70 (1) du CGI.

(Lettre N°3621 MINFI/DGI/DLRI/L du 11 mai 2018)

2.3.10 Conditions d'inscription au passif du bilan d'un emprunt contracté auprès d'un associé et conséquences au regard de l'IRCM (article 37 du CGI)

Interpellée sur la question des conditions d'inscription au passif d'un emprunt contracté auprès d'un associé, l'administration a rappelé les dispositions de l'article 350 de l'Acte Uniforme OHADA sur le droit des sociétés commerciales et des GIE. En vertu de celles-ci, l'autorisation de l'Assemblée Générale Ordinaire est nécessaire pour l'exécution des conventions intervenues entre l'entreprise et ses

associés. Lorsque cette formalité n'est pas respectée, les dettes déclarées avoir été contractées auprès d'un associé ne peuvent être inscrites au passif du bilan.

Dans le même sens, l'administration a précisé que les remboursements d'emprunt ne peuvent échapper à la qualification de revenus distribués, conformément à l'article 37 du CGI, qu'à la condition que l'emprunt soit sous-tendu par une convention dûment autorisée par une décision de l'Assemblée Générale **Ordinaire** ; qu'en l'absence d'une telle décision, la distribution doit être constatée et l'IRCM liquidé.

(Lettre N°180/MINFI/DGI/LC/C du 10 janvier 2011)

2.3.11 Champ d'application de l'IRCM et harmonisation de son taux (articles 42 et 70 du CGI)

a) Un champ d'application expressément élargi aux personnes morales

La loi de finances pour l'exercice 2012 a élargi le champ d'application de l'**IRCM** en soumettant expressément les personnes morales à ce prélèvement en ce qui concerne les plus-values nettes globales qu'elles réalisent à l'occasion de la cession d'actions, d'obligations et autres parts de capital. Désormais, les plus-values réalisées par les personnes morales, y compris celles domiciliées à l'étranger, sont passibles de l'IRCM au même titre que celles réalisées par les particuliers, pour la cession d'actions d'entreprises domiciliées au Cameroun.

L'impôt est ainsi dû même lorsque la **plus-value** n'est réalisée que de manière occasionnelle, soit directement par la personne morale bénéficiaire de cette plus-value, soit par l'intermédiaire d'un établissement financier.

Il est à rappeler que les plus-values nettes de cession d'actions, d'obligations et autres parts sociales, s'entendent de la différence entre le prix de cession des titres concernés et leur prix d'achat ou leur valeur d'attribution, en cas d'attribution desdits titres, lors de la constitution d'une société ou de l'augmentation de son capital.

Il reste entendu que les plus-values nettes concernées par cette disposition sont celles réalisées en dehors du marché boursier **de la CEMAC**.

Pour les personnes morales, l'IRCM acquitté vient en diminution de l'IS dû au titre de l'exercice conformément aux dispositions de l'article 17 du CGI.

Enfin, pour l'enregistrement de l'acte matérialisant la cession, les services doivent s'assurer au préalable du règlement effectif de l'IRCM dû sur la **plus-value de cession réalisée**.

b) Un taux d'imposition unifié

Le législateur instaure le taux unique de 15%, majoré de 10% au titre des **CAC**, pour tous les revenus de capitaux mobiliers, quelle que soit la nature de l'opération les ayant générés. Il en résulte que le taux de 10 %, jusqu'alors appliqué aux plus-values sur cessions de titres d'un montant net global supérieur à 500 000 francs CFA, est supprimé. En conséquence, à l'instar des autres revenus de capitaux mobiliers, ces plus-values **sont** dorénavant imposées au taux de 16,5%.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

2.3.12 Assujettissement à l'IRCM des plus-values sur cession des droits portant sur les ressources naturelles situées au Cameroun (article 42 du CGI)

Les plus-values réalisées au Cameroun ou à l'étranger à l'occasion de la cession d'actions ou de parts sociales d'un particulier ou d'une personne morale, titulaire d'un titre d'exploration ou d'exploitation de ressources naturelles extraites du sous-sol camerounais sont taxées à l'IRCM.

Sont donc imposables à l'IRCM, les plus-values sur les cessions provisoires ou définitives des titres, permis et autorisation de toute nature portant sur l'exercice des activités minières, pétrolières et gazières au Cameroun.

Que la cession ait lieu au Cameroun ou à l'étranger, dès lors qu'elle porte sur les actifs physiques ou liquides situés au Cameroun, l'IRCM est dû, l'entreprise Camerounaise étant solidairement responsable du paiement de l'impôt dû.

L'assiette de cet impôt est la plus-value nette c'est-à-dire la différence positive entre le prix de cession et la valeur d'acquisition, ou à défaut le capital, si la valeur d'acquisition n'est pas connue.

En tout état de cause, pour compter du 1^{er} janvier 2024, le prix de cession des droits en cause ne peut en aucun cas être inférieur à la valeur d'acquisition des droits cédés.

Lorsque les actifs de la personne morale dont les actions ou parts sociales sont cédées sont situés dans plusieurs juridictions, la plus-value est calculée sur la valeur des actifs situés au Cameroun.

Cette disposition est applicable sur toutes les transactions réalisées à compter de la promulgation de la loi de finances 2014.

Illustration

L'entreprise « Siki mining international » société de droit britannique, cède ses actions détenues dans la société minière de droit camerounais « Siki Cameroon Ltd » à une holding « Gend international », située aux îles Grenadines. Dans ce cas, la plus-value que réaliserait la société « Siki mining international » lors de la cession est passible de l'IRCM au Cameroun, l'entreprise de droit camerounais « Siki Cameroon Ltd » étant solidairement redevable de cet impôt, selon les modalités prévues à l'article L86 du CGI.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

2.3.13 Assujettissement à l'IRCM des plus-values sur cession de titres sociaux (articles 42 et 44 (6) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 clarifie les modalités d'imposition à l'IRCM des plus-values réalisées au Cameroun ou à l'étranger à l'occasion de la cession, même indirecte, d'actions, parts sociales ou d'obligations d'un particulier ou d'une personne morale, domiciliés au Cameroun.

Par cessions indirectes, il faut entendre les cessions d'actions, de parts et d'obligations d'entreprises réalisées, entre deux sociétés étrangères appartenant au même périmètre de consolidation lorsque l'une des entités de ce périmètre possède, entièrement ou partiellement, le capital d'une société de droit camerounais.

Au demeurant, que la cession ait lieu au Cameroun ou à l'étranger, dès lors qu'elle porte directement ou indirectement sur les actions, parts ou obligations d'une entreprise située au Cameroun, l'IRCM est dû.

L'assiette de cet impôt **est constituée par la plus-value de cession**, c'est-à-dire la différence entre le prix de cession et la valeur d'acquisition de la participation en cause.

En tout état de cause, pour compter du 1^{er} janvier 2024, le prix de cession des droits en cause ne peut en aucun cas être inférieur à la valeur d'acquisition des droits cédés.

Lorsque les actifs de la personne morale dont les actions ou parts sociales cédées sont situés dans plusieurs pays, la plus-value est calculée sur la valeur des actifs situés au Cameroun.

Illustration :

Soit une entreprise W de droit belge cédant à une entreprise X de droit français la totalité de sa participation au capital d'une holding Y située aux Îles Caïman, cette dernière détenant elle-même 80% du capital d'une société Z de droit camerounais. Certes, la cession est réalisée entre W, le cédant, et X, le cessionnaire. Z n'est donc pas directement concerné par cette opération qui ne modifie d'ailleurs pas la structure de son capital toujours détenu à 80% par la holding située aux Îles Caïman.

Il y a cependant lieu de conclure à une cession indirecte des actions, parts et obligations de l'entreprise Z de droit camerounais, dès lors que le capital de cette dernière est au moins partiellement détenu par Y.

Dans cette hypothèse, la plus-value que réaliserait la société belge lors de cette opération serait passible de l'IRCM au Cameroun. En supposant que la holding ainsi cédée possède des actifs dans plusieurs pays, la base de l'IRCM serait constituée par la quote-part du prix de cession correspondant au pourcentage de ses actifs globaux dans l'entreprise de droit camerounais.

Enfin, il convient de noter que l'entreprise camerounaise est solidairement redevable de cet impôt qui doit être acquitté dans les trois (03) mois suivant la transaction auprès de son centre des impôts de rattachement à compter de la date certaine de connaissance de l'opération par l'Administration fiscale ou à partir de la notification de la cession ou de l'acquisition qui est faite à l'entreprise camerounaise par le cédant ou par le cessionnaire.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

2.3.14 Redevable réel de l'impôt sur la plus-value immobilière (articles 46 (2), 48 et 90 du CGI)

L'administration a été saisie afin de clarifier les modalités de paiement de la plus-value dans le cadre d'une transaction immobilière.

En réponse, elle a précisé que conformément aux dispositions des articles 46 (2), 48 et 90 du CGI, la plus-value réalisée à l'occasion de la vente d'immeubles est passible de l'IRPP chez le vendeur au titre des revenus fonciers.

Toutefois, l'acquéreur demeure également redevable du paiement de la plus-value en cas de défaillance du vendeur, en vertu de la solidarité de paiement.

(Lettres N°48899/MINFI/DGI/LRI/L du 26 juin 2018, N°6129/MINFI/DGI/LRI/L du 17 septembre 2018 et N°4103/MINFI/DGI/LRI/L du 27 juin 2023)

2.3.15 Instauration d'une retenue de l'impôt sur les revenus non commerciaux (RNC) (articles 56, 70 et 92 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 détermine de nouvelles catégories de RNC et précise les modalités de leur imposition.

a) Champ d'application de l'Impôt sur les Revenus Non Commerciaux

L'IRNC s'applique aux allocations de toute nature versées aux agents des entités publiques et parapubliques en marge de leurs salaires, telles que les primes, gratifications, indemnités et perdiem alloués aux membres des commissions, des comités ad-hoc ou permanents. Cette retenue s'applique également aux revenus servis aux sportifs et aux artistes.

i. Les rémunérations versées aux membres de conseils d'administration des établissements publics, des entreprises publiques et para publiques

Rentrent dans cette catégorie, les rémunérations de toute nature allouées aux membres des conseils d'administration des établissements publics administratifs et des entreprises publiques et para publiques autres que les sociétés anonymes (S.A). Il s'agit notamment des indemnités de session, des primes et gratifications allouées à quelque titre que ce soit.

Toutefois, les allocations mensuelles allouées aux Présidents des Conseils d'Administrations (PCA) de ces entités restent imposables dans la catégorie des traitements et salaires.

Quant aux autres rémunérations versées aux membres des conseils d'administration des S.A, elles restent passibles de l'IRCM au taux de 16,5%, CAC compris.

ii. Les rémunérations versées aux sportifs et aux artistes

Rentrent dans cette catégorie, les primes diverses et, de manière générale, tous les revenus versés aux sportifs et encadreurs dans le cadre de compétitions nationales ou internationales quelle que soit leur origine. Quant aux revenus des artistes, ils se rapportent aux rémunérations de toute nature versées aux artistes au titre de spectacles ou du droit d'auteur ainsi que les primes et récompenses diverses.

Les revenus salariaux versés aux sportifs et artistes qui ont fait l'objet de retenue à la source conformément aux règles applicables en matière de traitements et salaires ne sont plus soumis au prélèvement libératoire au titre de l'IRNC.

iii. Les rémunérations versées aux agents des entités publiques ou parapubliques en marge des salaires

Sont soumis à l'IRNC, toute allocation de somme d'argent aux agents des entités publiques ou parapubliques en marge de leurs salaires. Par salaire, il faut entendre aussi bien le salaire de base que ses divers compléments tels qu'ils apparaissent sur le bulletin de paie.

Il en est ainsi des sommes versées aux membres des commissions et comités ad-hoc créés au sein des administrations publiques, collectivités territoriales décentralisées, établissements publics, entreprises publiques et parapubliques.

A titre d'illustration, sont soumises à l'IRNC, les gratifications, primes, indemnités et perdiem servis aux membres des commissions de passation des marchés, des comités inter ou ministériels, des groupes de travail, des secrétariats techniques, des équipes de projets etc.

Relèvent également des RNC, les rémunérations versées aux membres de la Commission Nationale Anti-corruption, du Comité de Compétitivité, de la Commission Nationale des Droits de l'Homme, du Conseil National de la Communication, etc.

b) Les exclusions

Bien qu'alloués en marge des salaires, sont exclues du champ des revenus non commerciaux :

- les primes à caractère statutaire qui renvoient à toute allocation attachée au statut du bénéficiaire et prévue par un texte législatif ou réglementaire. Il en est ainsi des primes allouées aux personnels de la santé, de l'éducation, des relations extérieures et de l'enseignement supérieur ainsi qu'aux fonctionnaires du corps des régies financières. Ces primes relèvent de la catégorie des traitements et salaires et sont de ce fait soumises au taux progressif de l'IRPP ;
- les paiements effectués à titre de remboursement de frais exposés dans le cadre ou à l'occasion de l'exercice de la fonction. Il en est ainsi des indemnités de tournée accordées aux chefs d'unités administrative. Ces indemnités sont affranchies de l'IRPP dans les conditions prévues aux dispositions de l'article 31 du CGI ;
- les vacations et indemnités allouées au personnel du Ministère des Enseignements Secondaires (MINESEC) participant au déroulement et à l'organisation des examens et concours relevant dudit ministère, l'administration a indiqué que ces allocations sont affranchies de la retenue d'IRNC.

En tout état de cause, seuls sont affranchis de ladite retenue les revenus listés dans la décision N° 0000127/MINFI/DGI du 12 février 2016 fixant la liste des primes à caractère statutaire exclues du champ d'application de la retenue de l'IRPP au titre des RNC.

c) Le taux de la retenue sur les revenus non commerciaux

Les revenus non commerciaux sont désormais soumis au taux de 10% majoré de 10% au titre des CAC, soit 11% CAC compris. Ce taux s'applique à l'ensemble des revenus non commerciaux visés à l'article 56 du CGI.

d) Modalités d'imposition et de reversement

La base du prélèvement libératoire susvisé est constituée par le montant brut des sommes versées. Le plancher de 62 000 FCFA pour les prélèvements au titre des revenus salariaux n'est pas applicable en la matière. Les entités publiques ou privées au sein desquelles le paiement s'effectue sont tenues de retenir à la source l'équivalent de 11% du montant brut CAC compris et de reverser la part nette de 89% aux bénéficiaires. Le montant retenu à la source est déclaré puis reversé auprès du Receveur des impôts de rattachement de la structure ayant procédé au paiement au plus tard le 15 du mois suivant.

Les entités concernées par les retenues devront par ailleurs joindre à leurs déclarations, les feuilles de présence ou d'emargement mentionnant, entre autres, les nom (s) et prénom (s), signature, fonction ou qualité du bénéficiaire, le montant perçu, ainsi que la date du paiement.

Enfin, le prélèvement libératoire susvisé est applicable à toutes les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2015. Il est libératoire de toutes autres obligations déclaratives pour le bénéficiaire, au titre du revenu considéré.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015, CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016, lettres N°2499/MINFI/DGI/LRI/L du 01^{er} juin 2015, N°950/MINFI/DGI/LRI/L du 15 février 2016, N°2621/DGI/LRI/L du 04 mai 2016 et N°4034/MINFI/DGI/LRI/L du 21 juillet 2017)

2.3.16 Déductibilité des charges mixtes (article 32 du CGI)

L'administration est régulièrement saisie par les contribuables qui contestent la réintégration de certaines dépenses d'exploitation qui servent concomitamment des besoins privés.

Pour préciser le régime juridique de ce type de charges qualifiées de « charges mixtes », l'administration a distingué selon qu'elles étaient engagées par les sociétés de capitaux ou des exploitants individuels.

Pour ce qui est des exploitants individuels et des sociétés de personnes, plusieurs dépenses de nature privée engagées par le (s) exploitant (s) contribuent concurremment à l'exploitation en raison de l'universalité du patrimoine de ce type de contribuables. Il s'agit notamment, des dépenses de télécommunication, de celles liées à leurs matériels de transport, ainsi que des charges locatives et des dépenses domestiques qui s'y greffent dans certains cas. Dans ces cas, l'administration admet leur déductibilité au titre de l'exploitation à concurrence des deux-tiers (2/3).

En revanche pour les sociétés de capitaux, les dépenses engagées par la société ne peuvent être qualifiées de mixtes que si l'administration apporte la preuve, en vertu de l'article L23 du LPF, qu'une partie desdites charges a servi à des fins privées. Peuvent notamment servir d'indices, des appels téléphoniques émis en-dehors des heures de travail ou vers des destinataires n'ayant aucune relation d'affaire avec l'entreprise, ou des véhicules attribués de manière permanente à des responsables au regard des états de la main courante, etc.

En tout état de cause, ces dépenses, bien que totalement déductibles, sont, comme dans le cas des personnes physiques, réintégrées à concurrence du tiers (1/3) au titre des avantages en nature du personnel imposable à l'IRPP dans les conditions définies aux articles 32 et suivants du CGI.

(Lettres N°4085/MINFI/DGI/LC/C du 13 août 2008, N°3525/MINFI/DGI/LC/C du 11 septembre 2009 et N°2453/MINFI/DGI/LC/CC du 15 juin 2010)

2.3.17 Traitement fiscal de la prime de remerciements (article 56 (1) du CGI)

L'administration fiscale a été saisie sur la question de savoir si les sommes versées par une entreprise au personnel de sa filiale camerounaise en rémunération des services rendus devraient faire l'objet d'une imposition.

Y réagissant, l'administration fiscale a considéré qu'au regard des dispositions de l'article 56 (1) du CGI, ce type de revenus provenant de l'exercice d'une profession non commerciale est assimilé à des bénéfices non commerciaux.

De même, elle a invoqué l'article 25 de la Convention franco-camerounaise qui dispose que ces revenus ne sont imposables que dans l'Etat contractant du domicile du bénéficiaire.

En conséquence, ce revenu est imposable au Cameroun dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, et les bénéficiaires doivent procéder au paiement de l'IRPP y relatif, auprès de leur centre des impôts de rattachement.

(Lettre N°4214/MINFI/DGI/LC/L du 15 octobre 2010)

2.4 CALCUL DE L'IMPOT

2.4.1 Arrimage du régime fiscal des revenus professionnels des personnes physiques à celui des bénéfices des personnes morales (articles 17, 24, 29 et 69 (2) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 supprime l'application du barème progressif sur le revenu net global en vue du calcul de l'IRPP. Elle harmonise ainsi le traitement fiscal des revenus professionnels des personnes physiques et morales qui sont dorénavant imposés au taux proportionnel.

Le système d'imposition des revenus des personnes physiques est donc dorénavant dual, avec d'une part les **traitements et salaires** soumis au barème progressif et, d'autre part, les autres revenus catégoriels ou professionnels soumis au taux proportionnel.

Le barème progressif dont les tranches de progressivité sont comprises entre 10% et 35% est désormais applicable aux seuls traitements et salaires. Le critère essentiel de définition de cette catégorie de revenus demeure l'existence d'un lien de subordination entre le bénéficiaire du revenu et l'employeur.

Rentrent notamment dans la catégorie des traitements et salaires : les salaires, pensions, rentes viagères et autres traitements et gratifications liés au revenu salarial.

Seuls les revenus rentrant dans la catégorie des traitements et salaires bénéficient dorénavant de l'abattement forfaitaire de cinq cent mille (500 000) prévu à l'article 29 du CGI.

Les autres catégories de revenus sont désormais imposées suivant des modalités différentes. S'agissant des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux, des bénéfices agricoles, des revenus fonciers, le bénéfice imposable est déterminé dans les conditions identiques à celles des personnes morales soumises à l'IS. Ainsi, seules sont déductibles les charges nécessaires à l'exploitation appuyées de justificatifs probants et remplissant par ailleurs les conditions générales de déductibilité des charges. L'abattement de cinq cent mille (500 000) n'est plus opérant pour lesdits revenus.

Pour le cas spécifique des revenus fonciers, les charges de la propriété déductibles pour la détermination du revenu net demeurent forfaitairement fixées à 30% du revenu brut, sauf justification des frais réels exposés, conformément aux dispositions de l'article 48 (2) du CGI.

L'impôt dû est calculé par application du taux **de l'IS correspondant à la situation fiscale du contribuable**, déduction faite des acomptes et précomptes mensuels acquittés au cours de l'exercice, comme c'est le cas pour les personnes morales.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

2.4.2 Relèvement de 15% à 30% du taux de l'IRCM résultant des opérations effectuées avec les paradis fiscaux (article 70 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2023 introduit un nouveau taux pour le calcul de l'IRCM.

Ce taux, fixé à 30%, s'applique aux revenus des capitaux mobiliers versés à toute personne physique ou morale domiciliée ou établie dans un territoire ou un État considéré comme un paradis fiscal. Il est majoré de 10% au titre des CAC.

Sont concernés par cette mesure, les revenus énumérés par les dispositions des articles 35 et 36 du CGI, notamment le produit des actions, parts de capital et revenus assimilés ; les revenus des obligations ; les revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants ; les gains réalisés à l'occasion des cessions d'actions, d'obligations et autres parts de capital.

En rappel, pour l'application du taux de 30%, est considéré comme paradis fiscal, conformément aux dispositions de l'article 8 ter alinéa 3 du CGI, un État ou territoire :

- dont le taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou morales est inférieur au tiers du taux de droit commun applicable à la partie versante. Sous ce rapport, est considéré comme paradis fiscal, sur la base du critère du taux d'imposition, tout pays ou juridiction dont le taux de l'IS est inférieur à 10%, et celui de l'IRPP à 11,66% ;
- considéré comme non coopératif en matière de transparence et d'échanges d'informations à des fins fiscales par les organisations financières internationales. Les services se référeront à cet égard à la liste publiée par le Forum Mondial de l'OCDE dont le Cameroun est membre.

Pour la détermination du taux d'IRCM applicable aux paiements des intérêts, dividendes, revenus ou autres produits de valeurs mobilières, les redevables légaux devront dorénavant exiger des bénéficiaires desdites sommes la justification de leur identité, l'indication de leur domicile réel ainsi que leur numéro d'identification fiscale, en application de l'article 78 du CGI.

Le nouveau taux de 30% s'applique à tous les revenus de capitaux mobiliers dus à compter du 1^{er} janvier 2023.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

2.4.3 Taux de la retenue à la source sur les revenus fonciers (article 87 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 a porté à 15% le taux de la retenue à la source de l'impôt sur les revenus fonciers bruts prévu à l'article 46 du CGI. Ainsi, les revenus fonciers bruts perçus à partir du 1^{er} janvier 2015 devront faire l'objet d'une retenue à la source au taux de 15%.

Il y a lieu de rappeler que conformément aux dispositions de l'article 87 du CGI, sont habilités à opérer cette retenue, les administrations et établissements publics, les personnes morales et les entreprises individuelles soumises au régime réel et au régime simplifié. Sont dispensés de cette retenue, les loyers

versés aux entreprises du régime réel et relevant exclusivement des unités de gestion spécialisées (DGE et CIME).

S'agissant des loyers versés aux Sociétés Civiles Immobilières (SCI), il convient de distinguer 3 cas de figure :

a) La SCI gérant exclusivement ses propres immeubles et ayant opté pour l'imposition à l'IS

Dans cette hypothèse, les loyers sont dispensés de retenue à la source de 15 % car ils n'ont plus le caractère de revenus fonciers et sont fiscalement traités comme les revenus des sociétés commerciales.

b) La SCI gérant exclusivement ses propres immeubles et n'ayant pas opté pour l'imposition à l'IS

Dans cette hypothèse, les loyers conservent leur nature de revenu foncier et sont par conséquent soumis à la retenue à la source de 15 %.

c) La SCI gérant à la fois ses propres immeubles et les immeubles de personnes tierces

Dans cette hypothèse, sur les loyers de ses propres immeubles, le traitement fiscal dépendra de l'option ou non à l'IS tel que ci-dessus présenté.

Par contre, pour les loyers perçus pour le compte de tierces personnes (SCI mandataires), le traitement fiscal en ce qui concerne la retenue à la source de 15 %, dépendra de l'option pour l'imposition à l'IS ou non du propriétaire effectif de l'immeuble. Il convient ici de ne pas confondre l'option à l'imposition à l'IS effectué par la SCI pour ses propres loyers et l'option effectuée par le propriétaire légal qui doit être notifiée à la SCI gérante. En tout état de cause, la facture de loyers adressée aux locataires doit clairement mentionner qu'elle est émise pour le compte du propriétaire dont l'identité, l'adresse, le Numéro Identifiant Unique (NIU) doivent figurer sur ladite facture. Mention doit également être faite sur la facture, si le propriétaire a opté pour l'imposition à l'IS ou non. Faute d'une telle mention, le propriétaire est réputé avoir renoncé à son droit à l'option.

Quant à la facture des commissions de gestion adressée au propriétaire de l'immeuble par la SCI mandataire pour la gestion des immeubles des tiers, il convient de noter que lesdites commissions sont soumises à la retenue de 5,5 % et non à la retenue à la source de 15 %. En outre, il y a lieu de rappeler que tout propriétaire d'immeuble qui opte pour l'imposition à l'IS est soumis à toutes les obligations comptables et déclaratives conséquentes.

Enfin, le taux de 15% susvisé est applicable aux loyers payés à compter du 1^{er} janvier 2015 même s'ils se rapportent à une période antérieure.

(INSTRUCTION N°105/MINFI/DI/LC/L du 06 février 2003 précisant les modalités d'application de certaines dispositions fiscales de la loi de finances pour l'exercice 2003 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

2.4.4 Modalités de détermination de la base d'imposition du prélèvement libératoire sur la plus-value immobilière (article 48 (3) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 apporte les modifications ci-après aux modalités de détermination de la plus-value immobilière :

1. L'aménagement de la base imposable de la plus-value

L'article 48 (3) du CGI dispose que la plus-value sur cession d'immeuble est égale à la différence entre le prix déclaré par les parties et la valeur du bien à la dernière mutation.

La détermination de la plus-value immobilière s'appuie sur les éléments ci-après :

- le prix de cession déclaré par les parties, réévalué administrativement le cas échéant ;
- la valeur du bien à la dernière mutation ;
- les frais de construction et/ou de transformation de l'immeuble le cas échéant ;
- les charges déductibles.

Ces éléments permettent de dégager d'abord la plus-value brute et ensuite la plus-value nette.

2. Le calcul de la plus-value brute

La plus-value brute est égale à la différence entre le prix de cession et la valeur de l'immeuble à sa dernière mutation.

Par prix de cession, il faut entendre le prix déclaré par les parties ou la valeur réévaluée administrativement lorsque le prix déclaré est inférieur à la valeur administrative.

S'agissant de la valeur de l'immeuble à sa dernière mutation, elle renvoie soit au prix auquel l'immeuble a été acquis par le vendeur, soit à la valeur de l'immeuble lorsque la dernière mutation a été faite à titre gratuit, notamment dans le cadre d'une succession, d'une immatriculation directe ou d'une donation.

3. Le calcul de la plus-value nette

Pour la détermination de la plus-value nette, il est tenu compte, au titre des charges déductibles :

- soit d'un abattement forfaitaire de 30% pour les personnes non astreintes à la tenue d'une comptabilité ;
- soit des frais réels afférents à la dernière mutation à l'exclusion des droits d'enregistrement, lorsqu'il s'agit de personnes astreintes à la tenue d'une comptabilité.

L'abattement forfaitaire s'applique sur le montant de la plus-value brute.

Pour être recevables, les frais réels excipés par le redevable doivent être appuyés de justificatifs probants retracés dans la comptabilité de ce dernier. Ceux-ci doivent obligatoirement être annexés à l'acte de vente qui est présenté à la formalité de l'enregistrement.

Le redevable du prélèvement sur la plus-value ne peut se prévaloir cumulativement de l'abattement forfaitaire et des frais réels.

4. Modalités de calcul de la plus-value sur les transactions issues d'une première immatriculation

Lorsque la dernière mutation s'est faite par voie d'immatriculation directe, la valeur servant de base pour la détermination de la plus-value est celle déclarée par les parties.

L'immatriculation directe s'entend comme la procédure de reconnaissance des droits sur les terrains du domaine national de première catégorie, à savoir les terrains mis en valeur avant le 05 août 1974.

Les nouveaux taux ainsi définis s'appliquent aux actes soumis à la formalité de l'enregistrement à partir du 1^{er} janvier 2017, indépendamment de la date de survenance de la mutation.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

2.4.5 Modalités d'application du régime d'imposition allégée des revenus exceptionnels ou différés (article 65 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 simplifie les modalités d'octroi du régime d'imposition allégée à l'IRPP des revenus exceptionnels en supprimant l'exigence d'une démarche préalable auprès de l'administration.

Le régime d'imposition allégée des revenus exceptionnels ou différés est dorénavant appliqué par l'employeur à la demande de son employé sans autorisation préalable de l'administration fiscale.

Seuls sont éligibles au régime d'imposition des revenus exceptionnels ou différés, les traitements, salaires, pensions et rentes viagères soumis à l'IRPP d'après le barème progressif prévu à l'article 69 du CGI.

1) La notion de revenu exceptionnel

Le caractère exceptionnel du revenu s'apprécie à la fois par sa nature et son montant.

Par leur nature, sont considérés comme revenus exceptionnels, les indemnités d'éviction, de préavis ou pour congés, une gratification supplémentaire perçue par un salarié pour services exceptionnels, les primes de départ volontaire perçues par les salariés lorsqu'ils quittent l'entreprise sans faire l'objet d'une mesure de licenciement, de mise à la retraite. **Il s'agit donc des revenus non susceptibles d'être recueillis annuellement**

Par son montant, le revenu exceptionnel est supérieur à la moyenne nette des revenus dont a disposé le contribuable au titre des trois dernières années.

Est également considéré comme exceptionnel sous réserve de la satisfaction du critère du montant ci-dessus rappelé, le revenu différé. Il s'agit du revenu dont le contribuable, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, a eu la disposition au cours d'une année, mais qui, par sa date normale d'échéance, se rapporte à une ou plusieurs années antérieures. C'est le cas des rappels de salaires, de traitement ou pensions, des arriérés d'indemnité de logement.

2) Modalités de liquidation de l'IRPP sur le revenu exceptionnel

La loi de finances pour l'exercice 2024 a apporté des aménagements aux modalités de liquidation de l'IRPP sur le revenu exceptionnel suivant que ledit revenu est inférieur ou égal à FCFA cinq millions (5 000 000) d'une part et d'autre part supérieur à ce montant.

● ***Pour les revenus exceptionnels inférieurs ou égal à FCFA 5 millions***

Ces modalités demeurent celles fixées par la loi de finances pour l'exercice 2018. Ainsi pour la détermination de l'impôt dû sur le revenu exceptionnel, le redevable légal :

- calcule l'impôt par application du barème annuel progressif sur le revenu net ordinaire ;
- effectue le même calcul sur le revenu ordinaire majoré du quart du revenu exceptionnel;
- détermine la cotisation supplémentaire induite par le revenu exceptionnel ou différé qui correspond à la différence entre les montants obtenus aux étapes 2 et 1, multipliée par quatre ;
- additionne ce supplément à l'impôt correspondant au revenu ordinaire. On obtient ainsi le montant total de l'impôt dû au titre de l'année de versement du revenu exceptionnel ;
- dégage l'IRPP à verser au Trésor Public.

Exemple 1 : imposition du revenu différé

Le salaire brut mensuel affiché sur le bulletin de paie de Madame ZED au mois de janvier 2018 est de FCFA 255 000. En plus de cette rémunération ordinaire apparaît un montant de FCFA 6 000 000 représentant des arriérés de salaire correspondant aux années 2017, 2016, 2015. Pour son imposition, elle sollicite auprès de son employeur l'application des dispositions de l'article 65 bis du CGI.

Le montant de FCFA 6 millions perçu par Madame ZED est un revenu différé car elle en a disposé suite à des circonstances indépendantes de sa volonté et la date normale d'échéance de ce revenu se rapporte à plusieurs années.

Aussi, la somme de FCFA 6 millions perçue étant supérieure à la moyenne du revenu net de cette dernière au titre des 03 derniers exercices, le caractère exceptionnel est établi et la demande visant à bénéficier des avantages de l'article 65 bis est recevable.

1) Calcul de l'IRPP sur le revenu ordinaire :

Salaire mensuel brut = FCFA 255 000

Salaire annuel brut = $255\,000 \times 12 = 3\,060\,000$

- Abattement forfaitaire pour frais professionnels (article 34 du CGI) : $30\% \times 3\,060\,000 = 918\,000$ soit $3\,060\,000 - 918\,000 = 2\,142\,000$
- Déduction de la cotisation sociale CNPS (article 34 CGI) : $4,2\% \times 3\,060\,000 = 128\,520$, soit $2\,142\,000 - 128\,520 = 2\,013\,480$
- Déduction complémentaire de 500 000 (article 29 CGI) : $2\,013\,480 - 500\,000 = 1\,513\,480$

Application du barème IRPP

De 0 à 2 000 000 : 10 %, soit $1\,513\,480 \times 10\% = 151\,348$

- IRPP dû au titre de l'année après application du barème : $151\,348 + 10\% \text{ au titre des CAC}$, soit $151\,348 + 15\,135 = 166\,483$
- IRPP dû au titre du mois de janvier 2018 : soit $166\,483/12 = 13\,874$

2) Calcul de l'IRPP sur le revenu ordinaire majoré du quart du revenu différé :

Soit $3\,060\,000 + (6\,000\,000/4) = 4\,560\,000$

- Abattement pour frais professionnels

$4\,560\,000 \times 30\% = 1\,368\,000$

$4\,560\,000 - 1\,368\,000 = 3\,192\,000$

- Déduction des cotisations sociales (CNPS)

$4\,560\,000 \times 4,2\% = 191\,520$

$3\,192\,000 - 191\,520 = 3\,000\,480$

- Déduction complémentaire de 500 000

$3\,000\,480 - 500\,000 = 2\,500\,480$

Application du barème IRPP :

De 0 à 2 000 000 : 10 % soit $2\,000\,000 \times 10\% = 200\,000$

De 2 000 001 à 3 000 000 : 15 % ; soit $500\,480 \times 15\% = 75\,072$

IRPP total : $(200\,000 + 75\,072) + 10\% \text{ au titre des CAC}$; soit $275\,072 + 27\,507 = 302\,579$

3) Détermination de la cotisation supplémentaire : IRPP sur le revenu ordinaire majoré du revenu exceptionnel diminué de l'IRPP annuel ordinaire multiplié par quatre, soit $(302\,579 - 166\,483) \times 4 = 544\,384$

4) Détermination du montant total de l'IRPP dû au titre du mois servant de base à l'imposition : cotisation supplémentaire majoré de l'impôt correspondant au revenu ordinaire du mois de janvier 2018 : soit $544\,384 + 13\,874 = 558\,258$

5) IRPP à reverser au Trésor Public = 558 258

Exemple 2 : imposition du revenu exceptionnel ne remplissant pas les conditions prévues par l'article 65 bis du CGI

Au titre du mois d'avril 2017, M. AFAM a perçu son salaire ordinaire mensuel de FCFA 157 000 ainsi qu'une indemnité pour congés payés de montant FCFA 471 000. Il a perçu au titre des trois dernières années des salaires respectifs de FCFA 1 500 000, 1 600 000 et 1 700 000.

Il sollicite le bénéfice des dispositions de l'article 65 bis du CGI.

Dans le cas d'espèce, il ne s'agit pas d'un revenu exceptionnel dès lors que le montant de FCFA 471 000 est inférieur à FCFA 1 600 000 qui représente la moyenne des revenus nets de Monsieur AFAM au cours des 03 derniers exercices. En conséquence, le calcul de l'impôt dû se fait selon les modalités de droit commun sans application de l'allégement prévu à l'article 65 bis du CGI.

Exemple 3 : imposition du revenu exceptionnel et différé

Au titre du mois d'avril 2017, Madame YEMI a perçu son salaire ordinaire mensuel de FCFA 157 000 ainsi qu'une prime de bilan de montant FCFA 2 000 000. Elle a perçu au titre des trois dernières années des salaires respectifs de 1 500 000, 1 600 000 et 1 700 000. Elle sollicite le bénéfice des dispositions de l'article 65 bis.

La prime de bilan de montant FCFA 2 000 000 est un revenu exceptionnel, servi de manière ponctuelle. De par sa nature, il n'est pas susceptible d'être mis à la disposition de son bénéficiaire annuellement et son montant dépasse la moyenne nette des revenus dont elle a disposé au titre des trois dernières années.

En conséquence, Madame YEMI est éligible au régime de l'article 65 bis et son IRPP doit être liquidé suivant les mêmes modalités que celles illustrées dans l'exemple 1 ci-dessus.

- ***Pour les revenus exceptionnels supérieurs à FCFA 5 millions***

Il est fait application d'un abattement de 25% sur le revenu net global imposable majoré du revenu exceptionnel net.

3) Modalité de mise en œuvre du régime d'imposition allégée du revenu exceptionnel

Pour bénéficier du régime d'imposition allégé du revenu exceptionnel, le salarié doit adresser une demande à son employeur.

L'employeur apprécie, sous sa responsabilité, le caractère exceptionnel du revenu au regard des critères ci-dessus rappelés et procède à la liquidation d'après les modalités sus précisées.

L'employeur est tenu de transmettre à titre déclaratif à son Centre des Impôts de rattachement l'ensemble des éléments ayant servi de base de liquidation de l'IRPP sur le revenu exceptionnel. Il s'agit notamment de la demande de son employé, des bulletins de solde des trois derniers exercices d'activité du salarié, de l'état de sommes à verser au titre du revenu exceptionnel et d'un état de liquidation séparé de l'IRPP du salarié concerné.

L'ensemble de ces éléments doit être annexé à la déclaration des retenues salariales au titre du mois de paiement du revenu exceptionnel.

Les services s'assurent sur la base des éléments déclarés par l'employeur, de l'éligibilité au régime de l'article 65 bis ainsi que de la conformité de la liquidation faite par ledit employeur. Ils procèdent le cas échéant aux régularisations de l'impôt sur le revenu exceptionnel.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la

2.5 OBLIGATION DECLARATIVES

2.5.1 Arrimage des obligations comptables au nouveau système OHADA (article 73 (2) du CGI)

Dans le cadre de la poursuite de l'arrimage de notre législation fiscale au nouveau référentiel comptable OHADA, la loi de finances pour l'exercice 2019 acte la suppression du système allégé.

Désormais, les deux systèmes comptables auxquels sont soumis les contribuables sont :

- le système minimal de trésorerie, applicable aux contribuables relevant du régime simplifié d'imposition, et ;
- le système normal, applicable aux contribuables relevant du régime réel d'imposition.

La distinction jadis faite entre les contribuables réalisant un chiffre d'affaires compris entre FCFA 10 millions et FCFA 30 millions d'une part (soumis au système minimal de trésorerie), et ceux dont le chiffre d'affaires est compris entre FCFA 30 millions et FCFA 50 millions (soumis au système allégé), n'est plus opérante.

Tous les contribuables relevant du régime simplifié d'imposition sont dorénavant astreints à la tenue d'une comptabilité suivant le système minimal de trésorerie.

En rappel, à la lecture de l'article 28 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au Droit Comptable et à l'information financière, le système minimal de trésorerie implique la tenue de :

- un bilan ;
- un compte de résultat, et ;
- des notes annexes dressées à partir de la comptabilité de trésorerie.

Comme par le passé, le législateur dispense les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire de l'obligation de tenue d'une comptabilité.

La présente mesure s'applique aux comptes de l'exercice clos au 31 décembre 2020 qui sont déposés au 15 mars 2021.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

2.5.2 Suivi fiscal des entreprises individuelles disposant de plusieurs établissements (articles 74 et 93 quater du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 consacre de nouvelles règles de suivi des entreprises individuelles disposant de plusieurs établissements répartis sur le territoire de plusieurs Centres Divisionnaires des Impôts (CDI).

Pour mémoire, les exploitations individuelles relevant des unités de gestion spécialisées (DGE, CIME et CSIPLI), souscrivent les déclarations de l'ensemble de leurs opérations auprès desdites structures.

i. L'obligation de souscription d'une déclaration récapitulative

Conformément à l'article 74 du CGI, les entreprises individuelles visées ci-dessus ont l'obligation d'effectuer des déclarations mensuelles de leurs activités par centre divisionnaire des impôts de rattachement. A la fin de l'exercice, elles souscrivent auprès du centre des impôts du principal établissement, une déclaration récapitulative faisant ressortir le chiffre d'affaires par établissement.

Par principal établissement d'une exploitation individuelle disposant de plusieurs établissements, il faut entendre l'établissement réalisant le chiffre d'affaires le plus élevé.

Les établissements secondaires souscrivent chacun leurs déclarations auprès de leur **CDI** de rattachement. Ils sont tenus de préciser le centre des impôts de rattachement de leur principal établissement.

ii. La détermination du régime d'imposition des exploitations individuelles

Le régime d'imposition des exploitations individuelles est désormais défini sur la base du chiffre d'affaires agrégé de l'ensemble des différents établissements.

Lorsque le chiffre d'affaires agrégé est supérieur à FCFA dix (10) millions mais inférieur à FCFA cinquante (50) millions, l'exploitation **est assujettie au paiement** de la patente. La patente est alors acquittée auprès du centre des impôts de l'établissement principal sur la base du chiffre d'affaires global. Son produit est affecté aux communes du lieu de situation des différents établissements sur la base de la quote-part du chiffre d'affaires de chacun de ces établissements.

Lorsque le chiffre d'affaires consolidé est supérieur à FCFA 50 millions, l'exploitation individuelle est rattachée au CIME du ressort territorial du principal établissement. Les règles applicables sont celles en vigueur pour les unités de gestion spécialisées.

Les Brigades Régionales des Enquêtes Fiscales (BREF) centralisent les informations relatives aux établissements des exploitants individuels relevant de leur territoire de compétence et transmettent celles-ci aux divisions en charge des enquêtes et de l'immatriculation.

La Division en charge des enquêtes fait les rapprochements nécessaires entre la déclaration récapitulative de l'exploitant individuel et les informations reçues des BREF.

La déclaration récapitulative annuelle donne lieu le cas échéant à des régularisations.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

2.6 MODALITES DE PERCEPTION

2.6.1 Suppression de la faculté ouverte aux entreprises relevant des unités de gestion spécialisées de reverser les retenues sur salaires auprès des centres de rattachement de leurs différents établissements (article 84 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2018, les employeurs exploitant plusieurs établissements, avaient la faculté d'effectuer les versements de l'IRPP retenu à la source sur les salaires de leurs employés, soit séparément par établissement **dans le compte** du Receveur des Impôts du lieu de leur situation, soit globalement **dans le compte** du Receveur des Impôts du lieu de leur siège social.

A compter du 1^{er} janvier 2019, les employeurs relevant d'une unité de gestion spécialisée (DGE, CIME et CSI) et exploitant plusieurs établissements sont tenus d'effectuer les versements des impôts retenus sur les salaires de l'ensemble de leurs employés exclusivement dans le compte du Receveur des Impôts de leur centre de rattachement.

Il en résulte que les unités de gestion spécialisées sont, pour l'ensemble de leurs activités, les seuls interlocuteurs fiscaux des contribuables qui y sont rattachés. Ceux-ci effectuent dorénavant tous leurs paiements d'impôts, droits et taxes auprès desdites unités. Les impôts collectés par leurs différents établissements et agences doivent dès lors être centralisés et payés auprès de celles-ci.

La Division en charge de l'immatriculation est par conséquent invitée à s'assurer de la suppression du fichier des contribuables actifs de la DGI, de tous les établissements et représentations régionales des entités relevant des unités de gestion spécialisées.

S'agissant des exploitants individuels qui ont plusieurs établissements mais ne relèvent pas d'une unité de gestion spécialisée, les modalités de leur suivi fiscal demeurent encadrées par les dispositions de l'article 74 du CGI.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2018/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

2.6.2 Extension du régime préférentiel de la marge brute aux contribuables relevant du régime simplifié d'imposition (article 91 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2022, le régime préférentiel de l'acompte sur la marge brute des entreprises des secteurs à marge administrée était limité aux seules entreprises relevant du régime du réel. En modifiant les dispositions de l'article 91 du CGI, le législateur étend aux contribuables relevant du régime simplifié le bénéfice du régime préférentiel de la marge brute.

Il demeure entendu que les contribuables relevant du régime simplifié peuvent, au même titre que ceux relevant du régime du réel, opter pour le régime de droit commun lorsque celui-ci leur est plus favorable. Dans ce cas, l'acompte est liquidé au taux de 5,5% appliqué au chiffre d'affaires pour les contribuables relevant du régime simplifié, et 2,2% appliqué au chiffre d'affaires pour ceux relevant du régime du réel.

De même, lorsque le contribuable réalise des activités mixtes (activités à marge libre et activités à marge administrée), le régime d'acompte de droit commun s'applique sur la quote-part du chiffre d'affaires afférent à l'activité à marge libre.

La présente mesure s'applique aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2023.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

2.6.3 Nouvelles modalités de rattachement au régime réel de certaines entreprises nouvelles (article 93 quater du CGI)

Depuis la refonte des régimes d'imposition intervenue à la faveur de la loi de finances 2012, le chiffre d'affaires a été retenu comme critère principal de classement des contribuables dans les différents régimes d'imposition.

Ainsi, seuls les contribuables ayant effectivement réalisé un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à FCFA 50 millions relèvent du régime du réel, ce qui leur confère la qualité d'assujettis à la TVA, leur ouvrant la possibilité de facturer et de déduire ladite taxe.

Avec la loi de finances 2023, les contribuables ci-après sont d'office rattachés au régime du réel compte non tenu de leur chiffre d'affaires :

- les nouveaux contribuables qui relèvent des secteurs pétrolier, minier, gazier, du crédit, de la microfinance, de l'assurance et de la téléphonie mobile. Il est rappelé que ces entreprises sont d'office rattachées à la Direction en charge des grandes entreprises et ce, suivant les termes de la circulaire N° 06/MINFI/DGI/DER du 28 avril 2014 précisant les critères de rattachement des entreprises aux unités de gestion de la DGI ;
- les nouveaux contribuables qui justifient d'un agrément à l'un des régimes de la loi N°2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun. Ces derniers sont d'office rattachés au centre des impôts des moyennes entreprises de leur lieu de situation ;
- les titulaires des charges notariales. Ces derniers doivent dorénavant être rattachés au régime du réel et relever des CIME lorsqu'ils sont établis dans les régions fiscales ne disposant pas des centres spécialisés des impôts en charge des professions libérales.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

2.6.4 Champ d'application du précompte sur loyers (article 87 du CGI)

Le précompte sur loyers s'applique aux loyers d'immeubles ci-après :

- les immeubles par nature ;
- les immeubles par destination à l'instar des matériels scellés au fonds à perpétuelle demeure ;
- ou les immeubles par détermination de la loi à l'instar des avions et navires.

En conséquence, le précompte ne s'applique pas sur les loyers de biens meubles, mais sur les seuls loyers des immeubles ci-dessus.

(INSTRUCTION N°535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002 précisant les modalités d'application de la loi N°2002/003 du 19 avril 2002 portant Code Général des Impôts)

2.6.5 Simplification des modalités d'imposition des revenus fonciers (article 89 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 allège l'imposition au titre des revenus fonciers. Afin d'assurer une prise en charge efficace de tous les contribuables de cette catégorie qui saisiront l'occasion des nouvelles mesures incitatives pour se conformer, le législateur a institué une amnistie fiscale au profit des propriétaires immobiliers.

a. L'allègement des modalités d'imposition à l'IRPP des revenus fonciers

i. Les personnes visées par le régime allégé

Sont seuls visés les contribuables bénéficiaires des revenus fonciers non soumis à la retenue à la source, à savoir ceux qui perçoivent des loyers auprès des locataires non professionnels.

Pour mémoire, conformément aux dispositions de l'article 87 du CGI, la retenue à la source est exclusivement effectuée par les administrations et établissements publics, les Organismes à But Non Lucratifs, les personnes morales et les entreprises individuelles soumises au régime du réel et au régime simplifié.

ii. Les nouvelles modalités d'imposition

Jusqu'au 31 décembre 2021, les contribuables bénéficiaires des revenus fonciers ne subissant pas la retenue à la source étaient tenus de payer sur déclaration :

- au plus tard le 15 du mois qui suit la fin de chaque trimestre un acompte d'IRPP fixé à 5% du loyer effectivement perçu, et ;
- au plus tard le 15 mars suivant l'exercice auquel sont rattachés les revenus en cause, le solde de l'impôt définitivement dû en fin d'exercice.

A compter du 1^{er} janvier 2022, l'impôt sur les revenus fonciers non soumis à la retenue à la source au titre du précompte sur loyers est liquidé au taux libératoire de 10% du montant des loyers perçus, majoré de 10% au titre des centimes additionnels communaux.

Il est déclaré et reversé par le propriétaire auprès de son Centre des Impôts de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant la fin de chaque trimestre. Le centre des impôts de rattachement en l'espèce est celui du domicile du propriétaire.

Les contribuables ayant ainsi acquitté l'Impôt sur les Revenus Fonciers au taux libératoire de 10% sont dispensés en fin d'exercice de tout paiement au titre desdits revenus.

Toutefois, ils demeurent soumis à l'obligation de déclaration récapitulative annuelle des revenus, conformément aux dispositions de l'article 74 bis du CGI.

iii. Rappel des modalités d'imposition des revenus fonciers soumis au précompte sur loyer

Les personnes physiques qui perçoivent des loyers qui ont fait l'objet de retenue à la source conformément à l'article 87 du CGI sont tenues de souscrire mensuellement une déclaration d'acompte d'Impôt sur les revenus auprès de leur Centre des Impôts de rattachement.

Cet acompte, liquidé au taux correspondant au régime d'imposition du contribuable propriétaire (réel ou simplifié), est reversé au plus tard le 15 du mois qui suit le paiement du loyer après imputation du précompte retenu à la source.

Les présentes dispositions s'appliquent aux revenus fonciers perçus à partir du 1^{er} janvier 2022.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

2.6.6 Ouverture de la possibilité de règlement par l'acquéreur des impôts dus sur les transactions immobilières (articles 90 et 305 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2019, seul le notaire avait la qualité de redevable légal des droits d'enregistrement et de l'impôt sur la plus-value dus à l'occasion des transactions immobilières. Celui-ci était en effet le seul habilité à collecter et à reverser lesdits prélèvements au Trésor Public.

La loi de finances pour l'exercice 2020 ouvre désormais la possibilité à l'acquéreur de procéder directement à la déclaration et au paiement de l'impôt sur la plus-value et des droits d'enregistrement dus sur les transactions immobilières.

Il est précisé que cette modalité demeure une option laissée au libre choix de l'acquéreur.

a. Modalités de déclaration des impôts dus sur une transaction immobilière par l'acquéreur

Les modalités de déclaration des impôts dus à l'occasion des transactions immobilières demeurent inchangées, que cette obligation soit accomplie par le notaire ou l'acquéreur. Elle est souscrite en ligne à travers le système informatique de la DGI.

Lorsqu'elle est faite par l'acquéreur, ce dernier doit disposer d'un compte de télé-déclaration qui est créé à partir de l'interface applicative accessible via le portail web de la DGI dont l'adresse est « www.impots.cm ».

Une fois le compte créé, l'acquéreur effectue sa télé-déclaration en renseignant obligatoirement les informations relatives à son identification fiscale et à l'opération.

Au terme de la télé-déclaration, l'acquéreur doit éditer l'avis d'imposition qui sert de support de paiement des différents droits dus.

b. Modalités de paiement par l'acquéreur des impôts dus sur les transactions immobilières

Muni de l'avis d'imposition, l'acquéreur effectue le paiement des droits dus dans le compte du receveur du centre des impôts de rattachement du notaire, du greffier notaire ou de l'avocat notaire selon le cas.

Le paiement des droits se fait exclusivement par voie électronique, par virement bancaire ou en espèces auprès des guichets des banques. Les recettes des impôts sont invitées à effectuer régulièrement des rapprochements entre les avis d'imposition et les crédits de leurs comptes dans les applications SYSTAC/SYGMA à l'effet de s'assurer de l'inscription effective des paiements à due concurrence des impôts et taxes déclarés.

Une fois le paiement effectué, l'acquéreur remet au notaire l'attestation de virement ainsi que l'avis d'imposition pour la suite de la procédure d'enregistrement.

c. Le dépôt de l'acte auprès des services fiscaux

Le dépôt de l'acte de mutation immobilière à la formalité d'enregistrement relève de la compétence exclusive du notaire, quand bien même la déclaration et le paiement des droits seraient effectués directement par l'acquéreur.

La présente réforme s'applique à toutes les mutations immobilières non télédéclarées au 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

2.6.7 Modalités d'application de la retenue de 5,5% (article 92 bis du CGI)

L'introduction d'une retenue de 5,5 % sur les honoraires, les commissions, les émoluments, les rémunérations de prestations occasionnelles ou non, payés aux personnes physiques ou morales domiciliées au Cameroun, a soulevé de nombreuses difficultés de compréhension pour les usagers. Ce qui a amené l'Administration fiscale à apporter les précisions ci-après :

1) Sur les prestations de service passibles de ladite retenue :

a) Cas des honoraires et émoluments versés aux professionnels libéraux

Sont soumises à la retenue de 5,5%, les honoraires, commissions et émoluments versés aux professionnels libéraux personnes physiques ou morales, domiciliées au Cameroun quel que soit leur forme juridique et leur régime d'imposition. Par profession libérale, il faut entendre les professions ci-après :

- avocats ;
- huissiers de justice ;
- notaires ;
- administrateurs judiciaires ;
- mandataires judiciaires ;
- avoués et agents d'exécution ;
- bureaux d'étude ;
- architectes ;
- urbanistes ;
- ingénieurs ;
- géomètres-experts ;
- géomètres ;
- conseils fiscaux ;
- experts-comptables ;
- commissionnaires agréés en douane ;
- transitaires ;
- commissaires-priseurs ;

- commissaires aux avaries ;
- experts automobile ;
- experts agricoles, fonciers et forestiers ;
- médecins ;
- pharmaciens ;
- chirurgiens-dentistes ;
- opticiens ;
- psychologues ;
- infirmiers ;
- sages-femmes ;
- techniciens médico-sanitaire ;
- vétérinaires ;
- diététiciens ;
- masseurs-kinésithérapeutes ;
- psychomotriciens ;
- pédicure-podologues ;
- représentants des laboratoires et délégués médicaux ;
- laboratoires de recherche ;
- agents d'assurance ;
- sociétés de presse ;
- agences de communication et régies publicitaires ;
- traducteurs ou interprètes ;
- évangélistes ;
- actuaires ;
- agents d'enquête assermentés par les tribunaux ;
- analystes programmeurs ;
- animateurs ;
- assistants informatique ;
- assistants scolaire ;
- assistants technique ;
- attachés de presse ;
- auditeurs et conseils.

b) Cas des rémunérations des prestations occasionnelles ou non

A partir du 1^{er} janvier 2016, seules les rémunérations des prestataires de service relevant du régime simplifié et du régime de l'impôt libératoire sont soumises à la retenue de 5,5%.

Conformément à la circulaire N°008/MINFI/DGI/LC/L du 02 mars 2012 précisant les modalités d'application de l'article 92 bis du Code Général des Impôts (CGI), la retenue de l'acompte de 5,5% est effectuée exclusivement par les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (CIME, CSI-EPA-CTD-OM et DGE), l'Etat, les collectivités territoriales décentralisées, les établissements publics administratifs, les sociétés partiellement ou entièrement à capital public.

Les nouvelles dispositions de l'article 92 bis du CGI relatives aux prestations occasionnelles autres que celles rendues par les professionnels libéraux, s'appliquent aux rémunérations facturées à compter du 1^{er} janvier 2016. S'agissant de la commande publique, elles s'appliquent aux opérations engagées à partir du 1^{er} janvier 2016.

2) Sur les personnes habilitées à opérer la retenue de 5,5% :

Sont habilités à opérer la retenue à la source de 5,5%, les personnes physiques ou morales relevant de la Direction des Grandes Entreprises et des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises.

3) Exemption de retenue en cas de prestations réciproques

Seules sont exemptes de la retenue de 5,5%, pour leurs prestations réciproques, les entreprises habilitées à retenir à la source la TVA et l'acompte de l'impôt sur le revenu, telles que listées annuellement par arrêté du Ministre en charge des finances.

En conséquence, les entreprises habilitées à opérer la retenue de 5,5%, c'est-à-dire celles relevant de la Division des grandes entreprises (DGE) et des centres des impôts des moyennes entreprises (CIME), ne sont elles-mêmes dispensées de subir ladite retenue que si elles figurent également sur l'arrêté du Ministre en charge des finances y relatif.

Faute de figurer sur cette liste, elles sont normalement passibles de la retenue de 5,5% sur les facturations afférentes à leurs prestations.

4) Sur l'assiette de la retenue :

L'assiette de ladite retenue de 5,5% est constituée par la somme globale et intégrale figurant sur la facture ou la note d'honoraire.

Toutefois, ne rentrent pas dans cette base les droits d'enregistrement, les droits de douane, les impôts, taxes et redevances versés au trésor public ou aux entités publiques, de même que les dépenses engagées pour le compte du client et qui portent sur des opérations matérielles et effectives, à condition d'être détaillés et appuyés de pièces justificatives.

Par opération matérielle, il faut entendre toute opération physique, y compris les prestations de services, à l'exclusion des opérations immatérielles, intangibles et des prestations intellectuelles.

(CIRCULAIRE N°008/MINFI/DGI/LC/L du 02 mars 2012 précisant les modalités d'application de l'article 92 bis du Code Général des Impôts, CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018, Lettres N°541/MINFI/DGI/LC/L du 18 février 2012, N°1998/MINFI/DGI/LC/L du 27 avril 2012, N°5215/MINFI/DGI/LC du 12 novembre 2012, N°8589/MINFI/DGI/LRI/L du 20 octobre 2017 et N°7250/MINFI/DGI/LRI/L du 02 novembre 2023)

2.6.8 Traitement fiscal des prestations de services au regard de la retenue de 5,5% (article 92 bis du CGI)

L'Administration fiscale a été saisie aux fins de clarifier le traitement fiscal à réserver à certaines prestations de services à l'aune de la retenue de 5,5% prévue à l'article 92 bis du CGI. Elle a aussi apporté des précisions relatives à l'exercice de ladite retenue eu égard à la nature de la prestation rendue ou de la qualité du fournisseur.

Se prononçant sur la question, le Directeur Général des Impôts a rappelé qu'en application de l'article 92 bis du CGI, la liste des professions libérales passibles de ladite retenue est fixée par la circulaire N°0003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi de finances pour l'exercice 2018. En conséquence, seules sont considérées comme professions libérales celles listées en annexe de ladite circulaire.

Par ailleurs, il a précisé que la retenue de 5,5% est applicable dès lors qu'une prestation est réalisée par un professionnel libéral, que ce dernier soit agréé ou non, et que la profession qu'il exerce soit réglementée ou non.

(Lettre N°2691/MINFI/DGI/LRI/L du 11 mai 2020)

2.6.9 Traitement fiscal des rémunérations des mandataires et agents commerciaux non-salariés dans le cadre de la vente directe par réseau (article 93 bis du CGI)

Alors que jusque-là les mandataires et agents commerciaux non-salariés étaient soumis à l'IRPP d'après le barème progressif prévu à l'article 69 du CGI, la loi de finances pour l'exercice 2016 institue dorénavant un prélèvement libératoire de 10% sur les rémunérations qui leur sont servies.

Les modalités d'imposition de ces mandataires non-salariés sont ainsi alignées sur celles des bénéficiaires de rémunérations dans le cadre de la vente directe par réseau dont le taux libératoire, anciennement fixé à 7%, est porté à 10%.

1. Les personnes et activités visées par la retenue

L'agent commercial non-salarié est un mandataire qui, sans être lié par un contrat de travail, est chargé de démarcher, de prospecter, de négocier et éventuellement de conclure des contrats de vente, d'achat, de location ou de prestation de services, au nom et pour le compte de producteurs, d'industriels, de commerçants ou d'autres agents commerciaux. Il s'agit entre autres des agents commerciaux des compagnies d'assurance dont l'activité est de vendre les produits d'assurance.

Le système de vente directe par réseau ou multi niveau ou marketing de réseau se caractérise par les critères cumulatifs ci-après :

- la distribution de biens ou de services du producteur au consommateur au moyen d'un réseau de distributeurs indépendants, et jouissant de la capacité autonome de développer le réseau de distribution ;
- le non recours dans la chaîne de distribution à des intermédiaires disposant de magasin, de grande surface, de franchise, de catalogue de vente par correspondance, ou de manière générale d'un point de vente ;
- la rémunération des distributeurs selon un plan de redistribution comportant non seulement une remise lors de l'achat des produits pour un usage personnel ou la revente, mais également un "bonus" sur le réseau développé par le distributeur indépendant, et non sur les ventes.

A titre d'illustration, sont caractéristiques de ce système de vente directe par réseau, la distribution de certains produits parapharmaceutiques qualifiés de « compléments alimentaires ».

2. Base imposable et modalités de perception

Le prélèvement libératoire de 10% sur les rémunérations des mandataires et agents commerciaux non-salariés est assis sur les revenus nets qui leur sont versés, ce après application de l'abattement de 30% au titre des frais professionnels. Pour mémoire, jusqu'au 31 décembre 2018, aucun abattement n'était appliqué, le prélèvement étant assis sur le revenu brut.

S'agissant de la vente directe par réseau, la retenue de 11% **CAC inclus** qui doit être opérée par l'entreprise utilisant ledit réseau doit être reversée au centre des impôts de rattachement. Pour le cas des personnes exerçant concomitamment la vente directe par réseau et d'autres activités, le taux libératoire de **11%** ne s'applique qu'aux revenus issus des ventes par réseau, les revenus découlant des autres activités demeurant soumis aux impôts et taxes aux taux de droit commun en vigueur.

En **tout** état de cause, ce prélèvement est retenu à la source par la personne qui alloue lesdites rémunérations à charge pour elle d'en reverser le produit au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel la retenue est effectuée.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010, CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2018/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

2.7 DISPOSITIONS GENERALES ET COMMUNES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET A L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

2.7.1 Clarification du régime fiscal des organismes à but non lucratif (articles 93 ter, 93 nonies bis, 93 decies et 120 du CGI)

En droite ligne de la rationalisation des régimes d'imposition, la **loi** de finances 2022 consacre un régime d'imposition spécifique pour les organismes à but non lucratif.

Ainsi, outre les régimes d'imposition déterminés en fonction du chiffre d'affaires annuel réalisé par les contribuables (régime du réel, régime simplifié et régime de l'impôt libératoire), il est consacré désormais un régime d'imposition dit des organismes à but non lucratif.

Les nouvelles dispositions précisent la notion d'organisme à but non lucratif (a), fixent les obligations fiscales générales de ces organismes (b) et définissent les modalités de taxation de leurs opérations commerciales (c). Pour une saine gestion fiscale de ces entités, des modalités spécifiques de leur rattachement aux unités de gestion spécialisées sont aménagées (d).

a. La notion d'organisme à but non lucratif

Aux termes des dispositions de l'article 93 nonies bis du CGI, est considérée comme organisme à but non lucratif, toute entité publique, privée ou confessionnelle, y compris les fondations, dotée de la personnalité juridique ou non, qui n'a pas pour but la recherche de bénéfices aux fins de distribution entre ses membres. Elle peut réaliser des opérations commerciales à la condition que le produit de celles-ci n'ait pas vocation à être distribué à titre de dividendes entre ses membres.

Sont notamment concernés par ce régime, les entités ci-après :

- sous réserve des conventions, les organismes internationaux et les organisations non gouvernementales ;
- les départements ministériels et autres administrations publiques y compris les programmes, les projets, les Comités de toute nature, les Commissions, les régies des fonds publics, les billetteries, les Comptes d'Affectation Spéciaux ;
- les institutions de souveraineté à l'instar du Sénat et de l'Assemblée Nationale ;
- les établissements publics et les CTD, ainsi que leurs régies de services publics ;
- les sociétés ou organismes reconnus d'utilité publique ;
- les offices publics d'habitation à bon marché ;
- les associations de toute nature, de droit ou de fait, les mutuelles, les clubs et cercles privés, y compris les fédérations sportives, les partis politiques, les organismes confessionnels, les fondations, etc. ;
- les organismes de prévoyance et de sécurité sociale ;
- les établissements publics et confessionnels d'enseignement et de santé ;
- d'une manière générale, tout organisme ayant ou non la personnalité juridique et dont la mission principale n'est pas la réalisation d'une activité commerciale.

b. Les obligations fiscales générales des organismes à but non lucratif

Le régime fiscal des organismes à but non lucratif varie suivant que l'organisme réalise ou pas une activité commerciale, en marge de son activité principale.

Les organismes à but non lucratif ne réalisant pas d'activités **commerciales** et fonctionnant conformément à l'objet fixé dans leurs statuts, sont exonérés de :

- la contribution des patentes ;
- l'Impôt sur les Sociétés ;
- la taxe sur la propriété foncière.

Sous réserve des exonérations prévues par le **CGI**, ces organismes demeurent soumis aux impôts et taxes ci-après :

- la TVA sur leurs acquisitions de biens et services de toute nature. Les **OBNL** ne peuvent en aucun cas se prévaloir de leur statut pour ne pas acquitter la TVA sur leurs achats lorsque ceux-ci ne bénéficient pas d'exonérations expressément prévues par la loi ;
- les droits d'enregistrement et de timbre ;
- l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers sur leurs placements ;

- les retenues d'impôts et taxes pour lesquels ils sont redevables légaux, notamment les retenues sur salaires, la Taxe Spéciale sur les Revenus (TSR), et les autres impôts retenus à la source.

Nonobstant les exonérations ci-dessus prévues par la loi, les **OBNL** ne réalisant pas d'activités **commerciales** et fonctionnant conformément à l'objet fixé dans leurs statuts ou leurs actes de création, sont soumis aux obligations ci-après :

- l'obligation d'immatriculation fiscale ;
- l'obligation de déclaration mensuelle des impôts et taxes pour lesquels ils sont redevables légaux ;
- l'obligation de souscription d'une déclaration statistique et fiscale annuelle au plus tard le 15 mars de chaque année, suivant le modèle défini par l'Administration fiscale.

Pour un meilleur suivi des obligations fiscales ci-dessus, les chefs de départements ministériels et autres administrations publiques, ainsi que les dirigeants des institutions de souveraineté désignent formellement les points focaux chargés de s'assurer du respect de ces obligations en rapport avec l'administration fiscale.

Le non-respect des obligations ci-dessus entraîne l'application des sanctions prévues par le **CGI**.

Pour le cas spécifique des sommes versées aux tiers au cours de l'année fiscale écoulée, le non-respect de cette obligation déclarative est sanctionné par une amende pouvant aller jusqu'à FCFA 5 millions, en application des dispositions de l'article L104 du CGI.

c. Les modalités de taxation des opérations commerciales réalisées par les OBNL

Sous réserve que les bénéfices qu'ils réalisent n'aient pas vocation à être distribués à titre de dividendes ou sous toute autre forme entre leurs membres, les opérations commerciales des organismes à but non lucratif sont soumises à une imposition allégée suivant les modalités ci-après :

• Soumission à l'Impôt sur les Sociétés

Pour la quote-part des activités commerciales des **OBNL**, l'**IS** est prélevé suivant les modalités ci-après :

- versement d'un acompte mensuel de 1% du chiffre d'affaires hors taxes des activités commerciales. Ledit acompte est majoré de 10% au titre des centimes additionnels communaux et constitue le minimum de perception, soit 1,1% ;
- paiement en fin d'exercice, d'un **IS** au taux préférentiel de 15%, majoré de 10% au titre des **CAC**, soit 16,5%.

Au regard de ce qui précède, lorsqu'un organisme à but non lucratif tire des bénéfices de ses opérations commerciales et procède à leur distribution entre ses membres, il est d'office soumis au régime fiscal de droit commun.

Les **OBNL** réalisant des activités commerciales sont astreints à la tenue d'une comptabilité distincte retraçant les opérations liées à leurs activités à caractère commercial, conformément à l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière.

• Soumission à la contribution des patentes

Conformément aux dispositions de l'article C 8 du CGI, les organismes à but non lucratif réalisant des activités commerciales sont soumis à la contribution des patentes sur la quote-part de leurs activités commerciales. Il en est de même de la contribution de licence le cas échéant.

- **Assujettissement à la TVA**

Les **OBNL** sont assujettis à la TVA lorsqu'ils réalisent des opérations taxables conformément aux dispositions des articles 125 et suivants du CGI.

Les services s'assurent en conséquence que la TVA sur les opérations en cause est effectivement facturée, collectée et reversée par ces organismes, compte non tenu de leur régime d'imposition ou de leur chiffre d'affaires annuel.

d. Le rattachement des **OBNL aux unités de gestion de la DGI**

Les **OBNL** sont rattachés à un centre des impôts spécialisé en charge de leur gestion.

Toutefois, en attendant la création desdits centres, le rattachement des organismes à but non lucratif aux unités de gestion fiscale se fait suivant les principes ci-après :

- Pour la région du Centre : les organismes à but non lucratif sont rattachés au Centre Spécialisé des Impôts des Etablissements Publics Administratifs, **des CTD** et autres organismes publics ;
- Pour la Région du Littoral : les organismes à but non lucratif sont rattachés au Centre **Spécialisé** des Impôts des Professionnels Libéraux et de l'Immobilier du Wouri ;
- Pour les autres Régions : les **OBNL** sont rattachés au Centre des Impôts des Moyennes Entreprises compétent.

e. Illustrations

Les différents cas pratiques ci-après illustrent l'application du régime fiscal des OBNL selon leurs spécificités.

Cas N° 1 : les missions diplomatiques, les organismes internationaux et les Organisations Non Gouvernementales (ONG)

Les missions diplomatiques, les organismes internationaux et les organisations internationales non gouvernementales établies au Cameroun relèvent du régime des OBNL et sont à ce titre soumis aux obligations fiscales rappelées **ci-dessus** (immatriculation, déclarations mensuelles et annuelles).

A ce titre, ils bénéficient des exonérations ci-après : la contribution de patente, de **l'IS** et de la taxe sur la propriété foncière.

Toutefois, ces organismes demeurent soumis aux impôts et taxes pour lesquels ils sont redevables légaux, notamment les retenues sur salaires, la TVA lorsqu'ils réalisent des opérations taxables, la **TSR**, et les autres impôts retenus à la source.

A l'exception des missions diplomatiques et des organisations internationales justifiant d'un accord de siège qui sont exonérées de la TVA sur leurs acquisitions des biens et services dans le cadre de leurs missions officielles, conformément aux dispositions de l'article 128 (15) du CGI, les autres organismes internationaux sont soumis à la TVA.

Lorsque ces organismes réalisent une activité commerciale, celle-ci est passible des impôts et taxes applicables à cette activité accessoire, en l'occurrence la contribution de patente, l'Impôt sur les sociétés au taux de 15% et la TVA. Il en est ainsi des organismes internationaux qui organisent des foires où qui mettent en location des espaces d'exposition, ou vendent des produits. Les recettes qui en découlent sont soumises à tous les impôts et taxes ci-dessus énumérés.

Il demeure entendu qu'en cas de distribution des bénéfices tirés de ces activités, ces organismes seraient soumis à l'IR au taux de droit commun et non au taux réduit de 15%.

Enfin, pour la quote-part de leurs activités commerciales, ces entités sont astreintes à l'obligation de tenue d'une comptabilité séparée suivant l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et l'information financière et à l'Acte Uniforme OHADA relatif au Système Comptable des OBNL.

Cas N° 2 : situation des organismes de prévoyance sociale

A l'aune du nouveau régime fiscal des organismes à but non lucratif, il y a lieu de distinguer s'agissant des organismes de prévoyance sociale, entre leurs activités de prestations sociales exonérées de tous impôts, droits et taxes (a), et leurs activités commerciales (b).

a) S'agissant des activités de prestations sociales

Pour leurs activités de prestations sociales, les organismes de prévoyance sociale bénéficient de l'exonération des prélèvements ci-après :

- la contribution de patente ;
- l'Impôt sur les sociétés ;
- la taxe sur la propriété foncière.

Toutefois, sous réserve des exonérations légales, ces organismes demeurent passibles de :

- la TVA sur les biens et services acquis dans le cadre de leur fonctionnement ;
- l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers sur leurs placements ;
- les retenues d'impôts et taxes pour lesquels ils sont redevables légaux, notamment la TSR, les retenues sur salaires, la TVA et l'acompte d'impôt sur le revenu.

b) Concernant les activités commerciales

Pour mémoire, aux termes de l'article 5 de la Convention de la Conférence Interafricaine de la Prévoyance Sociale (CIPRES), « les organismes de prévoyance sociale bénéficient d'un régime fiscal privilégié. A cet effet, ils sont exonérés de tous impôts, taxes et droits de douane pour leurs activités sociales. De même, ils sont exemptés de droit de timbre et d'enregistrement pour les pièces et les actes relatifs à l'application de la législation sociale. Toutefois, ces privilèges ne sauraient s'étendre aux activités à but lucratif réalisés par ces organismes. »

Ainsi, en application des dispositions de l'article 5 de la Convention susvisée, des articles 93 nonies bis et suivants du CGI, et 47 du décret N°2018/354 du 07 juin 2018 portant réorganisation et fonctionnement de la CNPS qui abroge l'ordonnance N°73/17 du 22 mai 1973 portant organisation de la prévoyance sociale, les activités commerciales exercées en concurrence avec les entreprises du secteur marchand, à l'instar des revenus locatifs perçus par la CNPS, des intérêts des dépôts à terme, des produits issus des participations dans les sociétés, ou encore des produits de soins médicaux, sont

passibles de tous les impôts, droits et taxes liés à ces activités. Il en est ainsi pour la quote-part de ces activités commerciales :

- la contribution de patente ;
- l'IS. Toutefois, il bénéficie d'un taux réduit de 15% sur les bénéfices ;
- la TVA lorsque les opérations réalisées sont taxables. Il en est ainsi des prestations d'hébergement, de restauration, etc.

De même, les placements effectués par les organisations de prévoyance sociale sont soumis à l'IRCM.

Cas N° 3 : situation des établissements scolaires et sanitaires

Les établissements scolaires et sanitaires publics et confessionnels relèvent d'office du régime **des OBNL**. Les établissements privés peuvent également relever de ce régime lorsqu'ils ne poursuivent pas un but lucratif. Il en est ainsi des fondations, association **caritatives** et autres. A cet effet, ils sont soumis au régime fiscal ci-après :

- **en leur qualité de redevables réels :**

- dispense du paiement de la contribution des patentes ;
- dispense du paiement de la taxe sur la propriété foncière sur les immeubles affectés à leurs activités lorsque ceux-ci leur appartiennent en pleine propriété ;
- exonération de l'**IS** et de l'impôt sur les **BAIC**, lorsqu'ils ne poursuivent pas un but lucratif.

Suivant la nouvelle définition des organismes à but non lucratif, les établissements privés d'enseignement et de santé ne peuvent être considérés comme ne poursuivant pas un but lucratif que s'ils ne procèdent pas à la distribution de leur excédent d'exploitation aux associés ou fondateurs.

Ainsi, si un établissement privé d'enseignement ou sanitaire distribue les bénéfices à la fin d'un exercice, il est réputé être une entité à but lucratif et, partant, exclu du bénéfice de l'exonération de l'IS prévue à l'article 120 du CGI. En conséquence, il doit être soumis au paiement de l'**IS** en fin d'exercice au taux de 15%, majoré de 10% au titre des CAC, ainsi que de l'acompte mensuel de l'impôt sur le revenu au taux de 1,1% ainsi que de l'obligation de déclaration y relative.

Toutefois, les établissements d'enseignement confessionnels sont dispensés du paiement de l'**IS** en fin d'exercice ainsi que de l'acompte mensuel de l'impôt sur le revenu. Nonobstant ces dispenses, ces derniers sont tenus à l'obligation déclarative annuelle des sommes versées aux tiers.

- **En leur qualité de redevables légaux :**

Les établissements scolaires et sanitaires, en tant que redevables légaux, sont tenus à :

- l'obligation de retenue à la source et de reversement de l'**IRPP** et des taxes parafiscales sur les salaires des personnes qu'ils emploient d'après le barème des retenues salariales ;
- l'obligation de retenue à la source et de reversement de l'impôt sur les revenus fonciers lorsqu'ils sont locataires des immeubles affectés à leurs activités ;

- l'obligation de retenue à la source et de reversement de la **TSR** sur les rémunérations versées à l'étranger.

A partir du 1^{er} janvier 2022, la dispense de TVA sur les activités commerciales des établissements scolaires et sanitaires est supprimée. Les services doivent ainsi s'assurer que la TVA sur les opérations en cause est effectivement facturée, collectée et reversée par ces établissements, compte non tenu de leur régime d'imposition ou de leur chiffre d'affaires annuel.

Il sied de rappeler que les dépenses des établissements scolaires publics exécutées sur les frais d'APE (Associations de Parents d'Elèves) sont assimilables aux dépenses publiques. A ce titre, elles doivent donner lieu à la retenue à la source de tous les impôts, droits et taxes dus par les établissements concernés en leur qualité de redevables légaux ou réels le cas échéant.

Cas N° 4 : les associations d'épargne et de crédit rotatif

Les associations d'épargne rotative entre des personnes physiques qui se regroupent sur la base d'un lien social communément appelées « tontines » relèvent du régime des **OBNL**. Lorsqu'elles ne sont pas constituées légalement, ces associations sont considérées comme des associations de fait.

Le traitement fiscal des associations est fonction des activités qu'elles mènent.

a) Les opérations des associations d'épargne et de crédit rotatif sont limitées à la mutualisation de l'épargne entre leurs membres

Chaque membre de l'association verse une somme d'argent qui sera distribuée à tour de rôle aux différents membres à une fréquence déterminée par l'association. Ils s'entendent sur l'ordre dans lequel chacun sera bénéficiaire du produit de la Tontine. Dans ce cas, aucun impôt n'est dû sur l'activité de l'association qui se limite en une simple épargne non rémunérée par des intérêts.

b) L'association d'épargne et de crédit rotatif collecte l'épargne et accorde des crédits

L'épargne collectée auprès de ses membres est mise en vente au plus fort enchérisseur. Le montant des enchères est ensuite placé sur le marché secondaire moyennant paiement des intérêts. La somme des intérêts engrangés au terme de la période est répartie entre les membres au prorata de leurs parts.

Dans ce cas, les intérêts nets perçus sont soumis à l'IRCM au taux de 16,5%. Cet impôt doit être retenu à la source lors du versement desdits intérêts et reversé par l'association auprès de son centre des impôts de rattachement. Les revenus nets versés aux membres ainsi que l'IRCM retenu à la source font l'objet de déclaration par ces derniers dans le cadre de leur déclaration annuelle de l'impôt sur le revenu.

Les intérêts nets servant de base de calcul de l'IRCM sont déterminés suivant la méthode des flux de trésorerie de chaque membre. Ils sont obtenus par la différence entre les intérêts versés aux membres et ceux subis par ces derniers. En sus de la retenue à la source de l'IRCM sur les intérêts nets de ses membres, l'association d'épargne et de crédit rotatif a l'obligation de souscrire une déclaration annuelle des sommes versées à ses membres.

Par ailleurs, l'association d'épargne et de crédit rotatif étant fiscalement transparente, les revenus générés par les placements effectués en son sein sont imposés uniquement entre les mains de ses membres.

Il y a lieu de relever qu'étant des entités d'épargne de fait, seuls les intérêts rémunérant les mises cumulées d'au moins FCFA 50 000 000 et redistribués aux membres sont passibles de l'impôt sur le revenu, et ce, en application des dispositions de l'article 43 du CGI.

Enfin, les associations d'épargne et de crédit rotatif demeurent astreintes aux obligations générales des OBNL, notamment l'obligation de s'immatriculer, de transmettre à l'administration fiscale l'état des sommes versées aux membres et aux tiers.

c) L'association d'épargne et de crédit rotatif réalise des activités commerciales en dehors de la collecte de l'épargne

Si les membres de l'association d'épargne et de crédit rotatif décident de réaliser des activités commerciales, telles que l'exploitation d'un restaurant, la location des salles, etc., ces activités commerciales sont passibles d'impositions. Il en est ainsi de la patente, de la TVA et l'IS (liquidé au taux réduit de 15% sur la quote-part de ses activités commerciales).

L'association perd le bénéfice des taux réduits ci-dessus en cas de distribution directe ou indirecte des bénéfices entre ses membres.

Cas N° 5 : les organismes publics

Relèvent désormais du régime des OBNL, les administrations, institutions et organismes publics. Il en est ainsi des départements ministériels, des programmes et projets, des caisses d'avance, des établissements publics, etc.

Le statut et le mode de fonctionnement des organismes publics n'a aucune incidence sur le régime fiscal applicable, lorsqu'ils se livrent à des activités susceptibles de concurrencer le secteur marchand. Le cas échéant, ces organismes sont passibles, sur leurs activités commerciales, de l'IS, de la contribution des patentes. De même, ils sont assujettis à la TVA.

Cas N° 5 : Les mutuelles et clubs

Les mutuelles et les clubs fonctionnant conformément à leurs statuts relèvent du régime fiscal des OBNL. A ce titre, les activités commerciales qu'ils réalisent telles que l'exploitation d'un restaurant, la location des salles, l'hébergement, etc., sont passibles de la patente, de la TVA et de l'IS (liquidé au taux réduit de 15% sur la quote-part de ses activités commerciales).

Les mutuelles et clubs perdent le bénéfice des taux réduits en cas de distribution directe ou indirecte des bénéfices entre les membres.

A titre d'illustration, relèvent d'une exploitation à but lucratif et par conséquent sont soumis au régime fiscal des opérations commerciales des OBNL, les opérations ci-après :

Pour la Caisse Autonome d'amortissement (CAA) :

- les commissions sur nantissement ;
- les commissions sur achats et ventes de titres ;
- les commissions sur adjudication ;
- les produits des opérations de dématérialisation et inscription en compte des tiers ;

- les commissions de rétrocession ;
- les intérêts des dépôts à terme ;
- les loyers des locaux, etc.

Pour la Caisse de Stabilisation des Prix des Hydrocarbures (CSPH) :

- les revenus locatifs des immeubles ;
- les produits de participation dans les capitaux ;
- les revenus de location de salles ;
- la redevance de la gestion des stations pilotes ;
- la redevance de remplissage.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

2.7.2 Sanction de l'obligation déclarative des sommes versées aux tiers (article 103 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2007, seul le manquement à l'obligation de déclaration des sommes versées aux tiers était sanctionné par le rejet de déduction des sommes en cause.

Désormais, la sanction s'étend à toutes les obligations déclaratives énumérées à l'article 101 du CGI. Il s'agit notamment de la déclaration :

- des appointements et leurs accessoires de toutes sortes versés à chacun des membres du personnel salarié ;
- des sommes diverses dépassant deux cent cinquante mille (250 000) FCFA versées à des tiers à titre de commissions, courtage, ristournes, honoraires, loyers, vacations, droits d'auteurs ou d'inventeurs et autres rémunérations occasionnelles ou non ;
- du listing des achats par fournisseur avec mention de leur numéro d'identification et le montant des achats de l'exercice ;
- du listing des ventes par clients avec mention de leur numéro d'identification et le montant des ventes de l'exercice.

Il reste entendu que pour la mise en œuvre de ces sanctions, les services veilleront à se conformer aux dispositions de l'article L3 du CGI, notamment en mettant au préalable les entreprises en demeure de déclarer.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008)

2.7.3 Modalités de paiement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques pour les personnes morales fiscalement transparentes (article 104 bis du CGI)

Les sociétés de personnes et de manière générale les personnes morales fiscalement transparentes s'entendent de toutes celles dont les revenus sont imposables entre les mains des associés après répartition. Il en est ainsi notamment des :

- sociétés en nom collectif ;
- sociétés en commandite simple ;
- sociétés civiles ;
- sociétés en participation ;
- groupements d'intérêt économique (GIE) ;
- groupes d'initiative commune (GIC).

Pour des raisons de sécurisation des recettes de l'Etat, la loi de finances pour l'exercice 2009 a institué une obligation de retenue à la source de l'Impôt sur le revenu à l'égard des sociétés de personnes et des autres personnes morales fiscalement transparentes sur les sommes qu'elles versent à leurs associés au titre de leur quote-part de bénéfice.

Les services d'assiette devront veiller à ce que la retenue en cause soit effectivement opérée dès la clôture de l'exercice comptable, conformément aux dispositions de l'article 63 (2) du CGI. Le montant retenu à la source doit être reversé au plus tard le 15 mois suivant celui de la mise à disposition auprès de son centre des impôts de rattachement.

Illustration :

La société civile professionnelle d'avocats MX & FADY détenue à parts égales par chacun des associés a réalisé au cours de l'exercice 2008 un chiffre d'affaires HT de 140 000 000 FCFA, et déclaré un bénéfice imposable de 40 000 000 FCFA. Les associés sont tous deux avocats.

L'IRPP dû par les associés et retenu à la source par la société est calculé de la manière suivante :

- **Détermination de la part du bénéfice revenant à chacun des associés au 31 décembre 2008 :**

$$40\,000\,000/2 = 20\,000\,000.$$

- **Détermination du revenu net global imposable (déduction de l'abattement forfaitaire de FCFA 500 000) :**

$$20\,000\,000 - 500\,000 = 19\,500\,000$$

Tranches de progressivité :

- | | |
|-------------------------------|-------------|
| - 0 à 2 000 000 × 10% | = 200 000 |
| - 2 000 001 à 3 000 000 × 15% | = 150 000 |
| - 3 000 001 à 5 000 000 × 25% | = 500 000 |
| - 14 500 000 × 35% | = 5 075 000 |
-

	5 925 000
CAC : 5 925 000 x 10% =	592 500
Total : 5 925 000 + 592 500 =	6 517 500

- **Acomptes sur le chiffre d'affaires versés :**

$140\,000\,000 \times 2,2\% = 3\,080\,000$

Part d'acomptes revenant à chacun des associés : $3\,080\,000 / 2 = 1\,540\,000$

- **Impôt dû :**

$6\,517\,500 - 1\,540\,000 = 4\,977\,500$

Impôt à retenir à la source par la société MX & FADY pour chacun des associés : **4 977 500**

L'impôt ainsi retenu à la source doit être déclaré au plus tard le 15 du mois suivant la mise à disposition.

Les autres revenus perçus par les associés en dehors de la société font l'objet de déclaration et de paiements distincts dans les conditions de droit commun.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

2.7.4 Régime fiscal des prestations détachables de l'activité principale (article 104 quater du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 renforce le suivi fiscal des entreprises réalisant des prestations détachables de leur activité principale à travers l'institution d'une obligation de tenue d'une comptabilité séparée (i), la soumission des prestations détachables aux impôts, droits et taxes spécifiques le cas échéant (ii), et la réintégration des bénéfices indirectement transférés d'un segment d'activité à l'autre (iii).

i. L'obligation de tenue d'une comptabilité séparée

Aux termes des dispositions de l'article 104 quater (1) du CGI, toute entreprise réalisant en marge de son activité principale, une prestation détachable susceptible de faire objet d'une exploitation indépendante, est désormais astreinte à la tenue d'une comptabilité séparée.

La prestation détachable renvoie à toute activité qui peut s'inscrire dans le prolongement de l'activité principale menée. Il en est ainsi des entreprises industrielles qui réalisent en marge de leur activité principale, l'activité de transport pour la distribution de leurs produits.

Ne peut en conséquence être considérée comme prestation détachable, une activité autonome de celle principale et qui se juxtapose à celle-ci. Tel est le cas d'une entreprise industrielle ayant plusieurs branches distinctes dont l'exploitation est intégrée.

Aussi, la prestation détachable doit être susceptible de faire l'objet d'une exploitation indépendante, à savoir relever d'un secteur économique distinct de l'objet social de l'entreprise, et être exercée en concurrence avec les entreprises de ce secteur.

L'obligation de tenue d'une comptabilité séparée ne signifie en aucun cas, s'agissant d'une seule entité juridique, la tenue de plusieurs comptabilités aboutissant à des états financiers distincts.

La tenue de comptabilités séparées doit permettre d'établir distinctement le résultat afférent à l'activité principale, et celui lié à la prestation détachable à travers l'individualisation des opérations propres à chaque activité. Elle implique notamment la répartition des coûts d'exploitation indirects de l'activité accessoire.

Les entreprises industrielles exerçant une prestation détachable distincte de leur activité principale doivent souscrire une seule déclaration annuelle des résultats pour l'ensemble de leurs activités, conformément aux dispositions de l'article 18 du CGI.

La répartition des coûts indirects peut s'effectuer au prorata du chiffre d'affaires spécifique à chaque activité par rapport au chiffre d'affaires total de l'entreprise, ou sur la base de toute autre clé de répartition pertinente.

ii. La soumission de la prestation détachable aux impôts et taxes spécifiques

La prestation détachable est soumise aux impôts, droits et taxes spécifiques prévus par la législation fiscale en vigueur, pour les natures d'activités similaires lorsqu'elles sont exercées par une entité indépendante.

Par impôts spécifiques, il faut entendre tout prélèvement spécifique à la prestation détachable et non applicable à l'activité principale.

Les impôts de droit commun dus sur l'activité accessoire (TVA, IS, etc.) font l'objet de déclaration et de paiement de façon consolidée avec les opérations réalisées au titre de l'activité principale.

iii. La correction des résultats de la prestation détachable

Lorsqu'il est établi que l'entreprise a minoré son résultat imposable à l'IS, notamment par l'application à ses ventes au titre de la prestation détachable, des prix inférieurs à ceux du marché qui auraient été appliqués dans les conditions de pleine concurrence, les services sont fondés à réintégrer au résultat de l'activité principale, les produits ainsi minorés et de procéder au rappel d'impôts éludés, notamment l'IS et l'IRCM.

La réintégration au résultat de l'entreprise du chiffre d'affaires minoré dans les conditions décrites ci-dessus, donne également lieu à rappel de la TVA due sur les prestations offertes dans le cadre de la prestation détachable.

Il en est de même de la contribution des patentes qui doit également faire l'objet de correction.

Cette mesure s'applique aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2022, dont les résultats doivent être déclarés au plus tard le 15 mars 2023.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

2.7.5 Mise en adéquation des mesures fiscales de promotion du secteur boursier avec la nouvelle organisation du marché des valeurs mobilières en Afrique centrale (article 111 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 adapte les dispositions relatives au régime fiscal du secteur boursier, à la nouvelle organisation du marché des valeurs mobilières en Afrique centrale.

En effet, elle tire les conséquences de la disparition de la Douala Stocks Exchange (DSX), au profit de la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale (BVMAC) intervenue le 1^{er} juillet 2019.

En conséquence, les facilités fiscales consacrées par le Règlement N° 14/07-UEAC-175-CM-15 portant institution d'un régime fiscal spécifique applicable aux opérations cotées à la BVMAC s'appliquent à toutes les entreprises camerounaises cotées sur cette place boursière.

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

THEME III : TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

3. CHAMP D'APPLICATION

3.1.1 Assujettissement à la TVA des intérêts rémunérant les avances en compte courant entre sociétés apparentées (article 126 du CGI)

L'administration fiscale a été amenée à se prononcer sur la question de la soumission à la TVA des intérêts rémunérant les avances en compte courant entre les sociétés apparentées.

Ainsi a-t-elle rappelé qu'en application des dispositions de l'article 126 du Code Général des Impôts, les intérêts versés dans le cadre d'une activité économique effectuée à titre onéreux sont assujettis à la TVA.

Par conséquent, les intérêts rémunérant les avances en compte courant consenties entre sociétés apparentées sont passibles de la TVA dans les conditions de droit commun.

(Lettre n° 1854/MINFI/DGI/LC/L du 19 mai 2009)

3.1.2 Assujettissement du magasinage des marchandises à la TVA (article 126 du CGI)

Se prononçant sur le régime fiscal de la prestation de magasinage des marchandises au regard de la TVA dans le cadre des opérations de logistique portuaire et maritime, le Directeur Général des Impôts a fait connaître que conformément aux dispositions de l'article 126 du Code Général des Impôts, les opérations accomplies par un assujetti dans le cadre d'une activité économique effectuée à titre onéreux sont assujetties à la TVA.

Il en est ainsi des prestations de services à l'instar du magasinage des marchandises dans le cadre des opérations de logistique portuaire et maritime.

(Lettre N° 3027/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 16 mai 2016)

3.1.3 Assujettissement à la TVA des mutuelles et des clubs (articles 93 de la loi, 126 et 127 du CGI)

Précisant le régime fiscal des mutuelles et des clubs au regard de la TVA, l'Administration fiscale a rappelé que lesdites entités fonctionnant conformément à leurs statuts relèvent du régime fiscal des **OBNL**. A ce titre, les activités commerciales qu'ils réalisent telles que l'exploitation d'un restaurant, la location des salles, l'hébergement, etc., sont passibles de la patente, de la TVA

(CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022 et Lettre N°2324/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 19 mai 2011)

3.1.4 Assujettissement de certaines opérations des compagnies aériennes à la TVA (article 126 du CGI)

La question s'est posée de savoir si en application des accords internationaux, toutes les prestations de services rendues aux compagnies aériennes en transit sur le territoire camerounais sont exemptées des droits et taxes.

En réponse à cette préoccupation, l'Administration fiscale a rappelé que pour être valables, les exonérations doivent être expressément prévues par les conventions ratifiées par le Cameroun.

Ainsi, il a été précisé que seules les provisions de bord, les pièces de rechange et les carburants et lubrifiants destinés à être consommés ou utilisés à bord de l'aéronef, sont exemptés des droits et taxes.

En conséquence, l'hébergement et la restauration de l'équipage en transit ou en dehors du domaine aéroportuaire, sont de plein droit passibles de la Taxe sur la Valeur Ajoutée, en application de l'article 126 du Code Général des Impôts.

Il en est de même des prestations rendues aux compagnies par les Aéroports du Cameroun (ADC), notamment l'assistance avion (marshaling) et les activités d'assistance au sol (contrôle de chargement, loadsheet, fourniture des dossiers météorologiques, etc.) qui ne sont pas visées par les exemptions.

(Lettre N°4372/MINFI/DGI/LRI/L du 11 juillet 2019)

3.1.5 Régime de TVA des opérations de crédit-bail (article 127 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2013 précise le champ d'application de la TVA sur les opérations de crédit-bail.

En rappel, le crédit-bail, au sens de la loi n° 2010/020 du 21 décembre 2010 portant organisation du crédit-bail au Cameroun, est une opération de crédit destinée au financement de l'acquisition ou de l'utilisation des biens meubles ou immeubles à usage professionnel.

Il consiste en la location de biens d'équipement, de matériel, d'outillage ou de biens immobiliers à usage professionnel, spécialement achetés ou construits, en vue de cette location, par une entreprise qui en demeure propriétaire, le crédit-bailleur.

Le crédit-bail est généralement matérialisé par un contrat au terme duquel le crédit-preneur a le choix entre deux options :

- restituer le bien ;
- acquérir, tout ou partie du bien loué, moyennant un prix convenu, tenant compte, au moins pour partie, des versements effectués à titre de loyers.

a) Pendant la durée du crédit-bail

Les loyers versés au titre du crédit-bail par le crédit-preneur sont soumis à la TVA.

L'assiette de la taxe pour le cas d'espèce est constituée du montant des versements effectués au titre de loyers, majoré, le cas échéant, des charges stipulées ou engagées au profit du crédit-bailleur.

Cas pratique

Une entreprise a conclu avec une société spécialisée de leasing, un contrat de crédit-bail mobilier relatif à un véhicule utilitaire, selon les conditions suivantes :

- montant total du véhicule utilitaire : 28 800 000 FCFA
- loyers mensuels (en principal et intérêts) : 600 000 FCFA
- loyers annuels : 7 200 000 FCFA
- durée du contrat : 4 ans

Traitement fiscal :

- Loyers mensuels (en principal et intérêts): 600 000 F CFA
- Montant de TVA mensuelle sur loyers : $19,25\% \times 600\,000 = 115\,500$ F CFA
- Montant de TVA annuelle sur loyers : $7\,200\,000 \times 19,25\% = 1\,386\,000$ FCFA

Ladite entreprise a comptabilisé en charge, au cours du mois de mars, des frais de grosses réparations, pour un montant de 1 000 000 FCFA, alors que, selon les dispositions du contrat, cette charge relève du crédit-bailleur.

Quel est le montant de la TVA à reverser au titre de ce mois ?

Traitement fiscal :

$600\,000 + 1\,000\,000$ (loyer mensuel + frais accessoires) $\times 19,25\% = 308\,000$ FCFA

b) A la fin du contrat

A la fin du contrat, si le crédit-preneur décide de lever l'option d'achat, c'est-à-dire d'acheter le bien objet du crédit-bail, le prix versé au crédit-bailleur, généralement fixé à l'avance dans les clauses du contrat, est également soumis à la TVA. Il peut, le cas échéant, être majoré du montant du dépôt de garantie, s'il est convenu par les parties contractantes de le considérer comme complément de prix.

Cas pratique :

Une entreprise a conclu avec une société spécialisée de leasing, un contrat de Crédit-bail mobilier relatif à un véhicule utilitaire, selon les conditions suivantes :

- montant total du véhicule utilitaire : 28.800.000 FCFA
- loyers mensuels: 600 000 FCFA
- durée du contrat : 4 ans
- option d'achat au terme du contrat de 4 ans : 4 000 000 FCFA.

Traitement fiscal :

- Montant de TVA à verser en cas de levée d'achat : $19,25\% \times 4\,000\,000 = 770\,000$ FCFA

S'agissant du cas particulier du crédit-bail des matériels agricoles, il y a lieu de relever qu'il demeure exonéré de TVA.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

3.1.6 Régime de la TVA des subventions à caractère commercial (article 127 (12) du CGI)

a) Critères généraux d'assujettissement à la TVA des subventions à caractère commercial

A partir du 1^{er} janvier 2013, les subventions commerciales, jusqu'ici non expressément soumises à la TVA, sont désormais assujetties à ladite taxe. Par subvention commerciale il faut entendre les subventions d'équilibre ou d'exploitation, qui représentent des aides dont bénéficie une entreprise, soit pour compenser l'insuffisance du prix de vente de certains produits, soit pour faire face à certaines charges d'exploitation.

De façon générale, ces subventions peuvent revêtir deux formes :

- les aides entre entreprises, qui représentent la contrepartie d'une prestation de service individualisée et précise au profit de la partie versante ou qui complètent le prix d'une opération imposable réalisée au profit de cette dernière ;
- les aides financières allouées à une entreprise, en contrepartie d'un service rendu, en complément du prix d'une opération imposable ou en compensation de l'insuffisance des recettes d'exploitation (subvention d'équilibre versée en vertu d'un engagement préalable).

Les subventions commerciales se distinguent toutefois des subventions d'investissement qui sont des aides accordées à l'entreprise en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées afin de renforcer sa capacité de production ou d'investissement. Ces dernières ne sont pas assujetties à la TVA.

A titre d'exemple, une subvention accordée à une société agro-industrielle pour la mise en place d'une usine de transformation d'huile de palme est une subvention d'investissement. Cette subvention n'est

donc pas passible de TVA, car l'usine constitue un outil de production pour l'entreprise, destinée à être immobilisée.

Par contre, pour compenser une hausse de prix de l'huile de palme sur le marché, l'Etat ou un organisme, de droit public ou privé, décide de supporter une partie du prix en accordant une aide financière à ladite société. Le montant en question est considéré comme une subvention commerciale passible, dès lors, de la TVA au taux normal de 19,25%.

Il y a lieu de relever qu'une subvention commerciale accordée ne saurait supporter la TVA alors qu'elle constitue le complément du prix d'une marchandise exonérée de ladite taxe.

b) Assiette de la TVA

L'assiette de la TVA est constituée du montant de la subvention ou de la valeur de la compensation reçue en contrepartie de la renonciation au prix du marché.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

3.1.7 Régime de TVA des remises de dettes et abandons de créances à caractère commercial (article 127 (13) du CGI)

a) Les caractéristiques générales de l'abandon de créance à caractère commercial et de la remise de dette

L'abandon de créance est une aide consentie par une entreprise à une autre avec laquelle elle est liée par des relations commerciales ou financières. L'aide à caractère commercial est celle qui est consentie à une autre entreprise, laquelle peut être ou ne pas être en difficulté, laquelle peut être une filiale, une mère ou même une société sœur, la nature ou le sens du lien juridique unissant les deux sociétés important peu. L'objectif de l'aide, et donc la contrepartie qui en est espérée, réside dans le maintien ou le développement de l'activité « commerciale » proprement dite de l'entreprise. En amont, il peut s'agir de consolider la relation fournisseurs pour garantir des approvisionnements ; en aval, il s'agit de créer, développer, ou simplement maintenir des débouchés commerciaux. L'effort sous forme d'aide étant consenti au profit de l'activité même de cette entreprise. La relation d'affaires, la transaction commerciale, est au cœur du dispositif quel que soit l'outil support de l'aide.

Cet abandon de créance à caractère commercial est à distinguer de celui à caractère financier. Pour les aides à caractère financier, précisément, l'optique est différente. Là, il ne s'agit pas de faire privilégier la relation d'affaires qui peut par parenthèse être totalement absente. Au contraire, l'optique pour la société qui en aide une autre est une optique patrimoniale. Il s'agit dans ce cas de préserver la valeur de la participation détenue dans une autre société ; le point central étant le lien capitalistique. L'aide à caractère financier est celle qui va permettre de maintenir en état sa ligne de participation. A ce titre, elle n'est pas imposable à la TVA.

La remise de dette est considérée comme l'acte par lequel un créancier accorde une réduction partielle ou une décharge totale de la dette de son débiteur.

La remise de dette doit faire l'objet d'un document écrit attestant de l'extinction partielle ou totale de la créance dès lors que le montant en jeu, entre le créancier et le débiteur, équivaut au minimum fixé par le code civil en matière contractuelle.

b) Critères d'imposition à la TVA

Les opérations d'abandon de créance ou de remise de dette sont assujetties à la TVA lorsqu'elles revêtent un caractère commercial. En règle générale, leur commercialité est démontrée lorsque l'un des critères ci-après est rempli :

- la remise de dette ou l'abandon de créance a pour contrepartie une livraison ou une prestation individualisée rendue par l'entreprise qui l'a consentie au bénéficiaire ;
- le bénéficiaire de cette contrepartie est en relation commerciale avec la partie octroyant la remise ou abandonnant la créance ;
- l'abandon de créance doit trouver son origine dans des relations commerciales entre deux entreprises, notamment lorsqu'il intervient soit pour maintenir des débouchés, soit pour préserver des sources d'approvisionnement.

La TVA due sur ces opérations est exigible chez le bénéficiaire de l'abandon de créance ou la remise de dette à compter de la date de signature de l'acte attestant de l'extinction partielle ou totale de la créance.

Elle est déductible par la société qui consent l'abandon de créance ou la remise de dette, sous réserve du respect des conditions de fond et de forme.

c) L'assiette de la TVA :

L'assiette de l'abandon de créance ou de la remise de dette est constituée par le montant correspondant à la créance abandonnée ou à la dette remise, à l'exclusion des frais et honoraires de notaires, déjà assujettis à cette taxe.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

3.1.8 Exclusion du champ d'application de la TVA des commissions sur la vente des titres de transport pour les vols internationaux (article 127 du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2015, les commissions perçues par les agences de voyages à l'occasion de la vente des **titres de transport** étaient passibles de la TVA, aussi bien pour les vols intérieurs que pour les vols internationaux.

Désormais, les commissions perçues à l'occasion de la vente des titres de transport sur les vols internationaux sont exonérées de la TVA. En conséquence, seules les commissions perçues sur les vols intérieurs demeurent dorénavant taxables.

Cette exonération s'applique aux commissions perçues sur les ventes effectuées à compter du 1^{er} janvier 2015, les commissions sur des ventes effectuées avant cette date demeurant taxables conformément à la législation antérieure. Lorsqu'une agence de voyage réalise en outre d'autres activités qui elles, sont passibles de la TVA (organisation de circuits touristiques, location de véhicules, etc.) elle devient de ce fait un assujetti partiel. A ce titre, elle est sujette à l'application du prorata de déduction tel que prévu par l'article 147 du CGI pour la détermination de la TVA déductible.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

3.1.9 TVA sur cession d'une immobilisation par une entreprise en liquidation judiciaire (article 127 (7) du CGI)

Appelée à se prononcer sur le sort de la TVA en cas de cession d'une immobilisation, le DGI a indiqué que les opérations économiques à titre onéreux réalisées par un assujetti sont soumises à la TVA. Il en est ainsi des opérations de cession d'immobilisations.

Appelée à se prononcer sur le sort de la TVA en cas de cession d'une immobilisation par une entreprise en liquidation judiciaire, le Directeur Général de Impôts a précisé qu'en application des dispositions de l'article 127 du CGI, la réalisation de l'actif, consistant en la cession d'une immobilisation par une entreprise en liquidation judiciaire, donne lieu à collecte de la TVA pour autant que le redevable en est assujetti.

En conséquence, le statut judiciaire d'une entreprise n'a aucune incidence sur l'assujettissement des ses opérations à la TVA.

(Lettre N° 6589/MINFI/DGI/DLRFI/L du 28 octobre 2016)

3.1.10 Soumission à la TVA des locations d'immeubles meublés à usage d'habitation (article 127 (5) du CGI)

Les locations en meublé à usage d'habitation sont au même titre que celles à usage commercial, passibles de la TVA.

Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2017, les propriétaires ou gérants des locations en meublé (personnes physiques ou morales) sont tenus de collecter la TVA et de la reverser dans les conditions fixées par le CGI.

Il est à noter qu'en application des dispositions de l'article 132 du CGI, seules les contribuables relevant du réel sont habilités à facturer la TVA. A cet égard, les locations meublées faites par les non assujettis sont soumis à l'enregistrement au taux proportionnel prévu à l'article 543 du CGI.

L'assujettissement à la TVA des locations meublées implique l'enregistrement gratis des contrats y relatifs conformément aux dispositions de l'article 546 A-3 du Code Général des Impôts.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

3.1.11 Modalités d'application de la TVA des prestations de services à soi-même (article 127 (2) du CGI)

Saisie sur la question de savoir quels sont les critères d'assujettissement à la TVA des prestations de service à soi-même, l'administration a apporté des précisions utiles ci-après :

Par **prestations de services à soi-même**, il faut entendre au sens de l'article 127 (2-b) du Code Général des Impôts, les prestations de services réalisées par l'assujetti soit pour les besoins de son entreprise,

soit pour d'autres besoins dans le cadre normal de son activité. L'on distingue généralement deux cas de figure :

- l'utilisation d'un bien affecté à l'entreprise pour les besoins privés de l'assujetti, ceux de son personnel ou à des fins étrangères à l'entreprise ;
- les prestations effectuées à titre gratuit par l'assujetti pour ses besoins privés, ceux de son personnel ou à des fins étrangères à l'entreprise.

En pratique, l'on considère qu'il y a prestation à soi-même lorsque l'assujetti a, pour la même opération, la double qualité de prestataire et d'utilisateur d'un service par ailleurs rendu à des tiers, dans le cadre de son activité normale.

Aussi, l'imposition des prestations à soi-même vise à s'assurer que tous les biens ou services ayant fait l'objet de déduction de la TVA d'amont donnent lieu à collecte de TVA.

A titre d'exemple, il n'y a pas lieu à soumission à la TVA sur le fondement de prestations à soi-même, lorsque dans le cadre normal de l'activité, des camions sont affectés exclusivement à la réalisation d'opérations taxables.

Toutefois, si lesdits véhicules sont utilisés à d'autres fins que celles sus mentionnées, notamment pour les besoins privés de l'assujetti ou des tiers, cette utilisation est constitutive de prestation de services à soi-même imposable dans les conditions de droit commun.

Les prestations de service à soi-même telles que définies ci-dessus, sont taxables à la TVA dans les conditions de droit commun.

(Instruction N°134/MINEFI/DI/LC/L du 10 mars 1999 et Lettre N°4678/MINFI/LC/L du 18 novembre 2009)

3.1.12 Soumission à la TVA des rémunérations des mises à disposition du personnel dans le cadre des activités intragroupe (article 127 (2) du CGI)

Interrogé sur la question des rétrocessions de charges et des mises à disposition du personnel dans le cadre des activités intragroupe, notamment au regard de la TVA, le Directeur Général des Impôts a précisé que seules les opérations accomplies dans le cadre d'une activité économique effectuée à titre onéreux sont assujetties à la TVA conformément aux dispositions de l'article 126 du CGI. Il s'agit notamment des prestations de service, à soi-même ou à des tiers, visées à l'article 127 (2) du CGI.

Ainsi, les mises à disposition du personnel par une entreprise au profit d'autres entités du groupe s'analysent comme des prestations de services relevant du louage d'industrie telles que définie à l'article 127 (2) du CGI. Celles-ci sont donc passibles de la TVA lorsqu'elles sont exécutées en contrepartie d'une rémunération.

(Lettre N°5589/MINFI/DGI/DLRFI/L du 05 juillet 2016)

3.1.13 Soumission à la TVA des opérations immobilières réalisées par les professionnels de l'immobilier (article 127 (5) du CGI)

Tout en rappelant la soumission à la TVA des opérations immobilières, les dispositions de la loi de finances pour l'exercice 2011 précisent la notion de professionnel de l'immobilier.

Sont considérés comme professionnels de l'immobilier, entre autres :

- les promoteurs institutionnels à l'instar de la SIC, la MAETUR, la MAGZI ;
- les personnes agréées à la profession de promoteur immobilier justifiant d'un agrément délivré par les services compétents de l'Etat ;
- les personnes qui se livrent habituellement à des opérations d'intermédiation pour l'achat ou la vente d'immeubles ou de fonds de commerce, d'actions ou de parts de sociétés immobilières ;
- les personnes qui procèdent habituellement à l'achat en leur nom, d'immeubles ou de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières, en vue de la revente ;
- les personnes qui se livrent habituellement au lotissement et à la vente, après exécution des travaux d'aménagement et de viabilité de terrains acquis à titre onéreux ;
- les personnes qui se livrent habituellement à la mise en location des établissements commerciaux ou industriels munis du mobilier et du matériel nécessaires à leur exploitation, que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie ou se rapporte à la location-gérance de fonds de commerce ;
- les personnes qui louent ou sous-louent en meublé des locations à usage d'habitation qu'elles exploitent ou leur appartiennent.

En outre, les dispositions relatives au fait générateur, à l'exigibilité et à l'assiette de la TVA demeurent celles prévues par le CGI.

Il est à rappeler que pour les opérations immobilières réalisées par les promoteurs immobiliers, le fait générateur de la TVA est constitué par l'acte de mutation ou de transfert de propriété. S'agissant des travaux immobiliers, il est constitué par l'exécution des travaux ou de tranches de travaux. En ce qui concerne les locations de terrains non aménagés ou de locaux nus, effectuées par des professionnels de l'immobilier, le fait générateur est constitué par l'acte de mutation de jouissance ou l'entrée en jouissance.

Quant à l'exigibilité de la TVA sur les mutations de propriété d'immeubles, elle intervient à la date de mutation ou du transfert de propriété. En ce qui concerne les locations ventes effectuées dans le cadre de l'habitat social par les promoteurs immobiliers, les mutations de jouissance de terrains non aménagés et de locaux nus effectuées par les professionnels de l'immobilier, l'exigibilité intervient à la date d'échéance desdites locations.

Au demeurant, il est recommandé pour l'imposition à la TVA des opérations immobilières, de tenir compte du caractère habituel, répétitif ou récurrent des activités réalisées par les personnes considérées comme professionnels de l'immobilier.

Il est enfin rappelé que les opérations immobilières ci-dessus listées et soumises à la TVA sont, conformément aux dispositions de l'article 546 A-3 du CGI, enregistrées gratis.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

3.1.14 Soumission à la TVA des locations de parcelles du domaine portuaire (article 127 (5) du CGI)

Suite aux interrogations portant sur le sort fiscal au regard de la TVA des locations des parcelles du domaine portuaire consenties par le Port Autonome de Douala (PAD), l'administration fiscale a fait connaître sa position sur le sujet.

En effet, de par leurs missions de construction, d'aménagement et de gestion du domaine portuaire national, le PAD et de façon générale tous les ports autonomes du Cameroun sont des **professionnels de l'immobilier**.

En conséquence, les opérations de locations de parcelles du domaine portuaire effectuées par ces entités sont taxables à la TVA conformément aux dispositions de l'article 127 (5) du Code Général des Impôts.

(Lettres N°6548/MINFI/CAB/CACOF/ST du 24 août 2022, N°2116/MINFI/DGI/LC/L du 13 mai 2008, N°0358/MINFI/DGI/LC/L du 28 janvier 2008, N°5273/MINFI/DGI/LC/L du 18 décembre 2007 et CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

3.1.15 Soumission des opérations immobilières à la TVA ou aux droits d'enregistrement (article 127 (5) du CGI)

Répondant à la question de l'assujettissement des opérations immobilières à la TVA, l'administration fiscale a rappelé qu'en vertu des dispositions de l'article 127 (5) du CGI, les opérations immobilières de toutes natures réalisées par les **professionnels de l'immobilier** sont passibles de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

Toutefois, en ce domaine particulier, la qualité d'assujetti, et donc le droit de facturer la TVA, n'est reconnue qu'aux professionnels de l'immobilier soumis au régime du réel.

En vertu du principe de non cumul entre la TVA et les droits d'enregistrement, notamment en matière immobilière, les acquisitions d'immeubles auprès desdits professionnels sont enregistrées gratis, avec perception du droit de timbre gradué, conformément aux dispositions de l'article 546-A-3 du CGI.

A contrario, les acquisitions faites auprès d'un non professionnel de l'immobilier ou auprès d'un professionnel de l'immobilier ne relevant pas du régime du réel, ne sont pas passibles de la TVA mais des droits d'enregistrement correspondant à la nature de l'opération.

(Lettres N°4518/MINFI/DGI/LC du 04 octobre 2011 et N°3406/MINFI/DGI/LRI/L du 03 mai 2018)

3.1.16 Régime de TVA des locations d'immeubles nus (article 127 (5) du CGI)

L'administration fiscale a été saisie sur le sort fiscal des locations des immeubles nus, à savoir, leur assujettissement à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ou aux droits d'enregistrement.

Sur cette question, le Directeur Général des Impôts a précisé que l'assujettissement des opérations immobilières à la TVA ou au droit d'enregistrement est fonction de la qualité de professionnel ou non de celui qui les réalise.

En application de l'article 127 (5) du Code Général des Impôts (CGI), les opérations immobilières réalisées par les promoteurs immobiliers institutionnels et les personnes agréées à la profession de promoteur immobilier sont inconditionnellement assujetties à la TVA. Il en est ainsi parce que les professionnels statutaires de l'immobilier sont assujettis à la TVA.

Cependant les opérations immobilières réalisées dans les conditions prévues à l'article 127 (5) du CGI susvisé confèrent d'office la qualité de professionnel de l'immobilier aux personnes qui les réalisent. Il en est ainsi des personnes qui donnent habituellement en location des établissements commerciaux ou industriels muni de mobilier et du matériel nécessaires à leur exploitation, que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie.

En conséquence, les locations d'immeubles dépourvus de mobilier et du matériel nécessaire à leur exploitation, effectués par des personnes qui, statutairement ne sont pas professionnels de l'immobilier, ne sont pas passibles de la TVA. Ces opérations sont par contre soumises au droit d'enregistrement au taux proportionnel de 10 % conformément aux dispositions des articles 341 (2) et 543-b du CGI.

Pour l'application de cette mesure, le service est invité à démontrer le caractère habituel de l'opération.

(Lettres N°8406/DGI/DLRI/L du 03 mai 2018, N°3881/MINFI/DGI/LRI/L du 02 juillet 2020 et N°0090/MINFI/DGI/LRI/L du 05 janvier 2023)

3.1.17 Taxation à la TVA du commerce en ligne (articles 127 (15) et 149 du CGI)

Des précisions ont été apportées par le législateur relativement au régime de TVA sur les opérations de commerce en ligne.

a. Le champ d'application de la TVA sur le commerce électronique

Rentrent dans le champ d'application de la TVA sur le commerce électronique :

- les ventes de biens et les prestations de services de toute nature effectuées sur le territoire camerounais à travers les plateformes de commerce électronique étrangères ou locales ;
- les commissions perçues par les opérateurs de plateforme de commerce en ligne à l'occasion de la vente des biens et services sur le territoire camerounais. Il s'agit des sommes versées par le vendeur et/ou l'acquéreur en rémunération de l'utilisation de la plateforme.

Au sens de la présente circulaire, une plateforme numérique désigne un outil digital mettant en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien ou de la fourniture d'un service. La plateforme de commerce en ligne peut être exploitée suivant les modalités ci-après :

- par un opérateur qui met en relation les fournisseurs et les clients ;
- par un fournisseur pour la distribution de ses propres produits.

Les plateformes de commerce en ligne sont considérées comme des plateformes étrangères lorsqu'elles sont exploitées par des non-résidents.

Sont réputées réalisées au Cameroun et donc taxables à la TVA au Cameroun, les prestations de services fournies à partir des plateformes électroniques dès lors que le preneur y est établi ou y a son domicile ou sa résidence habituelle, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire.

b. Les modalités de calcul, de collecte et de reversement de la TVA sur le commerce en ligne

Les modalités de liquidation, de collecte et de reversement de la TVA sur les opérations de commerce en ligne diffèrent selon que l'opérateur de la plateforme est ou non établi au Cameroun.

i. Lorsque l'opérateur de la plateforme est établi sur le territoire camerounais

La TVA sur les ventes en ligne effectuées à travers les plateformes de commerce électronique établies au Cameroun ainsi que les commissions y relatives, est liquidée, collectée et reversée suivant les conditions de droit commun.

La TVA due sur la transaction principale réalisée en ligne (vente d'un bien ou fourniture d'un service) est donc collectée par le fournisseur du bien ou service et reversée auprès de son centre des impôts de rattachement.

L'opérateur de la plateforme quant à lui facture et collecte la TVA sur les commissions payées par son client et la reverse dans le compte du receveur des impôts de son centre de rattachement.

ii. Lorsque l'opérateur de la plateforme n'est pas établi au Cameroun

Lorsque l'opérateur de la plateforme n'est pas établie au Cameroun, il lui incombe l'obligation de liquider, collecter et reverser la TVA sur la transaction et la commission y relative. Pour ce faire, il est préalablement tenu de s'immatriculer.

Les spécificités ci-après sont à relever :

▪ Cas des biens matériels

Lorsque la transaction porte sur un bien matériel, la TVA n'est pas collectée par l'opérateur de la plateforme mais plutôt par les services de la douane lors du franchissement du cordon douanier, en application des dispositions de l'article deuxième alinéa 9 de la loi N° 2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et aux termes de la circulaire N° 371/MINFI/DGD du 23 décembre 2016 précisant les modalités d'application des dispositions douanières de ladite loi.

▪ Cas des biens immatériels

Lorsque les biens immatériels sont acquis en ligne par les particuliers ou les entreprises, l'opérateur de la plateforme collecte et reverse la taxe. Toutefois, pour les contribuables assujettis à la TVA, en l'absence de la collecte et du reversement par l'opérateur de la plateforme, l'entreprise peut spontanément liquider et collecter la taxe. Dans ce cas, les services fiscaux procèdent aux contrôles d'usages sans préjudice des contrôles effectués par les services douaniers.

Dans tous les cas, la TVA due sur la quote-part des commissions reçues par un opérateur pour les biens et services consommés au Cameroun, est collectée et reversée au Cameroun par l'opérateur concerné.

► L'obligation d'immatriculation des plateformes de commerce en ligne

Les opérateurs de plateformes numériques étrangères bénéficient d'une procédure simplifiée d'immatriculation à distance et par voie électronique.

A cet effet, ils souscrivent leur demande d'immatriculation en ligne à travers le portail web de la DGI à l'adresse www.impots.cm.

La Division en charge des enquêtes recense l'ensemble des plateformes qui opèrent au Cameroun et prend les mesures nécessaires afin de les informer de leurs obligations fiscales, notamment celle d'immatriculation en application des dispositions de l'article L 1 du CGI.

Les demandes d'immatriculation des plateformes étrangères de commerce en ligne doivent être faites dans un délai de 15 jours à partir de la date de notification de leurs obligations fiscales par l'administration fiscale, ou du début de leurs opérations au Cameroun pour ce qui est des plateformes nouvellement créées.

► **La déclaration de la TVA sur les transactions effectuées en ligne**

La déclaration de la TVA est faite par les opérateurs de plateformes électroniques à travers l'interface de télé déclaration accessible via le site web de la DGI au plus tard le 15 de chaque mois.

Cette déclaration doit renseigner le montant du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois, le montant de la TVA et le montant TTC.

► **Le reversement de la TVA sur les transactions effectuées en ligne**

La TVA sur les transactions effectuées en ligne est reversée dans le compte du receveur des Impôts de la Direction en charge des Grandes Entreprises au RIB « 12001 00497 1111111111-23 ».

Le Receveur de la Direction en charge des Grandes Entreprises et la Division en charge des relations fiscales internationales sont chargés de la mise en œuvre de l'assistance administrative en matière de recouvrement prévue par les accords internationaux en matière fiscale.

► **Modalités pratiques de déclaration et de paiement en ligne**

Pour les opérateurs de plateforme non domiciliés au Cameroun, la déclaration et le paiement s'effectuent suivant la procédure ci-après :

- accès au portail web de la DGI à l'adresse « www.impots.cm » ;
- création d'un compte professionnel de télé-procédures. Cette étape de la procédure est réalisée exclusivement lors de la première opération. Une fois le compte créé, l'opérateur se connecte à la plateforme de télédéclaration avec son « login » et son mot de passe ;
- renseignement du chiffre d'affaires réalisé sur la période et liquidation par le système de la TVA due. Le système génère automatiquement un avis d'imposition ;
- paiement (par virement bancaire ou par voie électronique) via l'onglet de télépaiement. L'appli génère automatiquement une confirmation de paiement et édite la quittance qui est transmise par voie électronique au contribuable.

► **Les sanctions applicables**

L'administration fiscale publie la liste des plateformes qui opèrent au Cameroun, en précisant celles à jour de leurs obligations déclaratives et de paiement ci-dessus rappelées.

Sans préjudice des sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales, le non-respect des obligations déclaratives et de paiements prévus à l'article 149 quater (1) et (2) ci-dessus, entraîne la suspension de l'accès à la plateforme à partir du territoire camerounais. Pour ce faire, la Division en charge des enquêtes, sur la base des informations à sa disposition, initie les diligences nécessaires à la mise en œuvre effective de cette sanction auprès du Ministère en charge des postes et des télécommunications et tous autres organismes compétents.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

3.1.18 Conditions d'assujettissement à la TVA des ventes de [Short Message Service \(SMS\)](#) (articles 127 (15), 132 et 149 du CGI)

La question s'est posée de savoir si la vente de SMS (Short Message Service) rentre dans le cadre des opérations de commerce en ligne passibles de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

En réponse, l'administration fiscale a précisé que sont considérés comme opération de commerce en ligne, celles réalisées sur une plateforme de commerce électronique. Ces opérations sont assujetties à la TVA, conformément aux dispositions des articles 127 (15) et 149 du Code Général des Impôts (CGI).

Au sens du point 105 de la circulaire N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application de la loi de finances 2020, une plateforme de commerce électronique désigne un outil digital mettant en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien ou de la fourniture d'un service.

En conséquence, l'achat de SMS auprès d'une entreprise dédiée n'est pas considéré comme une opération de commerce en ligne dès lors qu'il ne se réalise pas à travers une plateforme électronique et dans la mesure où il nécessite un déplacement physique du client pour réaliser la transaction.

A cet égard, cette opération n'est passible de la TVA que si l'entreprise chargée de la vente de SMS relève du régime du réel, conformément aux dispositions de l'article 132 du CGI.

(Lettre N°4370/MINFI/DGI/LRI/L du 21 juillet 2021)

3.1.19 Soumission à la TVA des flacons de médicaments vides ou [emballages des produits pharmaceutiques](#) (articles 127 et 128 du CGI)

L'Administration fiscale a été saisie d'une demande de restitution de TVA sur les [flacons de médicaments](#) vides ou emballages, motif pris de ce que cette TVA a été indument payée.

En réponse, elle a précisé qu'au regard des dispositions des articles 127 et 128 du CGI, les flacons de médicaments vides ou emballages sont imposables à la TVA au taux général.

(CIRCULAIRE N°001/CF/MINFI/CAB du 09 janvier 2012 et Lettre N°5577/MINFI/DGI/LRI/L du 11 juillet 2012)

3.1.20 Clarification des conditions d'application de certaines exonérations de TVA (article 128 (1) du CGI)

En application des dispositions de l'article 128 (1) du CGI en vigueur jusqu'au 31 décembre 2018, les opérations ci-après étaient exonérées de la TVA pour autant qu'elles étaient soumises à une taxation spécifique :

- la vente des produits des activités extractives ;
- les opérations immobilières de toutes natures réalisées par des non professionnels ;
- les emprunts extérieurs et les dépôts effectués par des non professionnels du secteur financier ;
- les mutations de droits réels immobiliers et de fonds de commerce.

Avec la réécriture de l'article 128 (1) du CGI, intervenue à la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2019, seules celles des transactions ci-dessus citées assujetties aux droits d'enregistrement bénéficient désormais de l'exonération de TVA. Il s'agit des mutations immobilières réalisées par des non professionnels et des mutations de fonds de commerce, soumises au droit de mutation ou à une imposition équivalente.

Par non professionnel de l'immobilier, il faut entendre les personnes n'ayant pas la qualité de professionnel de l'immobilier telle que définie à l'article 127 (5) du CGI. Pour rappel, aux termes des dispositions de cet article, sont considérés comme professionnels de l'immobilier :

- les promoteurs institutionnels, les personnes agréées à la profession de promoteur immobilier dans les conditions fixées par la législation en vigueur ;
- les personnes qui se livrent habituellement à des opérations d'intermédiation pour l'achat ou la vente d'immeubles ou de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières ;
- les personnes qui procèdent habituellement à l'achat en leur nom, d'immeubles ou de fonds de commerce, d'actions ou parts de sociétés immobilières, en vue de la revente ;
- les personnes qui se livrent habituellement au lotissement et à la vente, après exécution des travaux d'aménagement et de viabilité de terrains acquis à titre onéreux ;
- les personnes qui se livrent habituellement à la mise en location des établissements commerciaux ou industriels munis du mobilier et du matériel nécessaires à leur exploitation, que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie ;
- les personnes qui louent ou sous-louent en meublé des locaux à usage d'habitation leur appartenant ou qu'elles exploitent.

S'agissant de la vente des produits des activités extractives, des intérêts rémunérant les emprunts extérieurs et les dépôts effectués par des non-professionnels du secteur financier, ils demeurent soumis à la TVA car ne faisant par ailleurs l'objet d'aucune imposition spécifique exclusive de taxation sur le chiffre d'affaires.

Concernant spécifiquement les intérêts des dépôts effectués auprès des établissements bancaires, pour mémoire, avant la loi de finances pour 2019, seuls ceux rémunérant les dépôts des professionnels du secteur financier étaient soumis à la TVA. Par professionnel du secteur financier il faut entendre notamment les établissements de crédit, les établissements de micro finance, les entreprises de crédit-bail, les établissements financiers ainsi que les compagnies d'assurances.

A partir du 1^{er} janvier 2019, tous les intérêts rémunérant les dépôts sont désormais soumis à la TVA, que lesdits dépôts soient effectués par des professionnels du secteur financier ou non. S'agissant du non professionnel du secteur financier, il y a toutefois lieu de distinguer selon qu'il est assujetti ou non à la TVA. L'assujettissement à la TVA s'entend au sens de l'habilitation à facturer la TVA tel que défini à l'article 125 du CGI.

- lorsque le non professionnel du secteur financier est assujetti à la TVA, les intérêts rémunérant ses dépôts sont taxables. La TVA due sur lesdits intérêts est liquidée par l'établissement bancaire sur l'avis de crédit qui doit mentionner distinctement le montant hors taxe, la TVA et le montant TTC. Cette TVA doit être retenue à la source par l'établissement bancaire et reversée auprès de son centre des impôts gestionnaire. Les retenues de TVA ainsi opérées par l'établissement bancaire donnent lieu à délivrance d'une attestation de retenue à la source au déposant assujetti. Les déposants habilités à retenir à la source la TVA étant dispensés de retenue en vertu du principe de l'interdiction des retenues croisées, les établissements bancaires devront leur créditer leurs intérêts TTC, à charge pour eux de procéder au reversement de la TVA collectée auprès de leurs centres gestionnaire de rattachement.
- lorsque le non professionnel du secteur financier n'est pas assujetti à la TVA, les intérêts rémunérant ses dépôts ne sont pas soumis à cet impôt. Les intérêts rémunérant les crédits qui leur sont accordés par l'établissement financier demeurent en revanche soumis à la TVA indépendamment du critère d'assujettissement.

Dans tous les cas, l'IRCM demeure dû sur les intérêts rémunérant tous les dépôts, sous réserve des exonérations prévues à l'article 43 du CGI.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

3.1.21 Régime de TVA sur les opérations portuaires (article 128 (2) du CGI)

En vue de mettre fin aux divergences d'interprétation sur le régime fiscal de certaines opérations réalisées par les entreprises portuaires, il a été demandé à l'Administration fiscale de clarifier la portée de l'exonération de TVA grevant les opérations liées au trafic international.

En réponse, l'Administration a rappelé que seules les prestations liées au trafic international expressément visées par l'article 128 (2) du Code Général des Impôts, sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Il s'agit des opérations concernant :

- les navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer. Par opérations en haute mer, il faut entendre celles réalisées en dehors des eaux territoriales camerounaises ;
- les bateaux de sauvetage et d'assistance ;
- les navires pour leurs opérations d'entretien et d'avitaillement.

En conséquence, toute autre prestation portuaire non visée par l'article 128 (2) du CGI, demeure passible de la TVA.

(Lettre N° 3019/MINFI/DGI/LRI/L du 17 avril 2018)

3.1.22 Exonération de TVA des opérations liées au trafic international (article 128 (2) du CGI)

En réponse aux demandes d'éclaircissements sollicités par un contribuable sur le champ de l'exonération de TVA relative aux **opérations liées au trafic international**, l'administration fiscale a précisé que cette exonération concerne exclusivement les services rendus aux navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer, la haute mer étant entendue comme l'espace maritime situé au-delà des limites de la mer territoriale.

Ladite exonération s'applique également aux opérations d'entretien et d'avitaillement des navires ainsi qu'aux services rendus aux bateaux de sauvetage et d'assistance.

Sont ainsi visés, les livraisons de vivres et de provisions de bord pour les besoins des membres d'équipage et du personnel naviguant, ainsi que des produits pétroliers nécessaires à la navigation internationale.

En revanche, l'administration fiscale a exclu du bénéfice de ladite exonération, les services propres au port et les opérations de placement de personnel.

(Lettre N°2133/MINFI/DGI/LC/L du 19 mai 2010)

3.1.23 Champ d'exonération de TVA des opérations de transit inter-CEMAC (article 128 (2-d) du CGI)

La question s'est posée de savoir si le champ de l'exonération des opérations de transit inter-Etats et des services y afférents, citées aux articles 158 et suivant du Code des Douanes de la CEMAC, couvrirait la mise à disposition du personnel intérimaire par les sociétés spécialisées dans la location de la main-d'œuvre.

En réponse, le Directeur Général des impôts a précisé qu'au sens des dispositions de l'article 128 (2-d) du Code Général des Impôts, seuls les services afférents aux opérations de transit et se rapportant aux prestations d'aconage, de manutention et de transport sont exonérées de TVA.

En conséquence, la mise à disposition du personnel intérimaire est passible de la Taxe sur la Valeur Ajoutée sur toutes les opérations de transit.

(Lettres N°5329/MINFI/DGI/LC/RI du 28 décembre 2010 et N°5589/MINFI/DGI/LRI/L du 05 juillet 2017)

3.1.24 Soumission à la TVA des prestations de contrôle des services d'aconage (article 128 (2-d) du CGI)

L'administration fiscale a été amenée à clarifier le régime fiscal des prestations **de contrôle** des services d'aconage au regard de la TVA.

Y réagissant, le Directeur Général de Impôts a précisé que l'exonération des opérations de transit inter-états et les services y afférents prévue à l'article 128 (2-d) du CGI, couvre expressément les prestations de transit, d'aconage, de manutention et de transport.

Dès lors, n'étant pas expressément visées par cette dispense, les **prestations de contrôle** des services d'aconage sont de plein droit passibles de la TVA.

(Lettre N°6527/MINFI/DGI/LRI/L du 26 septembre 2016)

3.1.25 Extension de l'exonération de la TVA aux intrants, matériels et équipements destinés à l'industrie pharmaceutique (article 128 (6) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 étend les exonérations en matière de TVA aux intrants, matériels et équipements destinés à l'industrie pharmaceutique.

Cette exonération vise les entreprises ayant pour activité la production ou la fabrication sur le territoire camerounais, de médicaments et autres produits pharmaceutiques.

Sont en conséquence exclues du bénéfice de cette exonération, les entreprises dont l'activité consiste simplement à commercialiser des produits pharmaceutiques importés.

En ce qui concerne les intrants, matériels et équipements exonérés de TVA, il convient de se référer à la Circulaire N°001/CF/MINFI/CAB du 09/1/2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du Code Général des Impôts.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

3.1.26 Exonération de TVA des services accessoires aux biens de première nécessité exonérés (article 128 (6) du CGI)

Il s'est posée de manière récurrente la question de la délimitation du champ de l'exonération de TVA des biens de première nécessité exonérés prévue à l'article 128 (6) du CGI. Cette exonération couvre-t-elle également les services accessoires à ces produits ?

Y réagissant, le Directeur Général des Impôts a précisé que l'exonération de la TVA prévue à l'article 128 (6) du CGI est limitée exclusivement aux acquisitions de biens et équipements destinés aux producteurs, à l'exclusion des prestations de service.

En conséquence, la fourniture de l'électricité à une entreprise qui réalise des opérations exonérées, n'est pas exonérée de la TVA. **Il en est de même du transport des produits exonérés.**

(Lettre N°2258/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 23 avril 2015)

3.1.27 Exonération de la Taxe sur la Valeur Ajoutée du sel brut en vrac (article 128 (6) du CGI)

Précisant le régime fiscal applicable au sel au regard de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), le Ministre des Finances a précisé que conformément aux dispositions de l'article 128 (6) du Code Général des Impôts, seul le sel brut en vrac, de position tarifaire 2501 0090 100 listé à l'annexe 1 du titre II du même code, est exonéré de la TVA.

Par conséquent, le sel raffiné et commercialisé sur le marché ne saurait bénéficier de l'exonération de la TVA. Il en est de même des intrants destinés à l'iodisation de ce produit et des prestations accessoires à son importation.

(Lettres N°4281/MINFI/DGI/LRI/L du 20 juillet 2020 et N°4512/MINFI/DGI/LRI/L du 06 mai 2021)

3.1.28 Assujettissement à la TVA des viandes (porc et poulet) (article 128 (6) du CGI)

La question s'est posée de savoir si les viandes de porc et de poulet étaient assujetties à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

En réponse, l'administration fiscale a précisé que conformément aux dispositions de l'article 128 (6) du Code Général des Impôts, les viandes de porc et de poulet commercialisées par les assujettis à la TVA sont passibles de ladite taxe.

En effet, seuls sont exonérés de ladite taxe conformément à l'article 128 (6) susvisé, les animaux vivants de l'espèce porcine (reproducteurs de race pure) de position tarifaire 010310 00 000 et les coqs et poules vivants (espèces domestique d'un poids n'excédant pas 185 g) de position tarifaire 010511 00 000 figurant à l'annexe I dudit Code.

(Lettre N°5833/MINFI/DGI/LRI/L du 04 octobre 2021)

3.1.29 Exonération de la TVA sur la vente des produits du cru par les agriculteurs, les éleveurs et les pêcheurs (article 128 (6) du CGI)

La modification apportée à l'alinéa 6 de l'article 128 du CGI vise à étendre le champ d'exonération de la TVA aux ventes des produits du cru.

Désormais, sous réserve qu'ils soient directement commercialisés par un agriculteur, un éleveur ou un pêcheur, les produits du cru sont exonérés de la TVA compte non tenu du régime fiscal de ces derniers.

Par produit du cru, il faut entendre tout produit issu des activités agricoles, de la pêche et de l'élevage réalisées sur le territoire national, n'ayant subi aucune transformation. Sont notamment concernés par cette mesure, la banane plantain, les tubercules, les viandes destinées à la consommation, les pommes de terre, le mil, le maïs, les fruits et légumes divers.

La commercialisation directe s'entend comme la vente effectuée par les exploitants agricoles individuels, y compris lorsqu'ils sont constitués sous forme de coopérative ou de Groupe d'Initiative Commune (GIC), des produits du cru aux consommateurs finaux ou aux entreprises.

En conséquence, les ventes effectuées par les sociétés agricoles, les intermédiaires et distributeurs desdits produits demeurent passibles de la TVA lorsque ces derniers y sont assujettis.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

3.1.30 Exonération de la TVA sur les achats des denrées alimentaires de première nécessité effectués par les entités publiques en charge de la gestion des stocks de sécurité (article 128 (6) du CGI)

La loi de finances 2023 a consacré l'exonération de la TVA des achats des denrées alimentaires de première nécessité effectués par les entités publiques en charge de la régulation ou de la gestion des stocks de sécurité à l'instar de l'Office céréalier et de la Mission de Régulation des Approvisionnements des Produits de grande consommation (MIRAP).

Pour bénéficier de cette exonération, ces achats doivent être effectués auprès des agriculteurs, des éleveurs et des pêcheurs, y compris lorsqu'ils sont constitués sous forme de coopérative ou de Groupe d'Initiative Commune (GIC). Ainsi, les acquisitions auprès des distributeurs desdits produits demeurent bel et bien passibles de la TVA.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

3.1.31 Exonération de la TVA des opérations de leasing sur les matériels agricoles (article 128 (7) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 exonère de TVA les opérations de **crédit-bail** réalisées en vue de l'acquisition des équipements de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche.

A titre de rappel, le crédit-bail ou leasing s'entend d'un mécanisme de financement des entreprises consistant pour un établissement de crédit dénommé crédit-bailleur, à louer un bien d'équipement professionnel qu'il a préalablement acquis, à une entreprise dénommée crédit-preneur, moyennant le paiement de redevances ou loyers sur une période au terme de laquelle cette dernière peut acquérir la pleine propriété du bien ou y renoncer.

L'opération ainsi définie peut s'analyser aussi bien du côté du bailleur que du preneur. L'exonération ici en question vise exclusivement les redevances ou loyers versés par le crédit-preneur. De même, lorsque le preneur décide à la fin du contrat de crédit-bail de devenir propriétaire du bien, et qu'il y a une valeur résiduelle à verser pour la levée d'option d'achat, cette opération est également exonérée de TVA.

En revanche, cette exonération ne s'applique en aucun cas à l'opération d'acquisition du bien par le crédit-bailleur, laquelle reste normalement soumise à la TVA, sauf disposition légale contraire.

Il importe de bien noter par ailleurs que seuls sont exonérés de TVA les loyers versés dans le cadre des opérations de crédit-bail portant sur les matériels et équipements agricoles, d'élevage et de pêche figurant sur la liste des produits agricoles exonérés en vertu des dispositions de l'article 128 (6) du Code Général des Impôts et repris dans la Circulaire N°001/CF/MINFI/CAB du 09/1/2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du Code Général des Impôts.

Exemple :

Dans le cadre de la modernisation de ses exploitations agricoles situées dans la région des Kapsiki, l'entreprise agricole FAY SA conclut avec la New Leasing Finance Sarl, un contrat de leasing portant sur les équipements ci-après :

- une moissonneuse à grande vitesse d'une valeur Hors Taxes de 20 000 000 F CFA importée de Dubaï ;
- un véhicule pour le Directeur Général d'une valeur Hors Taxes de 45 000 000 F CFA acquis auprès d'un concessionnaire local dénommé MAFA AUTO.

Le contrat stipule que FAY SA doit verser sur une période de deux (02) ans pour la moissonneuse et de cinq (05) ans pour le véhicule, respectivement un loyer mensuel de 500 000 F CFA et 300 000 CFA. Il est également prévu que dans l'hypothèse où FAY SA déciderait à l'échéance du contrat (au terme

des périodes précitées), de devenir propriétaire de ces équipements, elle devra verser une valeur résiduelle de 2 000 000 F CFA pour la moissonneuse et 5 000 000 F CFA pour le véhicule.

Quel est le traitement fiscal de cette opération au regard de la TVA, sachant que FAY SA a décidé d'exercer son option d'achat au terme du contrat ?

- **S'agissant du crédit-bail sur la moissonneuse :**

Etant donné que la moissonneuse à grande vitesse figure sur la liste d'équipements agricoles exonérés de TVA telle que définie par la circulaire relative à l'application des dispositions de l'article 128 (6) du CGI, les loyers de 500 000 F CFA versés mensuellement par FAY SA pour la location de la moissonneuse sont exonérés de la TVA. Il en est de même de la valeur résiduelle de 2 000 000 F CFA à verser au moment de la levée d'option. De ce fait, les facturations faites par New Leasing Finance Sarl à FAY SA ne doivent pas faire apparaître la TVA.

S'agissant de l'importation de cet équipement par New Leasing Finance, elle n'est pas visée par l'exonération ici en cause. Toutefois, les matériels et équipements agricoles bénéficient d'une exonération générale de la TVA prévue par l'article 128 (6) du CGI. C'est donc à ce titre et sur ce fondement seulement que l'opération d'acquisition de cet équipement par le crédit-bailleur est dispensée TVA.

- **S'agissant du crédit-bail sur le véhicule du Directeur Général :**

Dans la mesure où l'équipement ici en cause (véhicule de tourisme) n'est pas un matériel agricole au sens des dispositions de l'article 128 (6) du CGI, les loyers de 300 000 F CFA versés mensuellement par FAY SA pour la location d'un véhicule sont soumis à la TVA. Il en est de même de la valeur résiduelle de 5 000 000 F CFA à verser pour l'exercice de son option d'achat. En conséquence, les facturations faites par New Leasing Finance Sarl à FAY SA doivent faire apparaître une TVA de 57 750 F CFA sur les loyers mensuels et de 962 500 F CFA sur la valeur résiduelle.

Quant à l'acquisition de ce véhicule par New Leasing Finance auprès de MAFA AUTO, elle n'est pas non plus visée par cette exonération. Dès lors, sa facture doit faire figurer une TVA de 8 662 500 FCFA.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

3.1.32 Précision de la portée de l'exonération de TVA des tranches sociales de consommation d'eau et d'électricité (article 128 (9) du CGI)

Dans le cadre de la poursuite de la rationalisation de la dépense fiscale, la loi de finances pour l'exercice 2019 apporte des précisions sur la portée de l'exonération de TVA des tranches sociales de consommation d'eau et d'électricité et aménage les seuils de consommations exonérées.

A compter du 1^{er} janvier 2019, l'exonération de TVA des tranches sociales de consommation d'eau et d'électricité est exclusivement réservée aux ménages.

Les abonnés professionnels à savoir les entreprises, les exploitants individuels, et toute autre personne morale de droit public ou privé acquittent la TVA sur l'intégralité de leur consommation sans considération d'une quelconque tranche sociale.

S'agissant des consommations des ménages, désormais, aucune TVA n'est prélevée lorsque celles-ci demeurent conformes aux seuils sociaux.

Les seuils de consommations dites sociales de ménages visées ci-dessus ont par ailleurs été revalorisés afin de protéger une couche plus large des ménages. Ils sont dorénavant de :

- 20 m³ par mois pour l'eau ;
- 220 KW par mois pour l'électricité.

Les consommations des ménages qui excèdent les seuils visées ci-dessus entraînent l'application immédiate de la TVA sur l'intégralité du montant des factures d'eau et d'électricité.

Illustration : Monsieur HAYDAK qui est salarié, reçoit sa facture d'électricité au titre du mois de janvier 2019 qui affiche une consommation de 150 KW. Au titre du mois de février, sa consommation monte à 250 KW. Monsieur HAYDAK bénéficie-t-il de l'exonération de TVA ? Suivant quelles modalités ?

Réponse : Monsieur HAYDAK bénéficie de l'exonération sur sa consommation du mois de janvier dans la mesure où celle-ci est comprise dans le seuil de la tranche sociale. Sa consommation du mois de février sera par contre soumise à la TVA dans son intégralité (250 KW) et en aucun cas sur la seule tranche excédentaire (30 KW).

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

3.1.33 Régime de TVA des travaux immobiliers engagés par les [missions diplomatiques](#) (article 128 (16) du CGI)

A la suite de la signature de l'instruction interministérielle N°60/MINFI/DIPL du 26/03/2010 relative à l'application des privilèges diplomatiques en matière fiscale et douanière, une mission diplomatique au Cameroun a saisi le Directeur Général des Impôts pour des clarifications sur le régime de TVA des « travaux immobiliers » engagés par elle.

En effet, le chapitre 2 (section 2. A) de l'instruction interministérielle du 26 mars 2010 ne mentionne pas expressément les « travaux immobiliers » parmi les services exonérés de la TVA au profit des missions diplomatiques et organisations internationales, mais il vise bien « les achats de biens mobiliers et immobiliers ». De plus, la définition au Chapitre 1^{er} de la notion de « biens et services destinés à l'usage officiel » de la mission diplomatique inclut bien les travaux immobiliers parmi les services exonérés de TVA au sens de l'article 128 (16) du Code Général des Impôts.

Aussi, afin d'éviter toute ambiguïté, le Directeur Général des Impôts a précisé que les « travaux immobiliers » entrent bel et bien dans le champ des exonérations de Taxe sur la Valeur Ajoutée prévues par l'instruction interministérielle N°60/MINFI/DIPL du 26/03/2010 relative à l'application des privilèges diplomatiques en matière fiscale et douanière au Cameroun.

(Lettre N° 5330/MINFI/DGI/LC/RI du 28 décembre 2010)

3.1.34 Exonération de TVA des matériels et équipements d'exploitation de l'énergie solaire et éolienne (article 128 (17) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 exonère de TVA les matériels et équipements destinés à l'exploitation de l'énergie solaire et éolienne. Rentrent ainsi dans le champ de cette exonération les équipements et matériels spécifiques utilisés pour la captation de l'énergie, sa transformation en électricité et son exploitation.

Toutefois, la commercialisation de ces énergies reste assujettie à la TVA.

En ce qui concerne l'énergie solaire, elle recouvre plusieurs réalités, notamment :

- l'énergie photovoltaïque, qui consiste à capter les rayonnements du soleil aux moyens de panneaux solaires, afin de produire de l'électricité ;
- l'énergie solaire thermique, qui fonctionne à partir de capteurs thermiques, réactifs à la luminosité et permettant la production de chauffage et/ou d'eau chaude ;
- l'énergie solaire à concentration, basée sur le principe de grands miroirs réfléchissants.

Quant à l'énergie éolienne, elle est issue des machines électriques mues par le vent et dont la fonction est de produire de l'électricité.

Pour l'application de cette exonération, il faut se référer à la liste des matériels et équipements arrêtée par la Circulaire n°001/CF/MINFI/CAB du 09/1/2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du Code Général des Impôts.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

3.1.35 Régime de TVA sur les prestations de services connexes à l'acquisition des matériels et équipements exonérés de TVA (article 128 (17) du CGI)

L'administration fiscale a été amenée à se prononcer sur l'assujettissement ou non des prestations connexes aux équipements et matériels exonérés de la TVA à l'instar des matériels d'exploitation de l'énergie solaire et éolienne.

A cet effet, il a été précisé que l'exonération prévue à l'article 128 (17) du CGI vise exclusivement les matériels et équipements listés par cet article. Ces exonérations ne sauraient dès lors être étendues aux prestations de services connexes (maintenance, installation, etc.) qui, elles, demeurent assujetties à la TVA en application des dispositions de l'article 127 du CGI.

(Lettre N°1380/MINFI/DGI/LRI/L du 11 février 2018)

3.1.36 Exonération de la TVA des ventes de logements sociaux et des intérêts rémunérant les prêts immobiliers (articles 128 (18) et (19) du CGI)

Dans le cadre de la promotion de l'accès à l'habitat, la loi de finances pour l'exercice 2016 a consacré l'exonération de la TVA sur les ventes de logements sociaux aux personnes physiques ainsi que des

intérêts rémunérant les prêts immobiliers contractés par ceux-ci, à l'occasion de l'acquisition de leur première maison d'habitation.

Le bénéfice de ces mesures est soumis à certaines conditions ainsi qu'à une procédure particulière.

a) Les conditions d'éligibilité aux exonérations de TVA sur l'habitat social

Pour bénéficier de l'exonération de la TVA sur les opérations d'acquisition de logements sociaux ou de prêt immobilier, les conditions ci-après doivent être remplies :

- ces opérations doivent *être réalisées par des personnes physiques* : ce qui exclut du bénéfice de cette exonération les personnes morales, même unipersonnelles ;
- ces opérations doivent *avoir pour objet l'acquisition d'un logement social* : par logement social, il faut entendre aux termes de l'arrêté N° 0009/E12/MINDUH du 21 août 2008 fixant les normes d'habitat social, un ensemble bâti qui sert à abriter des personnes ou des ménages à faible revenu, dont une partie du coût est à la charge de l'État, d'une Collectivité Territoriale Décentralisée ou de toute autre institution publique. Les logements sociaux ici visés sont celles qui sont commercialisées exclusivement par des promoteurs immobiliers dans le cadre des opérations d'habitat social dûment autorisées par le Ministre chargé de l'habitat dans les conditions fixées par le décret N°2007/14/19/PM du 02 novembre 2007 fixant les conditions d'application de la loi N°97/003 du 10 janvier 1997 relative à la promotion immobilière.
- ces opérations doivent *viser l'acquisition de la première maison d'habitation* : il s'agit du premier logement à usage d'habitation dont l'acquisition est envisagée dans le cadre de la propriété individuelle ou de la copropriété. Le requérant doit produire à cet effet une déclaration sur l'honneur qu'il s'agit de sa première maison d'habitation.

b) La procédure d'application des exonérations de TVA sur l'habitat social

Le bénéfice effectif de l'exonération de la TVA sur l'acquisition des logements sociaux et les prêts immobiliers est subordonné à l'obtention préalable d'un quitus délivré par l'Administration fiscale.

A cet effet, le promoteur immobilier ou l'établissement financier qui traitent les demandes d'acquisition de logements sociaux ou d'octroi de prêts pour l'acquisition des logements sociaux, transmettent au Directeur Général des Impôts, sous bordereau, les dossiers correspondants pour obtention des quitus. Ces demandes doivent être accompagnées des pièces ci-après :

- une copie de la Carte Nationale d'Identité du demandeur ;
- les bulletins de salaire au titre des trois (03) derniers mois ou une déclaration de revenu le cas échéant ;
- une déclaration sur l'honneur indiquant qu'il s'agit d'une première maison d'habitation ;
- une copie certifiée conforme de l'attestation d'immatriculation du demandeur ;
- une copie du pré-accord de crédit le cas échéant ;
- une copie certifiée conforme de l'agrément du promoteur immobilier et de l'autorisation de réalisation des opérations d'habitat social dûment délivrés par le Ministre chargé de l'habitat, le cas échéant.

Lorsque les demandes sont conformes aux critères susvisés, les quitus sont délivrés par le Directeur Général des Impôts. Les demandes ne remplissant pas les critères cumulatifs ci-dessus font l'objet de rejet. Les réponses de l'Administration fiscale sont retournées aux promoteurs immobiliers ou aux établissements financiers sous bordereau.

Par ailleurs, l'exonération de la TVA sur les ventes de logements sociaux et sur les intérêts rémunérant les prêts immobiliers n'impacte pas le prorata de déduction. Dans la mesure où ces opérations portent sur des biens taxables par nature, elles doivent conformément aux dispositions de l'article 147 du CGI, être prises en compte pour le calcul du prorata de déduction, aussi bien au dénominateur qu'au numérateur.

Les crédits éventuels qui en résultent sont éligibles à la compensation. Dès lors, tout promoteur désireux de bénéficier du mécanisme de compensation de la TVA doit, à l'occasion de la réalisation de son projet de logements sociaux, soumettre à l'Administration fiscale un devis estimatif global de son projet. La validation du crédit à compenser se fait sur sa demande.

Par ailleurs, il importe de préciser que les opérations d'acquisition de logements sociaux ici en cause bénéficient de l'enregistrement gratuit prévu à l'article 546 A-3 du CGI. Les droits proportionnels d'enregistrement ne sauraient dès lors être exigés, bien que l'opération n'ait pas donné lieu à collecte de TVA.

Pour la mise en œuvre de ces nouvelles mesures, les acquisitions de logements sociaux éligibles aux avantages fiscaux ci-dessus sont celles effectuées à compter du 1er janvier 2016. De même, seuls les intérêts sur les emprunts contractés à partir du 1er janvier 2016 en vue de l'acquisition de logements sociaux, bénéficient de l'exonération de la TVA.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

3.1.37 Exonération de TVA des matériels et équipements spécialisés pour les personnes handicapées (article 128 (21) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 exonère de TVA les matériels et équipements spécialisés pour les personnes handicapées dont la liste est fixée par voie réglementaire.

Cette exonération vise exclusivement les matériels et équipements spécialisés pour les personnes handicapées, c'est-à-dire conçus pour ces dernières et insusceptibles de faire l'objet d'autres usages. Elle s'applique aussi bien aux importations qu'aux achats locaux de ces biens.

Le bénéfice de cette exonération n'est pas soumis à la procédure de délivrance d'attestations d'exonération préalable. Il est applicable d'office sur la base de la liste arrêtée par la décision N° 00000340/MINFI/DGI/LRI/L du 07 mai 2019.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

3.1.38 Exonération de TVA du transport public urbain de masse par bus (article 128 (22) du CGI)

Aux termes des dispositions de l'article 128 (22) du Code général des impôts, le transport public urbain de masse par bus est exonéré de la TVA.

En application de ces dispositions, les prestations de transport rendues par toute personne physique ou morale assurant le transport public de masse par bus sont dispensées de collecte de TVA. Aux termes du décret N°2004/0607/PM du 17 mars 2004 fixant les conditions d'accès aux professions de transporteur routier et d'auxiliaire des transports routiers, le transport public urbain de masse par bus renvoie au transport urbain et péri-urbain par autocar ou autobus.

Pour le bénéfice de cette exonération, les personnes susvisées doivent justifier d'une licence de service de transport urbain et péri-urbain par autocar ou autobus dûment délivrée par le Ministre en charge des transports, conformément au décret N°2004/0607/PM du 17 mars 2004 susvisé.

Aussi, les activités de transport public inter urbain de voyageurs demeurent passibles de la TVA. Ladite taxe étant comprise dans les tarifs homologués du transport inter urbain de voyageur, conformément à l'article 1^{er} de l'arrêté N°65/MINEP/DPPM/P2 du 12 décembre 1981.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et lettre N°731/MINFI/DGI/LRI/L du 01 février 2021)

3.1.39 Exonération de TVA des services postaux universels (article 128 (23) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 consacre l'exonération de la TVA des prestations afférentes au service postal universel effectuées par les concessionnaires du service public postal dans les conditions fixées par la réglementation en vigueur.

Les prestations rendues par tout concessionnaire de service postal ne donnent pas lieu à collecte de TVA lorsque celles-ci relèvent du service postal universel. Les prestations postales fournies en dehors d'une concession de service public ne rentrent pas en conséquence dans le champ de cette mesure.

Aux termes de la loi N° 2006/019 du 29 décembre 2006 régissant l'activité postale au Cameroun, le service postal universel est entendu comme étant l'offre de prestations postales d'intérêt général, à des tarifs abordables en tout point du territoire national. Sont considérés comme services postaux de base et par conséquent exonérés de TVA les prestations ci-après :

- la collecte, le tri, le transport et la distribution des envois et colis postaux ;
- le service des boîtes aux lettres ;
- le service des mandats ;
- les services afférents aux chèques postaux.

Pour bénéficier de cette exonération, l'entreprise doit justifier d'une concession de service public postal en cours de validité. Aucune attestation d'exonération n'est cependant requise.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

3.1.40 Exonération de TVA des intérêts rémunérant les prêts accordés par les établissements de micro-finance de première catégorie à leurs membres (article 128 (25) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 consacre l'exonération de la TVA des intérêts rémunérant les prêts accordés par les établissements de micro-finance de première catégorie à leurs membres.

Les intérêts rémunérant tout prêt de montant inférieur à F CFA 2 millions accordés à un membre par un établissement de micro-finance de première catégorie, est exonéré de TVA.

Pour l'application de cette exonération, les conditions ci-après doivent être satisfaites :

- il doit s'agir d'un prêt accordé par un établissement de micro-finance de 1^{ère} catégorie régulièrement agréé par l'autorité monétaire : ce qui exclut du champ de l'exonération le prêt consenti par un établissement de micro-finance de 2^{ème} et de 3^{ème} catégorie. A titre de rappel, par établissement de micro-finance de 1^{ère} catégorie, il faut entendre, aux termes du Règlement n°01/02/CEMAC/UMAC/COBAC relatif aux conditions d'exercice et de contrôle de l'activité de micro-finance dans la zone CEMAC, tout établissement qui procède à la collecte de l'épargne de ses membres qu'il emploie en opérations de crédit, exclusivement au profit de ceux-ci ;
- le prêt doit être inférieur à FCFA 2 000 000 : le seuil de FCFA 2 000 000 s'apprécie par prêt et par membre. Lorsque le prêt est consenti à un groupe de membres, le seuil de F CFA 2 millions s'apprécie par membre du groupement. Ainsi, un prêt de F CFA 9 999 999 accordé à parts égales au profit d'un groupement de 5 membres n'est pas passible de TVA.

L'application de la présente exonération n'est pas soumise à la procédure préalable d'attestation d'exonération préalable. Il revient à l'établissement de micro-finance d'apprécier sous sa responsabilité, les conditions d'éligibilité ci-dessus rappelées.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

3.1.41 Option d'assujettissement à la TVA des opérations exonérées (article 128 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 consacre la possibilité d'opter pour l'assujettissement à la TVA de certaines **opérations exonérées** en application des dispositions de l'article 128 du Code Général des Impôts.

a) La notion d'assujettissement à la TVA sur option

L'option d'assujettissement à la TVA ne saurait être entendue dans le sens d'ouvrir la possibilité à une personne non assujettie à cette taxe de la collecter par option. L'assujettissement à la TVA demeure réservé aux contribuables relevant du régime du réel conformément aux dispositions de l'article 131 du CGI.

L'option d'assujettissement consiste pour un assujetti à opter pour la soumission à la TVA d'une opération exonérée en application des dispositions de l'article 128 du CGI.

b) Conditions d'éligibilité à l'assujettissement à la TVA sur option

Seules sont éligibles à l'option les personnes physiques ou morales assujetties à la TVA et réalisant des opérations exonérées en vertu des dispositions de l'article 128 du CGI.

L'option est ouverte pour pallier les situations de rémanence de la taxe d'amt non déductible qui annihile l'effet de l'exonération.

En aucun cas, l'exercice de l'option ne doit aboutir au relèvement du prix du produit exonéré.

c) Les modalités d'exercice de l'option d'assujettissement à la TVA

L'option d'assujettissement à la TVA n'est pas soumise à l'autorisation préalable de l'administration fiscale. Toutefois, l'assujetti qui entend exercer l'option est tenu d'en informer son centre des impôts de rattachement au plus tard le 30 janvier.

d) La portée de l'option

L'option prise est irrévocable jusqu'à la fin de l'exercice. Elle emporte obligation d'observer toutes les obligations attachées à l'assujettissement à la TVA. Il s'agit aussi bien des obligations déclaratives que de celles de paiement de ladite taxe au taux en vigueur.

L'exercice de l'option emporte déductibilité de la TVA d'amt sur les seules opérations réalisées après la prise d'effet de l'option. Il ne peut aucunement donner lieu à imputation de la TVA d'amt supportée avant l'exercice de l'option ni à sa restitution.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

3.1.42 Allègement des conditions de mise en œuvre des exonérations de TVA (article 128 ter du CGI)

La Loi de Finances pour l'exercice 2022 confirme la dispense de l'exigence d'une attestation d'exonération pour bénéficier des exonérations de TVA par nature prévues par les articles 122 et 128 du CGI.

Ainsi, lesdites exonérations doivent être appliquées d'office, sans donner lieu à délivrance préalable d'une attestation d'exonération. Pour l'application de la présente disposition, sont exclues du bénéfice de la dispense susvisée les exonérations par destination prévues notamment dans le cadre des différents régimes fiscaux dérogatoires en vigueur. En conséquence, le bénéfice de l'exonération par destination demeure soumis à la délivrance d'une attestation d'exonération par l'Administration fiscale.

La Division en charge de la législation est invitée à initier une correspondance à l'attention de la Direction Générale des Douanes afin de sensibiliser cette dernière sur les nouvelles modalités d'application de ces exonérations.

L'administration se réserve toutefois le droit de procéder au contrôle de conformité des opérations ayant bénéficié de ces exonérations. Ces contrôles sont réalisés par les services en charge du suivi des régimes dérogatoires et à l'occasion des vérifications générales de comptabilité.

(Circulaire N°12 /MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

3.1.43 Soumission à la TVA des prestations de services dont les bénéficiaires sont fiscalement domiciliés hors du Cameroun (article 129 du CGI)

L'Administration fiscale a été interpellée sur le traitement fiscal des prestations de services rendues au Cameroun, mais dont les bénéficiaires effectifs sont à l'étranger.

Y faisant suite, il a été précisé qu'en application des dispositions de l'article 129 du Code Général des Impôts (CGI), les prestations de services réalisées au Cameroun sont soumises à la TVA au taux normal de 19,25%, sans considération du domicile ou du siège social du bénéficiaire de la prestation. La doctrine fiscale camerounaise n'ayant pas consacré la notion « d'exportation de services », le taux zéro est exclusivement applicable aux exportations des produits taxables conformément aux dispositions de l'article 142 du même Code.

Par ailleurs, le bénéficiaire étranger de la prestation non domicilié au Cameroun, ne remplit pas les conditions d'assujettissement à la TVA et donc de déduction. Il ne pourra donc pas procéder à la déduction de ladite taxe conformément aux dispositions de l'article 143 du CGI.

(Lettres N°2058/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 30 mars 2015 et N°1885/MINFI/SG/DGI/LRI/CSR du 27 mars 2015)

3.1.44 Droit à déduction de la TVA supportée en amont par un assujetti non résident (article 130 du CGI)

La question s'est posée de savoir si un contribuable qui dispose au Cameroun d'un représentant solvable accrédité peut déduire de la TVA facturée aux clients, la TVA supportée en amont sur les prestations rendues aux navires étrangers, notamment les prestations de lamanage, d'acconage, de remorquage et de shifting.

En réponse, il a été précisé que la désignation d'un **représentant solvable** accrédité résidant sur le territoire camerounais, énoncée à l'article 130 (1) du Code Général des Impôts, concerne le paiement de la TVA collectée dans le cadre des prestations rendues ou utilisées au Cameroun par un non résident. En aucun cas elle ne peut déboucher sur l'exercice du droit à déduction dans la mesure où la TVA ne peut être déduite que par des sujets fiscaux Camerounais appartenant à un régime ouvrant droit à récupération de la taxe d'amont.

Dès lors qu'un assujetti n'est pas immatriculé au Cameroun, il ne saurait exercer le droit à déduction de la TVA Camerounaise ni bénéficier du remboursement de crédits, conformément aux dispositions des articles 143 (1) et 149 (3) du Code Général des Impôts.

(Lettre N°2372/MINFI/DGI/LC du 03 juin 2010)

3.1.45 Clarification du régime de territorialité de la TVA sur les prestations de service (article 130 bis du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2020, la soumission des prestations de services à la TVA obéissait à un principe général de territorialité (a). A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2021, ce principe a été clarifié (b).

a. Le principe général

En application des dispositions de l'article 130 (1) du CGI, la TVA est établie au lieu de la prestation ou de l'utilisation du service.

Ainsi, les prestations sont réputées taxables au Cameroun lorsque les services rendus, les droits cédés ou les objets loués sont utilisés ou exploités au Cameroun, sans que soit tenu compte de la domiciliation du redevable réel, encore moins de la nature de la prestation.

b. Les clarifications du principe

1. Aux termes de la loi de finances pour l'exercice 2021, il convient de distinguer entre les prestations matériellement localisables au Cameroun d'une part, et les prestations immatérielles d'autre part.

i. Concernant les prestations matériellement localisables au Cameroun

Aux termes des dispositions de l'article 130 bis du CGI, les prestations matériellement localisables demeurent soumises à la TVA au lieu d'établissement ou de résidence du prestataire. Ainsi ce lieu d'imposition ne dépend ni de la domiciliation du preneur (client), ni du statut de ce dernier au regard de la TVA.

Il s'ensuit que lorsque les prestations sont matériellement localisables au Cameroun, elles sont imposables au Cameroun quel que soit le lieu d'établissement du preneur.

Une prestation est matériellement localisable au Cameroun lorsqu'elle est exécutée sur le territoire camerounais et se rapporte à un bien corporel. Il en est ainsi de :

- a) les locations de moyens de transport ;
- b) les prestations de services se rattachant à un immeuble ;
- c) les prestations portuaires réalisées sur la place portuaire ainsi que sur les eaux territoriales nationales ;
- d) les prestations de transport intracommunautaire des biens meubles corporels par route ou par rail ;
- e) les prestations accessoires aux transports intracommunautaires de biens meubles corporels ;
- f) les prestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives et récréatives pour autant qu'elles sont passibles de TVA ;
- g) les opérations d'hébergement et ventes à consommer sur place des produits taxables ;
- h) les travaux et expertises portant sur les biens meubles corporels ;
- i) les prestations des intermédiaires qui agissent au nom et pour le compte d'autrui.

Il est à noter que la liste ci-dessus n'est pas exhaustive. Aussi, d'autres types de prestations matérielles non listées peuvent être soumises à ce régime lorsqu'elles sont fournies par un prestataire établi sur le territoire camerounais.

ii. S'agissant des prestations immatérielles

Le régime de territorialité de la TVA en matière de prestations immatérielles obéit à un principe qui admet cependant une exception.

a) Le principe : imposition au lieu d'établissement ou de résidence du preneur

Le lieu d'imposition des prestations immatérielles est en principe celui de l'établissement ou de la résidence du preneur.

Les prestations immatérielles s'entendent de celles qui ne peuvent pas être rattachées sur le territoire du Cameroun à un bien matériel. Il s'agit notamment de :

- les cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires ; les locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport ; les prestations de publicité ;
- les prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines y compris ceux de l'organisation de la recherche et du développement ;
- les prestations des experts comptables et conseils fiscaux ;
- le traitement de données et fournitures d'information ;
- les opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres forts ;
- la mise à disposition de personnel ;
- les prestations des intermédiaires qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans la fourniture des prestations de services désignées ci-dessus ;
- les prestations de télécommunications ;
- les services de radiodiffusion et de télévision ;
- les services fournis par voie électronique ;
- l'accès aux réseaux de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, acheminement par ces réseaux et tous les autres services qui lui sont directement liés.

Les prestations immatérielles fournies par une entreprise camerounaise ne sont pas soumises à la TVA au Cameroun lorsque le preneur est établi hors du Cameroun.

Ces prestations sont hors du champ d'application de la TVA et ne peuvent en aucun cas être soumises au taux zéro ou donner lieu à remboursement ou à compensation des crédits de TVA.

A contrario, les prestations immatérielles fournies par un prestataire étranger à un preneur établi ou résident au Cameroun sont taxables au Cameroun au taux normal. Cette TVA est auto liquidée et collectée par le preneur assujetti camerounais et reversée conformément aux dispositions de l'article 149 du CGI.

b) L'exception : les prestations immatérielles fournies aux non assujettis à la TVA

Par dérogation au principe posé au point 98 ci-dessus, les prestations immatérielles sont taxées au lieu d'établissement du prestataire lorsque le preneur n'est pas assujetti à la TVA. Ainsi, la TVA

camerounaise s'applique au taux normal à toutes les prestations immatérielles fournies par une entreprise camerounaise à des personnes non assujetties situées en zone CEMAC.

Il revient au prestataire d'apporter par tout moyen les éléments de preuve de l'assujettissement à la TVA de son client dans son pays de résidence.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

3.1.46 Exonération de la TVA grevant l'exécution des opérations pétrolières

L'administration fiscale est très souvent saisie par les prestataires de biens et services des entreprises pétrolières à l'effet d'apporter des éclaircissements sur l'exonération de TVA grevant l'exécution des opérations pétrolières.

En rappel, l'article 99 (2) du Code pétrolier consacre l'exonération de la TVA des fournitures de biens et prestations de services « *de toutes espèces, y compris les études qui se rapportent directement à l'exécution des opérations pétrolières* ». Cette disposition a souvent posé des difficultés d'interprétation, notamment quant à l'étendue du champ de l'exonération qu'elle consacre. Il s'agit à la fois de la nature des biens concernés et des bénéficiaires de l'exonération.

S'agissant des biens concernés, l'administration fiscale précise que l'exonération de l'article 99 (2) s'étend aux frais d'hébergement et de restauration du personnel engagés lors de la phase d'exploration des hydrocarbures. Il faut en déduire que cette exonération ne concerne pas les frais de même nature engagés lors de la phase d'exploitation.

Il est également précisé que cette exonération ne vise pas les déplacements et les réceptions d'affaires.

En ce qui concerne les bénéficiaires de l'exonération, la doctrine administrative retient qu'ils sont exclusivement constitués par le titulaire du contrat pétrolier et ses sous-traitants au premier degré. Ces derniers s'entendent des prestataires directs du titulaire du contrat pétrolier.

L'une des conséquences en est que les opérations de restauration ou « catering », qui ne sont pas considérées comme « directement liées » à l'activité pétrolière, ne sont pas exonérées de la TVA.

(Lettre N°5292/MINFI/DGI/LC du 24 avril 2011, Lettre N°5293/MINFI/DGI/LC/L du 15 novembre 2012 et Lettre N°5911/MINFI/DGI/LRI/L du 12 février 2015)

3.1.47 Assujettissement des machines à sous et des appareils de jeux de hasard et de divertissement au droit d'accises (article 131 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2013 soumet dorénavant l'acquisition des machines à sous et les appareils d'exploitation des jeux de hasard au paiement des droits d'accises, au taux général de 25%.

Par machines à sous il faut entendre des appareils électroniques ou mécaniques de jeux de hasard et d'argent. Généralement, une machine à sous se compose d'une entrée d'argent (entrée de pièce, accepteur de billet, lecteur de carte magnétique), une sortie d'argent ou bac à pièces, un système d'affichage du jeu (rouleaux, écrans...) et un moteur aléatoire de jeu.

L'assiette du droit d'accises sur les machines à sous et les appareils de jeux de hasard et de divertissement est constituée par la valeur en douane, déclarée ou réévaluée, ou par la valeur sorties usine desdits appareils.

Ledit droit est perçu lors du franchissement du cordon douanier par l'administration des douanes en cas d'importation. Pour les achats locaux, le droit d'accises est retenu à la source et reversé au centre des impôts de rattachement du redevable légal dans les 15 jours de chaque mois suivant celui au cours duquel l'opération est réalisée.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

3.1.48 Suppression des droits d'accises sur les produits cosmétiques produits localement et assujettissement de certains produits importés (articles 131 bis et 142 du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2021, les produits cosmétiques étaient soumis aux droits d'accises au taux général de 25% sans égard à leur origine, locale ou étrangère.

La loi de finances pour l'exercice 2021 supprime les droits d'accises sur les produits cosmétiques produits localement. Seuls demeurent par conséquent soumis à ces droits les produits cosmétiques importés.

Les producteurs locaux ne sont plus astreints au paiement des droits d'accises auprès de leur centre des impôts de rattachement.

En outre, l'exonération du droit d'accises ad valorem à l'importation des intrants des produits soumis aux droits d'accises, prévue par les dispositions de l'article 131 bis du CGI, ne s'applique plus aux intrants ci-après :

- l'hydroquinone de la sous-position tarifaire 2907. 22 00 000 ;
- les gruaux de maïs de la sous-position tarifaire 1103.13 00 000.

Par ailleurs, la loi de finances pour l'exercice 2021 élargit le champ d'application des droits d'accises aux produits ci-après lorsqu'ils sont importés :

- au taux général de 25% : le mobilier et ouvrages en bois, certains produits alimentaires courants produits localement, les savons et les détergents, les cure-dents, les emballages en matière plastique et textile, les fleurs naturelles et artificielles.
- au taux réduit de 5% : les gruaux de maïs, la mayonnaise.

Les droits d'accises ad valorem sur les produits importés sont collectés par les services de douanes lors du franchissement du cordon douanier.

Toutefois, lorsque ces droits n'ont pas pu être prélevés à la porte ou ont été partiellement prélevés, les services fiscaux demeurent fondés à procéder à des régularisations en application des dispositions de l'article 140 bis du CGI.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

3.1.49 Précisions sur l'exonération des droits d'accises des intrants des produits passibles des droits d'accises (article 131 (1) bis du CGI)

L'administration a été saisie d'une demande de dispense des droits d'accises des emballages servant au conditionnement des produits agroalimentaires fabriqué par une entreprise locale.

En réponse, elle a précisé que l'exonération des droits d'accises s'applique aux intrants des produits passibles des droits d'accises lorsque lesdits intrants sont acquis par les entreprises locales de production soumises aux droits d'accises, en application des dispositions de l'article 131 (1) bis du Code Général des Impôts (CGI).

Or, les emballages ne constituant pas des intrants pour la fabrication des produits agroalimentaires, ils ne sauraient donc bénéficier de la dispense des droits d'accises.

Ils sont par conséquent soumis aux droits d'accises ad valorem de 25% à l'importation conformément aux dispositions de l'article 142 (2) du CGI, et au droits d'accises spécifique de FCFA 5 par unité d'emballage non retournable, en application de l'article 142 (9) du CGI.

(Lettre N°7729/MINFI/DGI/LRI/L du 27 décembre 2021)

3.2 BASE D'IMPOSITION

3.2.1 Précisions sur la base de calcul de la taxe sur la valeur ajoutée sur les factures émises par les agences de placement temporaire de personnel (article 135 (b) du CGI)

A la question de savoir quelle est la base de calcul de la Taxe sur la Valeur Ajoutée des factures émises par les agences de placement de personnel, l'administration fiscale a précisé que celle-ci est constituée, en ce qui concerne les prestations de services, par toutes les sommes et toutes les avantages reçus et, le cas échéant, par la valeur des biens consommables pour l'exécution des services.

A ce titre, la TVA se liquide sur le montant total des factures émises et non exclusivement sur la marge bénéficiaire en ce qui concerne les agences de placement temporaire.

Toutefois, les frais inhérents aux charges patronales et salariales qui incombent à la société de mise à disposition de personnels sont sans incidence sur la base taxable de la TVA.

(Lettres N°4448/MINFI/DGI/LC du 28 octobre 2010, N°8132/MINFI/DGI/LRI/L du 19 octobre 2021 et N° 3749 du 18 avril 2024)

3.2.2 Consécration du prix de vente conseillé comme base de calcul du droit d'accises ad valorem sur les boissons (article 135 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2018, la base d'imposition au droit d'accises ad valorem sur les boissons vendues localement était constituée par toutes sommes ou valeurs, tous avantages, biens ou services reçus ou à recevoir, en contrepartie de la livraison. A compter du 1er janvier 2019, elle est déterminée par référence au prix de vente conseillé, déduction faite des droits d'accises et de la TVA.

Cette nouvelle disposition s'applique à toutes les boissons soumises au droit d'accises, qu'il s'agisse des boissons gazeuses ou alcoolisées.

Par prix de vente conseillé, il faut entendre le prix de vente au consommateur final diminué de la TVA et des droits d'accises (ad valorem et spécifique). S'agissant des boissons listées par l'arrêté

N°002/MINCOMMERCE/CAB du 12 janvier 2012 rendant obligatoire le dépôt préalable des barèmes de prix de certains produits de grande consommation, le prix de vente conseillé renvoie au tarifaire homologué par le ministère en charge du commerce. Pour l'application de cette mesure au 1er janvier 2019, le prix de vente conseillé est celui en vigueur au 31 décembre 2018.

Quant aux boissons non soumises à la procédure d'homologation des prix, le prix de vente conseillé est celui appliqué au consommateur final tel que déclaré par les entreprises de production. Celles-ci devront par conséquent communiquer leur prix de vente conseillé à leur centre gestionnaire au plus tard le 05 janvier de chaque année. Les services devront s'assurer que les prix appliqués depuis le 1er janvier 2019 leur sont communiqués et que les droits d'accises ad valorem sont liquidés par référence à ceux-ci.

Toute modification ultérieure apportée à la structure des prix impacte la base de calcul des droits d'accises et doit être communiquée à l'administration fiscale dans un délai de 15 jours.

S'agissant de la TVA, la base imposable demeure inchangée, à savoir le prix de vente selon le canal de distribution, majoré des droits d'accises.

La présente mesure s'applique aux livraisons effectuées à compter de la date d'entrée en vigueur des nouvelles grilles tarifaires des opérateurs concernés.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

3.2.3 Imposition à la TVA des prestations de mises à disposition des personnels (article 135 du CGI)

La question de la base d'imposition à la TVA des prestations de mise à disposition de personnels a été tranchée par l'administration fiscale.

En effet, il a été précisé que la base de calcul de la TVA des prestations de mise à la disposition de personnels est constituée de toutes les sommes et tous les avantages reçus en contrepartie desdites prestations. Dès lors, les frais inhérents aux charges patronales et salariales qui incombent à la société de mise à disposition de personnels sont sans incidence sur la base taxable de la TVA.

(Lettre N°4448/MINFI/DGI/LC du 28 octobre 2010)

3.2.4 Traitement fiscal du droit de timbre au regard de la TVA (article 136 du CGI)

La question s'est posée de savoir si le droit de timbre sur la publicité rentre dans la base taxable de la TVA.

Dans sa réponse, l'administration fiscale a précisé que conformément aux dispositions de l'article 136 du Code Général des Impôts, sont inclus dans la base imposable à la TVA tous les autres impôts, droits et taxes à l'exclusion de la TVA elle-même.

Il s'en suit que le droit de timbre sur la publicité rentre bel et bien dans la base d'imposition à la TVA.

(Lettre N°0419/MINFI/DGI/LRI/L du 26 mars 2014)

3.2.5 Régime fiscal en matière de TVA des opérations de recapitalisation des dettes (article 136 (2) du CGI)

L'administration fiscale a été sollicitée de se prononcer sur l'imposition à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) des intérêts rémunérant une dette bancaire recapitalisée.

Pour les requérants, une telle démarche aurait pour effet d'inclure la TVA dans la base d'imposition de la TVA, ce qui constituerait un double emploi sanctionné par les dispositions de l'article 136 (2) du CGI.

A ce titre, il est précisé que la recapitalisation d'une créance bancaire est une opération comptable par laquelle le débiteur insolvable rembourse l'encours d'une dette (capital + intérêts + TVA) en contractant auprès de la banque une nouvelle dette d'un montant équivalent ; d'où l'économie de flux financiers réciproques.

L'ancienne créance ayant été remboursée à son échéance, la TVA subséquente collectée et reversée par la banque sous peine de sanctions, le client de la banque est en droit de la déduire conformément aux dispositions de l'article 143-1 (c) du CGI.

Aussi, la nouvelle créance dont le montant est égal à la somme des éléments de la précédente (encours du capital + intérêts + TVA/intérêts) est entièrement constituée d'un nouveau capital, et les intérêts qui la rémunèrent sont passibles de TVA conformément aux dispositions de l'article 135 (1) du CGI, sans que cela ne fasse double emploi avec le prélèvement de la TVA sur les intérêts rémunérant la dette initiale.

(Lettre No1858/MINFI/DGI/DLRI/L du 21 mars 2022)

3.2.6 Conditions d'exclusion des débours de la base d'imposition à la TVA (article 137 du CGI)

L'administration fiscale a précisé les conditions à réunir pour l'exclusion des débours de la base d'imposition à la TVA.

En rappel, les débours qui ne sont que des remboursements de frais facturés pour leur montant exact à l'acquéreur des biens ou du client, sont exclus de la base imposable à la TVA, conformément aux dispositions de l'article 137 du Code Général des Impôts.

Toutefois, pour être considérées comme débours, les dépenses refacturées aux clients doivent avoir été engagées sur la base d'un mandat préalable et explicite, donner lieu à une reddition des comptes aux commettants, être inscrites dans des comptes de transfert de charges et être justifiées auprès de l'administration fiscale.

En conséquence, les dépenses engagées par une entreprise pour le compte de son client et ne réunissant pas cumulativement ces conditions ne constituent pas des débours et ne sauraient être fiscalement traitées comme tels. Il s'ensuit que ces dépenses demeurent autant que les honoraires, comprises dans la base d'imposition à la TVA.

(Lettre N°3243/MINFI/DGI/LRI/L du 28 avril 2017)

3.2.7 Sort des intérêts moratoires contractuellement facturés au regard de la TVA (article 137 (4) du CGI)

L'administration a été interrogée sur l'assujettissement à la TVA des intérêts moratoires contractuellement facturés par un fournisseur à ses clients suite à des retards de paiement.

En réponse, il a été rappelé que seules sont soumises à la Taxe sur la Valeur ajoutée (TVA) les opérations accomplies dans le cadre d'une activité économique effectuée à titre onéreux, conformément aux dispositions de l'article 126 (1) du Code Général des impôts (CGI).

Partant de ce principe, il a été précisé que les intérêts moratoires résultant d'un retard de paiement à échéance, dans la mesure où ils ne constituent pas la contrepartie d'un service ou d'une livraison mais plutôt une réparation d'un préjudice subi, ne sont pas soumis à la TVA, en application des dispositions de l'article 137 (4) du CGI.

En revanche, demeurent soumis à la TVA les intérêts facturés par un fournisseur en raison d'un délai de paiement volontairement consenti.

(Lettre N°02731/MINFI/DGI/LRI/L du 11 avril 2017)

3.2.8 Réajustement de la base de calcul des droits d'accises ad valorem sur les boissons importées (article 138 du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2019, la base d'imposition au droit d'accises ad valorem sur les importations de boissons alcoolisées et des tabacs était constituée par la valeur imposable telle que définie par le Code des douanes.

A compter du 1^{er} janvier 2019, elle est constituée par la valeur imposable telle que définie par le Code des douanes majorée du montant des droits des douanes.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

3.2.9 Précisions sur la base de calcul de la TVA à l'importation des biens dispensés des droits de douanes (article 138 du CGI)

L'administration fiscale a précisé la base de calcul de la TVA à l'importation des biens suite à l'entrée en vigueur des Accords de Partenariat Economique (APE) avec l'Union Européenne (UE).

A cet effet, le Directeur Général des Impôts a précisé qu'en application des dispositions de l'article 138 du Code Général des Impôts (CGI), la base de calcul de la TVA à l'importation comprend la valeur en douane du bien importé, à laquelle il faut ajouter les droits de douane et les droits d'accises le cas échéant.

Toutefois, en ce qui concerne les biens dispensés du paiement des droits de douane du fait de l'entrée en vigueur des Accords de Partenariat Economique (APE) avec l'Union Européenne, la base de calcul de la TVA à l'importation comprend la valeur en douane desdits biens, à laquelle il faut ajouter les droits d'accises le cas échéant.

A cet égard, les droits de douanes théoriques ne doivent pas être pris en compte par les services des douanes dans le calcul de la TVA à l'importation pour ce qui est des marchandises dispensées du paiement desdits droits suite à l'entrée en vigueur des APE.

(Lettre N°0728/MINFI/DGI/LRI/L du 08 février 2023)

3.3 TAUX

3.3.1 Exclusion des eaux minérales produites localement du champ d'application du droit d'accises (article 142 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2010 exclut du champ d'application du droit d'accises, les eaux minérales locales. Dorénavant seules sont passibles de droit d'accises, les eaux minérales importées.

Cette disposition consacre légalement la doctrine administrative dispensant de droit d'accises les eaux minérales locales. Les opérations réalisées avant le 1^{er} janvier 2010 demeurent dispensées desdits droits.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

3.3.2 Elargissement du champ d'application des droits d'accises (articles 142 (1) et (6) du CGI)

Les lois de finances 2019 et 2020 étendent le champ d'application du droit d'accises à certains produits de luxe ou nocifs et revoient à la hausse les taux applicables auxdits droits sur certains produits.

a. Nouveaux produits soumis au droit d'accises et leurs taux

Les produits ci-après sont soumis au droit d'accises ad valorem aux taux ci-après :

- au taux de 50 % : l'hydroquinone de la position tarifaire 290722.00000 et les produits cosmétiques du chapitre 33 contenant de l'hydroquinone ;
- au taux de 30 % : les cigares, les cigarettes et les autres tabacs du chapitre 24 ; les pipes et leurs parties, les tabacs et préparations pour pipes des positions tarifaires respectives 2403.11.00.000, 2403.19.90.000, 3824.90.00.0000 et 9614.00.000 ;
- Au taux de 25 % : les consoles et machines de jeux vidéo, articles pour jeux de société, y compris les jeux à moteur ou à mouvement, les billards, les tables spéciales pour jeux de casino et les jeux de quilles automatiques (bowlings, par exemple) de la position tarifaire 9504 ;
- au taux général de 25% : le mobilier et ouvrages en bois, certains produits alimentaires courants produits localement, les savons et les détergents, les cure-dents, les emballages en matière plastique et textile, les fleurs naturelles et artificielles ;
- au taux de 12,5 % : les motocycles d'une cylindrée supérieure à 250 cm³ des positions 8711.30, 8711.40 et 8711.50 ; les parties de tous les motocycles des positions 8714.10, 8714.91 à 871499; les véhicules de tourisme d'une cylindrée supérieure à 2500 cm³ de 0 à 15 ans d'âge, les cheveux, perruques, laines, barbes, sourcils, cils, mèches et autres matières textiles préparés pour la fabrication de perruques ou d'articles similaires en cheveux des positions tarifaires 6703. à 6704 ;
- au taux de 5 % : les gruaux de maïs, la mayonnaise, les sucreries sans cacao de la position 1704, les chocolats et autres préparations alimentaires à forte teneur de cacao des positions 1806.20 à 180690, les motocycles d'une cylindrée inférieure ou égale à 250 cm³ (y compris celles importées en pièces détachées), les préparations pour consommation des positions tarifaires 2103 à 2104 et les glaces de consommation du 2105 ;

- pour les véhicules d'occasion importés :

Catégorie	Age	Taux
Véhicules de tourisme d'une cylindrée inférieure ou égale à 2500 cm ³	De 1 à 10 ans	0 %
	Plus de 10 ans à 15 ans	12,5 %
	Plus de 15 ans	25 %
Véhicules de tourisme d'une cylindrée supérieure à 2500 cm ³	De 1 à 15 ans	12,5 %
	Plus de 15 ans	25 %
Autres véhicules utilitaires, véhicules de transport en commun, remorques, tracteurs à l'exclusion de ceux agricoles quelle que soit la cylindrée	De 0 à 15 ans	0 %
	Plus de 15 ans à 25 ans	12,5 %
	Plus de 25 ans	25 %

Les droits d'accises ad valorem sur les produits importés sont collectés par les services de douanes lors du franchissement du cordon douanier.

Toutefois, lorsque ces droits n'ont pas pu être prélevés à la porte ou ont été partiellement prélevés, les services fiscaux demeurent fondés à procéder à des régularisations en application des dispositions de l'article 140 bis du CGI.

La loi de finances pour l'exercice 2021 supprime les droits d'accises sur les produits cosmétiques produits localement. Seuls demeurent par conséquent soumis à ces droits les produits cosmétiques importés.

Les produits cosmétiques renvoient à toute substance ou tout mélange destiné à être mis en contact avec les parties superficielles du corps humain (épiderme, systèmes pileux et capillaire, ongles, lèvres et organes génitaux externes) ou avec les dents et les muqueuses buccales en vue, exclusivement ou principalement, de les nettoyer, de les parfumer, d'en modifier l'aspect, de les protéger, de les maintenir en bon état ou de corriger les odeurs corporelles.

Ainsi, à partir du 1er janvier 2021, les producteurs locaux ne sont plus astreints au paiement des droits d'accises auprès de leur centre des impôts de rattachement.

En outre, l'exonération du droit d'accises ad valorem à l'importation des intrants des produits soumis aux droits d'accises, prévue par les dispositions de l'article 131 bis du CGI, ne s'applique plus aux intrants ci-après :

- l'hydroquinone de la sous-position tarifaire 2907.22.00.000 ;
- les gruaux de maïs de la sous-position tarifaire 1103.13.00.000.

Pour une saine application de cette disposition, la liste des entreprises productrices devra être transmise par la DGI par voie officielle à la Direction Générale des Douanes.

Il y a également lieu de rappeler que le relèvement du taux du droit d'accises sur les tabacs ne dispense pas ce produit du minimum de perception prévu à l'article 142 (7) du CGI. En conséquence, le montant des droits d'accises résultant de l'application du taux de 30% à la base imposable ne doit pas être inférieur à 5 000 F CFA pour 1 000 tiges de cigarettes.

b. Modalités de perception

Les droits d'accises ad valorem sur les produits importés sont collectés lors du franchissement du cordon douanier par les services de douanes. La base imposable étant constituée par la valeur imposable telle que définie par le Code des douanes majorée des droits des douanes.

Toutefois, les services fiscaux demeurent fondés à procéder à des régularisations en application des dispositions de l'article 140 bis du CGI lorsque ces droits n'ont pas pu être prélevés à la porte ou ont été partiellement prélevés.

En ce qui concerne les produits fabriqués localement, les droits d'accises ad valorem demeurent acquittés par les producteurs auprès de leur centre des impôts de rattachement.

Les nouveaux taux de droit d'accises s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020, à savoir celles déclarées au 15 février 2020.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019, CIRCULAIRE N° 006/MINFI/DGI/LRI/L du précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020, CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021 et Lettre N°1109/MINFI/LRI/L du 20 février 2023)

3.3.3 Régime de TVA des exportations de services (article 142 (2) du CGI)

En réponse à une interrogation portant sur le régime de TVA applicable aux exportations de services, l'administration fiscale a rappelé que le taux zéro de TVA prévu à l'article 142 (2) du CGI s'applique uniquement aux exportations des biens matériels.

Dès lors, les prestations de services réalisées au Cameroun non compris dans la liste des exonérations prévues à l'article 128 du CGI sont bel et bien passibles de la TVA camerounaise, même lorsque le domicile ou siège du redevable légal est situé en dehors des limites territoriales camerounaises.

Traitant du cas particulier des prestations matériellement localisables au Cameroun telle que la formation du personnel, le Directeur Général des Impôts précise qu'elles sont imposables dans le pays où elles sont exécutées.

(Lettre N°1381/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2018)

3.3.4 Suppression de l'application du taux zéro de TVA au profit des entreprises situées en zones franches et points francs industriels (article 142 (4) du CGI)

Jusqu'à la loi de finances pour l'exercice 2011, le taux zéro de TVA était appliqué aussi bien aux exportations des produits taxables qu'aux livraisons et prestations effectuées pour le compte des entreprises situées en zones franches et points francs industriels.

Les nouvelles dispositions de la Loi de Finances 2011 limitent l'application du taux zéro aux seules exportations des produits taxables.

En conséquence, toutes les opérations effectuées au profit des entreprises situées en zone franche et points francs industriels sont désormais passibles de la TVA au taux général de 19,25%.

Toutefois, les entreprises situées en zone franche et points francs industriels qui exportent leurs produits demeurent éligibles au remboursement de la TVA dans les conditions prévues à l'article 149 alinéa 3 du CGI.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

3.3.5 Assujettissement des communications téléphoniques mobiles et services Internet aux droits d'accises (article 142 (5) du CGI)

La Loi de finances pour l'exercice 2016 élargit la liste des produits soumis aux droits d'accises aux communications téléphoniques mobiles et services internet à l'exclusion des communications fixes et filaires.

Au sens de cette disposition, les communications téléphoniques mobiles renvoient aux communications par réseau sans fil fournies par les entreprises exploitant des licences de téléphonie mobile. Il en est ainsi des communications par réseau GSM ou WCDMA sans fil.

Les services Internet quant à eux désignent la fourniture d'accès au réseau internet aussi bien par les opérateurs de téléphonie que par les entreprises spécialement dédiées.

Les distributeurs de services internet et de crédit de communications téléphoniques ne sont pas visés par ce prélèvement qui est dû par les opérateurs de téléphonie et les fournisseurs d'accès internet.

Il est à noter que les communications fixes et filaires sont exclues du champ d'application du droit d'accises. Par communication fixe et filaire, il faut entendre toute communication issue d'une ligne active qui relie l'équipement terminal de l'abonné à un réseau et qui dispose d'un accès individualisé dans l'équipement de commutation téléphonique.

S'agissant du cas spécifique de CAMTEL, seules les communications fixes et filaires sont exclues du champ des droits d'accises. Les communications mobiles fournies par cette entreprise notamment à travers le produit CT Phone, sont de plein droit soumises au droit d'accises.

Les droits d'accises sur les communications téléphoniques mobiles et services internet sont assis sur le chiffre d'affaires hors taxes des entreprises offrant ces services. Le chiffre d'affaires ainsi visé correspond à l'ensemble des ventes quelle que soit leur nature, à l'exception du produit de la vente des téléphones et leurs accessoires, ainsi que du *mobile payment*.

Ces droits d'accises sont compris dans la base de calcul de la TVA.

Les règles relatives au fait générateur, à l'exigibilité ainsi qu'aux modalités de contrôle et de contentieux sont celles applicables aux autres produits soumis aux droits d'accises.

Les droits d'accises sur les communications téléphoniques mobiles et services internet s'appliquent aux communications mobiles et services Internet facturés à compter du 1^{er} janvier 2016.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et CIRCULAIRE N°010/MINFI/DGI/LRI/L du 15 mars 2017)

3.3.6 Instauration d'un droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement (articles 142 (6) et 142 (10) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 institue un droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement non soumis à la taxe spéciale prévu aux articles 206 et suivants du CGI.

La loi de finances pour l'exercice 2019 opère un changement du mode taxation au droit d'accises des jeux de hasard et de divertissement. Le système spécifique est remplacé par celui ad valorem au taux réduit de 5%.

Les précisions ci-après ont été apportées sur le champ d'application de ce droit d'accises (1), sa base d'imposition (2), son tarif (3) et son mode de perception (4).

1) Champ d'application du droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement

Conformément aux dispositions de l'article 142 (10) du CGI, sont soumis au droit d'accises spécifique, les jeux de hasard et divertissement non soumis à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement, à l'instar des loteries ou paris mutuels et tous les autres jeux de paris.

A titre de rappel, sont soumis à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement en application des dispositions des articles 206, 208 et suivants du CGI, et de ce fait dispensés du droit d'accises spécifique, les jeux suivants :

- jeux de hasard, de contrepartie tels que la boule, le 23, les roulettes, les 30 et 40, le *black jack*, les craps et tout autre jeu de même nature ;
- jeux dits « de cercle » tels que le baccara, chemin de fer, le baccara à deux tableaux à banque limitée, l'écarté;
- américain, le baccara à 2 tableaux à banque ouverte et tout autre jeu de même nature ;
- les machines à sous ou appareils dont le fonctionnement nécessite l'introduction d'une pièce de monnaie ou d'un jeton destinés ou non à procurer au joueur la chance d'un gain ;
- les jeux organisés via la téléphonie mobile.

Sont soumis au droit d'accises spécifique, les jeux de hasard et de divertissement autres que ceux-ci-dessus visés.

Par jeu de hasard et de divertissement, il faut entendre conformément aux dispositions de l'article 4 de la loi N°2015/012 du 16 juillet 2015 fixant le régime des jeux de diversement, d'argent et de hasard, tout jeu comportant la probabilité d'un gain en nature ou en argent dans lequel la chance prédomine sur l'adresse, ou dont la seule finalité est la distraction sans recherche d'un gain.

2) Base d'imposition

Le chiffre d'affaires servant de base de calcul des droits d'accises sur les jeux est constitué par le produit intégral des enjeux. Aucune déduction des sommes reversées aux parieurs n'est par conséquent admise.

S'agissant de la base d'imposition à la TVA des jeux, aux termes des dispositions de l'article 46 (2) de la loi N° 2015/012 du 16 juillet 2015 fixant le régime des jeux de divertissement, d'argent et de hasard, elle est constituée par le produit intégral des enjeux. La déduction des distributions aux parieurs est exclusivement appliquée pour les opérations du pari mutuel.

3) Tarif du droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement

Les droits d'accises sur les jeux de hasard et de divertissement sont liquidés par application du taux réduit de 5% au chiffre d'affaires réalisé.

4) Modalités de perception

Le droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement est collecté par l'entreprise de jeu ou de paris, déclaré et reversé à la Recette des Impôts de son centre des impôts de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant la réalisation de l'opération à l'aide de l'imprimé physique ou électronique fourni par l'administration.

Le droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement n'est pas exclusif de la TVA et constitue un élément de la base d'imposition de cet impôt.

Le droit d'accises spécifique sur les jeux de hasard et de divertissement est applicable sur les opérations effectuées à compter du 1^{er} janvier 2018.

(Circulaire N°0003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 201, Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et Lettre N°4526/MINFI/DGI/LRI/L du 05 juin 2018)

3.3.7 Soumission aux droits d'accises des bouquets de programmes audiovisuels (article 142 (6) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2020 soumet au droit d'accises ad valorem, les bouquets de programmes audiovisuels numériques.

a) Champ d'application

Au sens de cette disposition, par bouquet audiovisuel à contenu numérique, il faut entendre un ensemble de programmes audiovisuels proposés sous forme numérique, analogique, par voie

hertzienne ou toute autre forme, contre une rémunération. Est notamment visée la distribution d'image ou de sons par satellite, fibre optique, par câble ou par tout autre procédé technologique.

b) Taux et base d'imposition

Le droit d'accises sur les bouquets de programmes audiovisuels numériques est liquidé au taux moyen de 12,5%.

Il est assis sur le chiffre d'affaires hors TVA des entreprises de distribution de programmes audiovisuels numériques, exclusion faite de la vente de matériel.

Il est à noter que le droit d'accises sur les programmes audiovisuels numériques est compris dans la base d'imposition de la TVA conformément aux dispositions de l'article 135 du CGI.

c) Modalité de collecte et de reversement

Le droit d'accises sur les bouquets de programmes audiovisuels numériques est collecté au moment de la facturation par les entreprises de distribution desdits produits.

Il est déclaré au plus tard le 15 de chaque mois et reversé dans le compte du Receveur du centre des impôts de rattachement de l'entreprise de distribution.

La présente mesure est applicable à tous les abonnements en cours facturés ou payés à partir du 1er janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020).

3.3.8 Relèvement du minimum de perception des droits d'accises spécifiques sur les tabacs importés (article 142 (7) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 relève le minimum de perception des droits d'accises sur les produits finis de tabacs importés, de 3 500 à 5 000 F CFA pour 1 000 tiges de cigarettes.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2019, le montant des droits d'accises résultant de l'application du taux de 25% à la base imposable définie aux articles 135 (1-a) et 137 bis (nouveau) ne doit pas être inférieur au montant obtenu par référence au minimum de perception de 5 000 F CFA pour 1 000 tiges de cigarettes.

Les entreprises productrices locales de tabac ne sont pas soumises au minimum de perception, y compris sur leurs intrants importés.

Le nouveau tarif du minimum de perception de 5 000 FCFA s'applique aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2019, à savoir celles déclarées au 15 février 2019. Quant aux opérations réalisées au cours du mois de décembre 2018 et déclarées au 15 janvier 2019, elles bénéficient de l'ancien régime.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

3.3.9 Application du taux réduit du droit d'accises de 120 FCFA à tous les vins produits localement (article 142 (8) du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2018, seuls les vins issus d'une vinification complète sur le territoire camerounais étaient soumis aux droits d'accises spécifiques au taux de 120 FCFA par litre.

La loi de finances pour l'exercice 2018 étend le bénéfice du tarif réduit du droit d'accises spécifique de 120 FCFA par litre à tous les vins produits localement sans considération du niveau de vinification effectuée sur le territoire national.

Pour la mise en œuvre pratique de cette mesure, les entreprises productrices devront transmettre aux services au plus tard le 31 janvier 2018, la liste des vins produits localement assortie pour chaque vin de son processus de fabrication.

Cette mesure est applicable aux opérations facturées à compter du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N° 2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

3.3.10 Assujettissement aux droits d'accises spécifiques des emballages non retournables des produits exonérés de Taxe sur la Valeur Ajoutée (article 142 (9) du CGI)

La question s'est posée de savoir si les emballages non retournables sont soumis aux droits d'accises spécifiques lorsque lesdits emballages conditionnent des produits exonérés de TVA, à l'instar des engrais et produits phytosanitaires.

En réponse, le Ministre des Finances a précisé que les droits d'accises spécifiques consacrés à l'article 142 (9) du Code Général des Impôts visent les emballages non retournables, compte non tenu de la situation des produits qu'ils conditionnent au regard des autres impôts et taxes.

En conséquence, les emballages non retournables des produits exonérés de Taxe sur la Valeur Ajoutée demeurent passibles des droits d'accises spécifiques.

(Lettres N°6012/MINFI/DGI/DLRI/L du 09 novembre 2017 et N°9404/MINFI/DGI/DLRI/L du 04 novembre 2017)

3.3.11 Institution d'un droit d'accises spécifiques sur les emballages non retournables (article 142 (9) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 institue un droit d'accises spécifique au taux de FCFA 5 par unité d'emballage sur les emballages de conditionnement lorsque ceux-ci sont non retournables.

La loi de finances de l'exercice 2019 a consacré un plafond du droit d'accises spécifique sur les emballages non retournables des produits autres que les boissons alcooliques et gazeuses. Celui-ci est fixé à 10% de la valeur du produit.

Ainsi depuis le 1^{er} janvier 2019, ce droit d'accises sur les emballages non retournables est fixé à FCFA 5 par unité d'emballage est plafonné à 10% de la valeur du prix unitaire du produit.

Avec l'entrée en vigueur de la loi de finances 2023, ce plafond est désormais ramené de 10 à 5%, assis sur la même base, en l'occurrence le prix unitaire du produit.

○ Emballages de conditionnement concernés

Il s'agit des emballages non retournables, c'est-à-dire vendus à la clientèle avec la marchandise à l'exception des emballages non retournables dont la composante principale est le papier. Au plan comptable, ces emballages rentrent dans la catégorie des emballages perdus dont la valeur est intégrée dans le prix de vente de la marchandise par opposition aux emballages qui sont simplement consignés auprès des clients pour être récupérés ultérieurement par l'entreprise de production.

La loi de finances 2018 a étendu cette mesure à tous les emballages non retournables sans considération de leurs contenus, que ceux-ci soient liquides, solides ou à l'état gazeux.

A titre de rappel, il faut entendre par emballage non retournable, tout emballage vendu à la clientèle avec la marchandise.

○ Base d'imposition

La base d'imposition est constituée de l'unité d'emballage correspondant au conditionnement direct de la boisson ou du liquide. Elle ne correspond nullement au conditionnement indirect qui peut être constitué d'un emballage contenant lui-même plusieurs unités de produits déjà conditionnés à l'instar de la palette d'eau minérale.

Il convient de noter que les droits d'accises spécifiques s'appliquent sur tous les emballages non retournables, y compris ceux des produits exonérés de la TVA.

○ Tarifs des droits d'accises spécifiques sur les emballages

Les tarifs définis à l'article 142 (9) sont les suivants :

- 15 francs CFA par unité d'emballage non retournable pour les boissons alcoolisées et gazeuses ;
- 5 francs CFA par unité d'emballage non retournable, plafonné à 5% de la valeur du produit.

Illustration

Pour un sachet contenant 10 friandises qui coûtent FCFA 25 l'unité, soit FCFA 250 le sachet, le droit d'accises se liquide ainsi qu'il suit :

- Nombre d'emballages : 10
- Prix du sachet de friandises : 250 FCFA (soit nombre d'unité de friandises * prix unitaire)
- DA spécifique liquidé : $10 * 5 \text{ FCFA (nombre d'emballages} * \text{tarif)} = 50 \text{ FCFA}$
- Plafond du droit d'accises/unité : $5 \% * 25 \text{ FCFA (plafond} * \text{prix du produit)} = 1,25 \text{ FCFA}$
- Droit d'accises à verser : $10 * 1,25 \text{ FCFA (nombre d'emballage} * \text{tarif plafond)} = 12,5 \text{ FCFA}$

La présente mesure s'applique aux livraisons et importations des produits conditionnés dans des emballages non retournables effectuées à partir du 1er janvier 2023.

o Modalités de perception

Le droit d'accises spécifique sur les emballages inclus dans le prix de la marchandise est collecté et reversé selon les modalités ci-après :

- pour le producteur à l'occasion de ses déclarations mensuelles ;
- pour l'importateur à l'occasion de ses déclarations mensuelles suivant le mois de l'importation auprès de son centre des impôts de rattachement.

La perception du droit d'accises spécifique sur les emballages n'est pas exclusive du paiement du droit d'accise ad valorem et du droit d'accises spécifique sur les boissons alcoolisées, dans les conditions prévues par la législation en vigueur.

Les droits d'accises spécifiques sur les emballages non retournables demeurent inclus dans la base d'imposition à la TVA.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017, CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018, CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

3.3.12 Modalités de perception des droits d'accises spécifiques sur les emballages non retournables des produits importés (article 142 (9) du CGI)

Amené à clarifier les modalités de perception des droits d'accises spécifiques sur les emballages non retournables des produits importés, le Ministre des Finances a rappelé que conformément aux dispositions de l'article 133 (3) b du Code Général des Impôts (CGI), le fait générateur du droit d'accises s'agissant des importations est constitué par la mise à la consommation. Quant à l'exigibilité, elle intervient au moment de l'enregistrement de la déclaration de la mise à la consommation conformément aux dispositions de l'article 134 (1) d du CGI.

S'agissant des modalités de perception des droits d'accises spécifiques sur les emballages non retournables, il a été précisé qu'ils sont reversés auprès des services fiscaux à l'occasion des déclarations mensuelles suivant le mois de l'importation.

Au final, le fait générateur et l'exigibilité du droit d'accises sur les emballages non retournables importés intervenant au moment de la mise à la consommation, sa perception ne peut être décalée au moment des ventes.

(Lettres N°8644/MINFI/DGI/LRI/L du 23 octobre 2017 et N°6012/MINFI/DGI/DLRI/L du 09 novembre 2017)

3.3.13 Elargissement du champ des droits d'accises spécifiques aux boissons gazeuses importées (article 142 (11) du CGI)

La loi de finances 2019 élargit le champ d'application du droit d'accises aux boissons gazeuses, sodas et autres sucreries importés.

Par boissons gazeuses, sodas et autres sucreries, il faut entendre toutes les boissons non alcooliques à l'exception de l'eau non gazéifiée.

Le tarif du droit d'accises spécifique sur les boissons gazeuses, sodas et autres sucreries importés est fixé à F CFA 2,5 par centilitre.

Les droits d'accises spécifiques sur les boissons gazeuses, sodas et autres sucreries importés sont collectés lors du franchissement du cordon douanier par les services de douanes.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

3.4 DEDUCTIONS

3.4.1 Précisions sur les conditions de déduction de la TVA retenue à la source (article 143 (1) du CGI)

Jusqu'à la loi de finances pour l'exercice 2018, les conditions de déductibilité de la TVA retenue à la source figuraient à l'article 149 (4) du CGI alors que cet article est dédié aux modalités de remboursement de cette taxe. Afin de permettre une exploitation aisée de la législation fiscale, les modalités de déduction de la TVA retenue à la source figurent désormais à l'article 143 du CGI.

A titre de rappel, pour être déductible, la TVA retenue à la source doit figurer sur une attestation de retenue à la source. S'agissant de la TVA retenue à la source par l'Etat, l'avis d'imposition tient lieu d'attestation de retenue à la source.

Il ne doit pas être requis des contribuables d'annexer les attestations de retenue à la source à leurs déclarations mensuelles de TVA.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

3.4.2 Précisions sur les conditions de déductibilité de la TVA sur les factures (articles 143 et 150 du CGI)

L'administration fiscale a précisé les conditions de déductibilité de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) sur les factures délivrées par les entreprises assujetties à la TVA à leurs clients.

A cet effet, elle a indiqué que conformément aux dispositions des articles 143 et 150 du Code Général des Impôts (CGI), seule la TVA figurant sur une facture régulière et conforme ouvre droit à déduction.

Ainsi, pour être déductible, les facturations doivent remplir les conditions de fond et de forme prévues aux articles 145 et 150 du CGI.

Pour rappel, les factures délivrées aux clients par les entreprises assujetties à la TVA doivent mentionner obligatoirement les éléments suivants :

- le numéro d'identifiant unique du fournisseur et du client ;
- la date de la facturation, le nom, la raison sociale, l'adresse complète et le numéro du registre de commerce du fournisseur ;
- l'identité complète du client ;
- la nature, l'objet et le détail de la transaction ;
- le prix hors taxe ;
- le taux et le montant de la taxe correspondante ;
- le montant total toutes taxes comprises dû par le client ;
- la mention «Exonérée» ou «prise en charge État» le cas échéant, par produit.

Toutefois, en ce qui concerne les fournisseurs étrangers, les conditions ci-dessus ne sont pas exigées.

(Lettre N°0694/MINFI/LRI/L du 07 février 2023)

3.4.3 Clarification de la notion de véhicule de tourisme (article 143 (3-d) du CGI)

Sont considérés comme véhicules de tourisme, les véhicules conçus pour le transport des personnes ou à usage mixte. Il en est ainsi notamment des véhicules de plus de deux places assises autre que celle du conducteur. Cette catégorie intègre en particulier les véhicules de type berline et les pick-up double cabine.

Par opposition, les véhicules utilitaires sont ceux exclusivement conçus pour le transport de marchandises, ainsi que ceux utilisés pour le transport du personnel d'une entreprise, ou pour le transport public de passagers.

Les véhicules de tourisme tels que définis ci-dessus, sont exclus du droit à déduction de la TVA, conformément aux dispositions de l'article 143 (3) (d) du Code Général des Impôts.

(Lettre N° 0291/MINFI/DGI/LC/L du 13 janvier 2009)

3.4.4 Exclusion du droit à déduction et du remboursement de la TVA sur des opérations réglées en espèces (articles 143 et 149 (4) du CGI)

a) Exclusion du droit à déduction de la TVA sur factures d'un montant supérieur ou égal à cent mille (100 000) payées en espèces

Par le passé, les factures d'un montant égal ou supérieur à 1000 000 FCFA payées en espèces n'étaient pas admises en déduction de la TVA. La loi de finances pour l'exercice 2015 revoit à la baisse le seuil de déductibilité de la TVA sur les factures réglées en espèces désormais fixé à FCFA cent mille (100 000). Ainsi, seules donnent dorénavant droit à déduction de la TVA, les factures d'une valeur au moins égale à FCFA 100 000 payées par virement, par chèque ou par voie électronique et les factures d'un montant inférieur à FCFA cent mille (100 000) réglées en espèces ou par les voies susvisées.

Cette mesure s'applique aux factures établies ou payées à compter du 1^{er} janvier 2015.

b) Interdiction de remboursement de la TVA sur factures payées en espèces

A compter du 1^{er} janvier 2015, les entreprises, les missions diplomatiques ou consulaires, les organisations internationales et les organismes sans but lucratif reconnus d'utilité publique éligibles au remboursement de la TVA conformément aux dispositions de l'article 149 (3) du CGI ne pourront plus bénéficier du remboursement de cette taxe sur leurs transactions réglées en espèces.

Dorénavant, seules les factures payées par virement, chèque ou par voie électronique pourront servir de justificatifs pour le bénéfice du remboursement de la TVA.

De même, sont proscrites les demandes de compensation de ladite taxe au titre des factures payées en espèces quel qu'en soit le montant.

En rappel, les seuls justificatifs admis en la matière sont :

- les paiements par chèque certifié ;
- les paiements par virement bancaire ;
- les paiements par voie électronique.

Les contrôles de déduction des entreprises demanderesses de remboursement ou de compensation des crédits de TVA doivent dorénavant s'appesantir sur les moyens de paiement des factures de celles-ci. En tout état de cause, ces entreprises ne verront plus admise aucune déduction de la TVA grevant les factures réglées en espèces quel que soit leur montant.

Il est enfin rappelé que soucieux de l'amélioration du climat des affaires, le législateur conditionne l'imputation de la TVA retenue à la source à la simple présentation des attestations de retenues délivrées par les entités y habilitées.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

3.4.5 Non déductibilité de la TVA grevant les biens et services acquis par la succursale pour le compte de sa maison mère (article 144 (3) du CGI)

La question s'est posée de savoir si la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) grevant les biens et services acquis par une succursale camerounaise mais utilisés par sa maison mère domiciliée à l'étranger, ouvre droit à déduction.

En réponse, le Directeur Général des Impôts a précisé que la succursale est une entité autonome et distincte de la maison mère et en conséquence, la TVA grevant les biens et services acquis par une entreprise camerounaise mais utilisés par sa société mère domiciliée à l'étranger, n'ouvre pas droit à déduction conformément aux dispositions de l'article 144 (3) du CGI.

(Lettre N°2784/MINFI/DGI/LRI/L du 29 avril 2019).

3.4.6 Déductibilité des crédits de TVA résultant de la compensation entre les créances et les dettes des contribuables (articles 143 et 144 du CGI)

L'Administration fiscale a été saisie relativement à la question de la déductibilité des crédits de TVA résultant des opérations de compensation entre les créances et les dettes réciproques des contribuables.

Y faisant suite, il a précisé que la compensation entre les créances et les dettes de deux entités n'est qu'une modalité de règlement de leurs transactions réciproques, qui ne remet pas en cause le droit à déduction de la TVA qui demeure encadré par les dispositions des articles 143 et 144 du CGI.

Toutefois, il a été rappelé qu'en matière de remboursement des crédits de TVA, aux termes de la circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances pour l'exercice 2015, seules les factures payées par virement bancaire, par chèque certifié ou par voie électronique peuvent servir de justificatifs. Le paiement par compensation n'ouvre donc pas droit à remboursement.

(Lettre N°4467/MINFI/DGI/LRI/L du 15 juillet 2019)

3.4.7 Déduction de la TVA ayant grevé des biens importés et réexportés en l'état (article 144 (2) du CGI)

La question de la **déductibilité** de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ayant grevé des biens importés et réexportés en l'état a maintes fois été soulevée par les entreprises.

Pour mémoire, l'article 144 (2) du Code Général des Impôts (CGI) dispose que la TVA ayant grevé l'importation de biens liés à l'exploitation, non utilisés et réexportés en l'état ne peut être déduite.

L'administration a toutefois précisé que cette disposition ne s'appliquait que pour les importations de biens strictement liés à l'exploitation. Ainsi, l'importation de biens non liés à l'exploitation, avec l'intention de les revendre à l'étranger, ouvre droit à déduction de la TVA d'amont.

(Lettre n°4449/MINFI/DGI/LC/L du 10 octobre 2012)

3.4.8 Conséquences fiscales des détournements et fraudes survenus dans une entreprise (article 145 du CGI)

Faisant suite à une demande d'éclaircissements sur le sort de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) déduite lors de l'acquisition des immobilisations fictives, l'administration a précisé que conformément aux dispositions de l'article 143 du Code Général des Impôts (CGI), la déduction de la TVA n'est admise que pour les biens acquis et effectivement livrés. En conséquence, la TVA indûment déduite à la suite de l'acquisition des immobilisations fictives doit donner lieu à régularisation.

Entérinant cette position doctrinale, la loi de finances de finances pour l'exercice 2018 a consacré la non déductibilité à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) des opérations constitutives d'une fraude ou d'un détournement imputable directement ou indirectement à un dirigeant ou à un associé.

Au cas où la TVA grevant ces opérations aurait été déduite, elle doit être intégralement reversée dès la constatation de la fraude ou du détournement.

Le reversement de la TVA initialement déduite doit être effectué quand bien même la fraude aura été constatée après l'expiration du délai de quatre ans fixé pour la régularisation de la TVA sur immobilisation.

La régularisation s'opère sur la déclaration du mois au titre duquel la fraude a été constatée par l'entreprise, les organes de contrôles, les services fiscaux ou les autorités judiciaires. Ladite déclaration est déposée au plus tard le 15 du mois suivant.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 et Lettre N°000999/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2017)

3.4.9 Récupération de la TVA afférente aux créances irrécouvrables (article 146 du CGI)

L'article 146 paragraphe 3 du Code Général des Impôts dispose que la TVA afférente aux créances réellement et définitivement irrécouvrables est récupérable par voie d'imputation sur l'impôt dû pour les opérations faites ultérieurement.

La même disposition fixe les modalités pratiques de la récupération de la taxe qui se fait notamment par l'envoi d'un duplicata de la facture initiale avec les indications réglementaires auxquelles il convient d'ajouter la mention « *facture demeurée impayée pour la somme de..., prix hors TVA et pour la somme de...TVA correspondante qui peut faire l'objet d'une déduction* ».

Cette condition de forme est substantielle pour l'exercice du droit à déduction. En conséquence, l'administration précise que la charge de la preuve du caractère réellement et définitivement irrécouvrable de la créance incombe au contribuable qui peut l'apporter par tout moyen probant, notamment par acte d'huissier.

(Lettres N° 4375/MINEFI/DGI/LC/L du 16 octobre 2006 et N°5081/MINFI/DGI/LC du 29 octobre 2010)

3.4.10 Régularisation de la TVA d'amont sur les biens autres que les immobilisations (article 146 du CGI)

L'article 146 du Code Général des impôts précise les modalités de régularisation de la TVA sur les biens autres que les immobilisations.

S'agissant de la destruction de biens d'une entreprise dans le cadre de son activité, il est admis de doctrine constante que la disparition des biens en stock, acquis ou produits par une entreprise n'entraîne pas, sous réserve de justification, la régularisation de la TVA antérieurement déduite.

Pour être justifiée, ladite destruction, qu'elle soit volontaire, accidentelle ou objet d'un vol ou d'un détournement, doit être établie au moyen d'un procès-verbal dressé par un Commissaire aux avaries en présence d'un agent de l'administration fiscale, et prise en compte uniquement pour son montant réel.

(Lettres N° 2965/MINEFI/DI/LC/L du 8 mars 2001 et N° 0360/MINFI/DGI/LC/L du 28 janvier 2008)

3.4.11 Application du prorata de déduction pour les opérations de transit inter Etats (article 147 CGI)

La loi de finances 2007 aménage les conditions d'application du prorata de déduction de TVA pour les opérations de transit inter Etat.

Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2007 la détermination du prorata de déduction appliqué aux transporteurs réalisant des opérations de transit inter Etats dans la zone CEMAC se fera en tenant compte du chiffre d'affaires spécifique à ces opérations aussi bien au numérateur qu'au dénominateur. Cette mesure vise à résorber l'accumulation des crédits structurels consécutifs à l'exonération des opérations de transit.

Par opérations de transit, il faut entendre celles qui se rapportent aux biens dont l'Etat d'acquisition et de destination finale n'est pas le Cameroun, et qui ne sont que de passage sur le territoire national pour être livrés dans un autre Etat de la sous-région CEMAC, ou pour être exportés hors de la CEMAC.

A titre de rappel, il faut entendre par opération de transport inter-CEMAC, toute opération de transport de marchandises ou de biens dont le lieu d'acquisition ou de production et le lieu de livraison sont respectivement situés sur les territoires de deux Etats membres de la CEMAC.

Exemple 1 : L'entreprise X ayant son siège au Tchad importe des marchandises hors CEMAC.

Lesdites marchandises sont débarquées au port de Douala et acheminées vers N'djamena. Le transport des marchandises de Douala vers N'djamena, et les services y afférents sont considérés comme une opération de transit.

Exemple 2 : L'entreprise Y ayant son siège en République Centrafricaine introduit des marchandises au Cameroun et les confie à un opérateur local qui se charge de leur transport de Bélabo au port de Douala, en vue de leur exportation vers la France. Cette opération constitue également un transit.

Exemple 3 : Une société d'import-export ayant son siège au Cameroun, importe d'Europe en vue de la revente au Cameroun, en CEMAC et dans d'autres pays, des pneus neufs. Sur cinq conteneurs importés, deux sont mis à la consommation au Cameroun, deux autres introduits dans des Etats membres de la CEMAC, et le cinquième exporté en Côte d'Ivoire. Quelle sera la nature juridique des opérations de transport des conteneurs réacheminés vers des Etats tiers et effectuées par un prestataire dont le siège est situé au Cameroun ? S'agit-il du transit inter Etat ou du transport inter-CEMAC ?

Pour les conteneurs introduits en CEMAC à partir du Cameroun, il s'agit bien de transport inter-CEMAC. En effet, la marchandise importée d'Europe étant la propriété de la société camerounaise dès le franchissement du cordon douanier dans les conditions de la mise à la consommation, son introduction dans un autre Etat de la CEMAC est une opération de transport inter-CEMAC. Pour ce qui concerne le cinquième conteneur exporté en Côte d'Ivoire, il s'agit d'une opération d'exportation dès lors que son introduction au Cameroun s'est faite dans les conditions de la mise à la consommation.

Exemple de calcul du prorata : La Société Camerounaise de Transports, ayant son siège à Douala, a réalisé un chiffre d'affaires hors taxe de FCFA 10 000 000 au cours du mois de février 2007, répartis comme suit :

- Chiffre d'affaires sur opérations locales : FCFA 5000 000
- Chiffre d'affaires sur transport inter-CEMAC : FCFA 3 000 000

- Chiffre d'affaires sur opérations de transit inter- Etats : FCFA 2 000 000

$$\text{Prorata} = \frac{5\,000\,000 + 3\,000\,000 + 2\,000\,000}{5\,000\,000 + 3\,000\,000 + 2\,000\,000} \times 100 = 100$$

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007)

3.4.12 Détermination du prorata de déduction pour certaines exonérations par destination (article 147 du CGI)

Pour la détermination du prorata de déduction des assujettis partiels du fait de certaines exonérations par destination, la loi de finances 2010 ouvre le droit de faire figurer le chiffre d'affaires spécifique aux exonérations en cause aussi bien au numérateur qu'au dénominateur.

Pour l'application des dispositions de la loi de finances pour l'exercice 2010, les exonérations par destination correspondent à des opérations imposables par nature, mais dispensées de TVA en vertu de la loi ou d'un texte particulier pour des considérations attachées à la personne ou à l'activité du bénéficiaire.

A ce titre, sont concernées, exclusivement :

- les biens et services destinés à l'usage officiel des missions diplomatiques ou consulaires étrangères et des organisations internationales visés à l'article 128 (16) du Code général des impôts ;
- les exonérations de TVA accordées à certaines entreprises dans le cadre de conventions particulières signées avec l'Etat du Cameroun, y compris les marchés publics, avec approbation du ministre en charge des finances ;
- les exonérations de TVA sur les opérations de transformation locale de bois réalisées par des entreprises dont la transformation constitue l'activité principale.

S'agissant des exonérations de TVA prévues dans les conventions particulières signées avec l'Etat, les services s'assurent, pour l'application de cette mesure nouvelle, que le Ministère en charge des finances a effectivement et formellement validé les clauses y relatives, conformément aux termes de la circulaire N°002/CAB/PM du 24 octobre 2003 relative à la signature des conventions, accords et protocoles par les chefs de départements ministériels.

De même, les services s'en tiendront strictement aux seuls cas d'exonérations de TVA libellées comme telle, à l'exclusion des « dispenses ou des prises en charge de TVA » visées dans certaines conventions particulières.

Enfin, il y a lieu de préciser que cette dérogation ne s'applique pas aux exonérations légales. En conséquence, sont exclues du bénéfice de cette mesure, les exonérations de TVA prévues dans les codes pétrolier, minier et gazier. Il en est ainsi même lorsqu'elles sont reprises dans certaines conventions, à l'instar des conventions d'établissement.

Exemple de calcul du prorata :

La société Z, spécialisée dans le commerce général, a réalisé un chiffre d'affaires hors taxe de F CFA 12 000 000 au cours du mois de janvier 2010, réparti comme suit :

- chiffre d'affaires sur opérations imposables : F CFA 3 000 000
- ventes aux Missions diplomatiques : F CFA 2 000 000
- ventes à la société A (exonérée de TVA) : F CFA 3 000 000
- ventes aux associations à but non lucratif reconnues d'utilité publique : F CFA 2 500 000
- ventes d'engrais et gaz domestique : F CFA 1 500 000

Détermination du prorata :

$$\frac{3\,000\,000 + 2\,000\,000 + 3\,000\,000 + 2\,500\,000}{3\,000\,000 + 2\,000\,000 + 3\,000\,000 + 2\,500\,000 + 1\,500\,000} \times 100 = 87\%$$

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010 et Lettre N° 2857/MINFI/DGI/LC/L du 08 Juillet 2010)

3.4.13 Précisions sur les éléments constitutifs du numérateur de la fraction pour la détermination du prorata en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) (article 147 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2020, le prorata de déduction en matière de TVA était calculé en portant au numérateur le montant des recettes afférentes à des opérations soumises à la TVA, y compris les exportations, conformément à l'article 147 du CGI.

La loi de finances pour l'exercice 2021 met en cohérence les dispositions de l'article 147 susvisé avec l'article 142 (4), en précisant que les exportations à prendre en compte au numérateur pour la détermination du prorata de déduction en matière de TVA doivent concerner uniquement les exportations de produits taxables, les exportations de produits exonérés étant exclues.

Ainsi, la formule de calcul du prorata est déterminée ainsi qu'il suit :

- au numérateur : les opérations ayant effectivement donné lieu à collecte de la TVA et les exportations des produits taxables ;
- au dénominateur : toutes les recettes réalisées par l'entreprise.

Illustration:

L'entreprise VINA S.A a réalisé pendant l'année 2021 un chiffre d'affaires total de FCFA 12 000 000 réparti comme suit :

- 6 000 000 FCFA de ventes de produits imposables ;
- 1 500 000 FCFA de ventes de produits exonérés ;
- 1 000 000 FCFA d'exportation des produits taxables ;
- 3 500 000 FCFA d'exportation des produits exonérés.

Quel sera le prorata de déduction applicable ?

- Calcul de la valeur à porter au numérateur :

$$6\,000\,000 + 1\,000\,000 = 7\,000\,000$$

- Calcul de la valeur à porter au dénominateur :

$$6\,000\,000 + 1\,500\,000 + 1\,000\,000 + 3\,500\,000 = 12\,000\,000$$

- Prorata de déduction : $7\,000\,000 / 12\,000\,000 \times 100 \% = 58,33 \%$.

La présente mesure s'applique non seulement aux opérations réalisées à partir du 1er janvier 2021, mais également à celles antérieures non encore vérifiées. Les services sont par conséquent invités à susciter de la part de leurs contribuables des régularisations spontanées de leur prorata de déduction afin d'éviter l'application des pénalités.

(CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

3.4.14 Modalités de déduction de la TVA sur les intérêts des titres d'emprunt obligataire (article 147 du CGI)

La loi de finances 2017 a exonéré de la TVA les intérêts rémunérant les emprunts obligataires lancés par l'Etat et les Collectivités Territoriales Décentralisées.

Les établissements bancaires en tant que premiers souscripteurs d'emprunts émis par l'Etat ont saisi l'administration fiscale afin que celle-ci précise les modalités de neutralisation de cette exonération. En effet, ces établissements bancaires souhaitent savoir s'ils sont dispensés d'appliquer le prorata de déduction.

En réponse, le Ministre des Finances a précisé que conformément aux dispositions de l'article 147 du Code Général des Impôts (CGI), la déduction de la TVA d'amt pour les assujettis partiels doit s'opérer par application d'un prorata qui est le rapport entre le chiffre d'affaires taxable (y compris les exportations) et le chiffre d'affaires global.

S'agissant des établissements bancaires qui encaissent des intérêts sur les titres d'emprunts obligataires souscrits auprès de l'Etat, le chiffre d'affaires y afférent doit figurer exclusivement au dénominateur du prorata susvisé dès lors que lesdits intérêts sont exonérés de TVA.

(Lettre N°0007744/MINFI/DGI/LRI/L du 20 novembre 2018)

3.4.15 Déductibilité de la TVA des immobilisations des concessionnaires de services publics (articles 147 et 259 du CGI)

Les concessionnaires de services publics se sont interrogés sur la possibilité de déduire la TVA grevée sur les immobilisations qu'ils ont construites et qui reviendront en pleine propriété à l'autorité concédante à la fin de la concession.

Sur ce point, l'administration fiscale a rappelé qu'en application des dispositions de l'article 259 du CGI, le concessionnaire est fondé à déduire la taxe sur la valeur ajoutée grevée sur les immobilisations qu'il a constituées et qui reviendront en pleine propriété à l'autorité concédante à la fin de la concession.

Toutefois, la déduction de cette TVA se fera exclusivement sous réserve du respect des conditions prévues à l'article 147 du CGI relatives au prorata de déduction de ladite taxe.

(Lettre N°1994/MINFI/DGI/DLRI/L du 9 avril 2020)

3.4.16 Mécanisme de déductibilité de la TVA des boulangers (article 148 du CGI)

Les boulangers ont sollicité l'administration fiscale afin qu'elle se prononce sur le mécanisme de déductibilité de la TVA applicable à leur activité. N'effectuant pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction, ils estiment pouvoir opter entre l'application du prorata et le régime des secteurs d'activités distincts, d'où leur choix pour ce dernier.

L'administration fiscale a précisé que, conformément aux dispositions de l'article 148 du CGI, les assujettis n'effectuant pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction peuvent, après accord de l'administration, opter pour la constitution de secteurs d'activités distincts.

En outre, conformément aux dispositions de l'instruction n°134/MINEFI/DI/L/LC du 10 mars 1999 portant application de l'article 8 de la loi n°98/009 du 1er juillet 1998 relative à la TVA, la TVA grevant en amont le prix des immobilisations, biens et services affectés aux opérations non taxables n'est pas déductible.

En revanche, la TVA afférente aux immobilisations, biens et services concourant à la réalisation des opérations imposables est entièrement déductible.

En définitive, en cas d'option pour les secteurs d'activités distincts, seule la TVA grevant le prix des immobilisations, biens et services affectés conjointement à la réalisation des opérations taxables et des opérations non taxables est déductible par application du prorata.

(Lettre N°1864/MINFI/DGI/DLRI/L du 21 mars 2022)

3.5 MODALITES DE PERCEPTION, DECLARATIONS ET DE REMBOURSEMENT DE TVA

3.5.1 Retenue à la source de la TVA sur les contribuables relevant du régime simplifié et réalisant des opérations supérieures à 50 millions de F CFA (article 149 (2) du CGI)

La refonte des **régimes d'imposition** intervenue en 2011 a abouti à limiter le champ de l'assujettissement à la TVA aux seuls contribuables du régime du réel, c'est-à-dire à ceux réalisant un chiffre d'affaires au moins égal à 50 millions. Il en résulte que les autres contribuables, notamment ceux relevant du régime simplifié d'imposition, ne sont plus des assujettis. Cela signifie qu'ils ne peuvent plus facturer la TVA et, corrélativement, se la voir retenir à la source par les entreprises habilitées à le faire.

Une précision importante est néanmoins apportée pour l'application de cette règle. Elle concerne les contribuables relevant du régime simplifié, sur la base du chiffre d'affaires de n-1 ou d'un chiffre d'affaires prévisionnel, mais réalisant des marchés supérieurs à 50 millions. Appelée à se prononcer

sur cette question, l'administration fiscale a répondu que lorsque le seuil d'un marché est supérieur à 50 millions, l'adjudicataire de celui-ci, même s'il relève du régime simplifié au moment de la passation du marché, est d'office soumis à la retenue à la source de la TVA qui doit être opérée par le maître d'ouvrage au moment du paiement, sans que besoin soit d'attendre un reclassement officiel au régime du réel.

(Lettre N°4557/MINFI/DGI/LC/L du 04 octobre 2012)

3.5.2 Modalités de retenue à la source de la TVA sur les réductions commerciales (article 149 (2) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2013 précise le mécanisme de retenue à la source de la TVA sur les réductions commerciales hors factures ou sur factures d'avoir, accordées par les entreprises habilitées à opérer ladite retenue à leurs clients, à l'occasion des livraisons de biens et/ ou des prestations de services.

Les réductions commerciales s'entendent des remises, rabais et ristournes accordés par un fournisseur à ses clients. La remise est une réduction pratiquée de façon habituelle sur le prix de vente initial en fonction de l'importance de la vente ou de la qualité de l'acheteur. Quant au rabais, il s'agit d'une réduction exceptionnelle sur le prix de vente initial pour prendre en compte entre autres un problème de qualité, de non-conformité ou un retard de livraison. Enfin, la ristourne est une réduction de prix calculée sur une période déterminée sur l'ensemble des opérations faites avec un même client.

Lorsqu'ils figurent sur une facture initiale ou sur une facture rectificative, les remises, rabais et ristournes sont exclus de la base imposable à la TVA, conformément aux dispositions de l'article 137 (1) du CGI.

A contrario, lorsque ces réductions commerciales figurent sur une note d'avoir ou sont accordées hors facture, les assujettis bénéficient de l'imputation ou de la restitution de la TVA afférente au prix ou à la partie du prix qui n'est pas exigible ou dont il est fait remise, rabais ou ristourne. Pour ce faire et en règle générale, les notes d'avoir doivent toutefois porter référence de la facture initiale et indiquer le montant « hors taxe » de la réduction consentie, ainsi que le montant de la TVA correspondante. Corrélativement, le client acheteur assujetti à la TVA est tenu, s'il a déjà opéré la déduction de la taxe figurant sur la facture initiale, d'atténuer le montant de cette déduction à concurrence de la taxe figurant sur la note d'avoir.

L'innovation introduite par la loi de finances 2013 consiste, pour les entreprises habilitées, à retenir à la source et reverser à la recette des impôts la TVA correspondant à la partie du prix dont il est fait remise, rabais ou ristourne sur note d'avoir.

Concrètement, la TVA est donc due sur lesdites réductions et devient exigible :

- soit lors du règlement des ristournes aux clients ;
- soit au moment de la restitution ou de la compensation du montant de la réduction accordée.

L'attestation de retenue à la source servie par une entreprise habilitée à opérer ladite retenue dispense son client de procéder à la régularisation de la taxe initialement déduite.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

3.5.3 Habilitation sélective des entités publiques à retenir à la source la taxe sur la valeur ajoutée (articles 149 (2-a) du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2014, toutes les Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) et tous les Etablissements Publics (EP) étaient d'office habilités à procéder à la retenue à la source de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

Les nouvelles dispositions limitent l'habilitation de la retenue à la source desdites entités publiques à celles figurant sur la liste arrêtée par le ministre des finances à l'instar des entreprises privées, des sociétés d'économie mixte et de capitaux publics.

Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2014, seuls les CTD et les EP habilités par arrêté du MINFI devront retenir la TVA à la source.

Les CTD et les EP non habilités devront payer leurs prestataires et fournisseurs toutes taxes comprises, sans aucune retenue au titre de la TVA, conformément aux dispositions de l'article 149 (2 b) ci-dessous.

Pour le cas particulier des opérations qui chevauchent sur les exercices 2013 et 2014, notamment les factures émises en 2013 et réglées en 2014, le fait générateur de la retenue est l'engagement budgétaire. En conséquence, les retenues devront être opérées en conformité avec la nouvelle loi sur toutes les factures engagées et liquidées à partir du 1^{er} janvier 2014.

Il sied de noter que lorsque le marché est réalisé avec une entité publique non habilitée, le redevable est tenu de reverser la TVA y afférente dans son centre de rattachement lors de sa déclaration du mois au cours duquel le paiement a été effectué.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

3.5.4 Application de la retenue à la source de TVA sur tous les fournisseurs des entités publiques quel que soit leur régime d'imposition (articles 149 (2-b) du CGI)

Le législateur a rétabli le principe de retenue à la source de la TVA sur tous les fournisseurs de l'Etat et autres entités publiques habilitées à retenir à la source les impôts et taxes, y compris ceux relevant du régime simplifié.

A cet effet, en dépit de leur non assujettissement à cette taxe, les factures des contribuables du régime simplifié adressées à l'Etat, aux CTD et aux Etablissements Publics, devront être considérées comme étant toutes taxes comprises (TTC). Pour l'Etat ainsi que les autres entités publiques habilitées à retenir à la source, la TVA devra être calculée et retenue à la source.

Toutefois, lorsque le marché est réalisé avec une entité publique non habilitée, le redevable est tenu de reverser la TVA y afférente dans son centre de rattachement lors de sa déclaration au titre du mois au cours duquel le paiement a été effectué. Ainsi, lorsque le fournisseur relève du régime simplifié d'imposition (RSI), la retenue doit être opérée dans les mêmes conditions pour les contribuables

relevant du réel. Pour ce faire, le montant de la prestation doit être considéré comme étant TTC. Au plan pratique, la facture de l'assujetti devra être libellée TTC, et préciser le montant de la TVA à retenir à la source. Cette TVA retenue et reversée n'est pas déductible pour les entreprises relevant du régime simplifié.

Par contre, l'obligation de considérer les factures des redevables du régime simplifié comme étant TTC n'est pas opérante dans leurs opérations avec les entités privées, y compris celles habilitées à retenir à la source les impôts et taxes. Cette mesure est applicable sur les marchés et bons de commandes publics signés à compter du 1^{er} janvier 2014.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

3.5.5 Modalités de compensation des crédits de TVA (article 149 (3) du CGI)

La Loi de Finances pour l'exercice 2012 apporte des précisions supplémentaires sur les modalités de compensation des crédits de TVA.

a) Les impôts compensables avec les crédits de TVA

Sont dorénavant compensables avec les crédits de TVA non imputables, le paiement de la TVA elle-même, des droits d'accises et des droits de douanes.

- En ce qui concerne la TVA : la compensation peut couvrir aussi bien le principal de cette taxe (17,5%) que les Centimes Additionnels Communaux (CAC) y adossés ;
- s'agissant des droits d'accises : il s'agit aussi bien des droits acquittés en interne que de ceux payés à la porte ;
- quant aux droits de douane : ils s'entendent du Tarif Extérieur Commun (TEC) à l'exclusion des redevances de services à l'instar de la Taxe Communautaire d'Intégration, la redevance informatique.

b) Les conditions de la compensation

La réalisation de la compensation est soumise à deux conditions cumulatives :

- la justification par le demandeur d'une activité non interrompue depuis plus de deux ans au moment de la requête : celle-ci peut être établie par tous les moyens, notamment les déclarations fiscales, les quittances de paiement d'impôts et taxes, les pièces fiscales administratives (attestation de non redevance) ;
- l'absence d'une vérification partielle ou générale de comptabilité en cours ; ceci signifie a contrario que le contribuable objet d'une procédure de contrôle sur pièces ou d'un contrôle ponctuel peut, sous réserve de la première condition visée ci-avant, se prévaloir de cette disposition.

c) La procédure de compensation

La compensation ne peut être effectuée spontanément par le contribuable. Ce dernier doit obligatoirement en formuler la demande expresse au Directeur Général des Impôts. Celle-ci doit intervenir après validation par les services gestionnaires des crédits de TVA à compenser. Cette requête

doit être accompagnée de la notification du montant des crédits validés, ainsi que des justificatifs d'une activité ininterrompue depuis deux (02) exercices.

Une fois la demande introduite, elle fait l'objet d'un examen par les services compétents de la DGI au terme duquel il est notifié au contribuable soit l'autorisation de compenser, soit le rejet de la requête. Seuls le DGI ou le MINFI sont habilités à autoriser la compensation entre les crédits de TVA et les impôts et taxes sus évoqués.

Lorsque la compensation porte sur les droits de douanes ou des droits dus à la porte à l'instar de la TVA douanière ou des droits d'accises à l'importation, l'autorisation de compenser doit être également portée à la connaissance du Directeur Général des Douanes.

Au plan pratique, la compensation doit donner lieu à délivrance d'une quittance justifiant le paiement des impôts concernés.

d) La compensation à l'initiative de l'Administration

Il y a lieu de relever enfin que la compensation entre les crédits de TVA et les dettes fiscales d'un contribuable suite à une procédure de contrôle est également envisageable à l'initiative de l'administration. Dans cette hypothèse, elle est effectuée avant le remboursement des crédits au contribuable.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

3.5.6 Remboursement de crédits de TVA à un représentant solvable accrédité au Cameroun (articles 143 (1) et 149 (3) du CGI)

Le problème s'est posé de savoir si une société étrangère qui dispose d'un représentant solvable accrédité au Cameroun pouvait bénéficier d'un remboursement de crédit de TVA.

Y réagissant, le Directeur Général des Impôts a précisé qu'en application des dispositions des articles 143 (1) et 149 (3) du CGI, les crédits de TVA sont exclusivement générés par le mécanisme de déduction et le droit à déduction de la TVA supportée en amont sur le coût d'une opération imposable n'est ouvert qu'aux assujettis immatriculés et soumis au régime du réel.

Une société n'ayant pas au Cameroun d'établissement stable ou une installation professionnelle permanente n'est pas un assujetti immatriculé au Cameroun. A ce titre, elle ne saurait exercer le droit à déduction de la TVA, ni directement, ni par le truchement d'un représentant solvable accrédité.

En conséquence, un représentant accrédité n'est pas autorisé à introduire une demande de remboursement de crédit de TVA.

(Lettre N°1822/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 06 mars 2013)

3.5.7 Encadrement du remboursement des crédits de TVA relatifs aux opérations d'exportation (article 149 (3) du CGI)

Les entreprises réalisant les opérations dans le cadre du commerce extérieur peuvent dégager un crédit de TVA important pour lequel un mécanisme de remboursement est prévu.

La loi de finances pour l'exercice 2013 a plafonné le montant du crédit pouvant être remboursé au montant de la TVA théorique correspondant aux exportations effectivement réalisées et attestées par les documents douaniers. C'est-à-dire la TVA qui aurait pu être collectée sur les opérations passibles du taux zéro, si elles étaient imposées au taux normal de droit commun.

a) Champ d'application

Sont concernés par cette limitation les crédits de TVA accumulés par les entreprises exportatrices à l'occasion de leur activité d'exportation, et qui remplissent les conditions d'éligibilité au remboursement, conformément aux dispositions du CGI.

b) Modalités de calcul du plafond du remboursement

Le montant utilisé pour le calcul du plafond correspond à l'ensemble des sommes perçues au titre de la réalisation des opérations en cause. De même, le montant des opérations sur lequel s'opère le calcul de la taxe est celui réalisé au cours de la période au titre de laquelle le remboursement est sollicité.

Au demeurant, ces entreprises sont tenues d'annexer à leur demande de remboursement, sous peine de rejet, les références douanières des exportations effectuées, ainsi que les documents justificatifs du rapatriement des fonds afférents auxdites opérations d'exportation, faisant l'objet de la demande.

Il faut relever en somme que sont visées par cette mesure aussi bien les demandes de remboursement de TVA introduites à partir du 1^{er} janvier 2013, que les dossiers en instance de validation à cette date.

Cas pratique :

Une entreprise spécialisée dans l'exportation des chaussures réalise des exportations pour un montant de 600 000 000 FCFA. Elle présente une demande de remboursement de crédit de 300 000 000 FCFA.

- TVA théorique équivalant à la TVA qui aurait été payée sur l'exportation, au taux normal de 19,25% : $600\,000\,000 \times 19,25\% = 115\,500\,000$ FCFA
- Montant du plafond de TVA remboursable : 115 000 000 FCFA

La fraction du crédit non remboursée, c'est-à-dire la différence entre le montant du remboursement de crédit sollicité et la TVA théorique (300 000 000 FCFA - 115 500 000 FCFA soit 184 500 000 FCFA), ne peut faire l'objet que d'une imputation sur les déclarations futures ou d'une demande de compensation dès notification par l'Administration.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

3.5.8 Encadrement des modalités de report des crédits de TVA (article 149 (3) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 rationalise les modalités de report des crédits de TVA à travers :

- la suppression de l'exigence de validation des crédits de TVA à partir d'un certain seuil ;
- l'encadrement des conditions de report des crédits de TVA dans le secteur du commerce général.

a) Suppression de l'exigence de validation préalable des crédits de TVA à partir d'un certain seuil

Avant la loi de finances pour l'exercice 2019, tout crédit de TVA de montant égal ou supérieur à F CFA 50 millions pour les contribuables relevant de la DGE et à FCFA 20 millions pour ceux relevant des CIME devait obligatoirement faire l'objet de validation par le centre gestionnaire avant d'être imputé sur la TVA collectée au titre des déclarations du contribuable.

La loi de finances pour l'exercice 2019 supprime cette exigence de validation préalable des crédits de TVA avant imputation.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2019, aucune validation ne doit conditionner le report des crédits de TVA excipés par les assujettis, quel que soit leur montant. Il en est de même des demandes de validation introduites avant le 1^{er} janvier 2019, mais toujours en cours de traitement par les services fiscaux.

Cependant, l'administration fiscale dispose de la faculté de procéder à tout moment au contrôle des situations créditrices de TVA exposées par un assujetti, notamment lorsque sont mis à jour des indices de fraude ou de dissimulation. Ces contrôles doivent être répertoriés dans le programme des interventions de la DGI.

b) Encadrement des conditions de report des crédits de TVA dans le secteur du commerce général

A compter du 1^{er} janvier 2019, pour les entreprises relevant du secteur du commerce général, le report des crédits de TVA au-delà d'une période de trois (3) mois est conditionné par leur validation préalable par l'administration fiscale.

Aussi, pour l'application des termes de la présente circulaire, les crédits de TVA constitués sur 03 mois consécutifs au 15 octobre 2019, ne peuvent être reportés dans les déclarations fiscales à déposer au 15 novembre 2019.

Les services sont par conséquent invités à engager sans délais les contrôles de validation desdits crédits de TVA en application des nouvelles dispositions légales.

Relèvent du secteur du commerce général, les entreprises dont l'activité est le négoce, à savoir celle consistant en l'achat suivi de la revente en l'état des marchandises sans que celles-ci ne fassent l'objet d'une quelconque transformation préalable. Il en est ainsi des grandes surfaces, des magasins de vente en détail ou en gros, quelle que soit la forme juridique de l'entreprise qui les exploite.

Les entreprises réalisant des opérations mixtes qui donnent lieu à des crédits de TVA sont soumises au même régime que celui défini pour les entreprises du secteur du commerce.

Le décompte de trois mois se fait à compter de la première déclaration affichant un crédit de TVA.

Illustrations :

i. Illustration de la mise en œuvre des termes de la présente circulaire.

Les déclarations de l'entreprise HAYDAK ABM sur la période allant du mois d'août à octobre 2019 laissent apparaître une situation créditrice ainsi qu'il suit :

Mois	Crédit antérieur reporté	TVA déductible au cours du mois	TVA collectée au cours du mois	Montant à imputer	Crédit reportable	Net à payer
Août	0	100 000 000	50 000 000	100 000 000	50 000 000	0
Septembre	50 000 000	150 000 000	100 000 000	200 000 000	100 000 000	0
Octobre	100 000 000	100 000 000	100 000 000	200 000 000	100 000 000	0

En application des dispositions nouvelles de la LF 2019, l'imputation du crédit de TVA par l'entreprise HAYDAK ABM au-delà du mois d'octobre se fait sous réserve de sa validation par son centre gestionnaire. Dès lors, en attendant ladite validation, le crédit de TVA de FCFA 100 000 000 ne peut faire l'objet d'une imputation sur la déclaration du mois de novembre 2019. Cette déclaration se présente ainsi qu'il suit :

Déclaration du mois de novembre 2019 de l'entreprise HAYDAK ABM :

Rubrique	Montant
TVA collectée (1)	200 000 000
TVA déductible sur les opérations du mois	80 000 000
Crédit de TVA antérieur reporté	0
Total TVA à imputer (2) <i>[TVA déductible sur les opérations du mois de novembre 2019]</i>	80 000 000
TVA à payer (1) – (2)	120 000 000

La TVA sur les achats effectués au cours du mois de novembre (80 millions) est déductible au cours du même mois et n'est pas concernée par l'exigence de validation préalable avant imputation.

ii. Illustration en cas d'imputation du crédit antérieur avant la validation préalable.

Toute imputation du crédit antérieur avant la validation préalable par les services fiscaux entraîne le rappel de la TVA indûment déduite après mise en demeure, sans préjudice des pénalités et intérêts de retard.

A titre d'illustration, l'entreprise a procédé à l'imputation au cours du mois de novembre 2019 du crédit de FCFA 100 000 000 cumulé au cours de la période allant d'août à octobre. Quelles sont les conséquences de cette opération ?

- **situation de la déclaration souscrite par le contribuable au 15 novembre 2019 :**

Rubrique	Montant
TVA collectée au cours du mois de novembre (1)	200 000 000
TVA déductible sur les opérations du mois de novembre (2)	80 000 000
Crédit de TVA reporté <i>(crédit cumulé au 15 octobre) (3)</i>	100 000 000
Total déductions opérées (2+3)=4	180 000 000

TVA à payer (1) – (4)	20 000 000
------------------------------	-------------------

- **régularisation à effectuer :**

Rubrique	Montant
TVA collectée au cours du mois de novembre (1)	200 000 000
TVA déductible sur les opérations du mois de novembre (2)	80 000 000
Crédit de TVA indûment reporté (<i>crédit cumulé au 15 octobre</i>) (3)	100 000 000
Total déductions opérées (2+3)=4	180 000 000
Crédits rejetés pour non-conformité	100 000 000
TVA admise en déductions (4-3)=5	80 000 000
TVA à payer (1) – (5)	120 000 000

Dès le 16 novembre 2019, les services devront dans le cadre du dialogue avec les contribuables, inviter ceux-ci à procéder aux corrections nécessaires avant engagement des opérations de contrôle ponctuel.

Les contribuables qui procèdent aux régularisations avant l'envoi de l'avis du contrôle ponctuel, sont dispensés de l'application des pénalités.

Le contrôle de validation des crédits de TVA aux fins de report s'effectue à l'initiative du service dès la constatation de la non-résorption du crédit au terme de la période de trois mois, ou à la demande du contribuable. Il doit intervenir dans les 15 jours à compter de la demande de validation introduite par le contribuable ou du dépôt de la déclaration au titre du 4^{ème} mois suivant la naissance du crédit. Il porte aussi bien sur la TVA déductible que sur celle collectée.

Le contrôle de validation des crédits de TVA aux fins de report n'est pas soumis à la procédure classique de programmation ainsi qu'au principe de l'intervention unique par entreprise et par an. Les services devront néanmoins, en relation avec la division en charge du contrôle, s'assurer au préalable qu'un numéro d'affaire est systématiquement attribué aux interventions à effectuer dans ce cadre.

Au terme du contrôle, les cas de figure ci-après peuvent être distingués :

- validation totale du montant du crédit invoqué : dans ce cas, il est notifié à l'assujetti une lettre signée du chef de centre territorialement compétent l'autorisant à poursuivre l'imputation de son crédit.
- rejet total ou partiel du crédit invoqué : dans ce cas, aucun report supplémentaire du crédit non validé n'est plus admis. Bien plus, la TVA éludée du fait des crédits exposés fait l'objet de rappels, sans préjudice de l'application des pénalités et intérêts de retard prévus par le Livre des Procédures Fiscales.

Illustration (suite du cas de la société HAYDAK ABM ci-dessus) :

Au cours du mois de novembre, le centre gestionnaire de l'entreprise HAYDAK ABM ci-dessus procède au contrôle de validation du crédit de TVA cumulé sur la période de trois mois consécutifs, à savoir les mois d'août, de septembre et d'octobre, de montant FCFA 100 000 000.

Quelles sont les conséquences des résultats du contrôle de validation suivant les hypothèses ci-après :

- hypothèse 1 : validation du montant total du crédit ;
- hypothèse 2 : rejet partiel du crédit ;
- hypothèse 3 : rejet total du crédit.

Hypothèse 1 : validation du montant intégral du crédit

- Montant du crédit de TVA affiché au 15 octobre 2019 : FCFA 100 000 000
- Montant total des déductions sur la période contrôlée (*soit TVA déductible des mois de d'août (100 000 000), de septembre (150 000 000) et d'octobre (100 000 000)) = 350 000 000*)
- Montant des déductions rejetées : FCFA 0
 - i) Rappel de TVA indûment imputée
 - Montant des déductions imputées à tort : FCFA 0
 - **TVA à rappeler : FCFA 0**
 - ii) Crédit à reporter
 - Montant du crédit allégué : FCFA 100 000 000
 - Montant des déductions rejetées : FCFA 0
 - Montant du crédit validé : FCFA 100 000 000 (*soit 1000 000 000 - 0*)
- **Montant du crédit à reporter sur la déclaration du mois de décembre : 100 000 000 plus les déductions du mois visé**

Hypothèse 2 : rejet partiel des déductions :

- Montant du crédit de TVA affiché au 15 octobre 2019: FCFA 100 000 000
- Montant des déductions rejetées (déclarées en août 2019) : FCFA 80 000 000

La situation corrigée du contribuable au terme du contrôle se présente comme suit :

Mois	Crédit antérieur reporté	TVA déductible au cours du mois (validé)	TVA collectée au cours du mois	Montant à imputer	Crédit reportable	Net à payer
Août	0	20 000 000	50 000 000	20 000 000	0	30 000 000
Septembre	0	150 000 000	100 000 000	150 000 000	50 000 000	0

Octobre	50 000 000	100 000 000	100 000 000	150 000 000	50 000 000	0
---------	------------	-------------	-------------	-------------	------------	---

i) Rappel de TVA indûment imputée

- Montant des déductions imputées à tort en août : FCFA 80 000 000
- Déductions validées en août : 20 000 000
- TVA collectée août : 50 000 000
- **TVA à rappeler : FCFA 30 000 000**
- **Pénalités : FCFA 30 000 000 (100%)**
- **Intérêts de retard : à déterminer suivant la date de l'imputation rejetée**

ii) Crédit à reporter

Montant corrigé du crédit à reporter sur la déclaration du mois de décembre 2019 : FCFA 50 000 000

Hypothèse 3 : rejet total du crédit

- Montant du crédit de TVA affiché au 15 octobre 2019 : FCFA 100 000 000
- Montant total des déductions sur la période contrôlée (*soit TVA déductible des mois d'août (100 000 000), septembre (150 000 000) et d'octobre (100 000 000)*) = 350 000 000

- Montant des déductions rejetées : FCFA 350 000 000

i) Rappel de TVA indûment imputée

- Montant des déductions imputées à tort : FCFA 350 000 000
- **TVA à rappeler : FCFA 350 000 000**
- **Pénalités : FCFA 350 000 000 (100%)**
- **Intérêts de retard : à déterminer suivant la date de l'imputation rejetée**

ii) Crédit à reporter

- Montant du crédit allégué : FCFA 100 000 000
- Montant des déductions rejetées : FCFA 350 000 000
- Montant du crédit validé : FCFA 0

- Montant corrigé du crédit à reporter sur la déclaration du mois de décembre : 0

Dans ce dernier cas, les services devront s'assurer qu'en plus du rappel de la TVA indûment imputée, aucun crédit antérieur n'est reporté sur la déclaration de l'entreprise au titre du mois suivant la notification des résultats du contrôle.

En tout état de cause, le contrôle de validation des crédits de TVA portant en même temps sur les déductions opérées et sur la TVA collectée déclarée, toute correction du chiffre d'affaires doit entraîner la correction symétrique de la situation globale du contribuable au regard de la TVA.

En cas de contestation des résultats du contrôle de validation, le contribuable a la faculté de solliciter une vérification de comptabilité conformément aux dispositions de l'article L10 du Livre des

Procédures Fiscales. Dans ce cas, l'imputation du crédit de TVA querellé demeure suspendue jusqu'à la conclusion de la procédure de ladite vérification de comptabilité.

Le contrôle de validation du crédit de TVA aux fins de report n'entraîne pas prescription du droit de reprise de l'administration sur la période contrôlée.

Outre les diligences d'usage au terme des opérations de contrôle, les conclusions des contrôles de validation de crédits devront être renseignées dans le système informatique de suivi du contrôle fiscal et transmises à la Division en charge du contrôle fiscal dans un délai de 15 jours suivant la fin des travaux sur place. Cette dernière fera un récapitulatif mensuel, trimestriel et annuel à soumettre au Directeur Général des Impôts.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

3.5.9 Assouplissement des conditions d'éligibilité au remboursement des crédits de TVA des industriels et établissements de crédit-bail (article 149 (4) du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2019, les crédits de TVA des industriels et établissements de crédit-bail n'étaient remboursables que lorsque la TVA correspondante ne pouvait être résorbée par le mécanisme d'imputation dans un délai d'un an.

Dans l'optique de garantir la neutralité de cette taxe, la loi de finances pour l'exercice 2019 supprime cette exigence et rend désormais possible le remboursement des crédits TVA dès lors que l'assujetti a renoncé au mécanisme de l'imputation en introduisant une demande de remboursement.

L'option pour le remboursement est exclusive du report. Ainsi, une fois le remboursement d'un crédit sollicité, celui-ci ne peut, à partir de cette date, être reporté sur les déclarations ultérieures.

Il est à noter que seuls sont considérés comme industriels les entreprises dont l'activité principale consiste en la transformation d'une matière première en produits finis. Les entreprises de prestation de service ne sauraient se prévaloir d'une telle qualité.

De même, les établissements de crédit crédit-bail concernés par cette disposition renvoient à tout établissement de crédit ou de micro-finance qui finance les opérations de crédit-bail tel que défini par la loi N°2010/020 du 21 décembre 2010 portant organisation du crédit-bail au Cameroun.

La présente mesure s'applique aux demandes de remboursement des crédits de TVA introduites à partir du 1er janvier 2019.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

3.5.10 Ouverture de la possibilité de remboursement des crédits de TVA aux organismes internationaux signataires d'accords avec le Cameroun (article 149 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 ouvre aux organismes internationaux signataires d'accords avec le Cameroun, la possibilité de bénéficier du remboursement des crédits de TVA.

Il convient dorénavant de distinguer le régime de TVA des missions diplomatiques et organisations internationales de celui des autres organismes internationaux ne justifiant pas d'un statut diplomatique. Ainsi :

- les missions diplomatiques ou consulaires et les organisations internationales signataires d'un d'accord de siège, bénéficient de l'exonération ou du remboursement de TVA conformément aux dispositions des articles 128 (18) et 149 (4) du CGI ;
- les autres organismes internationaux signataires d'accords avec l'Etat du Cameroun ne bénéficient que du remboursement de la TVA. Il en est ainsi des organisations non gouvernementales (ONG) et autres associations internationales qui n'ont pas le statut d'organisation internationale au sens de la convention de Vienne relative aux privilèges diplomatiques.

La Division de la législation et des relations fiscales internationales est invitée à veiller à ce que ne soit pas insérées dans les accords à négocier avec les organismes n'ayant pas le statut d'organisation internationale, des clauses d'exonération de TVA, seul le remboursement étant prévu. Le ministre en charge des relations internationales est informé de ces modalités à la diligence de la division en charge de la législation et des relations fiscales internationales.

Quant aux accords déjà signés avec des clauses d'exonération, les services compétents en l'occurrence la Division de la Législation et des Relations Fiscales Internationales, doivent initier les démarches nécessaires auprès du Ministère en charge des relations extérieures en vue de leur arrimage au régime de remboursement, conformément à la convention de Vienne relative aux privilèges diplomatiques en matière fiscale, ainsi qu'aux textes législatifs internes.

Pour le bénéfice du remboursement des crédits de TVA, les modalités sont les mêmes que celles des missions diplomatiques ou consulaires et les organisations internationales. A cet effet, les organismes éligibles adressent une demande de remboursement, dûment timbré à FCFA 25 000 au Ministre des Relations Extérieures qui se charge de la transmettre, dûment visée, au Ministre des Finances (Directeur Général des Impôts) pour suite de la procédure.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021 et lettre N°0050/MNFI/DGI/LRI/L du 04 janvier 2023)

3.5.11 Harmonisation des procédures de remboursement de la TVA aux organismes sans but lucratif reconnus d'utilité publique (article 149 (4) du CGI)

Dans le souci de faciliter le remboursement de la TVA aux organismes sans but lucratif reconnus d'utilité publique, la loi de finances pour l'exercice 2022 simplifie les conditions exigées à cet effet.

Pour mémoire, jusqu'au 31 décembre 2021, le remboursement de TVA au profit des organismes sans but lucratif reconnus d'utilité publique était conditionné par le visa préalable du Directeur Général des Impôts sur chaque opération réalisée.

A compter du 1^{er} janvier 2022, le visa préalable du Directeur Général des Impôts n'est plus requis. Il lui est substitué une simple validation de la TVA exposée, par le centre des impôts de rattachement desdits organismes.

Au demeurant, la validation par le centre des impôts de rattachement n'est pas préalable à la réalisation de chaque opération, mais intervient à la suite de l'introduction de la demande de remboursement, pour l'ensemble des opérations réalisées au cours de l'exercice.

Les organismes concernés doivent dorénavant introduire leurs demandes de remboursement auprès de leur centre des impôts de rattachement. Ceux-ci engagent immédiatement le contrôle de validation de la TVA dont le remboursement est sollicité et au terme de cette procédure, transmettent le dossier au Directeur Général des Impôts pour suite de la procédure.

Il convient de préciser que le remboursement de la TVA aux missions diplomatiques et organisations internationales signataires d'accords de siège avec l'Etat du Cameroun, n'est pas soumis à la procédure de validation préalable par le centre des impôts de rattachement du contribuable. Comme par le passé, l'examen de leurs demandes de remboursement des crédits de TVA se fait à la diligence des services en charge des relations fiscales internationales.

La nouvelle procédure de remboursement de TVA aux organismes sans but lucratif reconnus d'utilité publique s'applique à toutes les demandes introduites à partir 1^{er} janvier 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

3.5.12 Consécration du principe de transfert des créances et des dettes fiscales dans le cadre des opérations de restructuration d'entreprises (articles 149 (5) et L 94 quinquies du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 consacre le principe du transfert des créances et des dettes fiscales entre l'entité dissoute et celle absorbante dans le cadre des fusions-absorption et des opérations de restructuration d'entreprises.

a. Concernant le transfert des créances fiscales

Les créances fiscales transférables peuvent porter sur tous les impôts, droit et taxes, notamment les crédits de TVA, d'Impôt sur les sociétés et les trop perçus d'impôts dûment constatés par le Ministre des Finances.

S'agissant du cas particulier des crédits de TVA, les conditions de fond et de forme ci-après doivent être remplies :

- **Conditions de fond**

- l'entité absorbante doit elle-même être assujettie à la TVA ;
- les biens de la société dissoute et acquis par la société absorbante constituent pour celle-ci des immobilisations dûment inscrites à l'actif de son bilan.

- **Conditions de forme**

Pour être transférables, les crédits de TVA de la société absorbée doivent avoir été validés et être en attente de remboursement à la date où elle cesse juridiquement d'exister. Cette condition n'est pas opposable lorsque le contribuable a sollicité son Centre de rattachement pour la validation un (1) mois avant la dissolution de la société absorbée.

b. S'agissant de la cession des dettes fiscales

Les dettes fiscales de la société absorbée sont d'office transférées à la société absorbante qui est tenue au paiement de celles-ci.

A cet effet, la société absorbante notifie sa demande à l'Administration fiscale à titre déclaratif. La demande doit être timbrée et assortie de toutes les pièces justificatives de l'opération de fusion, ainsi que des copies des AMR constatant les dettes fiscales de la société absorbée. Le cas échéant, doit être jointe à cette demande toute convention portant clause de garantie du passif dûment signée par les responsables de la société dissoute.

Le recouvrement desdites dettes peut alors être poursuivi à l'encontre de la société absorbante par tous les moyens de droit prévus par les dispositions du Livre des Procédures Fiscales.

A la diligence conjointe de la Direction en charge du recouvrement et la Division informatique, les dettes fiscales inscrites au compte fiscal de la société absorbée et dissoute, doivent être transférées dans celui de l'entité absorbante, avec tous les effets induits, notamment en termes de délivrance de l'Attestation de Non Redevance.

Les présentes dispositions s'appliquent aux opérations de restructuration intervenues à compter du 1er janvier 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

3.5.13 Rationalisation de la procédure de remboursement des crédits de TVA (articles 149 bis et 149 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 rationalise la procédure de remboursement des crédits de TVA dans un souci de simplification au profit des contribuables citoyens et de maîtrise des risques s'agissant des autres catégories.

I. La recevabilité des demandes

Les demandes de remboursement des crédits de TVA éligibles, assorties des pièces justificatives exigées par la réglementation, peuvent être introduites manuellement ou par voie électronique via le portail web de la DGI (www.impots.cm) auprès du centre des impôts gestionnaire du contribuable.

Les modalités pratiques de transmission des demandes de remboursement par voie électronique sont détaillées dans le guide élaboré à cet effet.

II. L'instruction des demandes

A la réception d'une demande de remboursement de crédit de TVA, le service gestionnaire procède à son rattachement dans la catégorie de celles d'entreprises à risque, faible, moyen ou élevé. La détermination du niveau de risque peut également se faire à travers un système automatisé.

a. Les entreprises à risque faible

i. Définition

Sont considérées comme entreprises à risque faible, celles qui sont à jour de leurs obligations fiscales et remplissent à la date d'introduction de leur demande, les critères cumulatifs ci-après :

- appartenir au portefeuille de la Direction des Grandes Entreprises ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux y compris dans le cadre d'un contentieux fiscal ;
- avoir régulièrement bénéficié de remboursements de crédits de TVA au cours des trois (03) derniers exercices non remis en cause à l'occasion d'un contrôle fiscal.

Le bénéfice régulier du remboursement suppose que l'entreprise doit avoir bénéficié d'au moins un remboursement de crédit de TVA par an au cours des trois derniers exercices.

Une décision du Ministre en charge des finances fixe sur une base trimestrielle la liste des entreprises jugées à risque faible.

ii. La procédure de remboursement

Pour les entreprises à risque faible, le remboursement s'effectue automatiquement sans que ne soit mise en œuvre une procédure de validation préalable. La simple introduction d'un dossier complet donne lieu à la mise en œuvre directe de la procédure de remboursement.

L'absence de contrôle de validation ne doit pas être entendue comme dispensant le contribuable de produire l'ensemble des pièces justificatives du crédit allégué.

iii. Le contrôle a posteriori

Les entreprises à risque faible ayant bénéficié d'un remboursement automatique font l'objet d'un contrôle a posteriori de validation de leurs crédits. Ce contrôle a posteriori prend la forme soit d'une vérification générale de comptabilité, soit d'un contrôle ponctuel à la fin de l'exercice.

A l'issue du contrôle a posteriori, les redressements ayant entraîné une révision totale ou partielle du montant des crédits de TVA remboursés sur simple demande, donnent lieu à l'application des pénalités de 150% majorées des intérêts de retard sans plafonnement et sans possibilité de remise gracieuse. Le taux de pénalités de 150% s'applique sur la quote-part du crédit de TVA initialement remboursée et remise en cause.

Les entreprises à risque faible qui ne justifient plus du respect des critères visés ci-dessus ou qui ont fait l'objet d'un redressement ayant entraîné la révision totale ou partielle du montant des crédits de TVA remboursés sur simple demande, sont déclassées dans les catégories inférieures.

b. Les entreprises à risque moyen

i. Définition

Sont considérées comme entreprises à risque moyen, celles qui sont à jour de leurs obligations fiscales et remplissent à la date d'introduction de leur demande, les critères cumulatifs ci-après :

- appartenir au portefeuille de la Direction des Grandes Entreprises ou d'un Centre des impôts des Moyennes Entreprises ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux sauf dans le cadre d'un contentieux fiscal ;

- avoir régulièrement bénéficié de remboursements de crédits de TVA au cours d'un exercice fiscal clos non remis en cause à l'occasion d'un contrôle fiscal.

Le bénéfice régulier du remboursement suppose que l'entreprise doit avoir bénéficié d'au moins un remboursement de crédit de TVA.

ii. La procédure de remboursement

Pour les entreprises à risque moyen, le remboursement s'effectue au terme d'une procédure de contrôle de validation des crédits.

A l'issue des opérations de contrôle, le Directeur des Grandes Entreprises ou le Chef de Centre des Impôts territorialement compétent transmet immédiatement au DGI, le dossier éligible au remboursement accompagné de ses conclusions motivées. Le contribuable en est informé par écrit.

Pour les dossiers dont le contrôle a conclu à l'inéligibilité au remboursement des crédits de TVA, le service gestionnaire informe le contribuable par écrit du rejet de sa demande.

iii. Le contrôle a posteriori

Les entreprises à risque moyen ayant bénéficié du remboursement de leurs crédits de TVA après contrôle de validation font l'objet d'une vérification générale de comptabilité suivant les règles définies par le livre des procédures fiscales (LPF).

La liste des entreprises ayant bénéficié de remboursements de crédits de TVA après contrôle de validation est transmise à la fin de chaque exercice aux services gestionnaires intéressés et à la division en charge de la programmation des contrôles aux fins de leur programmation en vérification de comptabilité le cas échéant.

Les redressements fiscaux ayant entraîné la révision totale ou partielle du montant des crédits de TVA remboursés après contrôle de validation, effectués à l'occasion d'une vérification générale de comptabilité des contribuables à risque moyen, donnent lieu à l'application des pénalités de 100% majorées des intérêts de retard sans plafonnement.

c. Les entreprises à risque élevé

Sont considérées comme entreprises à risque élevé, celles n'appartenant à aucune des catégories ci-dessus. Pour ces dernières, le remboursement ne peut intervenir qu'au terme d'une procédure de vérification générale de comptabilité.

La liste des entreprises à risque élevé ayant sollicité le remboursement de crédits de TVA est transmise mensuellement à la division en charge de la programmation des contrôles aux fins de leur programmation en vérification de comptabilité. Aux termes des dispositions de la loi de finances 2019, cette programmation doit intervenir dans un délai de un (01) mois.

A l'issue de la vérification générale de comptabilité, la Direction des Grandes Entreprises ou le Centre Régional des Impôts territorialement compétent transmet immédiatement au DGI le dossier éligible au

remboursement accompagné de ses conclusions motivées pour suite de la procédure. Le contribuable en est informé par écrit.

Le remboursement n'est effectué que lorsque le contribuable a acquitté les impositions mises à sa charge au terme de la procédure de vérification de sa comptabilité.

La nouvelle procédure de remboursement de crédits de TVA s'applique aux demandes introduites à compter du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

3.5.14 Consécration d'un délai de programmation en vérification de comptabilité des entreprises à risque élevé qui sollicitent le remboursement des crédits de TVA (article 149 bis du CGI)

Le remboursement des crédits de TVA au profit des entreprises éligibles à risque élevé est conditionné par une procédure de vérification générale de comptabilité. A partir du 1^{er} janvier 2019, cette intervention doit être programmée dans un délai d'un mois à compter de la date de dépôt de la demande de remboursement.

Les services gestionnaires sont par conséquent tenus, dès réception d'une demande de remboursement des crédits de TVA introduite par une entreprise éligible à risque élevé, d'introduire systématiquement dans l'applicatif de suivi des contrôles un projet de vérification générale de comptabilité. Celle-ci est validée par la Division en charge de la programmation qui attribue un numéro d'affaire au dossier.

La présente mesure s'applique aux demandes de remboursement introduites à partir du 1^{er} janvier 2019.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

3.5.15 Redéfinition des critères de classification des contribuables pour le remboursement des crédits de TVA (article 149 bis du CGI)

Avant la loi de finances pour 2019, relevaient de la catégorie d'entreprises à risque moyen, et par conséquent étaient éligibles au remboursement de crédit de TVA au terme d'une simple procédure de contrôle de validation, les entreprises qui remplissaient les critères cumulatifs ci-après :

- ▶ appartenir au portefeuille de la Direction des Grandes Entreprises ou d'un Centre des impôts des Moyennes Entreprises ;
- ▶ ne pas avoir d'arriérés fiscaux sauf dans le cadre d'un contentieux fiscal ;
- ▶ avoir régulièrement bénéficié de remboursements de crédits de TVA au cours d'un exercice fiscal clos non remis en cause à l'occasion d'un contrôle fiscal.

A partir du 1^{er} janvier 2019, les entreprises ayant des arriérés fiscaux peuvent également bénéficier du remboursement de leur crédit de TVA au terme d'une simple procédure de contrôle de validation, lorsqu'elles justifient d'un sursis de paiement des impositions qui leur sont réclamées. A défaut du

sursis de paiement dûment accordé, le remboursement de leurs crédits de TVA ne peut intervenir qu'au terme d'une vérification générale de comptabilité.

La présente mesure s'applique aux demandes de remboursement introduites à partir du 1^{er} janvier 2019.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

THEME IV : AUTRES IMPOTS ET TAXES

4.1 TAXE SUR LES JEUX DE HASARD ET DE DIVERTISSEMENT

4.1.1 Soumission des jeux organisés par les opérateurs de téléphonie à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement (article 206 et 208 du CGI)

Aux termes des dispositions de la loi de finances pour l'exercice 2017, les jeux et paris effectués par les entreprises de téléphonie sont assujettis à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement au même titre que les jeux organisés par les entreprises spécialisées et dûment agréées à cet effet.

- **Champ d'application**

Sont dorénavant soumises à la **taxe sur les jeux de hasard et de divertissement** les entreprises de téléphonie qui proposent des jeux et paris via les services de communication SMS, internet ou les services à valeur ajoutée.

- **Base d'imposition**

L'assiette de la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement est constituée par le chiffre d'affaires afférent aux services surtaxés ou non (voix, SMS, internet ou autre moyen) en raison du jeu ou de la possibilité du gain offert à l'utilisateur.

La taxe sur les jeux de hasard et de divertissement est comprise dans la base imposable à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), conformément aux dispositions de l'article 136 du Code Général des Impôts (CGI).

- **Taux de la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement**

La taxe sur les jeux de hasard et de divertissement est liquidée au taux de 15%.

- **Modalités de perception**

L'entreprise de téléphonie mobile est le redevable légal de la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement proposés via ses services.

Les entreprises de téléphonie déclarent et payent la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement auprès de leur centre des impôts de rattachement au plus tard les 15 du mois suivant la réalisation des opérations taxables.

La taxe sur les jeux de hasard et de divertissement n'est pas exclusive du paiement de la TVA et des droits d'accises sur les communications téléphoniques mobiles et services internet.

Cette disposition s'applique aux jeux et paris proposés par les entreprises de téléphonie à compter du 1^{er} janvier 2017.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et CIRCULAIRE N°010/MINFI/DGI/LRI/L du 15 mars 2017)

4.2 TAXE DE SEJOUR

4.2.1 Institution d'une taxe de séjour (article 221 à 224 et C52 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 institue une **taxe de séjour** assise sur les nuitées passées dans les hôtels et autres établissements d'hébergement classés ou non.

1. Champ d'application

Sont soumis à la taxe de séjour les établissements hôteliers et d'hébergement dûment agréés par l'autorité compétente ou non agréés. Il s'agit des hôtels, motels, auberges, résidences-hôtels en meublé, etc.

2. Fait générateur et exigibilité de la taxe de séjour

Le fait générateur de la taxe de séjour est constitué par le séjour d'un client dans un établissement d'hébergement classé ou non. Le séjour effectif renvoie ici au fait de passer au moins une nuitée dans l'établissement considéré.

La taxe de séjour est due sur les nuitées effectives consommées y compris lorsque celles-ci ont été facturées à un client pour cause d'annulation tardive d'une réservation.

L'exigibilité de la taxe de séjour intervient lors du règlement de la facture adressée au client de l'établissement hôtelier.

3. Tarifs de la taxe de séjour

Le tarif de la taxe de séjour est fixé ainsi qu'il suit :

- hôtels de 5 étoiles : F CFA 5 000 par nuitée ;
- hôtels de 4 étoiles : F CFA 4 000 par nuitée ;
- hôtels de 3 étoiles : F CFA 3 000 par nuitée ;
- hôtels de 2 étoiles : F CFA 1 000 par nuitée ;
- établissements meublés et autres gîtes : F CFA 2000 par nuitée ;
- hôtels de 1 étoile et autres établissements d'hébergement non classés : F CFA 500 par nuitée.

NB : les appartements meublés et autres gîtes renvoient à tout local fourni en équipements et en mobiliers à des fins d'habitation, autre que les établissements hôteliers.

4. Modalités de perception et déclaration

Le redevable réel de la taxe de séjour est le client de l'établissement d'hébergement. Celui-ci s'acquitte de ladite taxe au moment du règlement de sa facture. La taxe de séjour est liquidée sur l'ensemble des nuitées effectivement payées.

En tant que redevable légal de la taxe de séjour, l'établissement hôtelier est chargé de sa collecte et de son reversement au plus tard le 15 du mois suivant celui du paiement dans le cadre de sa déclaration mensuelle d'impôts et taxes.

La déclaration de la taxe de séjour s'effectue à l'aide de l'imprimé de déclaration des impôts et taxes mis à disposition par l'Administration fiscale.

Le défaut de déclaration et de reversement de la taxe de séjour dans les délais légaux expose l'établissement hôtelier concerné aux sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

5. Affectation du produit de la taxe de séjour

Le produit de la taxe de séjour est affecté ainsi qu'il suit :

A compter du 1^{er} janvier 2020, le produit de la taxe de séjour est affecté ainsi qu'il suit :

- Etat : 35 %
- Compte d'affectation spéciale pour le soutien et le développement des activités de tourisme et des loisirs : 35 %
- Commune du lieu de situation de l'établissement de l'hébergement : 30 %.

Par commune du lieu de situation, il faut entendre la commune ou la commune d'arrondissement pour les agglomérations dotées d'une communauté urbaine.

Il est précisé qu'en application de l'article C 4 du CGI, la quote-part affectée à la commune donne lieu à prélèvement des frais d'assiette et de recouvrement au taux de 10%, soit 3%.

La taxe de séjour est applicable aux nuitées facturées à partir du 1^{er} janvier 2017.

Il est enfin précisé que la taxe de séjour est comprise dans la base d'imposition de la TVA conformément aux dispositions de l'article 136 du Code général des impôts.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017, CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019, CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et Lettre N°2997/MINFI/DGI/LRI/L du 26 mai 2020)

4.2.2 Soumission des entreprises pétrolières à la [taxe de séjour](#) (article 221 du CGI)

La question s'est posée de savoir si les entreprises pétrolières étaient exonérées de la taxe de séjour au regard des dispositions de l'article 99 (2) du Code pétrolier.

En réponse, le Directeur Général des Impôts a précisé que les exonérations prévues par les dispositions de l'article 99 (2) du Code pétrolier visent exclusivement les opérations spécifiques aux opérations pétrolières et directement liées à celle-ci.

Par conséquent, l'hébergement n'ayant pas de lien direct avec l'activité pétrolière, les sociétés pétrolières sont passibles de plein droit de la taxe de séjour.

(Lettres N°8375/MINFI/DGI/LRI/L du 12 octobre 2017, N°943/MINFI/DGI/LRI/L du 07 novembre 2017 et N°9440/MINFI/DGI/LRI/L du 07 novembre 2017)

4.2.3 Modalités d'affectation du produit de la taxe de séjour (articles 223 et C52 du CGI)

La question de l'affectation de la quote-part non budgétaire de la **taxe de séjour** a été portée devant l'administration par certains délégués du Gouvernement auprès des Communautés Urbaines. Pour ces Délégués, le produit de cette taxe destinée aux CTD devrait être exclusivement reversé aux communautés urbaines et non aux communes d'arrondissement.

En réponse, le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions de l'article C 52 du CGI, la quote-part non budgétaire du produit de la taxe de séjour est intégralement affectée à la commune du lieu de situation de l'établissement d'hébergement. La commune au sens de la loi portant fiscalité locale s'entendant comme la commune d'arrondissement et non la communauté urbaine.

En conséquence, la communauté urbaine ne saurait bénéficier du produit de la taxe de séjour.

(Lettres N°4425/MINFI/DGI/LRI/L du 16 août 2018 et N° 5992/DGI/DLRI/L du 09 novembre 2017)

4.3 TAXE SPECIALE SUR REVENU (TSR)

4.3.1 Non cumul entre l'acompte de l'impôt sur le revenu et la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

Apportant des clarifications sur les modalités de retenue à la source sur les factures des prestataires étrangers passibles de la **Taxe Spéciale sur le Revenu** (TSR), le Directeur Général des Impôts a précisé que celles-ci ne devraient plus faire l'objet d'une retenue au titre de l'AIR, les deux impôts (AIR et TSR) ne pouvant se cumuler sur une même opération dans la mesure où ils sont des impôts sur le revenu.

En revanche, la TVA demeure applicable compte non tenu de l'assujettissement ou non desdites factures à la TSR.

(Lettres N°6549/MINFI/DGI/LRI/L du 26 septembre 2017 et N°3243/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 28 avril 2017)

4.3.2 Assujettissement des frais de mobilisation et de démobilisation à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

L'administration a été saisie sur la question du régime fiscal des **frais de mobilisation et de démobilisation** versés à l'étranger dans le cadre de la réalisation des opérations pétrolières.

Y réagissant, le Directeur Général des Impôts a précisé qu'en application des dispositions des articles 225 et suivants du Code Général des Impôts (CGI), et au regard de leur nature, les frais de mobilisation et de démobilisation qui relèvent de la logistique pétrolière, sont soumis à la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR).

En effet, la loi n°89/014 du 28 juillet 1989 fixant le régime fiscal particulier applicable aux activités de transport maritime des sociétés de transport maritime de droit camerounais étant abrogée par la loi n°2002/003 du 19 avril 2002 portant CGI, l'exonération de TSR des prestations relatives à l'activité maritime ne saurait être invoquée.

Par ailleurs, le fait générateur de la TSR étant constitué par le paiement des rémunérations taxables ou la comptabilisation des charges y afférentes, conformément aux dispositions de l'article 226 du CGI, elle demeure due même lorsque les frais de mobilisation et de démobilisation sont supportés par des intermédiaires et refacturés au client.

(Lettre N°2496/MINFI/DGI/LRI/L du 28 avril 2016)

4.3.3 Régime fiscal des logiciels téléchargés par voie électronique (article 225 du CGI)

L'administration a été saisie sur la question du régime fiscal des logiciels téléchargés en ligne. En substance, il a été question de savoir si l'assujettissement desdits logiciels à la taxe spéciale sur le revenu et aux droits de douane constituait une double imposition.

Y réagissant, le Directeur Général des Impôts a précisé que la perception à la fois de la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) et des droits de douane sur ces logiciels n'entraîne pas une double imposition dans la mesure où il s'agit de deux prélèvements ayant des redevables réels différents.

Pour ce qui est de la TSR, il a été rappelé qu'aux termes des dispositions de l'article 225 du CGI, cette taxe représente un impôt sur le revenu perçu au Cameroun sur les non domiciliés, les entreprises camerounaises n'étant que des redevables légaux de ce prélèvement dû par les entreprises étrangères.

S'agissant des droits de douane, ils sont assimilables aux impôts sur la consommation grevant les marchandises à l'occasion de leur importation au Cameroun. Le fait générateur est constitué par l'entrée de ces marchandises sur le territoire camerounais, ce qui est le cas pour les logiciels importés ou téléchargés. A la différence de la TSR, le redevable légal et réel est l'importateur situé au Cameroun.

(Lettre N° 1540/MINFI/DGI/LC/RI du 10 avril 2013.)

4.3.4 Assujettissement des frais de formation versés à l'étranger à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

Saisi sur la question de savoir quel est le régime fiscal des frais de formation versés à l'étranger, le Directeur Général des Impôts a précisé que les sommes en question étant versées en rémunération d'un prestataire étranger non domicilié au Cameroun, elles sont passibles de plein droit à la taxe spéciale sur le revenu en application des dispositions de l'article 225 du CGI.

(Lettre N° 2856/MINFI/DGI/LMRI/L du 07 mai 2018)

4.3.5 Soumission à la taxe spéciale sur le revenu (TSR) des revenus versés à l'étranger pour la fourniture des prestations maritimes (article 225 (ter) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 a modifié le régime de la TSR applicable aux prestations maritimes. Les rémunérations versées à l'étranger pour la fourniture aux sociétés de transport maritime de droit camerounais des prestations ci-après sont passibles de la TSR **au taux réduit** :

- ▶ la location et l'affrètement des navires ;
- ▶ la location d'espaces sur les navires étrangers ;
- ▶ les commissions servies aux agents portuaires à l'étranger.

Il est à noter que seules les prestations ci-dessus fournies aux sociétés de transport maritime de droit camerounais bénéficient du **taux réduit**. La nationalité camerounaise est attestée par l'immatriculation au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier (RCCM) du Cameroun.

Le taux super réduit de TSR de 3% ne s'applique pas aux prestations fournies aux sociétés dont l'activité principale n'est pas le transport maritime. Il en est ainsi des sociétés de sécurité qui, dans le cadre de leurs activités, font recours aux prestations ci-dessus citées.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019, CIRCULAIRE loi de finances 2022)

4.3.6 Assujettissement des crédits de communication acquis auprès des entreprises étrangères à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 226 du CGI)

A la question de savoir si les sommes versées aux entreprises étrangères pour l'acquisition des **crédits de communication** étaient ou non passibles de la taxe spéciale sur le revenu, l'administration fiscale a répondu que dans la mesure où ces sommes sont comptabilisées comme charge par la partie versante camerounaise, elles sont en application de l'article 226 du CGI, passible de Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR).

(Lettre N°8584/MINFI/DGI/DLRI/L du 23 octobre 2017)

4.3.7 Insertion des prestations de consultations dans le champ d'application de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

La Loi de finances pour l'exercice 2003 élargit le champ d'application de la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) aux prestations de consultations effectuées par des personnes domiciliées à l'étranger au bénéfice des organismes publics et assimilés qui échappaient jusque-là à toute imposition.

A cet effet, les comptables publics doivent retenir à la source la TSR lors du règlement aux **consultants étrangers** n'ayant pas leur siège au Cameroun, des factures payées sur le budget de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées et des établissements publics.

(INSTRUCTION N°10 /MINFI/DI/LC/L du 06 février 2003)

4.3.8 Elargissement du champ d'application de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 élargit **l'assiette de la Taxe Spéciale sur le Revenu** (TSR).

Sont dorénavant passibles de cette taxe :

- les sommes versées à l'étranger par des entreprises établies au Cameroun, en rémunération des prestations de service de toute nature, à l'exclusion des rémunérations relatives au fret, au transit et aux opérations d'acconage réalisées en territoire camerounais ;
- les prestations audiovisuelles à contenu numérique fournies ou utilisées au Cameroun ;

- les rémunérations servies aux sous-traitants d'entreprises pétrolières camerounaises, ne disposant pas d'établissement stable au Cameroun.

La TSR s'applique dorénavant à l'ensemble des prestations immatérielles et intellectuelles, à condition que celles-ci soient fournies ou exploitées au Cameroun et que l'entreprise prestataire n'y ait pas un établissement stable.

Il en va ainsi des prestations audiovisuelles à contenu numérique fournies ou utilisées au Cameroun qui devront être imposées à la TSR lorsque le prestataire se fait rémunérer à l'étranger. Par prestations audiovisuelles à contenu numérique, il faut entendre toutes prestations ayant pour objet la transmission des signaux de radiodiffusion sonore ou de télévision, sous forme numérique, analogique ou par voie hertzienne. Sont notamment visées, la transmission et la distribution d'images ou de sons par satellite, fibre optique ou par tout autre procédé technologique.

A titre de rappel, pour l'application de la TSR, les sommes versées à l'étranger doivent avoir été payées ou comptabilisées en charge par l'entreprise camerounaise, conformément à l'article 226 du Code Général des Impôts.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

4.3.9 Précision de l'assiette de la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

En complément des précisions apportées dans la circulaire N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances pour l'exercice 2009, sont exclus du champ de la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) :

- les rémunérations des prestations accessoires aux importations et incluses dans la base taxable en douane, notamment les rémunérations relatives au fret, au transit, aux opérations d'acconage, aux frais d'assurance... ;
- les commissions versées dans le cadre de l'exportation des produits de base ci-après : le cacao, le café, le coton et la banane ;
- les revenus imposables à l'IRCM par nature, à l'instar des intérêts sur emprunt et des dividendes;
- les primes de réassurance versées par les entreprises d'assurance établies au Cameroun aux entreprises de réassurance et déterminées selon les règles et modalités fixées par le Code CIMA;
- les cotisations sociales versées à l'étranger en vue de la constitution de la retraite obligatoire.

En revanche, demeurent passibles de **la** TSR au titre de l'assistance technique complémentaire, les sommes engagées pour l'hébergement, la restauration et, d'une manière générale, le séjour des assistants techniques en territoire camerounais (TSR complémentaire).

Sont également passibles de TSR, les frais médicaux versés à des institutions sanitaires domiciliées à l'étranger, en rémunération des prestations médicales.

Concernant les prestations audiovisuelles à contenu numérique, elles sont imposables à la TSR à condition que l'entreprise prestataire n'ait pas au Cameroun un établissement stable.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

4.3.10 Restauration de l'option pour la Taxe Spéciale sur le Revenu au profit des contractants pétroliers (article 225 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 a aligné le régime de la TSR pétrolière sur celui de droit commun. A cet effet, seules les rémunérations versées aux entreprises n'ayant pas d'établissement stable au Cameroun et effectuant des travaux de forage, de recherche ou d'assistance pour le compte des compagnies pétrolières locales, étaient passibles de cette taxe.

La loi de finances pour l'exercice 2010 restaure le système de taxation antérieur à 2009, en permettant aux entreprises sous-traitantes des compagnies pétrolières, quel que soit leur lieu d'établissement, d'exercer l'option pour la TSR au taux de 15% libératoire de tout autre imposition.

En conséquence, pour les entreprises ayant été reversées au droit commun à la faveur de la loi de finances 2009, il y a lieu de reconsidérer cette option et d'appliquer pleinement ces nouvelles dispositions sur l'ensemble des opérations effectuées par lesdites entreprises, indépendamment de la date de leur réalisation, afin d'assurer une gestion cohérente des dossiers fiscaux de ces contribuables. Dans ce sens, ces dernières ne sont pas astreintes à l'obligation de dépôt d'une déclaration statistique et fiscale au 15 mars 2010. Aussi devront-elles acquitter la TSR due au titre des opérations réalisées en 2009, après déduction des acomptes mensuels ou trimestriels reversés.

S'agissant des entreprises exerçant nouvellement l'option pour la TSR, les services veilleront à ce qu'elles en informent leurs centres de rattachement par écrit dans le délai d'un mois à compter du début de l'exercice ou de leur immatriculation au Registre de Commerce et du Crédit Mobilier. Le non-respect dudit délai entraîne ipso facto le rejet de l'option pour la TSR pétrolière et le reversement immédiat de l'entreprise concernée au droit commun.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

4.3.11 Extension de l'option pour la Taxe Spéciale sur le Revenu aux prestations ponctuelles de toute nature (article 225 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 étend l'option pour la TSR, jusqu'à lors réservée exclusivement aux entreprises sous-traitantes des compagnies pétrolières, aux personnes physiques ou morales situées hors du Cameroun et réalisant des prestations ponctuelles de toute nature.

Ainsi, les personnes réalisant des prestations ponctuelles de toute nature ont la possibilité d'opter pour la TSR au taux de 15%* libératoire de toute autre imposition.

Pour l'application de cette disposition, il faut entendre par prestations ponctuelles toute prestation ou série de prestations considérées comme telles selon les critères inhérents soit à la durée, soit à la nature de l'opération. Elles s'opposent aux prestations permanentes qui s'étalent sur une durée non déterminée.

Il est précisé que l'exercice de cette option est ouvert aux prestataires de services situés hors du Cameroun quels que soient leurs secteurs d'activité, mais qui du fait de leurs opérations devraient être assujettis à l'IS au Cameroun.

S'agissant des modalités d'exercice de cette option, il est à noter que celle-ci est subordonnée à l'autorisation écrite préalable du Directeur Général des Impôts. Elle est délivrée sur simple demande écrite du prestataire ou de son client dûment mandaté, assortie des pièces justificatives du caractère ponctuel de l'opération à l'instar du contrat.

Les demandes d'option pour le régime de la TSR devront ainsi être traitées dans les meilleurs délais. Toute demande d'option pour la TSR introduite auprès des services opérationnels devra être transmise au Directeur Général des Impôts dans les plus brefs délais.

Toutefois, lorsque la requête du contribuable se révèle incomplète, l'Administration fiscale retourne le dossier au requérant. Il revient donc à ce dernier de le compléter.

En outre, il est précisé que toute option opérée en dehors des formes ci-avant rappelées est nulle. Dans cette hypothèse, la TSR retenue à la source constitue un acompte de l'impôt sur le revenu du prestataire qui est tenu aux obligations fiscales et comptables de droit commun.

Il demeure entendu que ces modalités d'exercice de l'option pour le régime de la TSR sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2011.

Toutefois, sous peine de nullité de leur option, les sous-traitants pétroliers ayant antérieurement opté pour ce régime doivent en informer le Directeur Général des Impôts dans un délai d'un mois à compter du 1^{er} janvier 2011.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

(NB : 15% * : Ce taux a été ramené à 10% par la loi de finances 2017 pour les prestations ponctuelles)

4.3.12 Soumission des rémunérations des droits de propriété intellectuelle à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 225 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 apporte deux innovations aux dispositions relatives à la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR). Elle définit le terme « droits d'auteurs » d'une part, et confirme d'autre part l'application de cet impôt aux **logiciels**.

Par « droits d'auteurs », il faut désormais entendre toutes les œuvres du domaine littéraire ou artistique, quels qu'en soient le mode, la valeur, le genre ou la destination, notamment :

- les œuvres littéraires ;
- les compositions musicales avec ou sans paroles ;
- les œuvres dramatiques, dramatico-musicales, chorégraphiques, pantomimiques créées pour la scène ;
- les œuvres audiovisuelles ;

- les œuvres de dessin, de peinture, de lithographie, de gravure à l'eau forte ou sur le bois et œuvres du même genre ;
- les sculptures, bas-reliefs et mosaïques de toutes sortes ;
- les œuvres d'architecture, aussi bien les dessins et maquettes que la construction elle-même ;
- les tapisseries et les objets créés par les métiers artistiques et les arts appliqués, aussi bien le croquis ou le modèle que l'œuvre elle-même ;
- les cartes ainsi que les dessins et reproductions graphiques et plastiques de nature scientifique ou technique ;
- les œuvres photographiques auxquelles sont assimilées les œuvres exprimées par un procédé analogue à la photographie.

Les revenus versés à l'étranger au titre des droits d'auteur doivent faire l'objet d'imposition à la TSR, sauf stipulation contraire d'une convention fiscale.

Il convient de bien noter ici que les logiciels n'entrent pas dans la catégorie des œuvres relevant fiscalement du droit d'auteur. Ils sont cependant visés de manière spécifique pour l'imposition à la TSR. Par logiciel, il faut entendre toutes les applications et programmes informatiques nécessaires à l'exploitation ou au fonctionnement de l'entreprise.

Ainsi, toutes les sommes versées à l'étranger en contrepartie des logiciels, quels que soient la nature de ceux-ci et le pays de destination, sont passibles de la TSR.

Pour l'application de cette disposition, il est indifférent que les logiciels querellés aient acquitté ou non les droits de douane. Les droits de douanes et la TSR sont en effet des impositions de nature différente : droit d'entrée sur le territoire camerounais, donc impôt sur la consommation pour les premiers, prélèvement sur les rémunérations versées à l'étranger, donc impôt sur le revenu pour la seconde.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

4.3.13 Soumission au taux réduit à la Taxe Spéciale sur le Revenu de 5% des prestations audiovisuelles à contenu numérique (articles 225 et 225 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 soumet au taux réduit de Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) de 3% les rémunérations versées à l'étranger pour la fourniture de l'accès aux **prestations audiovisuelles à contenu numérique**.

A titre de rappel, par prestations audiovisuelles à contenu numérique, il faut entendre toutes prestations ayant pour objet la transmission des signaux de radiodiffusion sonore ou de télévision, sous forme numérique, analogique ou par voie hertzienne. Est notamment visée, la transmission et la distribution d'image ou de sons par satellite, fibre optique ou par tout autre procédé technologique.

Au sens de cette disposition, les rémunérations passibles de la TSR s'entendent des rémunérations de toute nature versées à une entité domiciliée à l'étranger en contrepartie de la fourniture de l'accès aux prestations audiovisuelles à contenu numérique. Il s'agit notamment des droits d'accès, redevances, commissions et honoraires.

Il est à noter que la TSR est due indépendamment de l'existence des liens de filiation entre l'entreprise camerounaise et celle étrangère à qui la rémunération est versée. Sont ainsi soumises à la TSR les rémunérations versées par une filiale camerounaise à sa mère établie à l'étranger en contrepartie de la fourniture de l'accès aux prestations audiovisuelles à contenu numérique.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

4.3.14 Soumission au taux réduit de la Taxe Spéciale sur le Revenu des opérations pétrolières de recherche et de développement (article 225 et 225 ter du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2017, les rémunérations des prestations rendues aux compagnies pétrolières lors des phases de recherche et de développement étaient soumises à la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) au taux de 15% lorsqu'elles n'étaient pas fournies à prix coûtant par une entreprise affiliée. Avec l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'exercice 2018 et sous réserve de l'invocation des conventions d'établissement, les prestations rendues aux compagnies pétrolières en phase de recherche et développement sont dorénavant passibles de TSR au taux réduit de 5%.

Les compagnies pétrolières qui n'optent pas pour l'application du taux réduit de 5% ci-dessus et invoquent leurs conventions d'établissement demeurent soumises à la TSR au taux de 15% lorsque les prestations rendues ne l'ont pas été au prix coûtant par les entreprises affiliées.

La charge de la preuve que les prestations sont rendues au prix coûtant incombe à la compagnie pétrolière.

Le régime de TSR applicable aux prestations rendues aux compagnies pétrolières est dorénavant le suivant :

- sur les opérations de recherche et de développement : application du taux réduit de 5% sans considération des conditions de facturation ou de l'existence de liens de filiation entre les parties ;
- sur les opérations d'exploitation : application de la TSR au taux normal de 15%.

Le rattachement des opérations aux phases de recherche, de développement ou d'exploitation s'effectue sur la base des titres pétroliers délivrés par l'autorité compétente.

La présente mesure s'applique aux prestations fournies et facturées à compter du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

4.3.15 Soumission à la Taxe Spéciale sur le Revenu des livraisons de biens meubles, matériels ou équipements dans le cadre de la commande publique (article 225 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 a élargi le champ de la TSR à la livraison des biens meubles, matériels ou équipements réalisée dans le cadre des marchés publics ou des bons de commandes, quelle qu'en soit l'origine du financement.

A compter du 1^{er} janvier 2015, les livraisons de biens meubles, matériels ou équipements à l'Etat, aux collectivités territoriales décentralisées, aux établissements publics, **aux sociétés à capital public et**

d'économie mixte,* effectuées par des personnes physiques ou morales non domiciliés fiscalement au Cameroun sont passibles de la TSR.

La TSR demeure due, que le marché soit financé par des ressources propres de l'Etat ou de l'entité publique ou par des partenaires ou organismes extérieurs.

Toutefois, les livraisons effectuées au profit des sociétés d'économie mixte dans lesquelles l'actionnariat public n'est pas majoritaire et qui ne sont pas soumises au régime des marchés publics ne sont pas passibles de la TSR.

A ce titre, les marchés et commandes signés à compter du 1^{er} janvier 2015 doivent être conformes à la nouvelle législation, toutes les livraisons afférentes à ces marchés devant faire l'objet de retenue à la source de la TSR lors du règlement des factures y afférentes. Le montant net du marché à payer au fournisseur doit expressément exclure la TVA, et la TSR retenue.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

Société à capital public et société d'économie mixte* : La loi N°2017/011 du 12 juillet 2017 portant statut des entreprises publiques, exclut les entreprises publiques des règles du Code des marchés publics.

4.3.16 Obligations déclaratives des contribuables relevant de la [Taxe Spéciale sur le Revenu libératoire](#) (article 225 bis (nouveau) du CGI)

Le législateur a précisé les obligations documentaires, déclaratives et de paiement incombant dorénavant aux entreprises ayant opté pour le régime libératoire de la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR).

a) Des obligations déclaratives et de paiement des impôts, droits et taxes retenus à la source

Il convient de rappeler que l'article 225 du Code Général des Impôts prévoit deux (2) possibilités d'option d'imposition forfaitaire :

- l'option faite par les entreprises effectuant des travaux de forage, de recherche ou d'assistance pour le compte des compagnies pétrolières (sous-traitants pétroliers) ;
- l'option faite par les entreprises rendant des prestations ponctuelles de toute nature.

i. Du formalisme requis

Pour réaliser l'option à la TSR pétrolière, les sous-traitants pétroliers doivent adresser à leur centre des impôts de rattachement, une correspondance dans laquelle elles renoncent à l'imposition d'après la déclaration conformément aux dispositions de l'article 18 du Code Général des Impôts, et en conséquence optent pour l'imposition de leur revenu à la TSR pétrolière. Ces entreprises sont en fait soumises au régime de l'information sur leur renonciation.

Par contre, s'agissant des entreprises rendant des prestations ponctuelles de toute nature, une demande d'autorisation préalable de renonciation doit être adressée au Directeur Général des Impôts qui, seul est habilité à autoriser l'imposition forfaitaire. Ces entreprises relèvent donc du régime de l'autorisation.

Les correspondances de renonciation (sous-traitants pétroliers) ou d'autorisation de renonciation (prestataires ponctuels) doivent être adressées au plus tard dans un délai de deux (2) mois après la date de son enregistrement dans un centre des impôts pour les entreprises nouvellement immatriculées, ou au plus tard le 15 février de la nouvelle année pour les entreprises existantes.

ii. Des changements apportés par la loi de finances 2015

A compter du 1^{er} janvier 2015, les entreprises relevant de la TSR libératoire doivent s'acquitter des impôts et taxes retenus à la source sur les salaires de leurs employés et sur les rémunérations versées à leurs fournisseurs locaux. Il s'agit notamment de la TSR sur les rémunérations versées à leurs prestataires étrangers, de l'IRPP, des contributions et taxes parafiscales dues sur les salaires, des acomptes d'impôts sur les rémunérations versées à leurs fournisseurs locaux, des cotisations sociales et de tous autres droits et taxes dus par leurs fournisseurs locaux pour lesquels ces entreprises ne sont que des redevables légaux.

Les impôts, droits et taxes ainsi retenus doivent être déclarés et reversés auprès du Receveur des impôts compétents, conformément à la législation fiscale en vigueur.

Le défaut de collecte et de reversement est sanctionné par le paiement des montants éludés assortis des pénalités et intérêts de retards, conformément aux dispositions du code général des impôts.

b) Des obligations administratives et documentaires des entreprises sous régime de la TSR libératoire

Les entreprises sous régime de la TSR libératoire doivent en outre faire apparaître obligatoirement sur toutes leurs factures le montant brut des opérations, la Taxe Spéciale sur le Revenu à retenir à la source et à reverser au Trésor Public camerounais par leurs clients et le montant net à elles reversé.

Ces entreprises doivent transmettre à l'Administration fiscale dans les délais prévus à l'article 101 du CGI, les justificatifs de toute nature et la documentation probante des opérations ayant donné lieu à retenue à la source des impôts, droits et taxes susvisés.

En cas de manquement, ces redevables sont passibles des sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

Il est enfin précisé que le cocontractant d'une entreprise soumise à la TSR libératoire, c'est-à-dire l'entreprise payant une prestation à une entreprise relevant de la TSR libératoire, est tenu de retenir à la source ladite TSR et de la reverser auprès de la Recette des impôts compétente, conformément aux dispositions de l'article 228 du CGI.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

4.3.17 Assujettissement à la Taxe Spéciale sur le Revenu des sommes versées aux prestataires non domiciliés disposant d'un compte dans un établissement de crédit situé dans un autre pays membre de la CEMAC (articles 225 et 226 du CGI)

La question s'est posée de savoir si les revenus versés à un prestataire non domicilié au Cameroun mais disposant d'un compte bancaire dans un autre pays membre de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC) était passible de la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR).

En réponse, l'administration fiscale a précisé qu'en application des dispositions combinées des articles 255 et 226 du Code Général des Impôts, sont passibles de la TSR, tous les revenus versés aux prestataires non domiciliés au Cameroun, y compris lorsque ces sommes sont versées dans un compte domiciliés dans un établissement de crédit dans un autre pays membre de la CEMAC.

(Lettre N°3161/MINFI/DGI/LRI/L du 17 mai 2021)

4.3.18 Consécration de l'exonération de la Taxe Spéciale sur le Revenu des titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants en phase de recherche (articles 225 (2) et 225 (3) du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2021, les titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants au Cameroun, étaient passibles de plein droit de la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) au taux réduit de 5%, pour les rémunérations des prestations d'assistance, de location d'équipement de matériels et de toutes prestations de service, versées aux compagnies étrangères, en phase de recherche et de développement.

La loi de finances pour l'exercice 2022 consacre l'exonération de principe des rémunérations ci-dessus versées par les compagnies pétrolières ou de leurs sous-traitants locaux aux prestataires étrangers en phase de recherche et de développement, sous réserve de certaines conditions. Toutefois, les compagnies conservent le droit d'opter pour la soumission à la TSR au taux réduit de 3% lorsqu'elles ne peuvent pas justifier les conditions légales requises.

a. L'exonération de principe de la TSR

Aux termes des dispositions de l'article 225 (2) du CGI, les titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants sont exonérés de TSR sur les rémunérations des opérations pétrolières versées aux prestataires étrangers, sous réserve des conditions ci-après :

- les prestataires étrangers ne disposent pas d'un établissement stable au Cameroun ;
- lesdites prestations sont fournies à prix coûtant. Par facturation à prix coutant, il faut entendre des facturations faites sans marge. La charge de la preuve incombe à l'entreprise. Toutefois, en aucun cas ne peut être considérée comme facturée à prix coutant, une prestation fournie par une entité indépendante de l'opérateur pétrolier, la facturation à prix coutant ne s'entendant qu'entre entreprises du même groupe.
- lesdites prestations sont fournies en phase de recherche et de développement (l'entreprise pétrolière locale doit à cet effet justifier d'un permis de recherche, ou attester qu'elle est en phase de développement).

Les conditions ci-dessus sont cumulatives.

Lorsque les conditions ci-dessus ne sont pas remplies, l'entreprise pétrolière locale et ses sous-traitants peuvent opter pour l'application de la TSR au taux réduit de 3%.

Le choix du régime de l'exonération donne lieu à des contrôles sur une base annuelle par les services fiscaux compétents. Lorsqu'il est établi à l'issue de ces contrôles que les conditions d'exonération ne sont pas remplies, la TSR est rappelée au taux de droit commun et est majorée des pénalités.

b. L'option pour le régime de l'imposition à la TSR au taux réduit de 3%

Pour réaliser l'option à la TSR au taux de 3%, les titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants doivent adresser à leur centre des impôts de rattachement, une correspondance dans laquelle ils renoncent à l'exonération de principe et optent pour le régime de l'imposition à la TSR au taux réduit de 3%.

Il est à noter que l'option pour le taux réduit de 3% concerne exclusivement les entreprises pétrolières et leurs sous-traitants pour les rémunérations versées aux non-résidents.

La notification de l'option doit être adressée au plus tard dans un délai de deux (2) mois après la date d'enregistrement de l'entreprise pétrolière dans un centre des impôts pour les entreprises nouvellement immatriculées, ou au plus tard le 15 février de la nouvelle année pour les entreprises existantes.

4.3.19 Réaménagement des taux de la [Taxe Spéciale sur le Revenu](#) (article 225 ter du CGI)

Dans l'optique de simplification de notre système fiscal, la Loi de Finances pour l'exercice 2022 rationalise les taux de la TSR. D'une part, le taux réduit de la TSR, jusque-là fixé à 5 % est ramené à 3 % et d'autre part, le taux super réduit de 2 % a été supprimé.

Aussi, à partir du 1^{er} janvier 2022, les seuls taux applicables en matière de TSR sont :

- le taux général : 15% ;
- le taux moyen : 10% ;
- le taux réduit : 3%.

Sont passibles de ce nouveau taux réduit de 3%,

- les rémunérations dans le cadre de la commande publique dont les adjudicataires ne sont pas domiciliés au Cameroun ;
- les rémunérations des prestations de toutes natures fournies aux compagnies pétrolières lors des phases de recherche et de développement, non éligible à l'exonération prévue à l'article 225 (2) du CGI ;
- les rémunérations pour la fourniture de l'accès aux prestations audiovisuelles à contenu numérique ;
- les commissions versées aux entreprises de transfert de fonds situées à l'étranger.

La TSR sur ces commissions est perçue sur les commissions versées, déduction faite de la quote-part due aux partenaires locaux.

Les rémunérations versées par les sociétés de transport maritime de droit camerounais pour la location et l'affrètement des navires, la location d'espaces sur les navires étrangers et au titre des commissions servies aux agents portuaires à l'étranger.

Le taux moyen de 10% s'applique aux rémunérations des prestations matérielles ponctuelles versées aux entreprises non domiciliées ayant renoncé à l'imposition d'après la déclaration.

Le taux général de 15% s'applique à toutes les autres rémunérations soumises à cet impôt.

La présente mesure s'applique à toutes les opérations payées ou comptabilisées à partir du 1er janvier 2022.

Toutefois, le taux de 3% sur les commissions versées aux entreprises de transfert de fonds situées à l'étranger s'applique à toutes les opérations afférentes à la période non prescrite, dès lors qu'il s'agit d'une simple mesure de confirmation législative.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

4.3.20 Exclusion de la Taxe sur la Valeur Ajoutée de la base d'imposition à la Taxe Spéciale sur le Revenu (article 227 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2003 clarifie l'**assiette de la TSR** au regard de la TVA. La modification vise à corriger l'erreur intervenue dans la rédaction de la loi d'avril 2002 portant Code Général des Impôts, qui incluait la TVA dans la base d'imposition à la TSR.

La nouvelle formulation précise que la base imposable de cet impôt est constituée du montant brut des redevances et autres rémunérations versées, augmentée de la TSR elle-même.

(INSTRUCTION N°105 /MINFI/DI/LC/L du 06 février 2003)

4.4 DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LES TRANSFERTS D'ARGENT

4.4.1 Institution d'une Taxe sur les transferts d'argent (articles 228 bis, 228 ter, 228 quater, 228 quinquies et 228 sexies du CGI)

La loi de finances 2022 institue une taxe sur les opérations de transfert d'argent.

a. Champ d'application

i. Les opérations imposables

Conformément aux dispositions de l'article 228 ter du CGI, sont passibles de la taxe sur les transferts d'argent les opérations de transfert et de retrait d'argent.

✓ Les opérations de transfert

Au sens de la présente circulaire, le transfert d'argent s'entend de toute opération par laquelle une somme d'argent est transférée par tout moyen ou support technique, notamment par voie électronique, téléphonie mobile, télégraphique ou par voie de télex ou télécopie.

La taxe s'applique à tous les transferts effectués à partir du Cameroun, compte non tenu du lieu de situation du bénéficiaire. Il en est ainsi notamment des sommes transférées par les entreprises de transfert international de fonds.

Rentrent aussi dans le champ d'application dudit prélèvement, les transferts effectués par les clients au profit des comptes électroniques des entreprises pour l'acquisition des biens et services.

✓ **Les opérations de retrait**

Par retrait d'argent il faut entendre tout retrait en numéraire consécutif ou non à un transfert taxable, effectué auprès des guichets des établissements financiers ou des prestataires de services de paiement d'argent, y compris auprès des entreprises de transferts internationaux d'argent.

ii. Les opérations hors du champ d'application de la taxe

Sont hors du champ d'application de la taxe, les opérations ne remplissant pas les conditions d'imposition à la taxe sur les transferts d'argent. Il s'agit notamment de :

- les dépôts effectués en numéraire dans un portefeuille électronique auprès des prestataires de services de paiement d'argent ;
- les transferts de sommes d'argent d'un compte bancaire vers un portefeuille électronique ;
- les transferts de fonds au profit du réseau de distribution et de leurs partenaires, par les entreprises prestataires de service de paiement ;
- les retraits directement effectués dans un compte bancaire.

iii. Les opérations exonérées de la taxe

Sont exonérés de la taxe sur les transferts d'argent :

- les virements d'un compte bancaire à un autre ;
- les transferts pour le règlement des impôts, droits et taxes effectués au profit du compte des receveurs des impôts ou de tout autre comptable public ;

iv. Les personnes imposables

✓ **Les redevables légaux :**

Conformément aux dispositions de l'article 228 sexies du CGI, la taxe sur les transferts d'argent est collectée par les entreprises prestataires de services de paiement d'argent. Il s'agit notamment des entreprises de téléphonie mobile, des établissements financiers ainsi que toutes les entreprises offrant des services de transfert d'argent. Il en est ainsi :

- des opérateurs de téléphonie mobile (MTN Mobile money, Orange Money, etc.) ;
- des établissements bancaires ou de microfinance et les entreprises exploitant les plateformes de services financiers (Yoomer, Express Cash, Sara money, etc.) ;
- des entreprises spécialisées dans les transferts d'argent (Express Union, Express Exchange, Western union, MoneyGram, RIA, SAVANNA, CAMPOST, etc.).

✓ **Les redevables réels :**

Les redevables réels de la taxe sur les transferts d'argent sont les bénéficiaires des services de transfert ou de retrait d'argent, qu'il s'agisse de particuliers ou de personnes morales.

b. Fait générateur et exigibilité

✓ Fait générateur

Au sens des dispositions de l'article 228 ter du CGI, le fait générateur de la taxe sur les transferts d'argent est constitué par :

- l'envoi d'argent matérialisé par le débit d'un compte de portefeuille électronique ou l'émission d'un avis de transfert ;
- le retrait de sommes d'argent en espèces d'un compte de portefeuille électronique ou d'un guichet de prestataires spécialisés dans les opérations de transfert d'argent.

✓ Exigibilité

L'exigibilité de la taxe sur les transferts d'argent intervient au même moment que le fait générateur.

c. Taux et base d'imposition de la Taxe sur les transferts

i. Le taux applicable

la Taxe sur les Transferts d'Argent (TTA) est liquidée au tarif de 0,2% du montant hors taxes (TVA) des sommes transférées ou retirées, quelle que soit l'entreprise prestataire de service de paiement.

Sont exclues de la base de calcul de la taxe sur les transferts d'argent, les commissions facturées par les entreprises prestataires.

Tout en maintenant ce tarif de 0,2%, la loi de finances 2023 a consacré un plafond pour certaines opérations de transferts.

ii. Les modalités d'application du plafonnement

✓ Les opérations de transfert d'argent visées par le plafonnement

Le plafonnement s'applique exclusivement aux opérations de transfert postal de fonds réalisées par les entreprises prestataires dûment agréées par les ministères en charge des finances et des postes et télécommunications.

Par opération de transfert postal des fonds, il faut entendre, au sens de l'article 4 de la loi N° 2020/004 du 23 avril 2020 régissant l'activité postale au Cameroun, tout mouvement de fonds ou d'argent (mandat en espèces), sur ordre d'un client, en vue du paiement à vue au profit d'un correspondant, sans transiter par un compte bancaire ou postal, que ce mouvement soit exécuté par voie physique ou électronique. Il en est ainsi notamment des opérations réalisées par les entreprises Campost, Express Exchange et Express Union.

A cet égard, la taxe sur les autres opérations de transfert d'argent rentrant dans le champ d'application de ce prélèvement demeure liquidée au tarif de 0,2% sur le montant hors taxes des sommes transférées ou retirées, sans aucun plafonnement. Il en est ainsi des opérations de transfert réalisées par les opérateurs de téléphonie mobile.

✓ Le plafonnement consenti

Pour les opérations de transfert postal de fonds, la TTA est désormais plafonnée au montant de la commission perçue par l'entreprise prestataire.

Illustration

Quel est le montant de la TTA pour une opération de transfert postal de fonds de montant FCFA 1 800 000, entendu que l'entreprise prestataire facture à son client une commission de montant FCFA 2000 TTC.

- Montant transféré : FCFA 1 800 000
- TTA théorique due : $0,2\% \times 1\,800\,000$, soit FCFA 3600
- NB : le montant théorique de la taxe (FCFA 3600) étant supérieur à celui de la commission perçue, FCFA 2 000, le montant de la taxe doit être plafonné à la commission hors taxes soit FCFA 1 677 (2000/1,1925).

✓ Date d'entrée en vigueur

Le plafonnement de la TTA afférente aux opérations de transfert postal de fonds est applicable à toutes les opérations taxables réalisées à partir du 1^{er} janvier 2023.

d. Modalités de collecte, de déclaration et de reversement

La taxe sur les transferts d'argent est acquittée par les redevables réels au moment de la réalisation des opérations de transfert ou de retrait d'argent.

Les entreprises locales prestataires de services de paiement peuvent, lorsque leur modèle économique prévoit la perception des commissions à un seul stade, opter pour le prélèvement de la taxe au taux de 0,4% soit au moment de l'envoi d'argent, soit au moment du retrait.

En leur qualité de redevables légaux, les entreprises de téléphonie mobile, les établissements financiers ainsi que toutes les entreprises offrant les services de transfert d'argent par voie électronique sont tenues de collecter la taxe sur les transferts d'argent et de procéder à son reversement mensuel dans le compte du Receveur des impôts de leurs centres des impôts de rattachement, au plus tard le 15 du mois qui suit celui au cours duquel les opérations ont été réalisées.

La déclaration de la taxe sur les transferts d'argent s'effectue à l'aide de l'imprimé de télé-déclaration des impôts et taxes mis à disposition par l'Administration fiscale.

Le défaut de déclaration et de reversement de la taxe sur les transferts d'argent expose les entreprises de téléphonie mobile, les établissements financiers ainsi que toutes les entreprises concernées, aux sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

e. Modalités de contrôle

Les procédures de contrôle de la taxe sur les transferts d'argent sont celles prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

f. Affectation du produit de la taxe sur les transferts d'argent

Le produit de la taxe sur les transferts d'argent est entièrement affecté au budget de l'Etat.

g. Date d'entrée en vigueur

La taxe sur les transferts d'argent est applicable à toutes les opérations taxables effectuées à partir du 1^{er} janvier 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022 et Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

4.5 TAXE SPECIALE SUR LES PRODUITS PETROLIERS (TSPP)

4.5.1 Encadrement des exportations des produits pétroliers (article 229 et suivants du CGI)

La loi de finances de l'exercice 2003 a encadré la procédure d'exportation des produits pétroliers dans un souci de sécurisation des recettes fiscales. Ainsi, les exportations des produits pétroliers vers les Etats membres de la CEMAC continueront d'être couvertes par une caution bancaire visant à garantir le recouvrement de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP).

La souscription de cette caution ne concerne que la TVA et la TSPP, les droits de douanes étant dus conformément à l'Instruction Ministérielle n° 1539 du 17 juillet 2000 portant procédure d'exportation des produits pétroliers.

Par ailleurs, la caution suscitée devra être souscrite auprès des seules institutions bancaires agréées par l'Autorité Monétaire.

La main-levée de la caution bancaire est délivrée par le Directeur Général des Impôts sur présentation des documents douaniers justifiant l'effectivité des exportations et l'attestation de rapatriement des fonds correspondants. Les exportateurs des produits pétroliers disposent d'un délai de trois (03) mois pour présenter les pièces visées ci-dessus, afin d'obtenir la main-levée de leur caution. Par conséquent, en l'absence des preuves de l'exportation effective et du rapatriement des recettes au terme du délai de trois mois sus-indiqué, la caution est réalisée d'office au profit de l'Administration Fiscale sans autre préavis.

(INSTRUCTION N°105 /MINFI/DI/LC/L du 06 février 2003)

4.5.2 Extension du champ d'application de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP) (articles 229, 231, 232, 233, 234, 235 et 237 (1) du CGI)

Les modifications apportées aux articles 229 et suivants du CGI élargissent le champ d'application de la TSPP au gaz naturel à usage industriel.

a. Champ d'application

En application des dispositions de l'article 229 susvisé, est désormais passible de la TSPP, le gaz naturel à usage industriel.

Ce prélèvement ne s'applique pas au gaz acquis par les entreprises de production de l'électricité destiné au grand public, au gaz destiné à la production locale du gaz liquéfié, ainsi qu'à celui utilisé par les ménages.

Sont redevables légaux de la TSPP sur le gaz naturel, les entreprises de production et de distribution du gaz naturel. En sont redevables réels, les entreprises industrielles, à l'exception de celles dont l'activité est la production de l'électricité pour le grand public et du gaz domestique.

b. Fait générateur et exigibilité

▪ Fait générateur

Au sens des dispositions de l'article 232 du CGI, le fait générateur de la TSPP pour le gaz naturel à usage industriel est constitué par la livraison des produits taxables par les entreprises de production ou de distribution dudit gaz.

▪ Exigibilité

L'exigibilité de la TSPP pour le gaz naturel à usage industriel intervient au même moment que le fait générateur.

c. Tarif et base d'imposition

Le tarif de la TSPP est fixé à FCFA 60 par mètre cube de gaz naturel à usage industriel rentrant dans le champ d'application de ce prélèvement.

Si la commercialisation du gaz à usage industriel se fait dans d'autres unités de mesure que le mètre cube, le redevable légal est tenu de convertir les quantités vendues en mètres cubes aux fins de déclaration de ladite taxe.

d. Modalités de collecte, de déclaration et de reversement

La TSPP sur le gaz naturel à usage industriel est collectée par les entreprises de production ou de distribution.

La TSPP collectée par les entreprises de production ou de distribution du gaz naturel à usage industriel doit être reversée au plus tard le vingt (20) de chaque mois dans le compte du receveur de l'unité de gestion fiscale de rattachement pour les opérations réalisées au cours du mois précédent.

En cas d'importation directe par l'entreprise, sans recours à des producteurs ou distributeurs locaux, la taxe est liquidée par celle-ci et reversée auprès de son unité de gestion fiscale de rattachement avant le 20 du mois suivant la réalisation de l'importation.

e. Régime de sanction et modalités de contrôle

Le régime de sanction et les modalités de contrôle de la TSPP sur le gaz naturel à usage industriel sont celles prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

f. Affectation du produit de la TSPP sur le gaz naturel à usage industriel

A la différence de la TSPP sur les autres combustibles (super et gasoil) dont le produit est partiellement affecté au Fonds Routier, le produit de la TSPP sur le gaz naturel à usage industriel est entièrement affecté à l'Etat.

g. Entrée en vigueur

La présente mesure est applicable aux livraisons effectuées à partir du 1^{er} janvier 2023.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023 et lettre N°00304/MINFI/DGI/LRI/L du 11 janvier 2023)

4.5.3 Exonération des missions diplomatiques et consulaires, des organisations internationales et leurs personnels de rang diplomatique de la [Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers](#) (article 230 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 précise les modalités d'exonération des missions diplomatiques et consulaires, des organisations internationales et de leurs personnels de rang diplomatique, du paiement de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP).

Cette exonération s'opère dans la limite des quotas trimestriels de carburant autorisés au profit du corps diplomatique, consulaire ou des organisations internationales concernés. Lesdits quotas sont précisés dans l'instruction interministérielle N° 0060/MINFI/DIPL du 28 mars 2010 relative à l'application des privilèges diplomatiques en matières fiscale et douanière.

Il est précisé que le bénéfice de ces franchises est soumis au principe de réciprocité. Ce principe suppose que ne devraient bénéficier de ces franchises que les seuls agents diplomatiques ressortissants des pays accrédités au Cameroun et qui consentent des avantages analogues en faveur des missions diplomatiques et postes consulaires camerounais qui y seraient établis.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

4.5.4 Modalités de perception de la TSPP (articles 232, 233, 235 et 237 du CGI)

a) Fait générateur de la TSPP

i. Principe Général : l'enlèvement des produits pétroliers à la Société Camerounaise des Dépôts Pétroliers (SCDP)

La loi de finances pour l'exercice 2014 a consacré le principe de l'enlèvement des produits pétroliers à la Société Camerounaise des Dépôts Pétroliers (SCDP) comme principe général du fait générateur de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP). Ainsi, le fait générateur naît lors de l'enlèvement des produits pétroliers par les compagnies distributrices et les marketers.

Les produits stockés à la SCDP proviennent en effet soit de la SONARA, soit des importations de la zone CEMAC ou des pays hors CEMAC.

ii. Exceptions : la livraison des produits pétroliers par la SONARA

La loi aménage deux exceptions au principe sus énoncé en cas d'enlèvement direct des produits à la SONARA et de livraison à soi-même.

▪ L'enlèvement direct à la SONARA

L'enlèvement direct concerne les produits enlevés directement par les clients finaux, ne transitant pas par les dépôts de la SCDP. Dans cette hypothèse, le fait générateur intervient lors de la livraison des produits pétroliers aux personnes concernées par la SONARA.

▪ Les livraisons à soi-même

Il s'agit des livraisons à soi-même effectuées par la SONARA pour ses besoins propres. Dans ce cas, le fait générateur est constitué par la première utilisation des produits pétroliers

b) Exigibilité de la TSPP

La TSPP est exigible à la fin de chaque mois sur la base de la somme des enlèvements effectifs réalisés au cours du mois par les marketers auprès de la SCDP ou sur les enlèvements réalisés auprès de la SONARA, qu'ils soient faits directement par les marketers, ou indirectement par leurs clients.

Pour le calcul de la TSPP exigible, les exonérations doivent être exclues de la base d'imposition. Dans ce cas, les déclarations des entreprises doivent être accompagnées de toutes les pièces justificatives y afférentes, notamment des états des livraisons de Gasoil et Fuels vendus en soutes maritimes et validés par l'Administration Douanière et/ou les attestations d'exonération délivrées par les autorités compétentes.

En outre, dans l'hypothèse où les marketers procèdent à l'enlèvement des produits pétroliers auprès de la SONARA en vue de leur transfert vers les dépôts de la SCDP, ils demeurent redevables de cette taxe sur les produits transférés. Cette obligation leur incombe aussi bien lorsque ces produits sont parvenus dans les soutes de la SCDP que s'ils sont affectés à une autre destination. En conséquence, la TSPP sur lesdits transferts doit être obligatoirement acquittée par les marketers au même titre que les enlèvements du mois concerné.

c) Modalités de recouvrement

La TSPP doit être acquittée mensuellement au plus tard le 15 de chaque mois par les Marketers auprès de la SCDP, pour les enlèvements (directs ou indirects) du mois N-1, effectués à partir des dépôts SCDP, et auprès de la SONARA pour les enlèvements directs ou indirects du mois N-1 effectués à partir de la Raffinerie (PCCC de Limbé).

La SCDP et la SONARA ont jusqu'au 20 du même mois pour souscrire et déposer leur déclaration de TSPP du mois n-1 qui précise en annexe la ventilation de cette déclaration par marketer ou tout autre distributeur de produits pétroliers, y compris la part relative à des livraisons à soi-même.

Ainsi, pour toutes les entreprises, qu'elles relèvent de la Direction des Grandes Entreprises ou des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises, les enlèvements effectués au titre du mois de janvier 2014 feront l'objet de paiement à la SCDP ou à la SONARA au plus tard le 15 février 2014 dans des comptes dédiés ouverts à cet effet. Le reversement à la DGE par ces 2 entités (SCDP et SONARA) interviendra au plus tard le 20 février 2014 et ainsi de suite pour les mois suivants.

Les étapes du traitement de la TSPP sont les suivantes :

→ **Etape 01 : liquidation de la TSPP pour le compte du mois n-1**

- Transmission éventuelle, par la SCDP de la base Taxable de la TSPP ou par la SONARA de l'état des enlèvements des produits à partir du PCCC entre le 02 et le 08 de chaque mois n pour les enlèvements du mois N-1 ;
- obtention de la validation par l'Administration des Douanes, de l'état des livraisons de Gasoil en soutes maritimes (Volumes V2) entre le 4 et le 10 du mois N pour les ventes du mois N-1 ;
- transmission des volumes de Gasoil et de Super vendus aux clients exonérés par l'Administration Fiscale (Volumes V1);
- détermination effective des volumes taxables par les marketeurs et calcul de la TSPP.

→ **Etape 02 : Paiement de la TSPP par les marketeurs pour le compte du mois N-1**

Le paiement effectué par chaque marketer ou client final doit intervenir au plus tard le 15 du mois N pour les enlèvements du mois N-1 ainsi qu'il suit :

- Pour les enlèvements effectués à partir des dépôts SCDP, par l'émission d'un ordre de virement assorti d'un Ordre de paiement unique à l'ordre de la SCDP dans le compte ouvert par la SCDP à cet effet (Compte TSPP SCDP) ;
- Pour les enlèvements directs effectués à partir de la SONARA, par l'émission d'un Ordre de virement assorti d'un Ordre de paiement unique à l'ordre de la SONARA dans le compte ouvert par la SONARA à cet effet (Compte TSPP SONARA).

La SCDP et la SONARA se chargeront de transférer les montants collectés auprès des différents marketeurs dans le compte du receveur des impôts de la DGE.

→ **Etape 03 : Déclaration de la TSPP par les marketeurs pour le compte du mois N-1**

- Dépôt auprès de la SCDP et de la SONARA, selon le cas, au plus tard le 15 du mois N de 2 déclarations de la TSPP (une pour la SCDP, une pour la SONARA) accompagnées de l'ensemble des documents justificatifs desdites déclarations notamment :
 - ✓ de la déclaration de la Taxe spéciale sur les produits pétroliers (SCDP et SONARA) ;
 - ✓ l'état de liquidation de la TSPP pour chaque déclaration (SCDP et SONARA) ;
 - ✓ l'état des livraisons de Gasoil et Fuel Oil en Soutes maritimes validé par la Douane ;
 - ✓ l'état des ventes exonérées ;
 - ✓ l'ordre de paiement déchargé par la Banque pour chacune des déclarations.
- Dépôt auprès de la DGE ou des CIME d'une copie de la déclaration de la TSPP déchargée par la SCDP ou par la SONARA accompagnée de l'Attestation de paiement délivrée par ces redevables légaux.
- Tout paiement effectué hors délai sera majoré des pénalités et intérêts de retard conformément à la législation en vigueur et le Marketer en cause encourt la suspension des enlèvements de produits pétroliers jusqu'à la régularisation de sa situation.

→ **Etape 04 : Déclaration et Reversement au Trésor public de la TSPP par la SCDP ou la SONARA**

Au plus tard, le 20 du Mois N, la SCDP et la SONARA, chacune en ce qui la concerne, doivent établir une déclaration de la TSPP perçue au titre du mois N-1. Cette déclaration devra être accompagnée d'un ordre de paiement unique établi au profit du Trésor public, ainsi que de la liste des compagnies ayant effectué le paiement. Cette liste devra comporter :

- ✓ le nom et la raison sociale de la compagnie ;
- ✓ le numéro d'immatriculation ;
- ✓ le montant de la TSPP payée au titre du mois n-1 ;
- ✓ les références de l'attestation produite par la SCDP ou par la SONARA.

Les enlèvements des produits pétroliers sont dorénavant conditionnés par le paiement de la TSPP due au titre du mois précédent et le dépôt des justificatifs de paiement auprès de la SCDP ou la SONARA.

Il y a lieu de rappeler qu'en leur qualité de redevables légaux de la TSPP, la SCDP et la SONARA sont tenues d'exiger le paiement de la taxe au titre du mois précédent, préalablement à toute livraison ou récupération des produits pétroliers, contre délivrance d'une attestation de paiement.

d) Régime des sanctions

Le défaut de reversement de la TSPP par les redevables légaux est sanctionné par le paiement des montants éludés assortis des pénalités et intérêts de retard, conformément aux dispositions du Code Général des Impôts.

Pour les marketers, les enlèvements ultérieurs sont dorénavant conditionnés par le règlement de la TSPP pour le mois précédent (N-1). Ainsi, le défaut de paiement de la TSPP due au titre des enlèvements effectués au cours du mois N-1 est sanctionné par la suspension des enlèvements futurs, sans préjudice de la mise en œuvre des mesures de recouvrement forcé prévues par le Code Général des Impôts.

En conséquence, l'entreprise reliquataire au titre du mois n-1 devra préalablement acquitter sa dette y compris les pénalités et intérêts de retard, avant tout paiement et enlèvement au titre du mois.

Enfin, les services compétents de la DGI procéderont mensuellement au contrôle du recouvrement et du reversement de la TSPP issue des enlèvements ou des transferts.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

4.5.5 Renforcement des mesures de recouvrement de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP) (articles 235 bis et 235 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 renforce les mesures de recouvrement de la TSPP à travers la consécration expresse de la suspension des enlèvements des produits pétroliers des marketers reliquataires de la TSPP. Elle aménage par ailleurs le régime de responsabilité des redevables légaux de cette taxe, à savoir la SCDP et la SONARA, en prévoyant, sous certaines conditions, la possibilité de mener directement les poursuites à l'encontre des redevables réels.

a. De la suspension immédiate des enlèvements des produits pétroliers

La TSPP collectée par les sociétés en charge de la gestion des dépôts pétroliers ou de raffinage au titre d'un mois, doit être reversée auprès de la recette des impôts compétente au plus tard le 20 du mois qui suit celui au cours duquel les produits ont été mis à la disposition des marketers.

Aux termes de la loi de finances 2021, le non reversement par le redevable légal (SCDP ou SONARA) dans ce délai du fait de la défaillance d'un marketer, oblige les sociétés en charge de la gestion des dépôts pétroliers ou de raffinage, à suspendre immédiatement d'enlèvement le marketer reliquataire.

Le redevable légal est tenu d'adresser copie de la décision de suspension à son centre des impôts gestionnaire, assortie du montant de l'impôt (TSPP) correspondant.

b. De la constatation de la dette à l'encontre des marketers défaillants

La loi de finances pour l'exercice 2021 pose un nouveau principe : celui de l'émission dans un premier temps de l'AMR au titre de la TSPP non reversée par le redevable légal du fait de la défaillance d'un marketer, non plus au nom dudit redevable légal (SCDP, SONARA) mais du marketer défaillant.

L'émission de l'Avis de mise en recouvrement à l'encontre du marketer défaillant a pour effet de décharger la SCDP et la SONARA de l'obligation de reversement de la TSPP due en tant que redevables légaux de ladite taxe.

Pour bénéficier de la décharge de responsabilité à l'égard de la TSPP non acquittée, les redevables légaux (SCDP et SONARA) doivent satisfaire à une double exigence :

- procéder à la suspension immédiate des marketers défaillants ;
- transmettre dans un délai de cinq (05) jours la liste des marketers défaillants assortie des montants dus par chacun.

Dès réception de la liste des marketers défaillants, les services gestionnaires procèdent immédiatement à l'émission de l'Avis de mise en recouvrement de la TSPP due, conformément aux dispositions de l'article L53 du LPF. Le montant de la dette émise doit comprendre, outre le principal de la taxe, les pénalités et intérêts de retard y afférents à la charge des marketers défaillants.

Les services sont dès lors habilités à poursuivre par toutes les voies de droit le recouvrement de la taxe due à l'encontre des marketers défaillants.

Toutefois, en cas de non transmission par le redevable légal de l'état de défaillants dans le délai de 5 jours précité, l'Avis de Mise en Recouvrement est émis contre ce dernier et les mesures de recouvrement forcé sont engagées à son encontre. Il en est de même lorsque le marketer apporte la preuve du paiement au redevable légal et que c'est ce dernier qui est défaillant.

c. De la responsabilité du redevable légal

Toute mise à disposition ultérieure de produits par le redevable légal (SDCP, SONARA) au profit d'un marketer en situation de défaillance d'un paiement antérieur entraîne immédiatement l'émission des AMR à l'encontre du redevable légal en cas de non reversement de la TSPP correspondante dans les délais légaux.

La suspension des enlèvements des produits pétroliers à la SCDP ou à la SONARA ne peut être levée qu'après apurement total par le marketer du principal et des pénalités et intérêts de retard de la dette due ou d'un moratoire délivré par les autorités compétentes.

La quittance de paiement de la TSPP due au titre de l'AMR émis ou la lettre de moratoire tient lieu de justificatif aux fins de levée de suspension. Dans tous les cas, le redevable légal doit en être formellement informé par les services. J'invite par conséquent les services d'assiette directement concernés et la Direction du recouvrement à entreprendre le cas échéant les diligences nécessaires pour l'information en temps réel des redevables légaux de la régularisation de la situation des marketers défaillants.

d. Du cas des marketers ne relevant pas de la DGE

Lorsque le marketer défaillant ne relève pas de la DGE, celle-ci est tenue de mettre dans un délai 48 heures, à la disposition du centre gestionnaire compétent, les informations relatives à la TSPP non reversée aux fins d'engagement des poursuites à l'encontre de ce dernier.

La Direction du recouvrement est chargée d'assister les centres des impôts compétents dans l'apurement des restes à recouvrer de la TSPP due par les marketers défaillants, et d'assurer le suivi des sanctions prévues par la législation en vigueur.

e. Dispositions diverses et transitoires

La présente mesure s'applique aux enlèvements des produits pétroliers effectués auprès de la SONARA et de la SCDP à partir du 1er janvier 2021.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

THEME V : FISCALITES SPECIFIQUES

5.1 FISCALITE MINIERE

5.1.1 Modalités d'assiette, de contrôle et de recouvrement des taxes minières et des eaux (articles 239 à 239 quater, 239 sexies, 239 septies et 240 du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2015, les dispositions fiscales applicables au secteur minier étaient prévues par le code minier et le décret N°2014/648/PM du 1^{er} août 2014 fixant les modalités d'application dudit code, ensemble leurs modifications subséquentes.

Ces dispositions font désormais partie intégrante du Code Général des Impôts.

Cette loi consacre la compétence exclusive de l'Administration fiscale en matière d'assiette, de recouvrement et de contrôle des taxes et redevances du secteur minier. Le législateur a cependant aménagé des modalités de collaboration et de partage de compétences entre les administrations fiscale et minière.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2015, l'Administration fiscale est seule compétente pour l'assiette, le recouvrement et le contrôle de l'ensemble des taxes et redevances du secteur minier. Ces procédures sont celles du droit commun fixées par le livre des procédures fiscales. Il en est de même des sanctions fiscales, en cas de non-respect des obligations déclaratives et de paiement des taxes et redevances minières, ainsi que les règles applicables en matière contentieuse.

A. Détermination de l'assiette des taxes et redevances du secteur minier

Les services compétents du Ministère en charge des mines sont tenus de mettre à la disposition des services fiscaux gestionnaires, au plus tard le cinq (05) de chaque mois, les informations relatives aux quantités de minerais extraits mensuellement par chaque entreprise minière. Ces données sont centralisées par le Programme de Sécurisation des recettes minières (PSRM) et mises à disposition des services. Il en est de même des informations relatives aux titres, permis et autre documents établis antérieurement à l'entrée en vigueur de la présente loi.

A ce titre, ces informations doivent être sollicitées par les centres des impôts au plus tard le 30 de chaque mois auprès du PSRMEE.

→ S'agissant de la taxe à l'extraction

L'assiette de la taxe à l'extraction des substances de carrière est constituée par le volume des matériaux extraits.

→ Pour ce qui est de la taxe ad valorem

L'assiette de la taxe ad valorem sur les pierres précieuses, les métaux précieux, les métaux de base et autres substances minérales, est constituée par la valeur marchande de ces produits, telle que fixée par le marché.

En outre, l'assiette de la taxe ad valorem sur les gites géothermiques, eaux de source, eaux minérales et thermo minérales est constituée par les volumes extraits.

→ En ce qui concerne la redevance superficielle annuelle

Les titulaires des autorisations d'exploitation artisanales de carrière, des permis de reconnaissance et d'exploitation des carrières, des permis de reconnaissance, de recherche et d'exploitation sont soumis au paiement d'une redevance annuelle calculée sur la superficie du terrain figurant sur le permis ou l'autorisation.

B. Le fait générateur des taxes et redevances du secteur minier

Le fait générateur des prélèvements miniers est fixé ainsi qu'il suit :

- pour les droits fixes : l'introduction d'une demande d'attribution, de renouvellement ou de transfert d'un titre minier ;
- pour la redevance superficielle annuelle : la détention d'un titre minier ;
- pour la taxe à l'extraction et la taxe ad valorem : l'extraction des substances minérales.

C. Modalités de recouvrement des taxes et redevances du secteur minier

Les droits fixes relatifs à l'attribution, au renouvellement ou au transfert d'une autorisation, d'un permis, d'un titre minier ou de carrière relatif à la recherche ou à l'exploitation des substances minières ou de carrière seront dorénavant acquittés exclusivement auprès du Receveur des impôts compétent. Comme par le passé, le paiement des droits fixes est préalable à toute attribution, renouvellement ou transfert de permis de reconnaissance, documents ou titres miniers.

De même, la redevance superficielle ainsi que la taxe à l'extraction et la taxe ad valorem sont dorénavant acquittées exclusivement auprès du Receveur des impôts compétent.

En conséquence, aucun paiement ne devra plus être effectué auprès des services déconcentrés du Ministère en charge des mines, lesdits paiements n'étant pas opposables à l'Administration fiscale.

Il y a lieu de rappeler par ailleurs qu'au titre de la première année, la redevance superficielle annuelle est acquittée par les détenteurs de titres miniers auprès du Receveur des impôts compétent, dans les soixante (60) jours francs à compter de la date figurant sur l'état de liquidation établi par les services compétents de l'administration chargée des mines.

Pour les autres années, la redevance superficielle annuelle est acquittée spontanément par les redevables sur déclaration auprès du Receveur des impôts compétent au plus tard le 31 janvier de chaque exercice.

Les prélèvements miniers notamment la taxe à l'extraction et la taxe ad valorem sont payés mensuellement au plus tard le 15 du mois suivant la réalisation des opérations en cause.

Il est à noter que les modalités et moyens de paiement des taxes et redevances du secteur minier sont ceux prévus par le Livre des Procédures Fiscales (LPF). Ainsi, pour les contribuables relevant de la DGE, et des CIME, le paiement de ces prélèvements est exclusivement effectué par ordre de virement ou par voie électronique, quel qu'en soit le montant. Pour les autres contribuables, les paiements en espèces ne sont autorisés que pour les droits dont le montant est inférieur à FCFA cent mille (100 000).

A défaut de paiement dans les délais ci-dessus, l'Administration fiscale, sur la base de la superficie indiquée dans le titre détenu, constate la créance fiscale et initie les poursuites conformément aux dispositions du livre des procédures fiscales.

D. Les autres impôts dus par les entreprises du secteur minier

En plus des taxes spécifiques minières, les entreprises minières demeurent assujetties aux impôts et taxes de droit commun notamment l'impôt sur les sociétés et la retenue à la source de l'IRPP sur les salaires.

S'agissant de l'impôt sur les sociétés, les dispositions de l'article 137 (nouveau bis) du décret n° 2002/648/PM du 26 mars 2002 fixant les modalités d'application du Code Minier, telles que modifiées par le décret n° 2014/2349/PM du 1^{er} août 2014 autorisant le Cadre d'Appui à l'Artisanat minier (CAPAM) à collecter l'impôt sur les sociétés des exploitants miniers artisanaux et semi mécanisés, sont désormais caduques. Pour mémoire, cette entité était autorisée à prélever 15% de la production brute de l'artisanat simple et mécanisé au titre de la part de l'Etat dans la production et de l'impôt sur les sociétés.

Ainsi, l'IS étant acquitté par acomptes mensuels au taux de 2,2 %, le CAPAM devra désormais collecter 12,8 % de la production des artisanats miniers au titre de la part de l'Etat dans ladite production. Les entreprises concernées devront déclarer et payer leurs acomptes mensuels d'impôt sur les sociétés au taux de 2,2% du chiffre d'affaires auprès de leur centre de rattachement conformément aux dispositions du Code Général des Impôts.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

5.1.2 Modalités de liquidation de la taxe ad valorem (articles 239 (bis) du CGI)

La loi de finances 2016 apporte des précisions sur la base de calcul de la taxe ad valorem des substances minérales et prévoit également la possibilité pour le Ministre des Finances de fixer cette base le cas échéant.

La taxe ad valorem est ainsi calculée sur la base de la valeur marchande sur le carreau de la mine des substances minières extraites à l'occasion des travaux de recherche et/ou d'exploitation. La valeur au carreau de la mine est la valeur de la ressource minérale sous forme de minerai abattu au point d'extraction. En général, il s'agit du minerai sous sa forme primitive brute sans transformation ni affinage. La valeur marchande du minerai sur le carreau de la mine est obtenue à partir des renseignements, contrats et pièces justificatives (notamment lorsque l'exploitant cède sa production en l'état à une entité associée) que chaque redevable doit fournir à l'administration fiscale.

Dans l'essentiel des cas, les minerais ne sont pas vendus sur le marché international sous leur forme « carreau de la mine ». Ils subissent généralement des modifications avant d'être vendus à l'international. Il est donc difficile d'obtenir une valeur marchande de référence sur le marché international pouvant servir de comparable. Dans ces conditions, le Ministre en charge des finances peut fixer la valeur marchande sur le carreau de la mine pour le calcul de la taxe ad valorem.

Ce dispositif s'applique uniquement aux minerais, la taxe ad valorem pour les gites géothermiques, eaux de source, eaux minérales et thermo minérales, étant assise sur l'unité de production.

La taxe ad valorem est due sur les substances extraites aussi bien en phase de recherche que d'exploitation, et quel que soit le type d'exploitation minière. Aussi, les services fiscaux veilleront à ce que les prélèvements de substances minérales aux fins d'analyse donnent lieu au paiement de cette taxe.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

5.1.3 Institution de la solidarité de paiement entre le titulaire du titre minier et l'exploitant effectif (article 240 du CGI)

Dans le souci d'une meilleure sécurisation des recettes fiscales, la loi de finances pour l'exercice 2016 a institué la solidarité de paiement de la Redevance Superficiaire Annuelle (RSA) entre le titulaire du permis d'exploitation et l'exploitant effectif.

En effet, il arrive que par le mécanisme des partenariats technico-financiers, l'exploitant effectif d'un titre soit différent du titulaire juridique dudit titre. Ce dernier n'étant pas présent sur le site d'exploitation, il peut s'avérer difficile pour l'administration fiscale de recouvrer la RSA. Cette situation se présente très souvent dans le cadre des autorisations d'exploitation artisanales détenues par des personnes physiques camerounaises mais exploitées par des entreprises dirigées par des expatriés dans le cadre de l'artisanat semi mécanisé.

Dans ces conditions, la loi donne désormais la possibilité de poursuivre valablement le recouvrement de ce prélèvement auprès de l'exploitant effectif. Les services sont invités à établir des liens de bonne collaboration avec les Délégués régionaux du Ministère en charge des mines qui délivrent lesdites autorisations afin d'en assurer un suivi fiscal efficace.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

5.1.4 Taux des redevances et [taxes minières](#) (article 239 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 aligne les taux des impôts, redevances et taxes minières prévus par le CGI sur ceux fixés par la loi N° 2016/017 du 14 décembre 2016 portant Code minier du Cameroun.

Les services devront se référer aux dispositions de cette loi pour déterminer le taux applicable aux opérations relevant du secteur visé.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

5.1.5 Modalités de collecte en nature de certains [prélèvements miniers](#) (article 239 ter (1) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 consacre la possibilité de collecte en nature de la taxe ad valorem sur les substances minérales et l'impôt sur les sociétés dus par les entreprises engagées dans l'artisanat minier semi-mécanisé.

Cette collecte s'effectue par prélèvement sur la production brute desdites entreprises.

Les modalités de comptabilisation des prélèvements en nature seront précisées par un texte du Ministre chargé des finances.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

5.1.6 Procédure de recouvrement forcé des prélèvements miniers non fiscaux (article sixième de la loi de finances pour l'exercice 2016)

La loi de finances pour l'exercice 2016 confie le recouvrement forcé des prélèvements miniers non fiscaux à l'Administration fiscale, tout en gardant les Agents Intermédiaires de Recettes (AIR) dans la chaîne globale du recouvrement. Par prélèvements miniers non fiscaux, il faut entendre les frais d'inspection des établissements classés et les amendes et pénalités du secteur pétrolier aval.

Il importe de bien noter que cette mesure nouvelle ne concerne que le recouvrement forcé à savoir lorsque les AIR du MINMIDT et du MINEE ont épuisé toutes les voies de recouvrement amiable. Les services fiscaux sont invités à prendre l'attache des Délégués régionaux et départementaux de ces deux ministères afin de définir les modalités pratiques de mise en œuvre de cette réforme.

En tout état de cause, sur la base des éléments transmis par les AIR, le Chef de centre des impôts de rattachement du redevable émet un Avis de Mise en Recouvrement qui est pris en charge par le Receveur des Impôts compétent. Celui-ci déroule ensuite la procédure de recouvrement forcé dans les conditions fixées par le Livre de Procédures Fiscales en synergie avec les AIR concernés.

Comme par le passé, le produit du recouvrement forcé de ces recettes est réparti et reversé dans les comptes appropriés de chaque bénéficiaire tels que rappelés dans le tableau ci-après :

Type de prélèvement	Bénéficiaires	Clé de répartition	Compte d'imputation
Frais d'inspection des établissements classés	Trésor public (Etat)	70%	7178
	MINMIDT	30%	58011 470 007
Amendes et pénalités du secteur pétrolier aval	Trésor public (Etat)	65%	7717
	MINEE	20%	4504024
	DGI/PSRMEE	15%	450 019

Les services opérationnels devront se rapprocher du Programme de Sécurisation des Recettes des Mines, de l'Eau et de l'Energie (PSRMEE) afin de trouver des solutions de premier niveau à toute difficulté rencontrée dans la mise en œuvre des présentes modifications.

La présente disposition s'applique aussi bien aux prélèvements non fiscaux émis à compter du 1^{er} janvier 2016, qu'à ceux des prélèvements émis avant cette date.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

5.1.7 Répartition du produit de la taxe à l'extraction (article 239 (quinquies) du CGI)

La loi de finances 2016 aligne la répartition et l'affectation de la taxe à l'extraction des substances de carrières (sable, pierres, pouzzolane, etc....) sur celles de la taxe ad valorem. Les services en charge de la comptabilité dans les Recettes des Impôts devront appliquer effectivement la grille de répartition légalement prévue pour ces deux prélèvements à savoir :

- Etat : 65 % ;
- commune : 25 % ;
- administrations chargées de la collecte et du contrôle : 10 % soit 5% pour le Ministère en charge des mines (MINMIDT) et 5% pour la Direction Générale des Impôts.

Quant au produit de la redevance superficielle annuelle, il est entièrement affecté à l'Etat sans aucune répartition.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

5.1.8 Modalités d'affectation du produit de certaines taxes minières (article 239 quinquies du CGI)

Jusqu'à la loi de finances pour l'exercice 2015, le produit de la taxe ad valorem, et de la redevance sur la production des eaux de source, des eaux minérales et des eaux thermo minérales était reparti entre le trésor public, les Administrations techniques, les populations riveraines et la commune.

A compter du 1^{er} janvier 2015, les produits de ces prélèvements sont repartis ainsi qu'il suit :

- 65 % au profit du Trésor Public ;
- 25 % au bénéfice de la commune territorialement compétente ;
- 10 % au titre des frais d'assiette, de recouvrement et d'appui au suivi et au contrôle techniques des activités concernées, reparti à raison de 50 % pour l'administration fiscale et 50 % pour celle en charge des mines.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

5.1.9 Clarifications sur le paiement des taxes et droits communaux relatifs à l'exploitation des carrières d'intérêt public (article 239 quinquies du CGI)

Afin d'apporter plus de précisions concernant le paiement des taxes et droits communaux liés à l'exploitation des carrières d'intérêt public, le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément à l'article 239 quinquies du CGI, 25% du produit de la taxe ad valorem sur les substances minérales est affecté à la commune territorialement compétente. Cette quote-part constitue une compensation pour les populations impactées par les activités d'exploitation des carrières.

Par ailleurs, la taxe ad valorem sur les substances minérales est exclusivement acquittée par les sociétés exploitantes des carrières auprès du Receveur des Impôts compétent. Cette disposition est conforme aux articles 239 ter et suivants du CGI.

La quote-part de la taxe affectée aux communes, collectée par le Receveur des Impôts, est rétrocédée aux communes concernées par les services compétents du Trésor.

(Lettre N° 1049/MINFI/DGI/DLRI/L du 17 février 2022)

5.2 FISCALITE FORESTIERE

5.2.1 Exigence de l'Attestation de conformité fiscale pour l'exportation des produits forestiers et miniers (articles 239 (quater) et 247 (bis) du CGI)

L'exportation des produits forestiers et miniers ainsi que la délivrance ou le renouvellement des titres miniers sont conditionnées par la délivrance d'un quitus fiscal signé par le Directeur Général des Impôts. A compter du 1^{er} janvier 2018, le quitus fiscal est dorénavant remplacé par l'Attestation de Conformité Fiscale (ACF).

L'ACF est délivrée au contribuable en règle au regard de la déclaration et du paiement de ses impôts et taxes de droit commun et spécifiques. L'ACF est générée de façon automatisée par le contribuable lui-même sur le site de la Direction Générale des Impôts.

L'ACF n'est délivrée aux exportateurs de produits forestiers ou miniers que lorsque l'ensemble des impôts, droits et taxes exigibles dans le cadre de l'exploitation de ces produits y compris ceux dus en vertu du principe de solidarité de paiement visé à l'article 245 bis (5) du CGI, sont déclarés et acquittés.

Les exportateurs des produits forestiers et miniers devront par conséquent produire à l'administration douanière pour les opérations d'exportation, et aux services des ministères techniques compétents pour la délivrance, le renouvellement ou le transfert des titres d'exploitation une attestation de conformité fiscale en cours de validité.

Dans tous les cas, les exportateurs des produits forestiers et miniers devront produire à l'administration douanière une de conformité fiscale en cours de validité.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

5.2.2 Assujettissement à la taxe d'abattage des grumes provenant des forêts communautaires et communales (article 242 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 confirme l'assujettissement à la taxe d'abattage des grumes provenant des forêts communautaires et communales quelle que soit la nature de l'exploitation (en régie, vente de coupe, concession ou autorisation personnelle de coupe).

En application de cette disposition, les grumes provenant des forêts communautaires et communales sont systématiquement assujetties à la taxe d'abattage qui doit être déclarée et reversée par le redevable auprès de son centre des impôts de rattachement dans les conditions et selon les modalités en vigueur.

Lorsque l'exploitation est faite en régie, la taxe d'abattage est due par la commune ou le promoteur de la forêt communautaire. En revanche, lorsqu'elle est faite sur la base d'un titre forestier, la taxe d'abattage est due par le détenteur du titre.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

5.2.3 Taux de la taxe d'abattage (articles 242 du CGI)

A la faveur des lois de finances 2019 et 2021, le taux de la taxe d'abattage a connu des modifications.

1. Les taux de la taxe d'abattage de droit commun :

La loi de finances pour l'exercice 2019 relève le taux de la taxe d'abattage de 2,5% à 4%, calculée sur la base de la valeur FOB des grumes.

Ce nouveau taux de la taxe d'abattage s'applique aux grumes abattues à compter du 1^{er} janvier 2019, à déclarer au 15 février 2019.

2. Taux de la taxe d'abattage applicable aux entreprises forestières justifiant d'une certification en matière de gestion durable des forêts

Toutefois, la loi de finances pour l'exercice 2021 réduit le taux de la taxe d'abattage à 3% pour les entreprises forestières justifiant d'une certification en matière de gestion durable des forêts.

Par gestion durable des forêts, il faut entendre l'exploitation des forêts et des terrains boisés d'une manière et à une intensité telles qu'elle maintient leur diversité biologique, leur productivité, leur capacité de régénération, leur vitalité et leur capacité à satisfaire, aujourd'hui et pour le futur, les fonctions écologiques, économiques et sociales pertinentes aux niveaux local, national et mondial, et qu'elle ne cause pas de préjudices à d'autres écosystèmes.

La certification en matière de gestion durable est une procédure par laquelle un organisme national ou international reconnu par l'administration en charge des forêts donne une assurance écrite que l'exploitation d'un titre forestier est conforme aux exigences spécifiées dans un label de certification spécialisé. Il en est ainsi notamment des certifications « Forest Stewardship Council (FSC) », « Programme de Reconnaissance des Certifications Forestières (PEFC) », « ISO-Gestion Durable », etc.

Pour le bénéfice de cette mesure, l'entreprise forestière doit fournir la preuve de la détention d'une certification en matière de gestion durable des forêts en cours de validité.

Pour bénéficier du taux réduit de 3%, le contribuable est tenu de déposer le certificat requis auprès de son centre des impôts de rattachement au plus tard le 28 février 2021.

Le bénéfice de cette mesure court pour autant que la certification est valide. En cas de retrait ou de suspension de celle-ci, l'entreprise perd immédiatement le bénéfice de la mesure.

Le taux réduit de la taxe d'abattage est applicable aux grumes abattues à compter du 1^{er} janvier 2021 par les entreprises détentrices à cette date d'une certification en matière de gestion durable des forêts en cours de validité.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

5.2.4 Renforcement des obligations documentaires incombant aux exploitants forestiers (articles 242 bis, 245, L 99 et L 104 du CGI du CGI)

A compter du 1^{er} janvier 2019, la déclaration de la taxe d'abattage doit être accompagnée des DF 10, qu'elle soit faite en ligne à travers le système informatique ou manuellement.

Le défaut d'accompagnement des déclarations mensuelles de la taxe d'abattage d'une DF 10 entraîne l'application de sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

Le nouveau taux de la taxe d'abattage et l'exigence de production de la DF 10 s'appliquent aux grumes abattues à compter du 1^{er} janvier 2019, à déclarer au 15 février 2019.

La loi de finances pour l'exercice 2020 a renforcé le régime de sanction applicable pour non-respect de certaines obligations incombant aux entreprises forestières à savoir :

- la communication des feuillets DF 10 en annexe de la déclaration de la taxe d'abattage ;
- la production de la caution garantissant leurs obligations.

a) La sanction de la non-production des feuillets DF 10 en annexe de la déclaration de la taxe d'abattage

Depuis le 1^{er} janvier 2019, la déclaration de la taxe d'abattage doit être accompagnée de feuillets DF 10 correspondants, qu'elle soit faite en ligne ou manuellement.

Le non-respect de cette obligation entraîne dorénavant l'application, après mise en demeure, d'une amende forfaitaire égale à F CFA un million (1 000 000).

L'amende est émise sur un avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire et notifié au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

La présente mesure s'applique à toute défaillance de déclaration des feuillets DF 10 constatée à compter du 1^{er} janvier 2020, y compris lorsque la déclaration se rapporte aux exercices antérieurs.

b) La sanction de l'absence de caution

La loi de finances pour l'exercice 2020 renforce le régime de sanction du défaut de production de la caution exigée des entreprises forestières en garantie de leurs obligations.

Pour mémoire, en application de l'article 245 du CGI, ces dernières doivent constituer un cautionnement bancaire couvrant leurs obligations fiscales et environnementales. Ce cautionnement est constitué auprès d'une banque de premier ordre, dans un délai de 45 jours à compter de la date de notification de la sélection pour la vente de coupe, ou de l'accord de l'Administration pour les concessions, ou à compter du premier jour de l'exercice fiscal pour les anciens titres.

A partir du 1^{er} janvier 2020, le défaut de production du cautionnement est passible de :

- au plan administratif : retrait ou de la suspension du titre d'exploitation ;
- au plan fiscal : application d'une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à FCFA 5 millions.

Cette amende fiscale est émise sur un avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifié au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

Le Programme de sécurisation des recettes forestières, en relation avec les unités de gestion spécialisées concernées, soumettent au début de chaque exercice au plus tard le 31 janvier, à la sanction du Directeur Général des Impôts, la liste des entreprises forestières à jour de leurs obligations fiscales et éligibles à la dispense de cautionnement.

La présente mesure s'applique à toute défaillance constatée à compter du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020).

5.2.5 Renforcement du suivi fiscal des exploitants forestiers (articles 242, 243 et 247 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 renforce le suivi fiscal des exploitants forestiers, par l'institution d'une solidarité de paiement de la taxe d'abattage à l'encontre des entreprises qui acquièrent le bois sur le marché local d'une part et l'ouverture de l'option pour le paiement mensuel de la Redevance Forestière Annuelle d'autre part.

a. Instauration de la solidarité de paiement de la taxe d'abattage

Aux termes des nouvelles dispositions de l'article 242 du CGI, les entreprises non détentrices de titre d'exploitation qui acquièrent des grumes sur le marché local sont solidairement tenues au paiement de la taxe d'abattage avec l'exploitant.

Cette solidarité de paiement implique l'obligation pour l'entreprise cliente de s'assurer lors de ses achats que la taxe d'abattage a été acquittée par l'exploitant. Pour ce faire, elle doit exiger de son partenaire d'affaires la présentation d'une ACF en cours de validité. A défaut, ladite taxe est retenue à la source par l'entreprise cliente lors du règlement de la facture et reversée le 15 du mois suivant auprès de son centre des impôts de rattachement.

Une attestation de retenue à la source est remise à l'exploitant par son client. L'exploitant tient copie de ladite attestation à son centre des impôts de rattachement à titre de justificatif de l'acquittement de la taxe d'abattage correspondante.

La présente procédure de solidarité de paiement est également étendue aux associations et groupes d'initiative commune qui exploitent les forêts communautaires ou communales.

La présente mesure s'applique à toutes les acquisitions de bois en grume réalisées à partir du 1^{er} janvier 2021.

b. Mensualisation du paiement de la redevance forestière annuelle

Dans un souci de simplification, la modification apportée à l'article 243 du CGI consacre l'ouverture de l'option pour le paiement mensuel de la Redevance Forestière Annuelle.

Le contribuable qui entend opter pour le reversement mensuel de la RFA doit en informer son Centre des Impôts de rattachement par simple lettre au plus tard le 31 janvier 2021.

L'option prise est irrévocable jusqu'à la fin de l'exercice. Elle est tacitement reconduite pour les exercices ultérieurs jusqu'à renonciation expresse par le contribuable.

La présente mesure est applicable à partir du 1^{er} janvier 2021.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

5.2.6 Soumission de toutes les ventes de coupe à la redevance forestière annuelle (article 243 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 soumet à la RFA les ventes de coupe octroyées sur les sites affectés à des projets de développement spécifiques comme c'est le cas pour tous les autres titres d'exploitation forestière. Les entreprises forestières titulaires de ces ventes de coupe ne sont plus ainsi soumises au prélèvement libératoire constitué par le prix d'adjudication.

La présente mesure s'applique à toutes les ventes de coupe, y compris celles octroyées antérieurement au 1^{er} janvier 2017 mais en cours de validité à cette date.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

5.2.7 Délai de reversement de la Redevance Forestière Annuelle (RFA) (article 243 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 harmonise le délai de déclaration et de reversement de la RFA qui ne tient plus compte de la nature du titre forestier (concession ou vente de coupe) comme c'était le cas jusqu'au 31 décembre 2016. La RFA est désormais déclarée et acquittée pour tous les titres aux dates limites ci-après :

- 15 mars pour le premier versement ;
- 15 juin pour le second versement ;
- 15 septembre pour le troisième versement.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

5.2.8 Modalités d'affectation du produit de la Redevance Forestière Annuelle (RFA) (article 243 du CGI)

a) Le principe

Aux termes de la loi de finances pour l'exercice 2017, la répartition du produit de la RFA collectée au titre de l'exercice 2017 demeure inchangée. Elle est de :

- Etat : 50%
- Communes : 50%, dont :
 - o appui au recouvrement : 5 % ;
 - o centralisation au FEICOM : 18 % ;
 - o communes de localisation du titre d'exploitation forestière : 27 %.

b) L'aménagement : la prise en compte expresse des projets portés par les populations riveraines

La loi de finances pour l'exercice 2017 pose expressément le principe de la prise en compte par les communes de localisation du titre d'exploitation forestière, des projets de développement portés par les populations riveraines.

Pour la prise en compte de cette nouvelle donne, la nouvelle législation dispose que le quart (6,75%) des 27% de la quote-part des communes de localisation du titre d'exploitation forestière, est obligatoirement affecté aux projets de développement des populations riveraines.

Ainsi, aux termes de la loi, la gestion de la quote-part de 6,75% demeure de la compétence de la commune soumise de ce fait à une obligation de reddition de compte.

Pour la mise en œuvre pratique de cet aménagement, les projets portés par lesdites populations sont nécessairement inscrits dans le budget des communes et exécutés de façon distincte et traçable.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

5.2.9 Réaménagement des délais d'exigibilité de la [taxe de régénération](#) (article 244 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 réaménage les délais d'exigibilité de la taxe de régénération.

Avant le 1^{er} janvier 2021, le paiement intégral de la taxe de régénération était exigé préalablement à la signature du permis d'exploitation des produits forestiers non ligneux et spéciaux et ce, en application des dispositions de l'article 87 (3) du décret N°95/531/PM du 23 août 1995 fixant les modalités d'application du régime des forêts.

A compter du 1^{er} janvier 2021, les entreprises détentrices d'un permis d'exploitation des produits forestiers non ligneux et spéciaux sont tenues de souscrire trimestriellement une déclaration et de procéder au paiement de la taxe de régénération aux échéances ci-après :

- 15 mars pour le premier trimestre ;
- 15 juin pour le deuxième trimestre ;

- 15 septembre pour le troisième trimestre ;
- 15 décembre pour le quatrième trimestre.

(CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

5.2.10 Solidarité de paiement entre les titulaires des titres forestiers et les entreprises exploitantes ou exportatrices (article 247 bis (5) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 a institué la solidarité de paiement des impôts et taxes entre les titulaires des titres forestiers, les fournisseurs des produits forestiers et les entreprises exploitantes ou exportatrices desdits produits. Les Receveurs des impôts ayant pris en charge les dettes fiscales d'une entreprise titulaire d'un titre forestier sont par conséquent fondés à en poursuivre le recouvrement auprès des tiers exploitants ou exportateurs.

Il appartient au receveur des Impôts de démontrer par tous les moyens l'existence d'une relation d'affaires directe ou indirecte entre l'exploitant ou l'exportateur et le titulaire du titre forestier. Il peut ainsi s'appuyer sur les contrats de partenariat de toute nature signés des deux parties ou sur tout autre élément probant, à l'instar des factures d'achats, des dépôts en usine ou en parcs de rupture, etc. Mention de la nature de la relation avec le redevable réel doit être faite dans la lettre de notification adressée au tiers solidaire.

Le Programme de Sécurisation des Recettes Forestières (PSRF), en relation avec les centres gestionnaires des contribuables visés, est chargé de dresser un état exhaustif des relations d'affaires entre les intervenants dans les secteurs ci-dessus et de mettre ces éléments à la disposition des différents receveurs des impôts pour exploitation.

Les entreprises exploitantes ou exportatrices doivent ainsi s'assurer de l'acquittement de l'ensemble des impôts et taxes dus par leurs fournisseurs.

Rentrent dans le champ de la solidarité de paiement, l'ensemble des impôts et taxes dus dans le cadre de l'exploitation forestière, à savoir les prélèvements spécifiques du secteur (RFA, taxe d'abattage, surtaxe à l'exportation, taxe de régénération, etc.), les impôts et taxes de droit commun dus à raison de l'exploitation forestière par le titulaire (IS, TVA, droits d'enregistrement, etc.) y compris ceux pour lesquels il n'est que redevable légal.

Pour faire prévaloir la solidarité de paiement, il n'est pas nécessaire que le Receveur ait vainement mis en œuvre les poursuites de droit commun à l'encontre du titulaire du titre. Il est fondé à notifier concurremment au titulaire et à l'exploitant ou l'exportateur, les impositions dues dans le cadre de l'exploitation des produits forestiers.

Pour la mise en œuvre de la solidarité de paiement, le Receveur des impôts notifie par une simple lettre l'AMR de la créance due par le titulaire du titre d'exploitation, à l'entreprise exploitante ou exportatrice des produits forestiers. La lettre de notification de l'AMR dans ce cas, doit préciser que le recouvrement s'effectue en vertu de la solidarité de paiement. L'AMR notifié au tiers solidaire porte les mêmes références de la dette mais ouvre un nouveau délai de quinze jours pour le paiement. Le non-paiement au terme de ce délai donne lieu à la mise en œuvre, suivant les mêmes modalités, des mesures de recouvrement forcé conformément aux dispositions du Livre des procédures fiscales.

La solidarité de paiement porte sur l'ensemble des impôts et taxes dus par le titulaire du titre forestier sans considération de la date à laquelle la dette fiscale a été mise à sa charge. A titre d'illustration, la solidarité de paiement peut être mise en œuvre pour le recouvrement des créances fiscales mises à la charge du titulaire du titre d'exploitation forestière avant le 1^{er} janvier 2018.

De même, la solidarité de paiement peut être mise en œuvre à l'encontre de tout exploitant ou exportateur dès lors qu'il est établi l'existence de liens d'affaires avec le titulaire d'un titre forestier redevable d'une créance fiscale et ce, quelle que soit la date à laquelle remonte le début de cette relation. Toutefois, la solidarité de paiement ne peut être appliquée lorsque la relation d'affaires a cessé au 1^{er} janvier 2018.

Les impôts et taxes acquittés par l'exploitant ou l'exportateur pour le compte du titulaire du titre forestier ne sont pas déductibles pour la détermination de l'Impôt sur les Sociétés.

Le tiers solidaire qui devient redevable suite à la mise en œuvre de la procédure de solidarité de paiement ne peut prétendre à une attestation de non redevance (ACF) même s'il n'est débiteur à titre principal d'aucun impôt ou taxe à l'égard du Trésor Public.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 et circulaire complémentaire N°019/MINFI/DGI/LRI/L du 16 avril 2018)

5.2.11 Procédure contentieuse des pénalités et amendes sanctionnant les infractions à la réglementation forestière (article NEUVIEME de la loi de finances 2003)

Dans le cadre du renforcement de la sécurisation des recettes forestières, le vide juridique existant jusque-là en matière de contentieux et de recouvrement des pénalités, amendes et dommages-intérêts sanctionnant les infractions à la législation et à la réglementation forestières, a été comblé par la loi de finances 2003.

Dorénavant, les dispositions prévues par le Livre des Procédures Fiscales doivent être appliquées aussitôt qu'une copie de la transaction ou de la notification définitive est adressée, aux fins de recouvrement, à l'Administration Fiscale par son homologue en charge des forêts.

S'agissant de la procédure contentieuse afférente aux droits sus-évoqués elle se distingue de la procédure contentieuse fiscale classique et revêt quelques particularités.

En effet, dans ce cadre, le contribuable à qui l'Administration en charge des forêts a adressé une notification définitive de pénalités, amendes et dommages-intérêts pour infraction à la réglementation forestière peut, s'il conteste totalement ou partiellement une telle notification, saisir directement la Chambre Administrative de la Cour Suprême* dans le délai légal général de trois (3) mois.

Dans tous les cas, cette saisine de la Chambre Administrative de la Cour Suprême n'est pas suspensive de l'action en recouvrement.

Toutefois, le contribuable peut solliciter et obtenir de l'Administration Fiscale chargée du recouvrement, un sursis de paiement. Dans cette hypothèse, l'obtention du sursis de paiement est subordonnée au règlement préalable de 50% du montant contesté d'une part, à la constitution auprès d'une institution bancaire agréée par l'Autorité Monétaire, d'une garantie bancaire couvrant le solde restant dû d'autre part.

Les services compétents veillent à ce que, conformément à la loi, l'Administration Fiscale soit de manière permanente et constante ampliatrice des copies des notifications définitives adressées aux contribuables par l'Administration des forêts pour une application efficace de cette disposition.

Ces services devront en outre veiller à la stricte application des procédures ci-avant décrites, dans le respect des droits des contribuables.

(INSTRUCTION N° 105 /MINFI/DI/LC/L du 06 février 2003)

Chambre Administrative de la Cour Suprême* : avec la loi N°2006/022 du 29 décembre 2006 portant organisation des tribunaux administratifs au Cameroun, la compétence en 1^{er} ressort ne relève plus de la Chambre Administrative de la Cour Suprême, mais du Tribunal Administratif.

5.2.12 Levée de la caution bancaire en matière forestière (article 245 (1) du CGI)

L'article 245 (1) du CGI assouplit les exigences liées au cautionnement par la possibilité de levée de la caution qu'il introduit. Ainsi, il est désormais possible à une entreprise forestière de voir sa caution bancaire levée totalement ou partiellement, selon qu'elle a, en totalité ou en partie, acquitté sa Redevance Forestière Annuelle. Seules les entreprises qui sont à jour de l'ensemble de leurs obligations fiscales pourront bénéficier de la mesure.

La caution bancaire étant égale au montant de la Redevance Forestière Annuelle, les mainlevées ne seront prononcées qu'à concurrence des tranches des Redevances Forestières Annuelles acquittées. Toutefois, ladite caution devra continuer de faire l'objet de reconstitution annuelle dans les conditions prévues à l'article 245 (1) du CGI.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007)

5.2.13 Suppression de la caution bancaire garantissant le paiement de la Redevance Forestière Annuelle (article 245 du CGI)

La loi de finances pour 2009 supprime la caution bancaire garantissant le paiement de la Redevance Forestière Annuelle (RFA) pour les contribuables qui :

- relèvent d'une unité de gestion spécialisée (DGE et CIME) ;
- justifient d'une attestation de non redevance* délivrée par le Directeur Général des Impôts attestant du respect de ses obligations fiscales.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

(NBP : Depuis le 1^{er} janvier 2018 le quitus fiscal est remplacé par l'attestation de conformité fiscale)

5.2.14 Aménagement des sanctions pour non dépôt de la caution bancaire (article 245 du CGI)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2010, le défaut de production de la caution bancaire dans les délais impartis entraînait le retrait d'office du titre d'exploitation attribué.

Les nouvelles dispositions de l'article 245 du Code Général des Impôts, consacrent en la matière, une gradation des sanctions, et déterminent les mesures conservatoires de recouvrement des recettes

fiscales, en attente d'une décision de l'administration portant constatation de la suspension ou du retrait du titre.

Le recouvrement des impôts, droits et taxes dus par le titulaire du titre sera donc poursuivi jusqu'à la date effective de suspension ou du retrait du titre.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

5.2.15 Récupération à l'exportation des taxes forestières non acquittées au niveau interne (article 247 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2006 avait institué le principe du paiement, au niveau des services douaniers, des **taxes forestières** non acquittées au niveau interne sur les bois sciés destinés à l'exportation. Cette disposition ayant posé de nombreuses difficultés d'application au regard de la diversité d'interprétation dont elle faisait l'objet, la loi de finances pour l'exercice 2007 a procédé à sa suppression.

Dorénavant, les bois sciés destinés à l'exportation devront simplement justifier du paiement, auprès de l'Administration fiscale, de toutes les taxes forestières internes. En cas de défaut de paiement constaté au niveau des services douaniers, l'exportation ne pourra être réalisée qu'au vu des justificatifs de régularisation desdites taxes auprès de l'Administration fiscale. Il en résulte que pour compter de la loi de finances pour 2007, les services douaniers ne sont plus compétents pour recouvrer les taxes forestières internes. Ils doivent systématiquement exiger l'attestation de non redevance délivrée par la Direction Générale des Impôts avant toute exportation.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007)

5.3 REGIME FISCAL DES CONCESSIONS DE SERVICES PUBLICS

5.3.1 Durée d'amortissement des **droits d'entrée (article 254 (4) du CGI)**

La loi de finances pour l'exercice 2017 apporte des aménagements au régime fiscal des **concessions de services publics**, notamment en prorogeant de dix (10) à quinze (15) ans la durée d'amortissement des droits d'entrée versés à l'autorité concédante. La présente disposition s'applique de plein droit aux concessions octroyées à partir du 1er janvier 2017.

S'agissant des concessions déjà existantes et pour lesquelles les droits n'ont pas encore été versés, la durée d'amortissement maximale de 15 ans est applicable.

Pour ce qui est des concessions dont l'amortissement est en cours, les dotations d'amortissement des droits d'entrée à comptabiliser au titre de l'exercice 2016 doivent tenir compte de la nouvelle durée d'amortissement de 15 ans. A compter de cet exercice, les annuités d'amortissement devront être calculés sur la base de la valeur nette comptable en tenant compte du nombre d'année restant à courir.

Cas pratique :

Une entreprise verse des droits d'entrée de FCFA 100 millions en 2015. Au regard de la législation en vigueur en 2015, prévoyant une durée maximale d'amortissement de 10 ans, l'annuité d'amortissement passée en charge au titre de l'exercice 2015 était de F CFA 10 millions. La nouvelle durée

d'amortissement étant désormais fixée à 15 ans, l'annuité d'amortissement au titre de l'exercice 2016 sera calculée sur la base de la valeur nette comptable de FCFA 90 millions en tenant compte des 14 années restant à courir. Elle correspond à 6 428 000.

Au demeurant, les nouvelles dispositions s'appliquent aussi bien aux droits d'entrée versés avant le 1^{er} janvier 2017 qu'à ceux appelés à être versés après cette date.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

THEME VI : ENREGISTREMENT, TAXE SUR LA PROPRIETE FONCIERE ET TIMBRE

6.1 ENREGISTREMENT

6.1.1 Base de liquidation des droits d'enregistrement des actes judiciaires (article 286 du CGI)

Il est souvent demandé à connaître les éléments constitutifs de la base d'imposition au droit d'enregistrement des actes judiciaires. Précisément, le DGI a été appelé à se prononcer sur la notion de condamnation prévue à l'article 256 du Code Général des Impôts, comme assiette de liquidation des droits d'enregistrement des **actes judiciaires**.

Il a ainsi été précisé que la base de liquidation des droits d'enregistrement est constituée par le montant total de la condamnation, à savoir celui correspondant à la réparation du préjudice ainsi qu'aux dépens et amendes infligés aux accusés par le juge.

(Lettre N°8599DGI/DLRI/L du 23 octobre 2017)

6.1.2 Enregistrement des conventions de visite et de soins à temps partiel (article 267 du CGI)

La Direction Générale des Impôts a de manière récurrente, été saisie de demandes d'éclaircissements sur le régime fiscal des **conventions de visites** et de soins passées entre un cabinet médical privé et une entreprise privée ou parapublique.

Y faisant suite, il a été précisé que « les droits proportionnels, progressifs ou dégressifs sont établis pour les transmissions de propriété, d'usufruit ou de jouissance de biens meubles ou immeubles, soit entre vifs, soit par décès », conformément aux dispositions de l'article 267 du Code Général des Impôts (CGI).

Les conventions sus évoquées ne rentrant pas dans l'un des cas visés à l'article 267 précité, et n'étant ni visées, ni tarifées aux articles 340 et suivants du CGI, elles ne sont pas obligatoirement soumises à la formalité de l'enregistrement.

Toutefois, elles constituent des actes innommés dont la présentation à la formalité de l'enregistrement est laissée à la volonté des parties, lesquels n'ouvrent droit au regard des dispositions de l'article 266 du CGI, qu'à la perception des droits fixes des actes innommés de 4 000 F CFA.

S'agissant des droits de timbre de dimension, lesdites conventions n'y seront soumises que dans l'hypothèse d'une présentation volontaire à la formalité.

(Lettre N°1563/MINFI/LC/L du 11 avril 2008)

6.1.3 Délai d'enregistrement des contrats de locations (articles 276 et 558 du CGI)

Interpellée sur les modalités de computation du **délai d'enregistrement** des **mutations de jouissance**, l'administration fiscale a rappelé qu'en application des dispositions des articles 276 et 558 du Code Général des Impôts (CGI), le délai pour faire enregistrer les contrats de location est fixé à trois mois à compter de leur date, à savoir la date de signature du contrat de bail.

Toutefois, l'administration fiscale a précisé que lorsque la jouissance effective du bien loué est antérieure à la date de signature du contrat de bail, le délai d'enregistrement est computed à partir de la date d'entrée en jouissance. Par contre, il est computed pour les baux dont l'entrée en jouissance effective est ultérieure à la signature du contrat, à compter de la date de signature dudit contrat.

(Lettres N°2733/MINFI/DGI/LRI/L du 11 avril 2017, N°7566/MINFI/DGI/LRI/L du 20 décembre 2020 et N°1499/MINFI/DGI/LRI/L du 16 mars 2023)

6.1.4 Computation du délai d'enregistrement des **marchés publics (article 276 du CGI)**

L'administration a été amenée à préciser les modalités de computation du délai d'enregistrement des marchés publics.

Aussi, elle a précisé qu'en application des dispositions de l'article 276 du Code Général des Impôts, les marchés publics doivent être enregistrés dans un délai d'un mois à compter de la date de leur notification. Lorsque cette date n'est pas précisée, le marché est réputé avoir été notifié à la date de sa signature.

(Lettre N°9480/MINFI/DGI/LRI/L du 07 novembre 2017)

6.1.5 **Solidarité de paiement des droits d'enregistrement des baux (article 310 du CGI)**

Saisi d'une demande d'éclaircissement au sujet du redevable des droits d'enregistrement des baux, le Directeur Général des Impôts a réaffirmé qu'en vertu des dispositions de l'article 310 du Code Général des Impôts, le bailleur et le locataire (ou preneur) sont solidaires du paiement des droits en cause ainsi que des pénalités éventuelles, nonobstant toute clause contraire du contrat de bail.

(Lettre N°4112/MINFI/DGI/DLRFI/L du 15 septembre 2016)

6.1.6 **Paiement fractionné des droits d'enregistrement (article 312 du CGI)**

Faisant suite à une requête relative au fractionnement du paiement des droits d'enregistrement, l'administration a précisé qu'en application des dispositions de l'article 312 du Code général des Impôts, seuls les baux conclus pour une période supérieure à trois (03) ans tel que stipulé dans le contrat peuvent bénéficier d'un paiement fractionné des droits d'enregistrement.

Les droits dus sur les loyers cumulés afférents à une période de trois ans ou moins sont acquittés en un paiement unique.

(Lettre N°3562/MINFI/DGI/LC du 27 août 2010)

6.1.7 Sanction pour défaut de paiement des droits d'enregistrement dans les délais (article 319 du CGI)

Les dispositions de l'article 319 du CGI étendent la sanction applicable en cas d'enregistrement ou de déclaration hors délais, au cas de **paiement hors délai**.

En conséquence, la sanction d'un droit en sus égal au droit simple telle que prévue par les dispositions de l'article précité, est applicable dans les cas ci-après :

- défaut de présentation dans les délais de l'acte à l'enregistrement ;
- défaut de paiement dans les délais des droits d'enregistrement dûment liquidés.

Il est précisé qu'en ce qui concerne le défaut de paiement, lesdits délais courent à partir de la date de liquidation.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

6.1.8 Restitution des droits d'enregistrement d'un marché (article 332 du CGI)

Un contribuable a saisi l'administration fiscale afin d'obtenir la restitution des droits d'enregistrement perçus lors d'un marché. Il invoque le fait que, d'un commun accord entre les parties, le marché en question a été résilié, alors même qu'il avait déjà fait l'objet d'une formalité d'enregistrement et que les droits d'enregistrement avaient été acquittés.

En réponse, l'administration fiscale a rappelé que, conformément à l'article 332 du CGI, les droits d'enregistrement ne peuvent être restitués qu'en cas d'annulation ultérieure de l'acte ou du contrat auquel ils se rapportent, par un jugement ou un arrêt passé en force de chose jugée.

Or, le marché en question ayant fait l'objet d'une résiliation amiable, il n'est pas possible, au regard des dispositions de l'article 332 du CGI, d'en obtenir la restitution des droits d'enregistrement.

(Lettre N°5298/MINFI/DGI/DLRI/L du 29 juin 2023)

6.1.9 Enregistrement de certains actes dont l'Etat est cosignataire (article 337 du CGI)

L'administration fiscale a été saisie sur la question de la soumission de certains actes aux droits proportionnels d'enregistrement, alors même que l'Etat est cosignataire desdits actes.

Y faisant suite, il a été rappelé que conformément aux dispositions de l'article 337 du Code Général des Impôts, les actes dont l'enregistrement est à la charge de l'Etat sont enregistrés gratis.

Toutefois, lorsque les clauses contractuelles stipulent que les charges liées à l'enregistrement doivent être acquittées par l'autre partie, l'**enregistrement gratis** n'est plus admis.

(Lettre N°3400/MINFI/DGI/DLRI/L du 3 mai 2018)

6.1.10 Enregistrement de l'acquisition d'un immeuble bâti par les organismes de sécurité sociale (article 337 (2) du CGI)

L'administration fiscale a été saisie pour savoir si un organisme de prévoyance sociale peut bénéficier de l'enregistrement gratuit prévu à l'article 337 (2) du CGI.

En réponse, elle a rappelé qu'aux termes des dispositions de l'article 337 susvisé, seuls les actes dont les droits sont à la charge des sociétés de prévoyance n'emportant pas mutation de propriété ou de jouissance, sont enregistrés gratuits.

En conséquence, les actes portant mutation de propriété ou de jouissance des organismes de sécurité sociale sont soumis aux droits d'enregistrement, en application des dispositions des articles 337 (2) et 543 a).

En revanche, les droits de timbre de dimension ne sont pas dus dès lors que l'immeuble, objet de la mutation, est destiné à un usage officiel de l'organisme concerné.

(Lettre N°5091/MINFI/DGI/LC/L du 15 décembre 2009)

6.1.11 Consécration de l'enregistrement gratuit des conventions de rachat et de titrisation de la dette publique intérieure (article 337 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 consacre une exception en matière d'enregistrement des actes portant cessions ou transferts de créances. Ceux-ci sont en principe enregistrés au taux proportionnel de 2% conformément aux dispositions des articles 343 (4) et 543 (d) du CGI.

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2021, les conventions de rachat ou de titrisation de la dette publique sont désormais enregistrées gratuites.

Le rachat d'une dette publique consiste pour une personne physique ou morale à racheter les titres de créances détenues sur l'Etat ou une personne morale publique. Par personne morale publique, il faut entendre les entreprises publiques, les établissements publics et les Collectivités Territoriales Décentralisées.

La titrisation de la dette publique consiste en la transformation des créances impayées en titres négociables ou non sur le marché financier.

Cette mesure s'applique aux actes présentés à la formalité à partir du 1^{er} janvier 2021.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021).

6.1.12 Précisions sur les actes portant sur les traitements et salaires exemptés du droit d'enregistrement (article 338 du CGI)

La loi de finances 2019 met à jour les dispositions de l'article 338 (21) du CGI au regard de l'AU OHADA portant organisation des procédures simplifiées de recouvrement et des voies d'exécution d'une part, et supprime la restriction de l'exemption des droits d'enregistrement aux seuls actes, formalités et décisions en matière de saisie attribution des petits salaires et traitements.

Ainsi, à compter du 1er janvier 2019, l'exemption de droit d'enregistrement bénéficie à tous les actes relatifs aux procédures de saisie-attribution sur les salaires et traitements des fonctionnaires, militaires et autres salariés, quel que soit leur montant. Aussi, la saisie-attribution des créances ayant remplacé l'ancienne saisie-arrêt, cet ajustement est traduit dans le CGI.

Pour mémoire, la saisie-attribution permet à un créancier, constatant une créance liquide et exigible de saisir entre les mains d'un tiers ou exceptionnellement, entre les siennes, les créances de son débiteur portant sur des sommes d'argent.

La présente mesure s'applique aux actes présentés à la formalité à compter du 1er janvier 2019.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

6.1.13 Assujettissement aux droits d'enregistrement des opérations immobilières réalisées par les marketers (articles 342 et 543 du CGI)

Les marketers ont saisi l'administration fiscale pour savoir si les opérations immobilières qu'ils réalisent sont passibles de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

En réponse, le Directeur Général des Impôts a rappelé que seules les opérations immobilières réalisées par les professionnels de l'immobilier sont passibles de la TVA.

Les professionnels de l'immobilier s'entendent au sens des dispositions de l'article 127 (5) du Code Général des Impôts (CGI), les personnes qui se livrent habituellement à la mise en location des établissements commerciaux ou industriels munis du mobilier et du matériel nécessaires à leur exploitation, que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou de l'industrie.

Les marketers ayant pour activité principale la distribution des produits pétroliers, la qualité de professionnel de l'immobilier ne peut leur être reconnue au sens de l'article précité.

En conséquence, les opérations immobilières réalisées par les marketers sont soumises aux droits d'enregistrement conformément aux articles 342 et 543 du CGI.

(Lettre N°4373/MINFI/DGI/LRI/L du 11 juillet 2019)

6.1.14 Clarification du régime fiscal des droits d'enregistrement d'un véhicule importé en son nom (articles 342 (2) et 543 (5) du CGI)

Le directeur général des impôts a clarifié le régime fiscal applicable aux droits d'enregistrement d'un véhicule importé en son nom par un contribuable.

A ce titre, il a été rappelé qu'en application des dispositions des articles 342 (2) et 543 (5) du CGI, les mutations de véhicules d'occasion sont effectivement soumises aux droits d'enregistrement au taux de 5%. Cette règle s'applique aussi bien aux mutations consécutives à une importation qu'à une cession locale.

Toutefois, l'importation d'un véhicule, en soi, n'entraîne pas de changement de propriété. Par conséquent, elle n'est pas soumise au paiement des droits d'enregistrement.

(Lettre N°0834/MINFI/DGI/DLRI/L du 01er février 2024)

6.1.15 Enregistrement des actes de restructuration des sociétés (articles 346, 350 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2012 étend de façon expresse l'enregistrement au droit fixe, jusque-là réservé aux actes de fusion de sociétés, aux actes de scission de sociétés anonymes, en commandite ou à responsabilité limitée.

De ce fait, les opérations de fusion ou de scission réalisées par les entités ci-dessus nommées sont soumises au droit fixe, sans condition préalable.

Par fusion, il faut entendre, au regard de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique, l'opération par laquelle deux sociétés se réunissent pour n'en former qu'une seule soit par création d'une société nouvelle, soit par absorption de l'une par l'autre. Cette opération a pour effet la transmission de l'ensemble du patrimoine de la société qui disparaît du fait de la fusion, à la société absorbante ou à la nouvelle société.

La scission quant à elle, en application du texte précité, est l'opération par laquelle le patrimoine d'une société est partagé entre plusieurs sociétés existantes ou nouvelles. Techniquement, la scission se présente comme l'inverse de la fusion.

Du point de vue fiscal, la fusion a les mêmes conséquences que la scission en ce sens qu'elle entraîne la soumission identique au droit fixe de FCFA 50 000 assorti du droit de timbre gradué tel que précisé aux dispositions de l'article 545 A (a) du Code Général des Impôts.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

6.1.16 Harmonisation des sanctions de certaines obligations en matière de droit d'enregistrement et de timbre (articles 354, 357, 358, 359, 372, 374, 382, 384, 385, 474, 481, 483 et 496 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2020 arrime le régime de sanctions applicables en matière de droits d'enregistrement à celui prévu par la directive N° 01/13-UDEAC-219-CM-25 du 30 septembre 2013 portant révision de l'acte N° 10/83-UDEAC-257 relatif à l'harmonisation des droits d'enregistrement du timbre et de la curatelle.

Aux termes des nouvelles dispositions des articles ci-dessus cités, les montants de ces amendes ont été revus à la hausse. Les services sont invités à s'y référer.

Ces amendes sont émises sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

La présente mesure s'applique à toute défaillance constatée à compter du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

6.1.17 Opposabilité des actes dûment enregistrés devant le juge (article 362 du CGI)

Conformément à l'article 362 du CGI, il est rappelé que l'opposabilité de la déclaration enregistrée au juge constitue un principe fondamental en droit fiscal camerounais.

Cette règle interdit aux juges de statuer en faveur d'un contribuable sur la base d'actes non enregistrés. De même, les administrations publiques ne doivent prendre de décision en faveur d'un particulier sur la base d'un **acte non enregistré**.

(Lettre N°3629/MINFI/DGI/DLRI/L du 16 avril 2024)

6.1.18 Relèvement des taux du droit d'enregistrement sur la commande publique (article 543 du CGI)

A compter du 1^{er} janvier 2019, les taux des droits d'enregistrement de la commande publique payée sur le budget de l'Etat, des Collectivités Territoriales Décentralisées et des Etablissements Publics, quelle qu'en soit la source de financement (interne, extérieur ou conjoint), sont fixés ainsi qu'il suit :

- ▶ 7% pour les bons de commande définis comme les marchés et commandes publics de montant inférieur à cinq millions (5 000 000) de F CFA ;
- ▶ 5% pour les lettres commandes définies comme les marchés et commandes de montant égal ou supérieur à cinq millions (5 000 000) et inférieur à cinquante millions (50 000 000) de F CFA ;
- ▶ 3% pour les marchés publics définis comme les commandes publiques de montant égal ou supérieur à cinquante millions (50 000 000) de F CFA.

Les nouveaux taux susmentionnés s'appliquent aux marchés, lettres commande et bons de commande signés à partir du 1^{er} janvier 2019. Ainsi, pour ceux des marchés, lettres et bons de commande publics signés avant cette date, y compris lorsque la date de notification est postérieure au 1^{er} janvier 2019, les taux applicables en matière d'enregistrement demeurent ceux de 2018, soit 5% pour les bons de commande et 2% pour les lettres commandes et les marchés.

En cas de décalage entre la date de signature de l'adjudicataire et celle du maître d'ouvrage, la date de signature de la commande est celle du maître d'ouvrage.

Il est à noter que les commandes des Entreprises Publiques ne sont pas soumises aux règles du Code des marchés publics et par conséquent ne sont pas passibles des droits d'enregistrement.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

6.1.19 Suppression du droit proportionnel d'enregistrement sur les commandes passées par les entreprises publiques (articles 343 et 543 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2019, les commandes passées par les entreprises publiques étaient passibles des droits d'enregistrement aux taux proportionnels au même titre que celles de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées et des établissements publics.

Avec l'entrée en vigueur de la loi de finances 2020, les commandes payées sur les budgets des entreprises publiques ne sont plus considérées comme des commandes publiques passibles du droit d'enregistrement au taux proportionnel.

Toutefois, lorsqu'elles sont volontairement présentées à la formalité, ces commandes sont enregistrées avec perception du droit fixe conformément aux dispositions de l'article 545 B du CGI sans prélèvement du droit de timbre gradué.

L'entreprise publique s'entend au sens de l'article 3 de la loi N°2017/011 du 12 juillet 2017 portant statut général des entreprises publiques, d'une unité économique dotée d'une autonomie juridique et financière, exerçant une activité industrielle et commerciale, et dont le capital social est détenu entièrement ou majoritairement par une personne morale de droit public. Il s'agit notamment des sociétés à capital public et les sociétés d'économie mixte.

La Division en charge de l'immatriculation devra transmettre à la Division en charge de l'informatique la liste des entreprises publiques visées par la présente mesure pour prise en compte dans l'applicatif de télé-déclaration.

La présente mesure s'applique aux commandes des entreprises publiques et sociétés d'économie mixte signées à partir du 1er janvier 2020. Quant à celles signées avant cette date, elles demeurent soumises aux droits d'enregistrement aux taux proportionnels de 2% ou de 1% suivant que leur montant est inférieur ou non à FCFA 5 000 000.

En cas de décalage entre la date de souscription (signature cocontractant) et celle du maître d'ouvrage, la date de signature de la commande est celle du dernier.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

6.1.20 Assujettissement aux droits d'enregistrement des transferts de créances entre un établissement bancaire situé au Cameroun et sa filiale située à l'étranger (articles 343 (4), 543 (d) et 546 B (1) du CGI)

Un établissement de crédit ayant cédé ses créances à une filiale sollicite la dispense des droits d'enregistrement sur cet acte, sous prétexte que l'acte en question est un acte de commerce, assujetti à la TVA.

Pour l'administration fiscale, en application des dispositions de l'article 546 B (1) du CGI, seuls les actes de commerce expressément exclus par la loi sont exempts de droits d'enregistrement.

En conséquence, les transferts de créances étant expressément soumis à la formalité d'enregistrement conformément à l'article 343 (4) du CGI, la cession de la créance entre la banque locale et un autre établissement de crédit non domicilié est passible des droits d'enregistrement au taux proportionnel de 2 % tel qu'il ressort des dispositions de l'article 543 (d) du CGI.

(Lettre N°2384/MINFI/DGI/DLRI/L du 2 juillet 2020)

6.1.21 Modalités de paiement des droits d'enregistrement sur le cautionnement des avances de démarrage (article 543 du CGI)

La question s'était posée de savoir si le paiement des droits d'enregistrement sur le cautionnement de l'avance de démarrage devrait intervenir au même moment que l'enregistrement du marché.

En réponse, le Directeur Général des Impôts a précisé que le paiement des droits d'enregistrement sur le cautionnement de l'avance démarrage n'est pas un préalable à l'enregistrement du marché. Ledit paiement intervient ultérieurement en cas de versement de l'avance de démarrage par le maître d'ouvrage.

(Lettre N°732/MINFI/DGI/LRI/L du 24 septembre 2018)

6.1.22 Clarification du régime d'enregistrement des conventions assimilées aux cessions de fonds de commerce (article 543 (a et c) du CGI)

Les lois de finances pour les exercices 2021 et 2022 assimilent à une cession de fonds de commerce et soumet de ce fait au taux moyen de 5 % des droits d'enregistrement :

- toute convention ayant pour effet de permettre à une entité d'exercer, directement ou indirectement, une activité menée par un précédent titulaire, quand bien même celle-ci ne prévoirait pas expressément une cession de clientèle ;
- les cessions massives de titres sociaux lorsqu'elles n'emportent pas transfert du fonds de commerce.

Est ainsi soumise au régime d'enregistrement des fonds de commerce, toute opération juridique produisant les mêmes effets qu'une cession de fonds de commerce, à savoir le transfert de l'exploitation d'une entité à une autre.

Pour mémoire, la cession de fonds de commerce implique cession des éléments constitutifs dudit fonds. Il s'agit entre autres, conformément aux dispositions des articles 135 et 136 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit commercial général, de la clientèle, de l'enseigne, du nom commercial, du droit au bail et des objets mobiliers servant à l'exploitation.

A partir du 1^{er} janvier 2021, le régime d'enregistrement des fonds de commerce est étendu de façon générale à toutes les conventions à titre onéreux, écrites ou non, quel qu'en soit l'objet et quelles que soient la forme et la qualification qui leur ont été données par les parties, qui ont pour effet de permettre à une personne physique ou morale, l'exercice direct ou indirect d'une activité juridique, civile ou commerciale précédemment exercée par une autre. Ces conventions peuvent prendre la forme d'une convention de successeur.

Lorsque l'opération revêt la forme d'une convention de successeur, les conditions ci-après doivent être réunies pour justifier l'assimilation à la cession de fonds de commerce :

- d'abord, l'opération doit résulter d'une convention entre le précédent titulaire de l'activité et l'acquéreur. Le successeur ne peut toutefois pas être un tiers à la convention ;
- ensuite, la convention doit être conclue à titre onéreux, c'est à dire moyennant une contrepartie, peu importe que les sociétés relèvent d'un même groupe ;
- enfin, l'acquéreur doit exercer une activité identique à celle du précédent titulaire du fonds. L'identité de l'activité est appréciée à la date de conclusion de la convention.

A titre d'illustration, une cession de matériel peut être assimilée à une cession de fonds de commerce dès lors qu'il est constaté que l'acquéreur exploite le matériel à titre onéreux et que le précédent titulaire a cessé de l'exploiter.

Sont également assimilées à une cession de fonds de commerce au sens des présentes dispositions, les cessions intégrales ou massives de droits sociaux. Par cession massive de droits sociaux, il faut entendre toute cession qui emporte au profit du cessionnaire la détention directe ou indirecte de plus de 50% desdits titres.

Dès lors que ces conditions sont réunies, la convention est assimilée à une cession de fonds de commerce et est soumise au taux proportionnel de 5%, et ce, même si elle ne prévoit pas une cession de la clientèle.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021 et Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022).

6.1.23 Harmonisation des taux d'imposition des transactions immobilières (articles 543, 17 et 90 du CGI)

Avant le 1^{er} janvier 2019, les taux applicables en matière d'enregistrement des mutations et de plus-values immobilières variaient selon que les immeubles relevaient ou non des zones encadrées par des mercuriales immobilières.

Dorénavant, les taux préférentiels ci-après, jadis réservés aux seules zones encadrées par les mercuriales administratives, s'appliquent à toutes les transactions immobilières.

- **Pour l'enregistrement des mutations immobilières :**
 - 10% pour les actes et mutations d'immeubles urbains bâtis ;
 - 5% pour les actes et mutations d'immeubles urbains non bâtis et ruraux bâtis ;
 - 2% pour les immeubles ruraux non bâtis.
- **S'agissant du prélèvement libératoire sur la plus-value :**
 - 5% sur la plus-value.

La présente mesure s'applique à toutes les transactions immobilières télé-déclarées à compter du 1^{er} janvier 2019, indépendamment de la date de survenance de la mutation.

S'agissant des mutations en cours (conclues avant 2019 et télé-déclarées en 2019) dans une zone non couverte par une mercuriale administrative, les taux applicables sont ceux en vigueur au moment de la télé-déclaration.

(Circulaire N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

6.1.24 Enregistrement des cessions de titres des sociétés commerciales ou civiles (articles 343 et 543 (d) du CGI)

Des précisions ont été apportées par le législateur relativement au régime de l'enregistrement des **cessions de titres** (actions, parts sociales et obligations) des sociétés commerciales ou civiles ayant leur siège au Cameroun ou en dehors du Cameroun.

a. Les cessions d'actions, de parts sociales et d'obligations de sociétés commerciales ou civiles n'ayant pas leur siège social dans un pays de la CEMAC

Avant la loi de finances pour l'exercice 2015, étaient soumis aux droits d'enregistrement au taux réduit de 2 %, les cessions d'actions, de parts et d'obligations de sociétés commerciales ou civiles n'ayant pas leur siège social dans un pays de la CEMAC ou lorsqu'il en est fait usage dans un pays de la CEMAC. A compter du 1^{er} janvier 2015, la formalité d'enregistrement s'étend à ces opérations de cessions dès lors qu'elles emportent des conséquences dans un pays de la CEMAC.

Sont concernées, toutes les cessions d'actions, de parts et d'obligations de sociétés n'ayant pas leur siège social dans un pays de la CEMAC qui emportent des conséquences juridiques ou économiques dans un pays de la CEMAC. Il en est ainsi notamment du contrôle sur le capital ou les droits sociaux, ainsi que les activités d'une personne morale ou physique fiscalement résidente dans un pays de la CEMAC.

b. Les cessions, mêmes indirectes, au Cameroun ou à l'étranger, d'actions, de parts sociales et d'obligations de sociétés commerciales ou civiles ayant leur siège social au Cameroun

Les cessions, mêmes indirectes, au Cameroun ou à l'étranger, d'actions, de parts sociales et d'obligations de sociétés commerciales ou civiles ayant leur siège social au Cameroun sont dorénavant soumises aux droits d'enregistrement au taux proportionnel de 2%.

Par cessions indirectes, il faut entendre, toutes les cessions d'actions, de parts ou d'obligations effectuées par les entreprises relevant du périmètre de consolidation tel que défini par l'article 78 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière.

Cas Pratique :

Soit une entreprise W de droit belge cédant à une entreprise X de droit français la totalité de sa participation au capital d'une holding Y située aux Îles Caïman, cette dernière détenant elle-même 80% du capital d'une société Z de droit camerounais. Certes, la cession est réalisée entre W, le cédant, et X, le cessionnaire. Z n'est donc pas directement concernée par cette opération qui ne modifie d'ailleurs pas la structure de son capital toujours détenu à 80% par la holding située aux Îles Caïman.

Il y a cependant lieu de conclure à une cession indirecte des actions, parts et obligations de l'entreprise Z de droit camerounais, dès lors que le capital de cette dernière est au moins partiellement détenu par Y.

En application des dispositions de la loi de finances pour l'exercice 2015, cette cession indirecte est passible de droits d'enregistrement. En supposant que la holding ainsi cédée possède des actifs dans plusieurs pays, la base des droits d'enregistrement serait constituée par la quote-part du prix de cession correspondant au pourcentage de ces actifs globaux dans l'entreprise de droit camerounais.

Enfin, il convient de noter que l'entreprise camerounaise est solidairement redevable de cet impôt qui devrait être acquitté dans les trois (03) mois suivant la transaction auprès de son centre des impôts de rattachement.

Cette disposition s'applique à toutes les opérations de cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2015.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

6.1.25 Enregistrement des accords de rétrocession de prêt (article 543 (d) du CGI)

L'administration a été saisie de la question de savoir si les accords de **rétrocession de prêt** sont soumis au droit fixe de 50 000 FCFA assorti du droit de timbre gradué conformément aux dispositions de l'article 350 (1) du Code Général des Impôts (CGI), ou à l'application du taux proportionnel de 2% en respect des dispositions de l'article 543 (d) du CGI.

Y réagissant, le Ministre des Finances a précisé qu'un accord de rétrocession de prêt s'analyse comme un transfert de créance et qu'à ce titre, il est soumis au droit proportionnel d'enregistrement au taux réduit de 2%, conformément aux dispositions des articles 343 et 543 (d) du CGI.

(Lettre N°7489/MINFI/DGI/LRI/L du 28 octobre 2017)

6.1.26 Sortie d'indivision d'un **immeuble non bâti (article 543 (e) du CGI)**

Interrogé sur le régime fiscal d'une opération de sortie d'indivision d'un immeuble non bâti, le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions des articles 290, 344 et 543 (e) du Code Général des Impôts, ladite opération s'assimile à un partage et est soumise à un droit proportionnel, notamment au taux super réduit de 1% applicable sur la valeur vénale de l'immeuble.

(Lettre N°2315/MINFI/LC/L du 23 mai 2008)

6.1.27 Enregistrement des **procès-verbaux des assemblées générales (articles 353 (3) et 545-B du CGI)**

L'administration a été saisie d'une demande de clarification des droits d'enregistrement applicables aux procès-verbaux d'assemblées générales.

Y réagissant, elle a précisé que conformément aux dispositions des articles 353 (3) et 545-B du Code Général des Impôts, l'enregistrement des actes qui ne se trouvent ni tarifés, ni exemptés par une disposition de la loi, donne droit au paiement d'un droit fixe sans perception du timbre gradué.

Il en est ainsi des procès-verbaux des assemblées générales qui sont soumis au droit fixe prévu par les dispositions susvisées.

(Lettre N°6893/MINFI/DGI/LRI/L du 17 septembre 2018)

6.1.28 Enregistrement des conventions des prêts destinés au financement des activités agricoles (articles 543 et 546 du CGI)

L'administration fiscale a été saisie d'une demande d'éclaircissement du régime d'enregistrement des conventions de prêts destinés au financement des activités agricoles.

En réponse, l'administration fiscale a précisé que seules les conventions de prêts destinées au financement d'une activité agricole et souscrites par une entreprise agricole, bénéficient de l'enregistrement gratuit assorti du paiement du droit de timbre gradué, en application des dispositions de l'article 546 A-2 du Code Général des Impôts (CGI).

S'agissant des prêts consentis à des entreprises de gestion de portefeuille d'actions appartenant à des sociétés agricoles, ils sont enregistrés au taux proportionnel de 2% en application des dispositions de l'article 543 (d) du CGI.

(Lettre N°4899/MINFI/DGI/LRI/L du 26 juin 2018)

6.1.29 Refonte du régime d'enregistrement des mutations par décès (articles 544 B (b), 559 du CGI)

La Loi de finances pour l'exercice 2022 réaménage le régime d'enregistrement des successions dans un souci de simplification de la liquidation des droits y afférents et d'allègement du coût de transmission du patrimoine par décès.

a. L'allègement des droits et le relèvement du montant des frais funéraires déductibles

L'allègement des droits d'enregistrement des successions s'est traduit par la réduction des taux des droits progressifs afférents à l'enregistrement des mutations par décès (i) et le relèvement du montant des frais funéraires déductibles (ii).

i. Baisse des taux d'imposition

Jusqu'au 31 décembre 2021, il existait quatre (04) tranches de droits progressifs appliqués en matière d'enregistrement des mutations par décès, avec un taux marginal de 10% pour la tranche au-delà de FCFA dix millions (10 000 000).

A compter du 1er janvier 2022, les tranches sont ramenées à trois (03) avec un taux marginal de 5% pour la tranche au-delà de FCFA cinq millions (5 000 000). Ainsi, les taux désormais applicables à la base imposable en matière d'enregistrement des mutations par décès sont les suivants :

- Tranche de 0 à 2 000 000 2% ;
- tranche de 2 000 001 à 5 000 000..... 3 % ;
- au-delà de 5 000 000 5 %.

Il est à noter qu'avec l'extension de la 1ère tranche de FCFA 0 à FCFA 2 000 000, la base imposable inférieure à FCFA 500 000 n'est plus exempte des droits de mutation par décès.

ii. Relèvement du montant des frais funéraires déductibles

Avant le 1^{er} janvier 2022, les frais funéraires susceptibles d'être admis en déduction pour la détermination de la base d'imposition aux droits de mutation par décès étaient plafonnés à FCFA 500 000.

A compter du 1^{er} janvier 2022, le plafond des frais funéraires déductibles est fixé à FCFA deux millions (2 000 000). Il y a lieu de relever que ces frais demeurent exclusifs des frais occasionnés par le repas de famille.

b. La simplification des modalités de liquidation des droits

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2022, les modalités de liquidation et de déclaration ont été simplifiées à travers la suppression des abattements (i) et la consécration de la déclaration en ligne desdits actes (ii).

i. Suppression des abattements

Jusqu'au 31 décembre 2021, l'impôt à la charge du ou des conjoints survivants et/ou de chaque héritier en ligne directe (père, mère, fille, petits-fils, etc.) bénéficiait d'une réduction de 75 % avec un maximum de 30 000 F CFA pour chaque ayant droit en ligne directe, et de 30 000 F CFA pour le conjoint ou l'ensemble des épouses en cas de polygamie.

Par ailleurs, les héritiers en ligne collatérale ou autres bénéficiaient également chacun d'une réduction de l'impôt de 10 % par enfant à charge (mineur ou infirme) avec un maximum de 50%.

La loi de finances pour l'exercice 2022 supprime ces diverses réductions en faveur des conjoints survivants et des héritiers en ligne directe ou collatérale. Plus précisément, l'impôt dû n'est plus soumis à aucun abattement ou aucune réduction à partir du 1^{er} janvier 2022.

ii. Nouvelles modalités de liquidation des droits d'enregistrement des successions

Les droits d'enregistrement des successions sont liquidés sur l'actif successoral net.

L'actif successoral net est la différence entre l'actif successoral brut et les charges admises ou passif de la succession.

En rappel, l'actif brut successoral comprend, l'ensemble des biens du défunt, après la liquidation de la communauté le cas échéant. Plus précisément les biens du défunt devant rentrer dans l'actif brut successoral sont constitués de sa part dans la communauté, en cas d'un mariage sous le régime de la communauté des biens (communauté légale ou par contrat de mariage) et ses biens propres. Il s'agit entre autres :

- des biens et valeurs mobilières (actions, obligations, argent en comptes bancaires, en comptes de téléphone mobile, parts dans une société, droits, fonds de commerce, véhicules, bateaux, avion, objets d'art et toutes autres immobilisations incorporelles et financières) ;
- des brevets, marques, dessins et toutes autres propriétés industrielles et intellectuelles ;
- des meubles meublants. S'agissant des meubles meublants, leur valeur ne peut être inférieure à 5% de l'ensemble des autres biens composant l'actif successoral, conformément aux dispositions de l'article 297 du CGI ;

- des biens et des droits immobiliers ;
- des créances en attente de paiement, des contrats d'assurance-vie.

Quant au passif successoral, il comprend notamment :

- les dettes à la charge du défunt, à condition qu'elles soient justifiées par des titres susceptibles de faire preuve en justice contre le de cujus (article 299 du CGI).

Toutefois les dettes consenties par le défunt au profit de ses héritiers et des personnes interposées ne sont pas déductibles, à moins que ces dettes ne soient constatées par acte authentique ou par acte sous seing privé ayant date certaine avant l'ouverture de la succession, et que ces personnes interposées ne prouvent la sincérité desdites dettes et leur existence au jour de l'ouverture de la succession (article 300 du CGI).

- les frais de dernière maladie dûment justifiés ;
- les frais funéraires dans la limite fixée à l'article 559 du CGI, à savoir FCFA deux millions (2 000 000).

Pour la liquidation des droits d'enregistrement, le montant obtenu au titre de l'actif successoral net constitue la base imposable, et est soumis au barème progressif prévu à l'article 544 B (b) du CGI.

Les déclarations relatives aux mutations par décès s'effectuent dorénavant en ligne à travers le portail web de la Direction Générale des Impôts dont l'adresse est www.impots.cm.

Pour effectuer la télé déclaration, tout déclarant de la succession doit disposer d'un Numéro d'Identifiant Unique (NIU) et d'un compte de télé déclaration.

Un avis d'imposition récapitulant les droits d'enregistrement, de timbre, la taxe sur la propriété foncière, est délivré au déclarant pour lui permettre le règlement par les modes admis en matière de paiement des impôts et taxes (Mobile tax, versement en espèces dans les guichets des établissements financiers, télépaiement, virement).

Au terme du paiement intégral des droits de succession ainsi liquidés, le centre des impôts appose la formalité d'enregistrement sur la déclaration souscrite, et peut dès ce moment délivrer au profit du déclarant un certificat d'acquit des droits qui mentionne obligatoirement les biens de l'actif successoral contenus dans la déclaration.

Il y a lieu de rappeler qu'en application des dispositions des articles 399, 401, 402 et 405 du Code Général des Impôts, l'entrée en possession ou la mise à disposition des biens d'une succession au profit des ayants droit est conditionnée par la présentation par ces derniers de la déclaration de succession dûment enregistrée et le certificat d'acquit des droits qui mentionne expressément le ou les biens en cause.

Dès lors, les services sont invités à mener les contrôles nécessaires afin de s'assurer que ces exigences sont respectées notamment par les banques, les compagnies d'assurances, les conservations foncières, les sociétés et toutes autres personnes ou entités qui détiennent les biens d'un défunt.

Les nouvelles modalités de liquidation des droits de mutation par décès s'appliquent à toutes les successions présentées à la formalité à compter du 1er janvier 2022, même si la date de décès est antérieure.

Illustration :

M. ATANGANA, décédé le 11 décembre 2012, commun en biens suivant le contrat de mariage avec son épouse EBENE, laisse :

- une veuve âgée de 49 ans ;
- trois enfants dont un mineur et un petit-fils à charge ;
- un actif constitué de :
 1. un immeuble urbain non bâti sis à Yaoundé lieu-dit Bastos d'une contenance superficière de 500 m², valeur administrative FCFA 75 000 000 ;
 2. un immeuble urbain non bâti sis à Yaoundé lieu-dit Nkol-Bisson d'une contenance superficière de 1000 m², valeur administrative FCFA 25 000 000 ;
 3. un immeuble urbain bâti sis à Yaoundé lieu-dit Efoulam d'une contenance superficière de 800 m², valeur administrative FCFA 24 000 000 ;
 4. un compte bancaire d'un solde de FCFA 10 000 000 à la date du décès ;
 5. un mobilier évalué à FCFA 8 000 000.

NB : tous ces biens ont été acquis par le couple après le mariage.

Total actif brut : F CFA 132 000 000

- un passif constitué de :
 1. dettes : FCFA 0
 2. frais de dernière maladie justifiés : FCFA 300 000
 3. frais funéraires : FCFA 2 000 000

Total passif : FCFA 2 300 000

I. Détermination de l'actif imposable :

A- Liquidation de la communauté ou détermination du boni de communauté

Boni de communauté = Biens de la communauté / les conjoints

Soit en l'espèce, part du défunt dans la communauté : 132 000 000 / 2 : 66 000 000

**B- Actif imposable = Boni de communauté (part du défunt dans la communauté) +
Biens propres du défunt – passif**

Soit : 66 000 000 + 0 – 2 300 000 = **63 700 000**

II. Calcul de l'impôt théorique

- de 0 à 2 000 000 : 2% soit $2\,000\,000 \times 2\% = 40\,000$
- de 2 000 001 à 5 000 000 : 3% soit $3\,000\,000 \times 3\% = 90\,000$
- de 5 000 001 à 63 700 000 : 5% soit $58\,700\,000 \times 5\% = 2\,935\,000$

Total des droits d'enregistrement dus : 3 065 000.

A ces droits s'ajoutent les droits de timbre et la taxe sur la propriété foncière.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

6.1.30 Exemption de la formalité d'enregistrement des conventions de comptes courants d'associés (articles 545 et 546 B du CGI)

Afin d'encourager l'investissement, les conventions de **comptes courants d'associés** sont dorénavant exemptées de la formalité d'enregistrement.

Aussi, qu'elles soient matérialisées par un acte ou qu'elles découlent d'un constat sur les opérations de l'entreprise, ces conventions ne sont plus astreintes à la formalité de l'enregistrement.

Toutefois, la présentation volontaire desdites conventions est passible de l'enregistrement au droit fixe des actes innommés.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007)

6.1.31 Enregistrement des actes modificatifs du pacte social (article 35 (3) de la convention fiscale France-Cameroun)

L'article 35 (3) de la Convention fiscale franco-camerounaise stipule que les actes constitutifs de sociétés ou modificatifs du pacte social donnent lieu à la perception du droit proportionnel d'apport dans l'Etat où est situé le siège statutaire de la société.

Dès lors, la question s'est posée de savoir quelle qualification devait être retenue pour l'enregistrement au Cameroun d'un **apport de titres** d'une société de droit camerounais réalisé par une société française, actionnaire majoritaire, au profit de sa filiale française.

Pour l'administration fiscale, cette opération doit faire l'objet d'un traitement fiscal différencié :

- le traité d'apport des titres de la société camerounaise par la société mère française au profit de sa filiale française n'est pas imposable au Cameroun, en application de l'article 35 (3) de la Convention fiscale franco camerounaise suscitée ;
- en revanche, l'acte matérialisant l'entrée de la filiale française au capital de la société camerounaise s'assimile à une cession d'actions, et constitue un acte modificatif du pacte social, au sens de la Convention fiscale susvisée.

En conséquence, ledit acte est imposable au Cameroun, au droit proportionnel de 2% et aux droits de timbre de dimension, conformément aux dispositions des articles 343 (3), 543 (d) et 547 du Code Général des Impôts.

(Lettre N°5152/MINFI/SG/DGI/LC/L du 14 décembre 2010)

6.1.32 Enregistrement des prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec les établissements de crédit (article 546 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2004 a étendu l'enregistrement gratuit aux conventions de prêts sur nantissement et sur hypothèque passées avec les établissements de crédit ainsi qu'aux actes accessoires y afférents notamment les mains levées d'hypothèques, les cautionnements, les garanties et les affectations à titre de nantissement.

Les conditions ci-après doivent être remplies pour qu'un prêt puisse bénéficier d'un enregistrement gratuit :

- avoir été passé avec un établissement de crédit ;
- être assorti de sûretés réelles.

Pour ce qui est des actes accessoires notamment les mains levées d'hypothèques, les cautionnements, les garanties et les affectations à titre de nantissement, ils doivent nécessairement être liés à la convention principale.

(INSTRUCTION N° 0002/MINFI/DI/LC/L du 04 février 2004)

6.1.33 Enregistrement des conventions de consolidation d'un crédit bancaire (article 546 du CGI)

L'administration fiscale a été interpellée sur la question de savoir si une convention de consolidation d'un **crédit bancaire** précédemment enregistrée et dont une partie avait déjà été remboursée peut à nouveau faire l'objet d'enregistrement, sans risque de double emploi. Y réagissant, celle-ci a été amenée à clarifier la nature de l'opération ainsi que les conséquences fiscales y afférentes, notamment au regard des droits d'enregistrement.

En droit financier, la consolidation de crédit, aussi désignée par rachat ou regroupement de crédit, consiste à agréger plusieurs crédits existants en un seul crédit, avec pour objectif de réduire les remboursements mensuels et le taux d'endettement. L'opération est généralement utilisée pour remplacer une dette à court terme par une dette à moyen ou à long terme.

Au plan fiscal, les modifications apportées à un acte, notamment par la prorogation de délais, obligent à soumettre de nouveau ledit acte ou les conventions qui les constatent aux droits d'enregistrement. La base d'imposition est constituée en l'espèce par le montant de la créance dont le terme d'exigibilité est prorogé, conformément aux dispositions de l'article 291 du CGI.

Toutefois, les conventions de prêts auprès des établissements de crédit étant enregistrées gratuitement, assorties des droits de timbre gradué et de dimension, en application des dispositions des articles 546 A (5), 585 et 587 du CGI, les conventions de consolidation de crédit y relatives bénéficient de l'enregistrement gratuit, sans que le double emploi ne puisse être invoqué.

(Lettre N°2263/MINFI/DGI/LC/L du 21 mai 2008)

6.1.34 Enregistrement des actes et jugements portant mutation immobilière au profit des établissements de crédits et de micro-finance (article 546 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2010 a soumis à l'enregistrement gratis, les mutations immobilières au profit des établissements de crédit et de micro-finance, sans application du droit de timbre gradué.

Par établissement de crédit, il faut entendre aux termes de la Convention du 17 janvier 1992 portant harmonisation de la réglementation bancaire dans les Etats de l'Afrique centrale, les organismes qui effectuent à titre habituel des opérations de banque. Celles-ci comprennent la réception de fonds du public, l'octroi de crédits, la délivrance de garanties en faveur d'autres établissements de crédit, la mise à disposition de la clientèle et la gestion de moyens de paiement. Il s'agit donc des banques et des établissements financiers.

Par établissement de micro-finance, il faut entendre, conformément au règlement de la CEMAC relatif aux conditions d'exercice et de contrôle de l'activité de micro-finance, des entités agréées, n'ayant pas le statut de banque ou d'établissement financier, et qui pratiquent, à titre habituel, des opérations de crédit ou de collecte de l'épargne et offrent des services financiers spécifiques au profit des populations évoluant pour l'essentiel en marge du circuit bancaire traditionnel.

En aucun cas, la formalité de l'enregistrement gratis ne doit être apposée sur les actes et jugements portant mutations immobilières au profit des organismes à but caritatif dont le volet micro-finance est connexe à des activités à caractère social comme la santé ou l'éducation, et qui ne présentent pas de ce fait le caractère d'établissement de micro-finance.

L'enregistrement gratis des actes et jugements portant mutations immobilières au profit des établissements de crédit et de micro-finance tel que sus précisé, exclut de plein droit l'application des dispositions des articles 346 et 544 du Code Général des Impôts prévoyant les droits dégressifs.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

6.1.35 Enregistrement des actes de constitution, de prorogation de société et d'augmentation du capital social (article 546 du CGI)

Jusqu'en décembre 2009, les actes de constitution, de prorogation de société et d'augmentation du capital étaient enregistrés sous condition du paiement d'un droit dégressif, suivant les tranches du capital ou d'un droit fixe, selon les cas.

La loi de finances pour l'exercice 2010 a soumis lesdits actes à la formalité d'enregistrement sans acquittement de droits.

Par acte de constitution de société, il faut entendre la création de la société, matérialisée par la rédaction des statuts par acte authentique, lesquels déterminent notamment la forme, la durée, la dénomination, le siège, l'objet social et le montant et la répartition du capital.

Quant à la prorogation de société, elle est l'opération par laquelle la durée de vie de la société est rallongée, à la suite d'une décision de l'organe social compétent, généralement l'assemblée générale, laquelle est matérialisée par la modification de ses statuts.

Pour ce qui est de l'augmentation du capital, elle consiste en un accroissement du capital social soit par incorporation des réserves, soit par émission de titres sociaux nouveaux, soit par augmentation de la valeur nominale des actions. L'augmentation de capital peut également résulter des opérations de fusion, scission ou apport partiel d'actif.

A compter du 1^{er} janvier 2010, les actes sus visés bénéficient de l'enregistrement gratis, l'apposition de la formalité ne donnant lieu à l'acquittement d'aucun droit d'enregistrement.

Toutefois, seule la date de l'acte fait foi. Ainsi, les actes constitutifs, de prorogation et d'augmentation du capital intervenus avant le 1^{er} janvier 2010 demeurent soumis au paiement des droits dégressifs ou fixes selon les cas.

En revanche, pour les cas particuliers des actes de constitution et d'augmentation du capital, la date à prendre en compte pour l'appréciation du droit applicable est celle de l'établissement de la déclaration notariée de souscription et de versement, conformément aux dispositions de l'Acte Uniforme OHADA sur le droit des sociétés commerciales et GIE.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

6.1.36 Droits d'enregistrement, de timbre et taxe sur la propriété foncière des missions diplomatiques (article 546 (7))

L'administration fiscale a été interpellée à plusieurs reprises par les missions diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales au sujet de leur statut fiscal au regard des droits d'enregistrements, de timbre et de la taxe sur la propriété foncière.

En réponse, elle a fait savoir que ces organismes bénéficient pour ce qui est des taxes et droits suscités, des exemptions ci-après :

- l'enregistrement gratis des actes dont l'enregistrement est à la charge des organisations internationales, sauf disposition contraire de l'accord de Siège signé avec un Etat de la CEMAC ;
- l'exemption de la formalité d'enregistrement des actes établis par les missions diplomatiques ou postes consulaires étrangers à la CEMAC sous réserve de réciprocité ;
- l'exonération du droit de timbre des passeports et visa au profit des nationaux non membres de la CEMAC, sous réserve de réciprocité ;
- l'exonération du droit de timbre sur les cartes de séjour des personnels, sur les automobiles pour les véhicules dont les propriétaires bénéficient du privilège diplomatique ou consulaire ainsi que les véhicules utilisés dans le cadre des projets de coopération internationale, d'aéroport pour les membres des mission diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales ;
- l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés immobilières appartenant aux missions diplomatiques et organismes internationaux ayant un accord de siège avec le Cameroun. Il en résulte que la taxe foncière reste due par le propriétaire de celui-ci, lorsque la mission diplomatique, le poste consulaire ou l'organisme international ne sont que des locataires de l'immeuble concerné.

S'agissant des organisations internationales, les actes dont l'enregistrement est à leur charge sont enregistrés gratis. Il s'ensuit que lesdits actes doivent obligatoirement être présentés à la formalité de l'enregistrement. Ils sont enregistrés gratis et donnent lieu au paiement des droits de timbre gradué. Il demeure entendu que les droits

de timbre de dimension restent dus aussi bien pour les actes des missions diplomatiques ou consulaires que pour ceux des organisations internationales.

(Lettre N°101/MINFI/DGI/LC/RI du 20 décembre 2009 et CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

6.1.37 Enregistrement gratis des mutations immobilières soumises à la TVA (article 546 du CGI)

L'administration fiscale a été amenée à préciser les modalités d'enregistrement gratis des mutations immobilières soumises à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

Ainsi le Directeur Général des Impôts a rappelé que les mutations immobilières soumises à la TVA sont enregistrés gratis avec paiement de droit de timbre gradué, conformément aux dispositions de l'article 546 du CGI.

Toutefois, l'enregistrement gratis n'est admis qu'à la condition de joindre, au moment de la soumission de l'acte à la formalité, la preuve de la déclaration de paiement de ladite TVA.

(Lettre N°1579/MINFI/DGI/LC/L du 11 avril 2012)

6.1.38 Enregistrement des commandes publiques relatives aux carburants et lubrifiants (article 546 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2016 a consacré l'exemption de droits d'enregistrement et de timbre de dimension sur la commande publique relative aux carburants et lubrifiants.

La commande publique visée par cette disposition est celle passée par l'Etat, les collectivités territoriales décentralisées, les établissements publics administratifs, les entreprises publiques et les sociétés d'économie mixte dans lesquelles l'Etat détient une participation majoritaire au capital.

Dans la mesure où la présente disposition confirme une exemption déjà actée au plan doctrinal, elle ne doit pas donner lieu à des redressements sur la période non prescrite.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

6.1.39 Dispense du droit de timbre gradué sur les prêts accordés par les établissements de micro-finance (EMF) de première catégorie à leurs membres (article 546 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 exempte du droit de timbre gradué, les conventions matérialisant les prêts accordés par les établissements de micro-finance de première catégorie à leurs membres.

Les prêts sur nantissement et sur hypothèque passés par les établissements de micro-finance de 1^{ère} catégorie ainsi que les mains levées, cautionnement et garanties y relatives sont désormais exemptés de la formalité d'enregistrement. L'exemption de la formalité dispense du droit de timbre gradué.

Les prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec les établissements de micro-finance de 2^{ème} et 3^{ème} catégorie demeurent quant à eux soumis à l'enregistrement gratis donnant ouverture au paiement du droit de timbre gradué conformément aux dispositions de l'article 585 du CGI.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

6.1.40 Enregistrement gratis des donations faites aux organisations et associations religieuses et à but non lucratif (article 546 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2021, toutes les donations quel que soit le statut du bénéficiaire, étaient soumises au taux proportionnel de 20% des droits d'enregistrement. Il en était ainsi des dons faits aux organismes confessionnels et autres organisations à but non lucratif.

A la faveur des modifications apportées par la loi de finances pour l'exercice 2022 aux dispositions de l'article 546 du CGI, les mutations par décès testamentaires ou entre vifs à titre gratuit au profit des associations d'utilité publique, de l'Etat et de ses démembrements, ainsi que des organismes confessionnels dûment agréés par l'autorité compétente, bénéficient de l'enregistrement gratis.

Toutefois, étant obligatoirement soumises à la formalité, ces mutations ouvrent droit à la perception du droit de timbre gradué ainsi que des droits de timbre de dimension, conformément aux dispositions des articles 547 et 585 et suivants du CGI.

Pour le bénéfice de l'enregistrement gratis, le donataire doit justifier du statut fondant l'application de cette mesure d'allègement, notamment la reconnaissance d'utilité publique pour les associations et l'agrément de l'autorité compétente pour les organismes confessionnels. Ces pièces justificatives doivent être jointes à la télé déclaration de la mutation.

Cette mesure s'applique à tous les actes de mutations présentés à la formalité d'enregistrement à partir du 1^{er} janvier 2022.

Il est à préciser que sous réserve des exonérations légales, les dons accordés à ces organisations et associations demeurent passibles de TVA à l'importation.

6.1.41 Droits exigibles lors de l'importation des véhicules (article 546 (3) du CGI)

L'administration a été saisie aux fins d'énumérer les prélèvements fiscaux exigibles à l'occasion de l'importation des véhicules sur le territoire national.

Y réagissant, il a apporté les précisions ci-après :

- S'agissant des véhicules neufs acquis directement au nom de l'importateur, ne rentrent pas dans le champ d'application des droits d'enregistrement exigibles sur les mutations de biens et droits mobiliers, ils sont passibles de la TVA.
- Concernant les véhicules d'occasion, les ventes soumises à la TVA sont passibles d'enregistrement gratis avec perception du droit de timbre gradué.

Par ailleurs, ils demeurent soumis aux droits de timbre sur cartes grises et aux droits de timbres automobiles dès leur mise en circulation.

(lettre n°5418/minfi/dgi/lri/l du 17 novembre 2014 et circulaire n°5418/minfi/dgi/lri/l du 06 juillet 2022 précisant les modalités d'application de la réforme des procédures d'enregistrement des mutations des véhicules d'occasion)

6.1.42 Enregistrement des levées d'option d'achat dans le cadre du crédit-bail (546 A-3 du CGI)

En application des dispositions de l'article 127 (11) du Code Général des Impôts (CGI), les opérations de crédit-bail sont assujetties à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). Toutefois, des interrogations ont subsisté sur le régime des mutations des équipements consécutives à une levée d'option d'achat au terme du contrat de crédit-bail.

En guise de clarification, l'administration fiscale a précisé que le crédit-bail étant assujetti à la TVA, la levée d'option d'achat qui emporte mutation de propriété est enregistrée gratis conformément aux dispositions de l'article 546 A-3 du CGI.

Par ailleurs, le certificat de levée de gage est assujetti au droit fixe de F CFA 4 000 applicable aux actes innomés, en application des articles 353 (3) et 545 (C) du CGI.

(Lettre N°10650/DGI/DLRI/L du 10 décembre 2017)

6.1.43 Enregistrement des locations de meubles et engins lourds soumises à la TVA (article 546 A-3 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 clarifie le régime fiscal des locations de meubles et d'engins lourds au regard de la TVA et des droits d'enregistrement en supprimant le risque de double imposition sur cette opération.

Ainsi, les locations de meubles et d'engins lourds sont dorénavant enregistrées gratis avec perception du droit de timbre gradué lorsqu'elles sont soumises à la TVA.

Toutefois, seules les locations de meubles et engins lourds effectivement soumises à la TVA bénéficient de l'enregistrement gratis. Lorsque les conditions d'assujettissement à la TVA ne sont pas réunies, ces locations doivent être enregistrées au taux proportionnel conformément aux dispositions des articles 342 (1) et 543 (c) du Code Général des Impôts. Il en est ainsi lorsque la location est effectuée par un non assujetti à la TVA.

La présente mesure s'applique aux opérations réalisées à partir du 1^{er} janvier 2017.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

6.1.44 Enregistrement des prêts sur nantissement et sur hypothèque des établissements de micro finance (article 546 (A-5) du CGI)

Saisie de la question de l'application aux établissements de micro finance, de l'enregistrement gratis des prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec les établissements de crédits, l'administration fiscale a apporté les précisions ci-après quant à l'application des dispositions des articles 546 A (5) du Code Général des Impôts (CGI).

En effet, bien que n'étant pas à proprement parler des banques ou des établissements financiers, les entreprises de micro finance pratiquent à titre habituel des opérations de crédit et sont à ce titre

assimilées aux établissements de crédit, conformément aux dispositions du Règlement n° 01/02/CEMAC/UMAC/COBAC relatif aux conditions d'exercice et de contrôle de l'activité de micro finance dans la CEMAC.

En conséquence, les **prêts sur hypothèque** et sur nantissement passés avec les établissements de micro finance ainsi que les mains levées, cautionnements et garanties qui s'y rapportent sont au même titre que ceux des établissements de crédit, enregistrés gratis en application des dispositions de l'article 546 A (5) du CGI, avec perception du seul timbre de dimension.

(CIRCULAIRE N°125/MINFI/DGI/LC/L du 09 avril 2008)

6.1.45 Droits de timbre sur les actes des établissements de crédit enregistrés gratis (article 546 (A-5) du CGI)

Jusqu'en 2012, l'article 546 (A-5) du Code Général des Impôts (CGI) disposait que « *les prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec les établissements de crédit, ainsi que les mainlevées, cautionnements et garanties y relatifs* » sont enregistrés gratis avec perception du seul timbre de dimension.

La doctrine a pendant longtemps eu une interprétation stricte de cette disposition, considérant qu'elle ne s'appliquait qu'aux établissements de crédit stricto sensu, c'est-à-dire aux banques. La conséquence en était que les prêts sur nantissement et sur hypothèque passés par les établissements de micro finance étaient exclus de cette mesure.

La loi de finances pour l'exercice 2013, qui modifie l'article 546 précité, inclut dorénavant les établissements de micro finance dans le champ d'application de l'enregistrement gratis.

Toutefois, il est bien entendu que les contrats de prêt, autres que ceux sur nantissement ou sur hypothèque, qu'ils aient été conclus par les banques classiques ou les établissements de micro finance, restent soumis au droit de timbre gradué, conformément à l'article 585 (1) du code précité.

(Lettre N°4454/MINFI/DGI/LC/L du 28 octobre 2010)

6.1.46 Exemption du droit de timbre gradué des conventions de concours financiers au profit des CTD (article 546 B (9) du CGI)

Avant la loi de finances 2021, les conventions de concours financiers accordés aux Collectivités Territoriale Décentralisées étaient enregistrées gratis, mais passibles dès lors du droit de timbre gradué, en application des dispositions des articles 337 (1) et 585 du CGI.

A partir du 1er janvier 2021, ces conventions de concours financiers sont désormais exemptées de la formalité d'enregistrement et partant, du droit de timbre gradué.

Toutefois, lorsqu'ils sont volontairement présentés à la formalité d'enregistrement, ces actes sont enregistrés au droit fixe de FCFA 4 000 correspondants aux actes innomés prévus à l'article 545 (d) du CGI. Dans cette hypothèse, le droit de timbre de dimension demeure dû.

La présente mesure s'applique aux conventions de concours financiers présentées à la formalité à partir du 1er janvier 2021, quand bien même ils seraient signés avant cette date.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

6.1.47 Assiette des droits de mutation des véhicules réformés de l'Etat (article 546 bis du CGI)

L'administration fiscale a été saisie de la question de la base imposable aux droits d'enregistrement des mutations de **véhicules réformés**.

En guise de réponse, il a été précisé qu'en application de l'article 546 bis tel que modifiée par la loi de finances pour l'exercice 2017 et aux termes de la circulaire N°00006/MINFI/DGI/LRI/L du 10 mai 2017 précisant les modalités d'application de la réforme de la procédure d'enregistrement des mutations des véhicules d'occasion, l'assiette des droits d'enregistrement de tout acte de mutation de véhicules, y compris ceux cédés par la procédure de réforme ne peut être inférieure à celle fixée par la mercuriale administrative.

Dès lors, pour l'enregistrement des véhicules réformés, les receveurs des domaines sont tenus d'appliquer la mercuriale administrative des véhicules d'occasion et non le prix de cession desdits véhicules.

(Lettre N° 4243/MINFI/DGI/DEPRF du 1^{er} août 2016)

6.1.48 Evaluation administrative des biens meubles (article 546 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 étend aux biens meubles l'**évaluation administrative** devant servir de base pour la perception des droits d'enregistrement. A cet effet, une mercuriale des valeurs administratives des véhicules d'occasion fixe les prix de référence à prendre en compte.

Les valeurs contenues dans les mercuriales sont des valeurs minimales. De ce fait, elles ne sont retenues pour le calcul des droits dus que lorsque la valeur déclarée par l'acheteur est inférieure à celle administrative.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

6.1.49 Lieux d'enregistrement des mutations immobilières et des marchés publics (article 558 du CGI)

Réaffirmant le principe de l'interlocuteur fiscal unique (IFU), la loi de finances pour l'exercice 2016 a consacré l'obligation d'enregistrement des mutations immobilières et des marchés publics auprès du centre de rattachement du redevable desdits droits.

Ainsi, alors que jusque-là le notaire était tenu d'enregistrer ses actes au lieu de situation de l'immeuble et l'adjudicataire au lieu d'exécution du marché, il est désormais fait obligation aux notaires et adjudicataires de la commande publique d'enregistrer leurs actes auprès de leur centre des impôts de rattachement.

1) Cas des mutations immobilières

Les mutations immobilières s'enregistrent désormais au centre de rattachement du notaire à qui l'acte a été présenté.

Pour le cas spécifique des actes en concours, notamment ceux diligentés par deux ou plusieurs notaires, l'enregistrement se fera auprès du centre de rattachement du notaire instrumentaire.

Le non-respect de cette disposition expose les notaires au paiement d'une amende équivalente à 50% des droits dus par infraction, les droits dus s'entendant ici du montant des droits d'enregistrement à payer dans le cadre de la mutation immobilière, y compris les pénalités le cas échéant.

2) Cas des marchés publics

La commande publique est dorénavant enregistrée auprès du Centre des Impôts gestionnaire de l'adjudicataire du marché, et non plus au lieu de leur exécution.

Par ailleurs, les centres gestionnaires devront désormais mettre un accent particulier sur la vérification de l'appartenance des contribuables à leurs fichiers avant de procéder à l'enregistrement des marchés qui leurs sont présentés.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

6.1.50 Extension de l'enregistrement gratuit des prêts sur nantissement et sur hypothèque aux établissements de micro-finance (article 546 A (5) du CGI)

Le législateur avait, par le biais de la loi de finances pour l'exercice 2010, étendu l'enregistrement gratuit, sans application du droit de timbre gradué, aux prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec des établissements de crédit, ainsi qu'aux mainlevées, cautionnements et garanties y relatifs.

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2013, cette mesure est désormais étendue aux établissements de micro-finance. Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2013, les prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec des établissements de micro-finance sont enregistrés gratuits.

En rappel, le nantissement est un acte par lequel le débiteur remet un bien mobilier ou immobilier entre les mains de son créancier, pour garantir le payement de sa dette.

L'hypothèque, quant à elle, est un droit que possède un créancier sur un bien immobilier de son débiteur et qui, si la dette n'est pas soldée à l'échéance et sans le rendre propriétaire, l'autorise à vendre ou à faire vendre ledit bien et de se payer prioritairement aux autres créanciers du débiteur, sous réserve des dispositions de l'Acte uniforme OHADA sur les sûretés.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

6.1.51 Evaluation administrative en matière d'immeubles (article 546 bis du CGI)

Le dispositif légal distingue deux cas de figure en matière d'évaluation des immeubles en cas d'insuffisance de la valeur déclarée :

- l'évaluation des navires, aéronefs et bateaux n'a pas subi de modifications. En cas d'insuffisance de base relevée par l'Administration, les parties procèdent à une estimation amiable. Dans le cas contraire, c'est la voie d'expertise qui est directement ouverte ;
- s'agissant des immeubles bâtis ou non, il est dorénavant prévu une évaluation administrative. Celle-ci peut être suivie le cas échéant par le recours à un expert en cas de désaccord entre l'Administration et les parties sur cette évaluation administrative.

L'évaluation administrative est faite sur la base d'une mercuriale dont les modalités seront fixées par un texte spécifique. A cet effet, l'officier ministériel instrumentaire de l'acte devra se conformer à ladite mercuriale en cas d'insuffisance constatée dans la déclaration des parties.

Aussi, les prix caractéristiques sont mis à la disposition des notaires et des services. En conséquence, les services doivent procéder systématiquement au rapprochement entre les prix figurant sur les actes notariés et les prix caractéristiques.

En outre, à chaque fois qu'un contrôle laissera apparaître une insuffisance d'évaluation, les droits éludés devront être recouvrés conformément aux règles du droit commun.

(INSTRUCTION N° 0002/MINFI/DI/LC/L du 04 février 2004)

6.1.52 Mention distincte du prix du terrain et de celui des différentes constructions dans les actes portant [mutation d'immeubles bâtis](#) (article 558 du CGI)

La Loi de Finances pour l'exercice 2004 institue l'obligation pour les notaires, dans tous les actes portant mutation de propriété d'immeubles bâtis, d'exprimer distinctement d'une part le prix déclaré du terrain, et d'autre part celui des différentes constructions.

(INSTRUCTION N°0001/MINFI/DI/LC/L du 04 février 2004)

6.1.53 Réaménagement des modalités de décompte du [délai d'enregistrement](#) des actes de justice (article 558 du CGI)

La loi de finances 2020 apporte des aménagements aux modalités de computation du délai d'enregistrement des actes de justice.

Par acte judiciaire il faut entendre les décisions de justice (jugement, arrêt, ordonnance et toute autre décision) prises par les instances juridictionnelles.

En rappel, conformément aux dispositions de l'article 276 du CGI, les actes judiciaires sont enregistrés dans un délai d'un mois. Jusqu'au 31 décembre 2019, ce délai était décompté à compter du prononcé de la décision.

A compter du 1er janvier 2020, le délai d'un mois pour l'enregistrement des actes judiciaires court à compter de leur transmission au greffe. La date de transmission au greffe étant celle portée sur le bordereau de transmission signé du juge.

Conformément aux dispositions de l'article 316 du CGI, toute déclaration ou paiement tardif des droits d'enregistrement sur les actes judiciaires est sanctionné par l'application d'un droit en sus égal au droit simple, à la charge du redevable légal, à savoir le greffier.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

6.1.54 Délai de prescription contre l'administration en matière d'enregistrement des successions (article 560 du CGI)

Dans le cadre des mutations par décès, le délai au-delà duquel l'administration n'est plus fondée à réclamer les droits aux ayants-droits qui était de dix (10) ans est porté à trente (30) ans à compter du 1^{er} janvier 2012.

Ce délai court à compter de la date du :

- dépôt de la déclaration de succession dans le service des impôts territorialement compétent, pour les successions déclarées ;
- décès, pour les transmissions par décès non déclarées ;
- jour de l'enregistrement, pour les droits des actes enregistrés en débet.

Ce nouveau délai d'extinction des droits au profit des contribuables s'applique à toutes les mutations par décès non encore enregistrées au 31 décembre 2011, indépendamment de la date du décès du *de cujus*, de la date du dépôt de la déclaration ou de la date de l'enregistrement.

Cette **prescription** trentenaire est cependant interrompue par la notification d'un titre de perception, le versement d'un acompte, le dépôt d'une pétition de remise de pénalité ou par toute demande signifiée dans les formes par l'Administration. En cas d'interruption, un nouveau délai commence à courir à compter de la date de l'acte interruptif.

Toutefois, suivant les dispositions des articles 276 et 558 du Code Général des Impôts, le délai de souscription de la déclaration de succession est de six (06) mois à compter du décès du testateur, à la diligence des exécuteurs testamentaires. Celui-ci est porté à un an à compter de l'ouverture de la succession pour les successions *ab intestat*, c'est-à-dire, sans testament.

La prescription trentenaire s'applique à toutes les successions anciennes ouvertes et non déclarées à l'administration fiscale, sans limitation de délai.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012 et CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

6.1.55 Consécration de l'obligation de transmettre automatiquement aux services fiscaux, les décisions de justice relatives à la confiscation des biens (article 566 bis du CGI)

En application des dispositions de l'article 567 du CGI, les biens saisis au profit de l'Etat sont gérés comme en matière de curatelle. Pour la mise en œuvre effective de cette mesure, la loi de finances pour 2019 prévoit que les décisions de justice relatives à la confiscation des biens doivent être dorénavant automatiquement transmises à l'administration fiscale dans un délai d'un mois à compter de leur formalisation.

La transmission de ces décisions s'effectue par le greffier en chef par simple lettre adressée au chef de centre régional des impôts territorialement compétent à charge pour ce dernier d'en assurer l'acheminement sous bordereau au curateur national, à savoir le Directeur Général des Impôts.

Les chefs de centres régionaux des impôts sont invités à se rapprocher des greffes des tribunaux de leur ressort de compétence afin de s'assurer du respect de cette obligation.

La présente mesure s'applique aux décisions de justice prononcées à compter du 1^{er} janvier 2019 ainsi qu'à celles prononcées avant cette date mais non encore transmises à l'administration.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

6.1.56 Seuils de compétence en matière de remise et modération d'amendes et pénalités de retard en matière de droits d'enregistrement (article 571 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 réajuste les seuils de compétence des autorités fiscales en matière de remise et modération d'amendes et pénalités de retard.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2015, les remises et modérations des pénalités de retard en matière de droits d'enregistrement peuvent être accordées dans les limites ci-après :

- jusqu'à 1 000 000 de francs CFA par les chefs de Centres des Impôts ;
- jusqu'à 5 000 000 de francs CFA par les chefs de Centres Régionaux des Impôts et le Directeur des Grandes Entreprises ;
- jusqu'à 20 000 000 de francs CFA par le Directeur Général des Impôts ;
- au-delà de 20 000 000 de francs CFA par le Ministre en charge des finances.

En rappel, la remise des pénalités et amendes est conditionnée par le paiement intégral du principal, et ne doit être accordée qu'aux usagers à jour de leurs obligations fiscales. Une attestation de non redevance devra du reste être exigée.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

6.1.57 Alignement des procédures et des sanctions en matière de droit d'enregistrement sur celles prévues par le LPF (articles 334, 411 (nouveau), 573, L53, L92, L106, L119, L145 du CGI)

Les droits d'enregistrement seront dorénavant recouvrés et contestés dans les mêmes conditions que celles définies par le Livre des Procédures Fiscales (LPF).

1. La consécration de l'Avis de Mise en recouvrement (AMR) comme titre de créance unique.

A compter du 1^{er} janvier 2016, l'Avis de Mise en Recouvrement constitue l'unique titre de créance de l'Etat. Ainsi, tous les impôts, droits et taxes y compris les droits d'enregistrement sont émis uniquement sur AMR qui est rendu exécutoire par le Directeur des Grandes Entreprises ou le Chef de Centre des Impôts territorialement compétent et pris en charge par le Receveur des Impôts rattaché.

2. Arrimage de la procédure contentieuse en matière des droits d'enregistrement à celle des autres impôts et taxes.

En droite ligne de l'uniformisation du titre de créance en matière d'impôt, droit et taxe, la loi de finances pour l'exercice 2016 harmonise la procédure contentieuse. Désormais, la procédure de réclamation en matière de droit d'enregistrement est alignée sur celle prévue dans le Livre des Procédures Fiscales pour les autres impôts et taxes.

En conséquence, les conditions de recevabilité des réclamations, les seuils de compétence des différentes autorités en matière contentieuse, les conditions d'octroi du sursis et la procédure devant la juridiction administrative, s'appliquent aussi bien aux impôts et taxes qu'aux droits d'enregistrement.

Ainsi, en matière de droit d'enregistrement, les recours des contribuables après la phase administrative du contentieux se font dorénavant devant les tribunaux administratifs et non plus devant les tribunaux civils comme par le passé.

L'attention des services est attirée sur le maintien des seuils de compétence en matière de remise et modération des pénalités portant sur les droits d'enregistrement, l'article 571 du CGI les régissant n'ayant fait l'objet d'aucun changement.

De même, contrairement aux impôts et taxes, les modérations ou remises partielles de pénalités, amendes ou astreintes portant sur les droits d'enregistrement ne peuvent être accordées lorsque le retard est supérieur à un (01) mois, qu'après paiement des droits simples majorés de 10 % au titre d'amende fiscale.

3. Harmonisation de la procédure de recouvrement des impôts, droits et taxes

Le recouvrement des droits d'enregistrement obéit dorénavant aux mesures de poursuite de droit commun et particulières prévues dans le LPF.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

6.1.58 Clarification de la procédure de recouvrement des droits sur les actes enregistrés en débet (article 573 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2020 précise les modalités de perception des droits d'enregistrement sur les actes enregistrés en débet.

Les **actes enregistrés en débet** sont ceux pour lesquels le paiement des droits intervient après l'octroi de la formalité d'enregistrement.

a) Modalités de déclaration des actes enregistrés en débet

Les droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes enregistrés en débet sont déterminés sur la base d'un avis d'imposition généré par le greffier via la plateforme de télé déclaration accessible à partir du portail web de la Direction Générale des Impôts.

Les modalités de télé-déclaration des actes judiciaires seront précisées par un texte particulier.

b) Modalités de paiement des droits sur les actes enregistrés en débet

Une fois les dépens acquittés par la partie condamnée, et sur la base de l'avis d'imposition généré suite à la télé-déclaration, le greffier procède au reversement des droits d'enregistrement et de timbre dus dans le compte du Receveur régional des impôts compétent.

Le paiement des droits se fait exclusivement par voie électronique, par virement bancaire ou en espèces auprès des guichets des banques.

Les droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes enregistrés en débet ne doivent en aucun cas être reversés comme de frais de justice et comptabilisés comme tels.

La présente mesure s'applique aux actes enregistrés en débet à compter du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

6.2 TAXE SUR LA PROPRIETE FONCIERE (TPF)

6.2.1 Soumission à la taxe foncière des immeubles objets de baux emphytéotiques, à construction ou à réhabilitation (article 577 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 fait reposer la charge du paiement de la taxe foncière sur l'emphytéote ou le preneur du bail à construction ou à réhabilitation.

Il faut entendre par :

- **bail emphytéotique**, une convention de bail dont la durée varie entre 18 et 99 ans, et qui confère au preneur un droit réel sur l'immeuble ;
- **bail à construction** ou à réhabilitation, la convention par laquelle, le bailleur donne la possibilité au preneur d'ériger des constructions sur un immeuble nu, ou de réhabiliter un immeuble bâti, contre rémunération, les constructions devant revenir au bailleur au terme du contrat.

La taxe foncière acquittée à ce titre vient en déduction du bénéfice imposable du redevable. Pour l'application de cette disposition, l'exigibilité de la taxe foncière est constituée par la signature du contrat de bail emphytéotique ou du contrat de bail à construction ou à réhabilitation.

La base imposable pour le calcul de la taxe foncière est constituée de la valeur du terrain et éventuellement des bâtiments qui y sont érigés ou aménagés.

Ces nouvelles dispositions ne remettent pas en cause l'exonération consacrée au profit des entreprises industrielles, agricoles, d'élevage et de pêche en ce qui concerne leurs constructions à usage d'usine, de hangars ou de magasins de stockage, lorsqu'elles sont emphytéotes, usufruitières ou preneur à bail à construction ou à réhabilitation.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

6.2.2 Exonération de la taxe sur la propriété foncière due sur les immeubles appartenant aux établissements hospitaliers et scolaires publics et privés (article 578 du CGI)

Jusqu'à l'adoption de la loi de finances pour l'exercice 2010, les immeubles appartenant aux établissements hospitaliers et scolaires privés étaient soumis à la taxe sur la propriété foncière. La loi de finances sus visée dispense désormais les immeubles appartenant à ces entités du paiement de cet impôt.

Les **établissements hospitaliers** s'entendent de l'ensemble des structures sanitaires publiques, ou privées dûment agréées, qui offrent des services de santé aux patients. Il en est ainsi notamment des hôpitaux, dispensaires, cliniques, centres de santé appartenant soit à l'Etat ou à ses démembrements, soit à des privés laïcs, soit à des privés confessionnels.

En effet, seuls les immeubles affectés à l'activité sanitaire (notamment les salles de soins, d'hospitalisation, les bureaux de consultation, les magasins) sont visés par cette exonération qui ne saurait en aucun cas bénéficier aux immeubles appartenant aux établissements hospitaliers mais utilisés à des fins autres que la fourniture des soins de santé. Il en est ainsi des logements des médecins attenants aux établissements hospitaliers. Ceux-ci sont normalement soumis à la taxe sur la propriété foncière.

De même, cette disposition ne s'applique pas aux cliniques vétérinaires qui sont en conséquence exclues du bénéfice de la présente mesure, celles-ci n'étant pas des établissements hospitaliers.

Concernant les **établissements scolaires** visés par cette exonération, il convient de préciser qu'il s'agit des écoles maternelles et primaires, secondaires et universitaires, des centres de formation professionnelle, qu'ils soient laïcs ou confessionnels.

Ces établissements sont exonérés de la taxe foncière sur leurs seuls immeubles affectés à l'activité scolaire ou de formation. Cette exonération s'applique également lorsque l'immeuble affecté à l'activité d'enseignement est la propriété du promoteur de l'établissement.

Dans tous les cas, pour bénéficier de l'exonération, ceux-ci doivent être dûment agréés par les ministères en charge de l'éducation de base, de l'enseignement secondaire, de l'enseignement supérieur et de la formation professionnelle.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010 et lettre N°1958/MINFI/DGI/LRI/L du 20 mars 2017)

6.2.3 Exonération de la taxe sur la propriété foncière due sur les infrastructures sportives (article 578 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2013 étend l'exonération de la taxe sur la propriété foncière aux terrains exclusivement affectés aux infrastructures sportives.

Les **infrastructures sportives** s'entendent de l'ensemble de structures déployées pour la pratique du sport, à l'instar :

- des aires de jeux ;
- des salles, gymnases et piscines à usage de compétition ou d'entraînement ;

- des pistes d'athlétisme, annexées ou non à des aires de jeux ;
- des terrains et bâtiments spécialisés dans la formation ou l'encadrement des sportifs.

Ces installations peuvent être accompagnées d'annexes fonctionnelles, vestiaires, douches, locaux à matériel, etc. Elles peuvent également être surmontées de gradins et de tribunes de presse ou intégrer des constructions diverses, à l'instar des clubs house ou des centres d'accueil.

Concrètement, seuls les immeubles dédiés aux infrastructures susmentionnés ne seront plus passibles de la taxe foncière. En conséquence, cette exonération ne s'applique pas aux immeubles administratifs, à l'instar des sièges sociaux des clubs.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

6.3 DROITS DE TIMBRE

6.3.1 Précisions sur les modalités de collecte du droit de timbre sur les contrats de transport de marchandises par voie aérienne (articles 470 et 556 du CGI)

Interpellée sur les difficultés rencontrées par les services dans la collecte du droit de timbre sur les contrats de transport,

Le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions de l'article 470 du Code Général des Impôts (CGI), le contrat de transport des marchandises par voie terrestre, aérienne ou fluviale constaté par une lettre de voiture ou tout écrit en tenant lieu est soumis à un droit de timbre.

Dans le domaine aérien, le contrat de transport est matérialisé par la Lettre de Transport Aérien (LTA) tel qu'il ressort des dispositions de l'article 5 de la Convention de Varsovie du 12 octobre 1929 pour l'unification de certaines règles relatives au transport aérien international.

Ainsi, le droit de timbre est perçu sur la lettre de transport aérien et non sur le manifeste qui est un document de transport descriptif de la liste des marchandises constituant le chargement ou la cargaison, d'après la déclaration faite par les transporteurs dans le premier mois de chaque trimestre pour les titres de transport utilisés au cours du trimestre précédent.

Les compagnies aériennes se livrant au transport des marchandises par voie aérienne devront par conséquent, en application de l'article 556 du CGI, acquitter le droit de timbre suivant les mêmes modalités que le timbre sur le connaissement, au tarif de FCFA 1 000 par LTA pour le transport de marchandises à l'intérieur du pays, et FCFA 2 000 par LTA pour les contrats internationaux de transport de marchandises.

(Lettre N°5971/MINFI/DGI/LRI/L du 02 octobre 2020)

6.3.2 Éclaircissement sur le paiement des droits de timbre sur [contrat de transport](#) (article 556 du CGI)

Afin de clarifier les modalités d'application du droit de timbre sur les contrats de transport entre les transporteurs et les distributeurs de produits pétroliers, il a été rappelé que, conformément à l'article

556 du CGI, le timbre sur les contrats de transport est dû par le transporteur et acquitté par ce dernier auprès de son centre de gestion de rattachement.

Aucune disposition légale ne faisant du client du transporteur le redevable réel de cette taxe, la facturation de ce timbre par les distributeurs à leurs clients est non conforme. D'autant plus que ledit timbre n'est pas inclus dans la structure des prix des produits pétroliers.

(Lettre N°4900/MINFI/DGI/DLRI/L du 25 juillet 2023)

6.3.3 Instauration d'un timbre fiscal spécifique pour certains documents (articles 470 bis et 557 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2020 a institué une nouvelle quotité de timbre fiscal de FCFA 25 000, applicable à certains documents.

a) Champ d'application

Sont soumises au droit de timbre spécifique de FCFA 25 000, toutes les réclamations contentieuses et gracieuses, les demandes de sursis de paiement, les demandes de compensation, de remboursement ou de restitution d'impôts et taxes, les demandes d'incitations fiscales et d'abattement, les demandes de transactions fiscales et d'agréments ou d'autorisation d'exercer une profession.

En tout état de cause, les services sont invités à se référer à la liste indicative suivante :

1. les demandes d'abattement d'impôts, droits et taxes de toute nature ;
2. les demandes d'admission temporaire sous réserve des dispositions des conventions internationales ;
3. les demandes d'agrément à l'exercice de l'activité de change ;
4. les demandes d'agrément aux régimes fiscaux et douaniers incitatifs ;
5. les demandes d'agrément de toute nature ;
6. les demandes d'autorisation d'exercer une profession adressées à une administration ;
7. les demandes d'exonération totale ou partielle des droits et taxes de douanes ;
8. les demandes d'importation des billets de banque étrangers par les établissements de crédit ;
9. les demandes d'incitations fiscales et d'agréments aux régimes particuliers, y compris les demandes de prise en charge des impôts et taxes ;
10. les demandes de compensation, de remboursement ou de restitution d'impôts et taxes ;
11. les demandes de dispense de l'attestation de vérification à l'importation (AVI) ;
12. les demandes de rapatriement ou de transfert des fonds à l'étranger ;
13. les demandes de remise gracieuse, de transaction, de modération ou de décharge de responsabilité ;
14. les demandes de subvention des entités privées dans le cadre des dépenses d'intervention ;
15. les demandes de sursis de paiement y compris en phase juridictionnelle ;

16. les demandes du bénéfice du régime de l'entrepôt ;
17. les réclamations contentieuses (tant en phase administrative que juridictionnelle) ;
18. les réclamations contentieuses et gracieuses douanières ;
19. les demandes de révision d'une amende douanière fixée ;
20. les demandes d'agrément à l'exercice des professions de commissionnaire en douane agréé ou d'expert en douane agréé ;
21. les demandes d'agrément au statut d'opérateur économique agréé ;
22. les demandes d'autorisation des régimes douaniers de l'entrepôt, du perfectionnement actif ou passif, du drawback et de la transformation sous douane pour la mise à la consommation ;
23. les demandes en validation des listes prévisionnelles dans le cadre des marchés publics et des autres régimes dérogatoires (marchés publics, points francs, zones économiques, incitations à l'investissement privé, etc.) ;
24. les demandes d'inscription à un ordre professionnel ;
25. les demandes d'agrément à des professions réglementées ;
26. les demandes d'exemption de caution et d'attestation de respect des obligations fiscales dans le secteur forestier.

b) Modalités de timbrage

Le timbre fiscal spécifique de FCFA 25 000 est collecté par timbrage à l'extraordinaire (machine à timbrer) ou par voie électronique lorsque les documents sont délivrés en ligne.

Le droit de timbre spécifique est également acquitté par virement bancaire, en espèces auprès des guichets des banques ou par téléphone mobile, sur la base d'un avis d'imposition généré par le système de télé-déclaration. Le contribuable qui opte pour ce mode de règlement doit annexer à son dossier l'avis d'imposition et le justificatif de règlement.

c) Sanctions et dispositions diverses

Outre les sanctions fiscales prévues en matière de droit de timbre (l'application d'un droit de timbre en sus) le défaut de timbrage des documents rentrant dans le champ d'application du timbre spécifique entraîne leur irrecevabilité.

La présente mesure s'applique aux demandes introduites à partir du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

6.3.4 Ajustement des tarifs du timbre automobile (articles 547 et suivants)

Depuis la loi de finances 2023, les tarifs de droit de timbre automobile collecté par les compagnies d'assurance sont fixés ainsi qu'il suit :

- **Pour les véhicules de transport en commun de personnes et de marchandises**

- véhicules de 02 à 7 CV 15 000 FCFA ;
- véhicules de 08 à 13 CV25 000 FCFA ;
- véhicules de 14 à 20 CV 50 000 FCFA ;
- véhicules de plus de 20 CV....150 000 FCFA.

- **Pour les autres véhicules**

- véhicules de 02 à 7 CV 30 000 FCFA ;
- véhicules de 08 à 13 CV50 000 FCFA ;
- véhicules de 14 à 20 CV 75 000 FCFA ;
- véhicules de plus de 20 CV....200 000 FCFA.

Par autres véhicules visés ci-dessus, il faut entendre les véhicules non affectés à l'activité de transport en commun de personnes et de marchandises.

Aussi, l'application du tarif du droit de timbre automobile sur les véhicules de transport en commun de personnes et de marchandises est conditionnée par la production par le propriétaire du véhicule à sa compagnie d'assurance, d'une licence de transport en cours de validité dûment délivrée par l'autorité compétente, conformément aux dispositions de l'article 3 du décret N°2022/8801/PM du 10 octobre 2002 fixant les conditions d'accès aux professions de transporteur routier et d'auxiliaire des transports routiers.

6.3.5 Supports publicitaires soumis au droit de [timbre sur la publicité](#) (article 589 du CGI)

Les dispositions de l'article 589 du Code Général des Impôts (CGI) consacrent l'élargissement de l'assiette du timbre sur la publicité.

Donne dorénavant lieu à paiement du timbre sur la publicité, toute œuvre publicitaire réalisée au moyen d'un support matériel ou immatériel. Il s'agit notamment de l'utilisation des technologies de l'information et de la communication, à l'instar de l'Internet et de la téléphonie mobile.

Les droits de timbre sur la publicité diffusés sur ces supports sont perçus suivant les modalités définies à l'article 592 du CGI et calculés selon les conditions et taux en vigueur.

L'énumération des supports de publicité n'étant plus exhaustive, les droits de timbre sont exigibles sur toutes dépenses de publicité, quel que soit son support, matériel ou immatériel.

Exemples de supports matériels : panneau, affiche, prospectus, banderoles, calendriers, murs, véhicules, gadgets...

Exemples de supports immatériels : images télévisées, message radio, bande vidéo, SMS, internet, photo-projection, message électronique...

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

6.3.6 Modalités de perception et de répartition du droit de timbre sur la publicité (articles 591, 592, C7, C52 bis et C116 du CGI)

La loi de finances 2013 précise les modalités de collecte et de répartition du droit de timbre sur la publicité.

1) De l'assujettissement aux droits de timbre sur la publicité

Est assujettie au droit de timbre sur la publicité toute personne physique ou morale qui réalise des actions de publicité dans un lieu ou un espace relevant du ressort territorial d'une commune, d'une communauté urbaine ou du ressort du domaine national. Ces actions peuvent consister en la production des affiches, tracts et prospectus, panneaux publicitaires, publicité par voie de presse, radio, télévision et par cinéma ou par support immatériel.

2) Des exemptions

Il est à noter que les enseignes placées sur les façades des établissements commerciaux et industriels ayant pour but unique de les localiser sont exclus du paiement desdits droits. C'est le cas des simples écriteaux ayant pour but d'identifier et de localiser l'établissement. Il en est de même des affiches sportives sans publicité et ayant un but exclusivement informatif.

Toutefois, lorsque l'enseigne est assortie d'effet ou d'artifice tendant à attirer l'attention des clients, le droit de timbre sur la publicité devient exigible.

3) Des modalités de recouvrement

Les droits de timbre sur la publicité sont émis sur un bulletin unique par les services fiscaux qui en assurent également le recouvrement. Leurs modalités de recouvrement dépendent de la structure fiscale gestionnaire de l'annonceur.

- Si l'annonceur relève d'une unité de gestion spécialisée, notamment la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et les Centres des Impôts de Moyennes Entreprises (CIME), le droit de timbre sur la publicité fait l'objet d'une déclaration sur un imprimé dont le modèle est fourni gratuitement par l'administration. Cette déclaration s'effectue dans les mêmes conditions que les impôts à versement spontané. Plus précisément, la déclaration intervient dans les quinze (15) jours qui suivent le mois au cours duquel les droits sur la publicité ont été payés. Les droits ainsi liquidés sont retenus à la source par l'annonceur lui-même et reversés en même temps que les autres impôts et taxes en un virement unique auprès du Receveur des Impôts de rattachement.
- Si l'annonceur ne relève pas d'une unité de gestion spécialisée, le redevable légal des droits de timbre sur la publicité est la régie chargée d'exécuter la publicité, conformément à la loi régissant la publicité au Cameroun. A cet égard, les annonceurs déclarent et paient auprès de la régie de publicité, en même temps que les frais de publicité, le montant du droit de timbre exigible. La régie de publicité a l'obligation d'effectuer le reversement des droits ainsi prélevés dans les quinze (15) jours suivant le mois au cours duquel est intervenu le paiement.

4) Des modalités d'affectation et de répartition entre l'Etat et les CTD

La loi de finances pour l'exercice 2013 affecte une quote-part de 20% des recettes provenant du droit de timbre sur la publicité aux collectivités territoriales décentralisées. Le produit de cette quote-part est reversé pour moitié, selon le cas, à la communauté urbaine ou à la commune du lieu de réalisation de la publicité, le reste, soit 50% de ladite quote-part, est centralisé par le FEICOM et redistribué à toutes les communes suivant les critères et modalités prévus par voie réglementaire.

L'attention des services est attirée sur la nécessité de respecter scrupuleusement les clés d'affectation. Il importe de noter à cet effet que la quote-part de 20% affectée aux collectivités territoriales décentralisées est calculée sur le montant global des recettes issues des droits de timbre sur la publicité, nonobstant le paiement par l'annonceur ou la régie de recette.

Cas pratique n° 1 : calcul du timbre sur la publicité :

Une entreprise relevant du CIME de Douala, envisage de relancer la commercialisation de ses produits. Pour cela, elle entame une vaste campagne de publicité par affichage et diffusion radiophonique, pour un montant de 150 000 000 FCFA facturée par une régie publicitaire.

Quel est le montant du droit de timbre sur la publicité ?

Montant de publicité facturée : 150 000 000 FCFA

Droit de timbre dû au taux de 3 % : $150\,000\,000 \times 3\% = 4\,500\,000$ FCFA

Ces droits sont retenus à la source par ladite entreprise et reversés à la recette des impôts du CIME de Douala, en un versement unique dans les quinze (15) jours qui suivent le mois au cours duquel les droits sur la publicité ont été payés.

Cas pratique n° 2 : calcul du timbre sur la publicité :

Une entreprise relevant du CDI Yaoundé 1, envisage de relancer la commercialisation de ses produits. Pour cela, elle entame une vaste campagne de publicité par affichage et diffusion radiophonique, pour un montant de 150 000 000 FCFA facturée par une régie de publicité.

Quel est le montant du droit de timbre sur la publicité ?

Montant de publicité facturée : 150 000 000 FCFA

Droit de timbre dû au taux de 3 % : $150\,000\,000 \times 3\% = 4\,500\,000$ FCFA

Ces droits collectés par la régie de publicité sont reversés à la recette des impôts de son centre de rattachement, en un versement unique dans les quinze (15) jours suivant le mois au cours duquel est intervenu le paiement.

Cas pratique n° 3 : Affectation du produit du timbre sur la publicité

Au cours du mois N, la comptabilité de la recette de la DGE fait ressortir un montant global de 100 000 000 FCFA au titre de la publicité réalisée dans la ville de Bertoua par la société OVANG SA.

Quel est le montant revenant à l'Etat et aux CTD ?

Montant global des recettes des droits de timbre sur la publicité : 100 000 000 FCFA

Répartition des recettes entre les bénéficiaires : les droits de timbre sur la publicité se répartissent entre l'Etat, la Communauté Urbaine de Bertoua (CUB) et le FEICOM.

Rappel du principe : 20% du montant des recettes global de publicité est affecté aux CTD et 80% au budget de l'Etat.

- Quote-part revenant aux collectivités territoriales décentralisées notamment la CUB et le FEICOM : 20% de 100 000 000 FCFA, soit 20 000 000 FCFA ;
 - Quote-part revenant à la CUB : 50% des 20%, soit $20\,000\,000\text{FCFA} \times 50\% = 10\,000\,000\text{FCFA}$.
 - Quote-part revenant au FEICOM pour centralisation: 50% des 20%, soit $20\,000\,000 \times 50\% = 10\,000\,000\text{FCFA}$.
- Quote-part revenant au budget de l'Etat : 80% de 100 000 000 FCFA

La quote-part revenant au budget de l'Etat porte sur les 80% de 100% soit $80\% \times 100\,000\,000\text{FCFA} = 80\,000\,000\text{FCFA}$.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013)

6.3.7 Extension du champ du droit de timbre sur la publicité aux distributions gratuites dans le cadre des campagnes de promotion commerciale (article 589 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 a étendu le champ d'application du droit de timbre sur la publicité aux distributions gratuites effectuées dans le cadre de la promotion commerciale.

a. Notion de distribution gratuite à titre de promotion commerciale

Les distributions gratuites dans le cadre de la promotion commerciale renvoient aux distributions de produits sans contrepartie dans le but de faire connaître lesdits produits et de susciter des achats.

b. Modalités de collecte du droit de timbre sur la publicité sur les distributions gratuites

● La détermination de la base imposable

La base imposable du droit de timbre sur la publicité en l'espèce est constituée de la valeur des produits distribués.

● Modalités de déclaration et de reversement

Le droit de timbre sur la publicité s'agissant des distributions gratuites est liquidé, déclaré et reversé par l'entreprise auprès de son centre de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel la campagne de distribution a été réalisée.

La présente mesure est applicable sur les opérations réalisées à partir du 1^{er} janvier 2021.

(CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

6.3.8 Relèvement du taux du droit de timbre sur la publicité portant le tabac et l'alcool (article 591 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 a révisé à la hausse le taux du droit de timbre sur la publicité sur le tabac et les produits alcooliques de 10 % à 15 %.

Les modalités de recouvrement et le champ d'application du droit de timbre sur la publicité demeurent celles contenues dans la circulaire N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2012/019 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013.

Le nouveau tarif du droit de timbre sur la publicité portant sur le tabac et les produits alcooliques s'applique aux opérations de publicité réalisées à partir du 1^{er} janvier 2021.

(CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

6.3.9 Précision des modalités de collecte du droit de timbre sur la publicité (article 592 du CGI)

Suite à la saisine de l'administration fiscale par les régies publicitaires concernant la perception des droits de timbre sur la publicité par les agents de recouvrement des mairies, il est rappelé que :

- en application de l'article 592 du CGI, les droits de timbre sur la publicité sur supports immatériels sont dus par l'annonceur. Ce dernier doit les retenir à la source lors du paiement des frais de publicité, puis les déclarer et les payer trimestriellement auprès de son centre des impôts de rattachement ;
- pour les supports matériels, les droits de timbre sont perçus, déclarés et reversés par la régie de publicité ou l'entité en charge de la diffusion de l'annonce.

Par conséquent, toute perception des droits de timbre sur la publicité par les agents des mairies ou de toute autre Collectivité Territoriale Décentralisée (CTD) est illégale et contraire à la législation fiscale en vigueur.

(Lettre N°0493/MINFI/DGI/DLRI/L du 27 janvier 2024)

6.3.10 Adaptation des modalités de perception du droit de timbre automobile (DTA) sur les motocyclettes (articles 597, 598, 598 bis et 598 ter du CGI)

Depuis le 1^{er} janvier 2017, le DTA est acquitté auprès des compagnies d'assurance lors du règlement de la prime d'assurance automobile responsabilité civile.

Avec la loi de finances 2020, cette modalité de collecte du DTA n'est pas applicable à toutes les motocyclettes. Deux catégories de motocyclettes sont à distinguer :

- les motocyclettes dont la puissance fiscale est inférieure à 02 CV ;

- les motocyclettes dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 02 CV.

En rappel, est considéré comme motocyclette en application des dispositions de l'article 2 du décret n°2008/3447/PM du 31 décembre 2008 fixant les conditions et les modalités d'exploitation des motocycles à titre onéreux, tout véhicule d'autopropulsion à deux ou trois roues, sans side-car, affecté au transport de personnes ou de marchandises.

a) Cas des motocyclettes dont la puissance fiscale est inférieure à 02 CV

► Modalités de perception du DTA

A partir du 1^{er} janvier 2020, le DTA sur les motocyclettes importées (y compris en pièces détachées) dont la puissance fiscale est inférieure à 02 CV est collecté par l'administration des douanes, dans les conditions prévues par la circulaire N° 056/MINFI/DGD du 30 janvier 2020 précisant les modalités d'application des dispositions douanières de la loi de finances 2020.

Toutefois, les services fiscaux demeurent fondés à procéder à des régularisations auprès des concessionnaires, en application des dispositions de l'article 140 bis du CGI lorsque ces droits n'ont pas pu être prélevés à la porte ou ont été partiellement prélevés.

► Les tarifs applicables

En application des dispositions de l'article 598 ter du CGI, les taux du DTA sur les motocyclettes de puissance fiscale inférieure à 02 chevaux sont fixés comme suit :

- motocyclettes à deux roues..... 10 000 FCFA ;
- motocyclettes à trois roues 15 000 FCFA.

Il importe de bien noter que le DTA est perçu en un prélèvement unique et libératoire. Dès lors, une fois acquitté à l'importation, aucun DTA ne doit être réclamé par la suite au motocycliste et ce, pendant toute la durée d'utilisation de son engin.

► Modalités de déclaration et de reversement

Le DTA collecté par les services douaniers est reversé dans les mêmes conditions que les autres prélèvements dus à la porte et comptabilisé dans le compte DTA (compte 480015).

► Modalités de contrôle des droits de timbre automobile sur les motocyclettes

Sous réserve des mesures transitoires prévues ci-dessous, la perception du DTA sur les motocyclettes de moins de 02 chevaux n'étant plus adossée sur la prime d'assurance, les motocyclistes ne sont plus soumis aux contrôles routiers de DTA.

b) Cas des motocyclettes dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 02 CV

En application de l'article 598 quinquies du CGI, pour les motocyclettes dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 02 chevaux, les modalités de collecte du DTA sont celles applicables aux véhicules, à savoir lors de la souscription de la police d'assurance par la compagnie d'assurance.

De même, les tarifs applicables à ces motocyclettes sont arrimés à ceux des véhicules tels que réajustés par la loi de finances de l'exercice 2023, à savoir :

- véhicules de 02 à 7 CV 30 000 FCFA ;
- véhicules de 08 à 13 CV50 000 FCFA ;
- véhicules de 14 à 20 CV 75 000 FCFA ;
- véhicules de plus de 20 CV....200 000 FCFA.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

6.3.11 Champ d'application des taxes et redevances sur les affichages publicitaires

L'article 20 (1) de la loi N°2006/018 du 29 décembre 2006 régissant la publicité au Cameroun consacre la soumission des affichages publicitaires dans les lieux publics ou ouverts au public au paiement des taxes et redevances.

Suite à une demande d'éclaircissements sur l'application de ladite loi au domaine ferroviaire, l'administration a précisé que le domaine ferroviaire concédé par l'État constitue bien un lieu public ou ouvert au public.

En conséquence, les affichages publicitaires effectués sur ce domaine constituent des opérations soumises à la **redevance publicitaire**.

(Lettre N°3406/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 18 avril 2017)

6.3.12 Modalités de timbrage des documents soumis au droit de timbre de dimension (articles 438, 439 et 440 du CGI)

La loi de finances 2018 clarifie les modalités d'apposition de l'empreinte du timbre de dimension sur les documents en même temps qu'elle institue une modalité nouvelle de perception dudit droit, notamment le paiement par voie électronique.

S'agissant des modalités de timbrage, la loi précise que le timbrage est apposé sur chaque page en haut de la partie gauche de la page.

Pour ce qui est des modalités de perception du **droit de timbre** sur les documents administratifs délivrés par voie électronique, les dispositions de l'article 439 (2) du CGI prévoient que ce droit peut être désormais acquitté en ligne selon des modalités qui seront précisées par un texte particulier.

Dans l'attente des précisions de ces modalités, les documents ainsi délivrés peuvent recevoir le timbre exigé auprès de tout poste comptable du Trésor.

Par ailleurs, le Ministre des Finances dans le cadre de la circulaire portant exécution du budget de l'Etat, prévoit que le timbre soit apposé sur chaque page portant écriture.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

6.3.13 Soumission des engins spéciaux au droit de timbre automobile (article 595 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 fait sortir les engins spéciaux immatriculés CE du champ des exonérations en matière de DTA.

En conséquence, à partir du 1^{er} janvier 2018, les engins dits spéciaux sont soumis au droit de timbre automobile et les compagnies d'assurance sont tenues de collecter ledit droit à l'occasion des souscriptions de polices d'assurance sur lesdits engins.

Par engins spéciaux, il faut entendre au sens des dispositions de l'arrêté N°82/705/A/MINT du 09 octobre 1982 portant réglementation de l'immatriculation des véhicules automobiles, les engins mécaniques et les tracteurs agricoles ou routiers.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

6.3.14 Remboursement des droits de timbre d'aéroport aux membres des missions diplomatiques (article 608 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2016 ouvre la possibilité pour les membres des missions diplomatiques de bénéficier à compter du 1^{er} janvier 2016, du remboursement des droits de timbre d'aéroport acquittés lors de l'achat des billets d'avion.

Le bénéfice de ce droit est toutefois conditionné par le respect du principe de réciprocité, ce qui suppose que le remboursement ne sera accordé qu'aux missions diplomatiques des pays accordant l'exonération ou la restitution des droits en cause aux membres de la représentation diplomatique du Cameroun dans leur pays.

Pour le bénéfice de cette mesure, les conditions ci-après devront être exigées :

- la demande doit être adressée trimestriellement à l'Administration Fiscale via le Ministère des Relations Extérieures par la mission diplomatique pour le compte de son personnel diplomate ;
- la demande doit être accompagnée des pièces justificatives des vols et du statut de diplomate ;
- le requérant doit justifier de l'effectivité de l'embarquement par le *boarding pass* ;
- en vertu du principe de réciprocité, la même dispense doit être garantie aux diplomates camerounais dans le pays d'origine du requérant ; la preuve de la réciprocité est apportée par un document dûment délivré par le Ministre en charge des Relations Extérieures.

Si le remboursement est fondé, l'administration fiscale délivre à son bénéficiaire une attestation de trop perçu donnant lieu à engagement par les services de la Direction Générale du Budget et à paiement par l'Administration en charge du Trésor.

La présente disposition prend effet à compter du 1^{er} janvier 2016 et ne s'applique qu'aux titres de transport acquis et payés à partir de cette date. Ainsi, aucune demande visant le remboursement des droits de timbre acquittés antérieurement au 1^{er} janvier 2016 n'est recevable.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

6.3.15 Modalités de perception du droit de timbre d'aéroport (articles 607 (nouveau) et suivants du CGI)

Le législateur a simplifié les modalités de perception du droit de timbre d'aéroport, en faisant des compagnies aériennes les redevables légaux de ce prélèvement.

Ainsi, le droit de timbre d'aéroport est désormais collecté par les compagnies aériennes lors de l'achat du billet d'avion par le passager. La loi précise notamment le champ d'application de ce droit de timbre, le tarif et les modalités d'assiette et de son reversement.

1) Champ d'application

Sont dorénavant assujettis au droit de timbre d'aéroport, tous les passagers titulaires d'un titre de transport ayant donné lieu à paiement ou non quel que soit le lieu d'achat dudit titre. Dès lors, le droit de timbre d'aéroport est dû par les compagnies même pour les billets émis gratuitement.

Seuls sont dorénavant exonérés du droit de timbre d'aéroport, les membres de l'équipage, le personnel de bord et les passagers en transit direct au Cameroun. Les exonérations dont bénéficiaient par le passé les enfants accompagnés, non titulaires de passeports individuels et les membres des missions diplomatiques sont dorénavant supprimées.

2) Modalités de recouvrement et de contrôle

Le droit de timbre d'aéroport est collecté par les compagnies aériennes au tarif de FCFA vingt-cinq mille (25 000) pour les vols internationaux et mille (1 000) FCFA pour les vols nationaux, comme par le passé, à raison du nombre de passagers embarqués à partir du Cameroun, peu importe que le titre de transport soit vendu directement par la compagnie aérienne ou par une agence de voyages.

Les déclarations des compagnies aériennes doivent obligatoirement être accompagnées de copies des manifestes des vols.

Les droits ainsi collectés sont reversés par la compagnie aérienne, ou son représentant auprès du Receveur des impôts de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant. A cet effet, les compagnies n'ayant pas d'établissement stable au Cameroun sont tenues de désigner un représentant solvable accrédité auprès de l'Administration fiscale pour le reversement desdits droits.

Enfin, les règles en matière de déclaration, de recouvrement, de contrôle et de contentieux, ainsi que les sanctions applicables en matière de droit de timbre d'aéroport sont celles fixées par le Livre des Procédures Fiscales.

En matière de contrôle notamment, les services devront s'appuyer sur les manifestes de voyage et procéder aux recoupements auprès des Aéroports du Cameroun (ADC) et de l'Autorité Aéronautique.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

6.4 TAXE A L'ESSIEU

6.4.1 Suppression de la [taxe à l'essieu](#) (articles 609 à 612 et C118 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 supprime la taxe à l'essieu sur les véhicules automobiles de charge utile au moins égale à trois tonnes et circulant sur le territoire camerounais.

Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2021, la taxe à l'essieu ne fait plus l'objet de déclaration et de paiement par les transporteurs auprès de leur centre des impôts de rattachement.

Toutefois, la taxe à l'essieu due au titre des exercices antérieurs à 2021 peut faire l'objet de rappel à l'occasion des contrôles fiscaux ou de mesures de recouvrement forcé.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

THEME VII : REGIME FISCAL DE CERTAINES ENTITES ET OPERATIONS

7.1 Régime fiscal des mutuelles de personnel (article 4 du CGI)

L'Administration Fiscale a été amenée à préciser le régime fiscal applicable aux mutuelles de personnel.

A titre de rappel, les mutuelles sont des organismes de prévoyance volontaire par lesquels les membres d'un groupe, moyennant le paiement d'une cotisation, s'assurent réciproquement une protection sociale ou se promettent certaines prestations.

Il a ainsi été confirmé que les mutuelles de personnel fonctionnant conformément à leur objet sont exonérées de l'IS, en application de l'article 4 du Code Général des Impôts.

Toutefois, lorsqu'elles se livrent à des activités lucratives, elles sont passibles dudit impôt selon le régime du droit commun. A cet égard, les revenus de telles activités doivent faire l'objet d'une comptabilité distincte.

Par ailleurs, si le règlement des droits acquis aux membres échappe à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), les rémunérations de toute nature versées aux employés desdites mutuelles sont assujetties à l'impôt. En leur qualité d'employeurs, les mutuelles ont l'obligation de retenir et de reverser les impôts et taxes assis sur les salaires.

S'agissant des revenus tirés des placements divers effectués par les mutuelles, ils sont imposés à l'IRPP conformément au CGI, dans la limite du seuil d'exonération.

(Lettre N°1035/MINEFI/DI/LC/L du 07 septembre 2001)

7.2 Régime fiscal des réévaluations libres d'actifs (articles 6 et 7 du CGI)

La question a été posée de savoir si les amortissements différés et les déficits reportables non prescrits peuvent faire l'objet d'une imputation sur la plus-value dégagée à la suite d'une opération de réévaluation libre des éléments de l'actif.

Y réagissant, l'Administration a apporté les précisions ci-après :

La réévaluation libre des éléments de l'actif d'une entreprise est une libre décision de gestion opposable à cette dernière. Lorsqu'elle est envisagée, la réévaluation doit porter sur l'ensemble des immobilisations corporelles et financières, à l'exclusion de celles incorporelles.

S'agissant des amortissements différés et autres déficits reportables non prescrits, ils peuvent s'imputer, non pas sur la plus-value dégagée, mais sur l'ensemble du résultat de l'exercice de réalisation de ladite plus-value.

En outre, la base d'amortissement des biens librement réévalués est désormais constituée par la nouvelle valeur comptable découlant de la réévaluation libre.

(Lettre N°0251/MINEFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2007)

7.3 Régime fiscal des sociétés de capital-risque (articles 6, 128, 343 et 543 du CGI)

La société de capital-risque est constituée sous forme d'une société par actions dont les actionnaires sont les investisseurs en capital. Son objet exclusif est donc la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières. Elle concourt aussi au renforcement des fonds propres des sociétés non cotées en bourse par l'octroi des prêts participatifs et/ou par une participation au capital dans une proportion toujours minoritaire.

Ainsi, les activités d'une société de capital risque relèvent des dispositions fiscales de droit commun, dans la mesure où elle n'est pas un établissement de crédit ou financier au sens de l'article 4 de l'annexe à la convention portant harmonisation de la réglementation bancaire en zone CEMAC. Dès lors :

- les contrats de prêt participatif sont assujettis aux droits d'enregistrement au taux proportionnel en application des dispositions des articles 343 et 543 (d) du Code Général des Impôts ;
- les intérêts rémunérant ces prêts participatifs sont passibles de la TVA suivant les dispositions de l'article 128 (d) du CGI ;
- les intérêts et dividendes perçus par la société de capital-risque rentrent dans la base de détermination de son résultat imposable conformément à l'article 6 du CGI ;
- les rémunérations occasionnelles perçues par la société en contrepartie des prestations d'expertise sont passibles de la TVA et de l'impôt sur les sociétés.

(Lettre N°2976/MINFI/DGI/LC/L du 03 juillet 2008)

7.4 Régime fiscal des plus-values sur la cession d'obligations des entreprises publiques (articles 35, 42 et 43 du CGI)

Saisie pour clarification du régime fiscal en matière de plus-value sur cessions d'obligations d'une entreprise publique, les précisions suivantes ont été apportées :

En application des dispositions des articles 35, 42 et 43 du CGI, les plus-values nettes réalisées à l'occasion des cessions d'obligations sont soumises à l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM).

Toutefois, lorsque la cession se fait sur le marché des valeurs mobilières, les plus-values réalisées sont exonérées de ce prélèvement, conformément aux dispositions de l'article 111 (2) du CGI.

(Lettre N°2384/MINFI/DGI/DLRI/L du 27 avril 2020)

7.5 Régime fiscal des sous-traitants dans le cadre des contrats de partenariat public-privé

L'administration fiscale a été saisie des demandes de prise en charge de la TVA au profit des sous-traitants des cocontractants des entités publiques dans le cadre des contrats de partenariat public-privé.

Y réagissant, le Directeur Général des impôts a précisé qu'en application des dispositions de l'article 1er de la loi N°2008/009 du 16 juillet 2008 fixant le régime fiscal, financier et comptable applicable aux contrats de partenariat public-privé, seul le cocontractant de la personne publique est éligible à la prise en charge de la TVA.

(Lettre N°4278/MINFI/DGI/LRI/L du 20 juillet 2020)

7.6 Régime fiscal de l'opération de cession d'actifs au regard de la convention fiscale Maroc-Cameroun

L'administration fiscale a précisé le régime fiscal applicable à l'opération de cession totale de parts d'actifs entre deux sociétés de droits marocain. Les parts d'actifs, objet de ladite cession, sont détenus majoritairement par la société marocaine cédante dans une entreprise située au Cameroun.

La question posée était celle de savoir qui du Maroc ou du Cameroun revient le droit d'imposition de la plus-value et de collecte des droits d'enregistrement relatifs à cette opération.

A l'aune des dispositions de l'article 13 (4) de la convention fiscale Maroc-Cameroun, l'administration fiscale a précisé que le droit d'imposition de la plus-value sur cession des titres de sociétés dont l'actif est constitué à titre principal des biens immobiliers revient à l'Etat contractant où ceux-ci sont situés. Lorsque les actifs de la société camerounaise sont constitués de biens immobiliers, la plus-value résultant de la cession de ses titres au profit de la société marocaine est imposable au Cameroun.

Aussi, conformément aux dispositions de l'article 42 du Code Général des Impôts (CGI) du Cameroun, sont imposables au titre des revenus des capitaux mobiliers, les plus-values nettes globales réalisées au Cameroun ou à l'étranger, à l'occasion des cessions, même indirectes, d'actions, d'obligations et autres parts de capital d'entreprises de droit camerounais. L'impôt doit être acquitté avant la formalité de l'enregistrement à l'aide d'un imprimé fourni par l'administration.

En outre, le régime d'enregistrement de cette opération relève du droit interne de chaque Etat contractant. Aussi aux termes des dispositions des articles 343 et 543 du CGI du Cameroun, sont soumises au taux réduit de 2% les cessions, même indirectes, au Cameroun ou à l'étranger, d'actions, de parts d'obligations de sociétés dont le siège social est au Cameroun.

(Lettre N°9094/MINFI/DGI/LRI/L du 25 novembre 2021)

7.7 Régime fiscal des opérations d'achat, d'usinage et d'exportation des produits agricoles pour le compte d'un client domicilié à l'étranger (articles 160 de l'acte Uniforme OHADA sur le droit commercial général et 21 du CGI)

L'administration fiscale s'est prononcée sur le traitement fiscal des opérations d'achats, d'usinage et d'exportation des produits agricoles pour le compte d'un client domicilié à l'étranger.

En l'espèce, la société camerounaise envisageait agir en son nom propre pour l'achat, l'usinage et l'exportation des produits agricoles pour le compte d'un client domicilié à l'étranger, en contrepartie ce dernier doit procéder au versement d'un acompte sur la base d'une facture établie par l'entreprise camerounaise dont les éléments constitutifs portent sur les frais d'achats, l'usinage et les frais liés à l'exportation.

En réponse, le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions de l'article 160 de l'acte Uniforme OHADA sur le droit commercial général, la société camerounaise étant un intermédiaire de commerce agissant en son nom pour le compte de son client moyennant une commission, sa facturation comprend outre le prix du produit, les frais liés à l'exportation acquittés.

Aussi, l'entreprise camerounaise étant, au sens des dispositions contractuelles, garante de la marchandise jusqu'à l'accomplissement des formalités d'exportation, elle est le véritable propriétaire des produits destinés au client.

Sous ce rapport, et en application des dispositions de l'article 21 du Code Général des Impôts, le chiffre d'affaires servant de base de calcul de l'acompte d'impôt sur les sociétés est constitué par le montant total de l'opération à savoir le prix acquitté par le client tel qu'il ressort de la convention entre les deux parties contractantes, commission comprise.

(Lettre N°0342/MINFI/DGI/LRI/L du 19 janvier 2022)

7.8 Régime fiscal des traitements et émoluments des personnels d'instances spéciales de des organismes des Nations Unies

Interpellée sur le régime fiscal des traitements versés aux personnels employés des organismes des Nations Unies (ONU), l'administration fiscale a apporté les précisions ci-après :

En tant que membre de l'Organisation des Nations Unies, le Cameroun applique les dispositions de la Convention sur les privilèges et immunités des Nations Unies approuvées par l'Assemblée Générale le 13 février 1946.

Conformément au paragraphe b section 18 de cette convention, l'administration fiscale admet l'exonération de tout impôt sur les traitements et émoluments versés par l'ONU à ses fonctionnaires, quelle que soit leur nationalité.

Toutefois, ces fonctionnaires non soumis à l'Impôt sur le Revenu dans leurs pays d'origine sont redevables d'une contribution obligatoire perçue par cette organisation et portée au crédit du compte ouvert dans le fonds de péréquation des impôts au nom de leur pays d'origine. Ces sommes sont déduites de la contribution de l'Etat concerné au budget de l'ONU. (Résolution de l'Assemblée Générale de l'ONU du 18 novembre 1984 et n°973 (X) du 15 décembre 1955).

(Lettre N°3178/MINFI/DGI/LC/RI du 25 octobre 2010)

7.9 Régime fiscal des consultants internationaux non résidents

La question a été posée de savoir le régime fiscal applicable aux sommes versées aux consultants français et canadiens dont les foyers permanents sont respectivement en France et au Canada, en contrepartie des prestations rendues dans le cadre du projet de compétitivité des filières de croissance.

L'administration fiscale a précisé qu'en application des dispositions des articles 2 (1) de la convention fiscale franco-camerounaise et 4 (2.a) de la convention fiscale entre le Cameroun et le Canada, ces revenus sont passibles de la Taxe Spéciale sur les Revenus (TSR) aux taux prévus par les conventions précitées, à savoir :

- 7,5% pour les français (article 20 (4) de la convention franco-camerounaise)
- 15% pour les canadiens (article 12 de la convention canado-camerounaise).

(Lettre N°4565/MINFI/DGI/LC/L du 02 novembre 2010)

7.10 Régime fiscal des rémunérations versées aux volontaires dans le cadre la CAN TOTAL Energies 2021

Le Ministère en charge de la Jeunesse et de l'Education Civique a saisi le Ministre des Finances à l'effet de solliciter une exonération d'impôts sur les rémunérations versées aux volontaires dans le cadre de la Coupe d'Afrique des Nations (CAN) TOTAL Energies 2021.

En réponse, le Ministre des Finances a précisé que lesdites rémunérations sont appréhendées comme des salaires et partant, passibles de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) dans la catégorie des traitements et salaires.

A ce titre, elles font l'objet d'une retenue à la source au taux de 5,28% par le régisseur ou le billeteur au moment du paiement et ce, suivant le point 400 de la circulaire d'exécution du budget de l'Etat et des autres entités publiques pour l'exercice 2019.

(Lettre N°00000904/MINFI/DGI/LRI/L du 10 février 2022)

7.11 Refonte des régimes d'imposition (articles 52, 54, 58, 68, 73, 91, 93 ter à 93 nonies, 125 et 132 du CGI)

a) Des caractéristiques générales de la réforme (articles 60 à 65, 93 ter, 93 quater, 93 septies et 93 octies)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2011, il existait quatre régimes d'imposition et un contribuable était rattaché à un régime en fonction de son chiffre d'affaires et de sa forme juridique. Ces régimes étaient le régime de l'impôt libératoire, le régime de base, le régime simplifié et le régime du réel.

La loi de finances pour l'exercice 2012 a supprimé le régime de base et ramené ainsi à trois, le nombre de régimes d'imposition, en même temps qu'elle fait du chiffre d'affaires le critère dominant de l'assujettissement à ces différents régimes. Les nouveaux régimes se présentent ainsi qu'il suit :

- le régime de l'impôt libératoire, pour les entreprises individuelles, et dont le seuil d'assujettissement a été ramené à moins de 10 millions de chiffre d'affaires ;
- le régime simplifié, pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 10 millions et inférieur à 50 millions ;
- et le régime du réel, pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 50 millions.

Les entreprises dont le chiffre d'affaires passe en deçà des seuils d'imposition du régime auquel elles appartiennent sont maintenues pendant deux exercices au moins dans ce même régime, qu'il s'agisse d'entreprises individuelles ou de personnes morales. Toutefois, les entreprises personnes morales demeurant jusque-là au régime du réel et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions devront être imposées au régime simplifié dès le 1^{er} janvier 2012, au même titre que les entreprises individuelles réalisant un chiffre d'affaires comparable.

Pour la mise en œuvre de cette réforme, qui prend effet au 1^{er} janvier 2012, les structures gestionnaires doivent procéder à la mise à jour des régimes lors du renouvellement des patentes. Ainsi, le chiffre d'affaires à prendre en compte pour les reclassifications sera celui des déclarations de l'exercice 2011, sous réserve des reconstitutions de chiffres qui pourraient résulter de contrôles ultérieurs.

Au demeurant, les responsables des structures gestionnaires doivent réorganiser les fichiers de contribuables suivant la nouvelle configuration des régimes.

b) Des obligations fiscales attachées aux différents régimes d'imposition

La réorganisation des régimes d'imposition a entraîné une restructuration des obligations fiscales des contribuables en fonction des différents régimes.

i. Le régime de l'Impôt libératoire (IL)

Excepté le seuil d'imposition qui passe de 15 à 10 millions de F CFA, le régime de l'impôt libératoire n'a pas subi de bouleversements majeurs au fond.

● Au regard de l'IR et de la TVA :

Comme par le passé, l'assujettissement à l'impôt libératoire dispense les redevables de l'IR et de la TVA.

● Au regard des obligations déclaratives et de paiement :

Aucune modification notable n'a été introduite. Ainsi, les redevables de l'impôt libératoire continuent de procéder au paiement de leur impôt soit totalement au plus tard le 15 avril soit trimestriellement. De même, les déclarations et paiements continuent de se faire selon les modalités et procédures en vigueur.

● Au regard des possibilités d'option :

Les entreprises relevant du régime de l'impôt libératoire ne peuvent pas opter pour le régime supérieur, mais peuvent y être reclassés après reconstitution de leur chiffre d'affaires.

- **Au regard des obligations comptables :**

En refondant les différents régimes d'imposition, il est apparu nécessaire de revisiter les obligations comptables des contribuables en fonction de leur appartenance à l'un de ces régimes, l'objectif poursuivi étant leur simplification et leur adaptation à la taille de l'entreprise.

Ainsi, comme par le passé, le législateur dispense les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire de l'obligation de tenue de comptabilité.

- ii. **Le régime simplifié**

Le régime simplifié tel que révisé par la loi de finances pour l'exercice 2012 est novateur aussi bien au niveau des impôts dus, que des obligations déclaratives et comptables.

- **Au regard de l'IR ou de l'IS :**

Le régime simplifié concernant désormais aussi bien les personnes physiques que les personnes morales, les contribuables relevant de ce régime sont assujettis, selon le cas, à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

A cet effet, ils sont tenus de procéder mensuellement au paiement d'acomptes d'IS ou d'IR comme précisé plus haut selon les taux consacrés.

- **Au regard de la TVA :**

Les contribuables relevant du régime simplifié sont désormais hors du champ de collecte de la TVA. Ils ne sont plus redevables de cette taxe, c'est-à-dire qu'ils ne la facturent pas et ne sont pas en conséquence astreints à la reverser.

- **Au regard des obligations déclaratives et de paiement :**

Les contribuables relevant du régime simplifié sont tenus de procéder à la déclaration et au paiement des acomptes d'IR ou d'IS au 15 du mois suivant la fin du mois concerné au plus tard. Il est à rappeler qu'à compter du 1^{er} janvier 2012, ils ne sont plus astreints à la collecte de la TVA, ce qui les dispense de déclarer et de reverser cet impôt.

A ce titre, les assujettis relevant de l'IS ou de l'IRPP devront déclarer et payer uniquement l'acompte équivalant au taux de 5,5% du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois, au plus tard le 15 du mois suivant.

- **Au regard des obligations comptables**

S'agissant des contribuables relevant du nouveau régime simplifié, le législateur distingue selon que le chiffre d'affaires annuel réalisé est inférieur ou non à 30 millions, sans tenir compte de leur forme juridique, ni de leur assujettissement à l'IS ou à l'IRPP. Ainsi, lorsqu'un contribuable relevant du régime simplifié réalise un chiffre d'affaires inférieur ou égal à 30 millions, il est astreint à la tenue d'une comptabilité conforme au système minimal de trésorerie (SMT) prévu par le droit comptable OHADA. Lorsque ce chiffre est supérieur à 30 millions, la comptabilité doit être conforme au système allégé, tel que prévu par le droit OHADA.

Il faut toutefois noter que les contribuables du régime simplifié, relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles, dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 30 millions, sont autorisés, conformément aux dispositions des articles 55 et 57 du CGI, de tenir une comptabilité selon le système allégé. Dans ce cas, leur bénéfice imposable sera déterminé selon les modalités prévues auxdits articles.

Par ailleurs, pour la détermination du système comptable applicable, le chiffre d'affaires à retenir est celui réalisé au cours de l'exercice précédant l'exercice concerné (Exercice n-1). Ainsi, pour pouvoir déterminer en 2012 si une entreprise relève du régime du réel ou du régime simplifié, et quelles seront ses obligations comptables, les services devront se référer au chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice 2011, déterminable en début d'exercice sur la base de ses déclarations fiscales.

Toutefois, si au cours de l'exercice n-1, un contrôle fiscal a abouti à la reconstitution du chiffre d'affaires de la période, c'est ce dernier chiffre qu'il faut retenir pour la détermination du régime d'imposition et des obligations y attachées. Pour l'application de cette disposition, les contrôles fiscaux s'entendent aussi bien des contrôles sur place que des contrôles sur pièces.

Exemple :

Une entreprise individuelle de vente de pièces détachées, procédant à l'importation de ses marchandises, a réalisé au cours de l'exercice 2011 un CA de 28 millions F CFA tel qu'il ressort de ses déclarations fiscales. Quel sera son régime d'imposition au titre de l'exercice 2012 et quelles seront ses obligations déclaratives et comptables ?

En raison du chiffre d'affaires déclaré au cours de l'exercice 2011, cette entreprise sera soumise au régime simplifié (CA compris entre 10 et 50 millions). Elle devra déclarer au plus tard le 15 de chaque mois les acomptes de l'IRPP du mois précédent auprès de son centre des impôts de rattachement au taux de 5,5% du chiffre d'affaires mensuel.

Son chiffre d'affaires étant de 28 millions F CFA, donc inférieur à 30 millions F CFA, elle devra tenir une comptabilité selon le système minimal de trésorerie (SMT) et déposer au plus tard le 15 mars 2013 sa DSF de l'exercice présentée selon ledit système.

iii. Le régime du réel

• Au regard de l'IR et de l'IS :

Les assujettis demeurent astreints à la déclaration et au paiement mensuel de l'acompte d'IS ou d'IR selon que le redevable est assujetti à l'un ou l'autre de ces impôts.

• Au regard de la TVA :

La Loi de Finances pour l'exercice 2012 a redéfini le seuil d'assujettissement à la TVA. Sont ainsi dorénavant assujetties à cet impôt, les seules personnes soumises au régime du réel, c'est-à-dire celles réalisant un chiffre d'affaires hors taxes supérieur ou égal à 50 millions.

• Au regard des retenues à la source :

Les contribuables relevant du régime du réel sont soumis à la retenue à la source d'acomptes d'impôt sur le revenu et de la TVA, lorsqu'ils traitent avec des personnes physiques ou morales habilitées à opérer ladite retenue.

- **Au regard des obligations déclaratives et de paiement :**

La loi de finances pour l'exercice 2012 n'apporte aucune modification en ce qui concerne les obligations déclaratives et de paiement des contribuables relevant du régime du réel.

- **Au regard des obligations comptables :**

Les obligations comptables des contribuables relevant du régime du réel demeurent inchangées. Ceux-ci restent en effet astreints à la tenue d'une comptabilité conforme au système comptable normal prévu par le droit comptable OHADA.

- iv. **Les régimes d'imposition des transporteurs interurbains des personnes et des exploitants de jeux de hasard et de divertissement (articles 93 septies et 93 octies)**

La loi de finances pour l'exercice 2012 reprecise les régimes des transporteurs interurbains des personnes, des entreprises de jeux de hasard et de divertissement et de certaines professions.

Ainsi, relèvent du régime simplifié les personnes physiques et morales effectuant le transport interurbain de personnes par minibus et cars de moins de 50 places et exploitant au plus 05 véhicules. Relèvent du régime du réel, celles exploitant soit plus de cinq minibus et cars de moins de 50 places, soit des cars d'au moins 50 places quel que soit le nombre de véhicules exploités.

S'agissant des entreprises de jeux de hasard et de divertissement, votre attention est attirée sur la suppression du régime de base et sur les modifications afférentes aux nombres de machines exploitées (les baby-foot, les flippers et jeux vidéo et les machines à sous) pour l'assujettissement de ces catégories de contribuables soit au régime simplifié, soit au régime du réel.

Il en est de même pour les exploitants forestiers, les officiers publics ministériels et les professionnels libéraux qui, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires et en application de l'article 93 quater, ne peuvent être soumis au régime de l'impôt libératoire. Ces catégories de contribuables sont en effet d'office soumis au régime simplifié, même lorsque leur chiffre d'affaires est inférieur à 10 millions, et au régime du réel lorsque ce chiffre est au moins égal à 50 millions F CFA.

Les services noteront enfin que les régimes d'imposition étant dorénavant traités aux articles 93 ter à 93 nonies, les articles 60 à 65 qui les visaient jusqu'ici ont purement et simplement été supprimés par le législateur.

- v. **Des clarifications apportées sur le mode de détermination du bénéfice imposable des contribuables du régime simplifié relevant des bénéfices artisanaux, industriels, commerciaux, non commerciaux et des bénéfices agricoles (articles 52, 54 et 58)**

Les contribuables relevant du régime simplifié et réalisant des activités rentrant dans la catégorie des bénéfices artisanaux, industriels, commerciaux sont astreints à la tenue d'une comptabilité servant de base à la détermination de leur résultat fiscal imposable.

Par souci d'équité et d'adaptation de leurs obligations fiscales et comptables à leur taille, le législateur distingue entre les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est compris entre 50 et 30 millions et celles dont le chiffre d'affaires est en deçà du seuil de 30 millions.

Le bénéfice imposable de ces contribuables dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 30 millions est constitué par le résultat d'exploitation découlant de leur comptabilité selon le système minimal de

trésorerie (SMT), tel que précisé par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière. Le résultat de l'exercice est déterminé en faisant la différence entre les recettes et les dépenses réalisées au cours de l'exercice. Lorsque cette différence fait apparaître un déficit ou lorsque le résultat excédentaire donne lieu à une imposition inférieure au minimum de perception tel que défini à l'article 69, l'impôt dû équivaut à ce minimum de perception.

Lorsque le contribuable relevant du régime simplifié réalise un chiffre d'affaires compris entre 30 et 50 millions, son résultat imposable à l'IRPP est constitué par l'excédent brut des recettes sur les dépenses nécessaires à l'exploitation, déterminé selon le système allégé prévu par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière.

Il importe de rappeler que la détermination du bénéfice imposable des contribuables relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles dont le chiffre d'affaires est inférieur à 30 millions se fait selon les modalités prescrites à l'article 52 du CGI.

A cet effet, cette catégorie de contribuables est autorisée à tenir une comptabilité selon le système minimal de trésorerie tel que prévu par le droit OHADA et le résultat imposable défini sur la base de cette comptabilité. Toutefois, ils ont la possibilité de tenir leur comptabilité selon le système allégé, comme prévu aux articles 55 et 57 du CGI. Dans ce cas, leur bénéfice imposable est déterminé selon les modalités prévues auxdits articles.

Les contribuables du régime simplifié relevant des bénéfices non commerciaux, exception faite des professions libérales et des bénéfices agricoles, dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 30 millions, déterminent quant à eux leur résultat fiscal imposable à l'IRPP respectivement selon les modalités prévues aux articles 55 et 57 du CGI et sont astreints à tenir leur comptabilité selon le système allégé du droit OHADA. Les services devront enfin s'assurer que les DSF des contribuables concernés, à déposer au plus tard le 15 mars 2013 au titre de l'exercice 2012, sont conformes aux dispositions sus-rappelées.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

7.12 Réinvestissement de l'écart de réévaluation sur les immobilisations financières par les compagnies

Les compagnies d'assurance ont saisi l'administration fiscale sur la question de savoir si le réinvestissement de l'écart de réévaluation dans les immobilisations financières était éligible à la dispense de l'impôt forfaitaire de 5% dans le cadre de la réévaluation légale des immobilisations.

Sur cette question, le Directeur Général des Impôts a précisé que pour ouvrir droit à l'exonération de l'impôt forfaitaire, le réinvestissement de l'écart de réévaluation doit obligatoirement porter sur l'acquisition des immobilisations nouvelles à l'exclusion des réhabilitations ou réfections d'immobilisations anciennes nécessaires à l'exploitation.

Toutefois, au regard de la spécificité des opérations du secteur de l'assurance, les compagnies relevant dudit secteur sont autorisées à réinvestir l'écart de réévaluation dégagé en immobilisations financières.

Néanmoins, ce réinvestissement ne sera dispensé du prélèvement de 5% libératoire que pour autant que la compagnie d'assurance concernée atteint le plafond de représentation en matière d'immeuble tel que prévu par la législation CIMA et que les titres acquis (actions, obligations, bons du trésor) sont émis par des institutions publiques ou privées camerounaises.

(Lettre N°1849/MINFI/DGI/LC/L du 24 avril 2012)

7.13 Imposition à l'IS des prélèvements parafiscaux versés au Crédit Foncier du Cameroun (CFC) (article 7 du CGI)

L'administration fiscale a été amenée à se prononcer sur la question de l'imposition ou non à l'IS des contributions au Crédit Foncier du Cameroun.

Pour mémoire, la loi N°90/050 du 19 décembre 1990 portant institution d'une contribution au crédit foncier, a instauré une contribution au crédit foncier dont l'objet est d'apporter au CFC un concours financier dans la réalisation des projets de promotion de l'habitat.

Le produit de ce prélèvement parafiscal est considéré comme ressource patrimoniale, et comme telle, n'influence pas les comptes d'exploitation du CFC et n'est par conséquent pas passible de l'Impôt sur les Sociétés.

En revanche et afin d'assurer une saine comptabilisation de ces ressources qui influencent simplement les comptes du bilan, il n'est pas admis en la matière de constituer directement des charges ou des provisions de nature à impacter les comptes d'exploitation dès lors que les revenus en cause ne rentrent pas dans la catégorie des produits soumis à l'Impôt sur les Sociétés.

A contrario, lorsque ces éléments d'actifs ont été utilisés pour accorder des prêts et qu'il est établi que des éléments certains nés en cours d'exercice sont susceptibles d'entraîner la perte partielle ou totale de ces immobilisations financières, le Code Général des Impôts en son article 7 autorise, sous certaines conditions, la constitution de provisions fiscalement déductibles.

(Lettre N°5186/MINFI/DGI/DC/C du 11 décembre 2014)

7.14 Régime fiscal de la dissolution d'une entreprise avec transmission universelle de patrimoine à son actionnaire unique (articles 9, 145, 350, 352, 545 et 585 du CGI)

L'administration fiscale a été interrogée sur le régime fiscal d'une opération de dissolution d'entreprise avec transmission universelle de patrimoine à son actionnaire unique.

Y réagissant, elle a tout d'abord rappelé qu'en application de l'article 201 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales, la dissolution d'une société dans laquelle tous les titres sont détenus par un seul associé entraîne la transmission universelle du patrimoine de la société à cet associé, sans qu'il y ait lieu à liquidation.

Au regard de l'impôt sur les sociétés, les plus-values autres que celles réalisées sur les marchandises résultant de l'attribution gratuite d'actions consécutives à cette opération de restructuration sont

exonérées de l'Impôt sur les Sociétés (IS), conformément aux dispositions de l'article 9 du Code Général des Impôts. Cette exonération est toutefois subordonnée à l'obligation constatée dans l'acte de dissolution-absorption de calculer, en ce qui concerne les éléments autres que les marchandises comprises dans l'apport, les amortissements annuels à prélever sur les bénéfices, ainsi que les plus-values ultérieures résultant de la réalisation de ces éléments, d'après le prix de revient qu'ils comportaient pour les sociétés fusionnées ou les sociétés apporteurs, déduction faite des amortissements déjà réalisés par elles.

Par ailleurs, l'exonération suscitée ne vaut pas pour les plus-values réalisées à l'occasion de la cession de marchandises. Bien plus, les pertes latentes, notamment les provisions, les déficits, les reports à nouveau, n'étant pas cessibles, elles ne doivent pas venir en diminution du résultat imposable à l'IS.

Au regard des droits d'enregistrement, la prise en charge du passif de la société absorbée par la société absorbante est soumise au droit fixe de 50 000 FCFA, avec perception du droit de timbre gradué, en vertu des articles 350 (3), 545-A (a) et 585 du CGI. Quant à l'acte de dissolution de la société absorbée, elle est soumise au droit fixe de 12 000 FCFA avec perception du droit de timbre gradué, en respect des articles 352 et 545-B (b) du CGI.

Concernant la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), la transmission du patrimoine dans les conditions définies à l'article 201 suscité de l'Acte uniforme OHADA ne s'assimile pas à une cession au sens des dispositions de l'article 145 du CGI. Toutefois, les crédits de TVA n'étant pas cessibles, la taxe ayant grevé l'achat des marchandises et antérieurement déduite doit être neutralisée par la collecte de TVA à l'occasion de la transmission du patrimoine.

(Lettre N°0356/MINFI/SG/DGI/LRI/L du 08 janvier 2016)

7.15 Régime fiscal de l'aide publique à la communication privée (articles 3, 4, 5, 6, 21 (1) et 127 (12) du CGI)

L'aide publique à la communication privée est un ensemble de ressources financières octroyées par l'Etat aux entreprises de presse à capitaux privés.

Sollicité pour clarifier le régime fiscal applicable à ces ressources lors de leur mise à disposition aux bénéficiaires, le Ministre des Finances précisé que l'aide publique à la communication privée constitue pour ses bénéficiaires un produit d'exploitation passible de l'impôt sur le revenu, conformément aux dispositions des articles 3, 4, 5 et 6 du Code Général des Impôts (CGI).

En revanche, ladite aide qui ne revêt pas un caractère commercial au sens des dispositions de l'article 127 (12) du CGI, n'est pas passible de la TVA et ne saurait par conséquent faire l'objet de retenue au titre de cette taxe.

(Lettre N°5884/MINFI/DGI/LRI/L du 03 novembre 2017)

7.16 Régime fiscal des intérêts des obligations des Etats cotées à la bourse des valeurs mobilières de l'Afrique centrale (article 5 du règlement CEMAC N°14/07-UEAC-CM-15 du 19 mars 2007)

L'administration fiscale a été interpellée sur la question du régime fiscal applicable aux intérêts des obligations des Etats cotées à la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale (BVMAC).

Ainsi a-t-elle précisé que les intérêts des obligations des Etats cotées à la BVMAC sont exonérés de l'impôt sur le revenu à la condition que les bénéficiaires desdits intérêts soient des résidents d'un Etat membre de la CEMAC, conformément aux dispositions de l'article 5 du règlement CEMAC N°14/07-UEAC-175-CM-15 du 19 mars 2007 portant institution d'un régime fiscal applicable aux opérations cotées à la BVMAC.

(Lettre N°5941/MINFI/DGI/LRI/L du 05 novembre 2017)

7.17 Régime fiscal des établissements de micro-finance

L'Administration fiscale a été saisie relativement au régime fiscal applicable aux établissements de micro-finance. Y réagissant, elle a apporté les précisions suivantes :

1. Au regard de l'impôt sur les sociétés

La législation fiscale consacre formellement l'imposition des établissements de micro-finance (EMF) à l'IS, quelles que soient leur forme juridique (association, coopérative, GIC, mutuelle, etc.) et leur nature. Par établissement de micro-finance il faut entendre, conformément au règlement de la CEMAC relatif aux conditions d'exercice et de contrôle de l'activité de micro-finance, des entités agréées, n'ayant pas le statut de banque ou d'établissement financier et qui pratiquent, à titre habituel, des opérations de crédit ou de collecte de l'épargne et offrent des services financiers spécifiques au profit des populations évoluant pour l'essentiel en marge du circuit bancaire traditionnel.

Toute entreprise qui se livre à l'exercice des opérations de crédit ou de collecte de l'épargne et offre des services financiers, quelle que soit sa nature, est soumise à l'impôt sur les sociétés et est de ce fait astreinte aux obligations fiscales et comptables y relatives, conformément au droit comptable OHADA et aux règlements de la COBAC.

2. Au regard de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers (IRCM)

Seuls les intérêts rémunérant les comptes d'épargne des membres desdits établissements pour les placements inférieurs à dix (10) millions de FCFA sont exonérés de l'Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM), en application des dispositions de l'article 43 du Code Général des Impôts. En d'autres termes, pour les placements supérieurs à dix (10) millions de FCFA, les intérêts concernés sont passibles de cet impôt.

3. Au regard de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

Les opérations imposables effectuées par les EMF constitués sous forme de sociétés de capitaux, sont effectivement passibles de la taxe, sans distinction entre les prestations servies aux membres et celles servies aux tiers.

Toutefois, les intérêts rémunérant les prêts d'une valeur inférieure à FCFA deux (2) millions accordés par les EMF de première catégorie à leurs membres sont exonérés de la TVA conformément aux dispositions de l'article 128 (25) du CGI.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015 et CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

7.18 Régime fiscal des bureaux de liaison créés aux fins d'information (articles 5 bis, 25, 81 et C8 du CGI)

La Direction Générale des Impôts a été saisie d'une demande d'éclaircissements sur le régime fiscal des bureaux de liaison.

En réponse à cette préoccupation, l'administration a rappelé que le bureau de liaison créé aux fins d'information des opérateurs locaux sur les produits commercialisés par un groupe étranger constitue un établissement stable, car assimilable à une installation fixe d'affaires utilisée à des fins publicitaires.

En conséquence, ils sont soumis à l'impôt sur les sociétés au Cameroun en application des dispositions de l'article 5 bis du CGI, toutes choses qui emportent obligation de dépôt d'une déclaration de résultat en fin d'exercice ainsi que de souscription des déclarations et de paiement des acomptes mensuels.

De même, ces entités sont soumises à la contribution des patentes conformément aux dispositions de l'article C8 du CGI.

Pour ce qui est du personnel employé par ces structures, ceux ayant pour domicile fiscal le Cameroun sont assujettis à l'IRPP en application des dispositions de l'article 25 du CGI. Dès lors, leurs rémunérations doivent faire l'objet de retenue à la source d'IRPP et de taxes parafiscales (CNPS, FNE, crédit foncier, etc.) et ce, conformément à l'article 81 du CGI.

(Lettres N°3409/MINFI/DGI/LRI/L du 03 mai 2018 et N° 8175/MINFI/DGI/LRI/L du 28 novembre 2015)

7.19 Régime fiscal des Groupements d'Intérêt Economique (GIE) (articles 4, 104 bis, 127 (2) et C8 du CGI)

L'administration fiscale a précisé le régime fiscal applicable aux Groupements d'Intérêt Economique (GIE).

Un groupement d'intérêt Economique est un groupement doté de la personnalité morale qui permet à ses membres de mettre en commun certaines de leurs activités afin de faciliter ou développer leur activité, d'améliorer ou d'accroître les résultats de cette activité et ceci tout en conservant leur individualité.

Au plan fiscal, les GIE sont des sociétés transparentes et sont de ce fait exonérés de l'Impôt sur les Sociétés (IS) pour la quote-part de leurs bénéfices distribuée à leurs membres personnes physiques, conformément à l'article 4 du Code Général des Impôts (CGI).

Aussi, les bénéfices qu'ils réalisent sont-ils imposables à l'IRPP ou à l'IS entre les mains de leurs membres.

Lorsque le GIE est constitué exclusivement de membres soumis à l'IRPP, il est tenu d'opérer la retenue à la source de cet impôt prévue à l'article 104 bis du CGI sur les sommes qu'il verse à ses membres au titre de leur quote-part de bénéfice.

En revanche, lorsque le GIE est constitué exclusivement des personnes morales passibles de l'IS, il n'est pas soumis à l'obligation de retenue à la source de l'IS bien qu'étant une société fiscalement transparente.

En outre, les services rendus par le GIE non seulement à ses adhérents, mais aussi à des personnes qui lui sont étrangères sont soumis à la taxe sur la valeur ajoutée conformément aux dispositions de l'article 127 (2) du CGI.

Enfin, les GIE sont soumis à la contribution des patentes conformément aux dispositions des articles C8 et suivants dudit Code.

(Lettres N°4465/MINFI/DGI/LC/L du 15 septembre 2008 et N°7278/MINFI/DGI/LRI/L du 07 septembre 2017)

7.20 Régime fiscal des marchés publics (articles 113 à 116 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 institue l'obligation de conclusion Toutes Taxes Comprises (TTC) des conventions de financement, et supprime le régime de prise en charge de la TVA et des droits de douane sur les opérations réalisées dans le cadre de l'exécution des marchés à financement conjoint ou extérieur.

Les conventions de financement sont des contrats de crédit signés entre un ou plusieurs prêteurs (bailleurs de fonds, partenaires au développement) et un emprunteur (Etat ou toute autre personne morale de droit public) pour la réalisation d'un projet.

a. Principes généraux de la fiscalité des marchés publics

i. La conclusion toutes taxes comprises des marchés publics

La loi de finances pour l'exercice 2014 a réaffirmé le principe de la soumission des marchés publics aux impôts, droits et taxes en vigueur au Cameroun.

Depuis le 1^{er} janvier 2019, les conventions de financement entre l'Etat du Cameroun et les bailleurs de fonds doivent être conclues TTC. A ce titre, les financements mis à disposition doivent couvrir aussi bien le montant hors taxes que les taxes.

Ainsi, le montant du marché doit toujours inclure les impôts et taxes qui s'y rattachent, notamment la TVA.

- ii. L'obligation de prise en charge par le Maître d'Ouvrage des impôts, droits et taxes à sa charge

Les impôts, droits et taxes dus sur les marchés publics sont pris en charge par le Maître d'Ouvrage.

- iii. La suppression du régime de prise en charge de la TVA

Par le passé, les acquisitions des biens et services concourant à l'exécution des marchés publics à financement extérieur ou conjoint donnaient lieu à la prise en charge par l'Etat de la TVA et des droits de douane.

A compter du 1er janvier 2019, ces acquisitions doivent dorénavant donner lieu à facturation et à paiement de la TVA auprès des fournisseurs. Aucune prise en charge d'impôts et taxes par l'Etat ne sera plus possible sur ces opérations.

Les crédits de TVA résultant des retenues à la source ainsi opérées font l'objet de remboursement dans les conditions fixées aux articles 149 et suivants du CGI.

- iv. L'assujettissement à la législation fiscale en vigueur à la date de leur conclusion

- ✓ Le principe

Il y a lieu de rappeler que, les marchés publics sont soumis aux impôts, droits et taxes prévus par la législation fiscale en vigueur à la date de leur conclusion. C'est donc la date de conclusion, et non celle d'exécution ou de paiement qui détermine le régime fiscal applicable.

- ✓ L'exception : le cas particulier des conventions de financement et marchés signés avant le 1er janvier 2019

Dans le souci de préserver l'équilibre financier des contrats en cours d'exécution, la mesure ne s'applique qu'aux marchés résultant des conventions de financement conclues à partir du 1er janvier 2019. Les projets en cours d'exécution continuent dès lors de bénéficier de la prise en charge de la TVA conformément aux dispositions légales en vigueur au moment de la conclusion des contrats y relatifs.

Il demeure entendu que les impôts à la charge de l'adjudicataire à l'instar de l'acompte d'IR et de la TSR ne peuvent, en application de la législation en vigueur, être pris en charge par l'Etat.

b. Régime fiscal des marchés publics

Le régime fiscal desdits marchés est caractérisé par les éléments suivants :

- Interdiction de toute prise en charge ou exonération des droits et taxes prévus par la réglementation en vigueur

Il convient de souligner qu'en respect des principes ci-dessus énoncés, les marchés publics ne peuvent faire l'objet d'une prise en charge ou d'une exonération des droits et taxes en vigueur.

- Assujettissement à tous les impôts et taxes liés à la prestation ou au bien

Selon la nature de la prestation ou du bien objet de l'acquisition en cause, les marchés publics sont soumis à la TVA, aux droits d'enregistrement, à l'impôt sur le revenu et à tous les impôts et taxes de droit commun.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014 et CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

7.21 Régime d'enregistrement d'un avenant à un marché (article 113 du CGI)

L'administration a été saisie afin de se prononcer sur le régime des droits d'enregistrement applicable à un avenant à un marché.

Dans sa réponse, le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions de l'article 113 du Code Général des Impôts, les marchés publics sont soumis aux impôts, droits et taxes prévus par la législation en vigueur à la date de leur conclusion.

En conséquence, le régime fiscal, au regard des droits d'enregistrement, applicable à l'avenant d'un marché demeure celui en vigueur au moment de la conclusion du marché initial.

(Lettre N°5226/MINFI/DGI/LRI/L du 26 juillet 2018)

7.22 Modalités de perception des impôts et taxes sur les dépenses effectuées sur le budget de l'Etat (articles 116 bis et suivants et 134 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 distingue les modalités de collecte des impôts et taxes dus à l'occasion de l'exécution de la dépense publique selon que celle-ci est faite suivant la procédure ordinaire ou exceptionnelle. Elle rappelle par ailleurs les modalités de contrôle des impôts et taxes sur la dépense publique.

A. Modalités de collecte des impôts et taxes sur les dépenses effectuées sur le budget de l'Etat, des CTD, des EP et des organismes publics bénéficiaires des subventions

Pour compter du 1^{er} janvier 2018, la retenue à la source des impôts et taxes dus sur les factures payées sur le budget de l'Etat, des CTD, des EP et autres organismes et entreprises publics bénéficiaires de subventions, s'opère suivant les modalités ci-après :

1) S'agissant des dépenses exécutées suivant la procédure classique

A titre de rappel, la procédure ordinaire est celle qui suit les étapes classiques d'exécution de la dépense publique, notamment l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement après service fait.

a- L'obligation de liquidation et d'engagement des impôts et taxes

L'article 116 bis du CGI institue pour les ordonnateurs de la dépense publique une obligation d'engager simultanément la dépense réelle et les impôts et taxes correspondants. Ainsi, tout acte d'engagement doit obligatoirement distinguer le montant hors taxes de la dépense et le montant des impôts et taxes y afférents.

Par ailleurs, tout ordonnateur est tenu d'exiger avant de mandater une dépense, outre l'attestation de non redevance, la présentation par l'adjudicataire d'un bulletin d'émission ou d'un avis d'imposition établi par nature d'impôt par son Centre des Impôts de rattachement. Ce bulletin constate les impôts et taxes dus à l'occasion du contrat qui font l'objet de la retenue à la source par les comptables du Trésor.

Le Contrôleur Financier s'assure que les impôts et taxes dus ont été engagés avant d'apposer son VISA.

b- L'obligation de retenue à la source des impôts et taxes lors du règlement de la dépense

Les impôts et taxes engagés et mandatés sont obligatoirement collectés par voie de retenue à la source par le comptable public lors du règlement des factures correspondantes.

Conformément aux dispositions des articles 21 et 134 du CGI, les avances de démarrage payées sur le budget de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées, des entreprises et établissements publics font systématiquement l'objet de retenues à la source des impôts et taxes correspondants.

Ainsi, dans le cadre des avances de démarrage, seule la partie hors taxes du montant de l'avance consentie est mandatée au profit du prestataire, l'AIR et la TVA devant être retenus à la source par le comptable public.

Le contrôleur financier et l'ordonnateur s'assurent que la TVA a été liquidée sur l'avance de démarrage.

Illustration :

Soit un marché de montant Hors Taxe (HT) FCFA 1 000 000 000, dont TVA de FCFA 192 500 000 pour un total Toutes Taxes Comprises (TTC) de 1 192 500 000. L'adjudicataire bénéficie d'une avance de démarrage correspondant à 20% du montant TTC, soit FCFA 238 500 000 TTC. L'avance de démarrage est remboursée lors du règlement du premier décompte à hauteur de 50% et du deuxième décompte à hauteur de 50%.

Le tableau ci-dessous illustre les modalités de retenue à la source de la TVA sur l'avance de démarrage et son imputation sur les décomptes au moment de sa restitution.

	Avance de démarrage	Décompte 1	Décompte 2	Décompte 3
Montant HT	200 000 000	400 000 000	400 000 000	200 000 000
Remboursement AD	-	100 000 000	100 000 000	-
Montant HT net	200 000 000	300 000 000	300 000 000	200 000 000
TVA (19,25%)	38 500 000	57 750 000	57 750 000	38 500 000
AIR (2,2%)	-	8 800 000	8 800 000	4 400 000
Montant TTC	238 500 000	357 750 000	357 750 000	238 500 000
NAP	200 000 000	291 200 000	291 200 000	195 600 000

Nota bene :

- le montant de la TVA due sur l'avance de démarrage, soit 38 500 000 F CFA, doit être retenu à la source lors du paiement de ladite avance à l'adjudicataire ;
- au moment de la restitution de l'avance de démarrage, la TVA est liquidée sur le montant HT net, à savoir celui obtenu après imputation de la quote-part de l'avance de démarrage ;
- le remboursement de l'avance de démarrage s'effectue HT.

2) S'agissant de la dépense exécutée suivant les procédures exceptionnelles

Par procédures exceptionnelles d'exécution de la dépense budgétaire, il faut entendre les dépenses effectuées à travers les caisses d'avance, comptes d'affectation spéciale, régies d'avance, décisions de déblocage de fonds, interventions directes, subventions, etc.

Pour ces différentes procédures, les articles 116 bis et suivants du CGI instituent les obligations ci-après pour les ordonnateurs, les contrôleurs financiers, les comptables publics, les billeteurs et les régisseurs :

a- Les obligations des ordonnateurs

L'ordonnateur est tenu d'effectuer la liquidation préalable des impôts, droits et taxes sur la base des mémoires de dépenses.

Le mémoire de dépenses ainsi que la décision d'engagement de la dépense doit obligatoirement présenter de manière détaillée la nature des différentes opérations à effectuer (acquisition des biens et services, honoraires, émoluments, frais de mission, ...), le coût prévisionnel hors taxes de chaque opération, la taxe correspondante et le montant toutes taxes comprises selon le modèle de présentation ci-après :

INTITULE	MONTANT
----------	---------

1. Montant Hors Taxes	
2. Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) : 19,25%	
3. Impôt sur le Revenu (IR) : 2,2%	
4. Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR) : 5%	
5. Revenus Non Commerciaux (RNC) : 11%	
6. Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) : 5,28%	
7. TOTAL TAXES (2+3+4+5+6)	
TOTAL TTC (Montant HT + TVA)	
NET A MANDATER (1-3-4-5-6)	

Il convient de préciser que seuls les impôts et taxes dus en fonction de la nature de la dépense, doivent être liquidés et retenus à la source. A titre de rappel, sont applicables :

- pour les biens et services : la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) au taux de 19,25%, l'acompte de l'Impôt sur le revenu (IR) au taux unique de 2,2% quel que soit le régime d'imposition ;
- pour les dépenses de personnel (revenu salarial et prime à caractère statutaire) : Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (l'IRPP) au taux de 5,28% ;
- pour les avantages financiers hors solde et ceux non encadrés par des textes, les indemnités accordées aux membres des comités, des commissions et groupes de travail, les rémunérations des sportifs et artistes, les rémunérations allouées aux membres des conseils d'administration des Etablissements Publics et des entreprises publiques à quelque titre que ce soit : l'Impôt sur les Revenus Non Commerciaux au taux de 11% ;
- l'acompte de 5,5% sur les honoraires, émoluments et commissions versés aux praticiens des professions libérales quel que soit leur régime d'imposition ;
- la Taxe Spéciale sur les Revenus versés à l'étranger (TSR) au taux de 5% sur les prestations payées aux personnes domiciliées à l'étranger, à l'exception des prestations relatives aux médicaments et consommables médicaux qui sont dispensées de TSR.

Pour les prestataires de services étrangers ayant ouvert un établissement stable au Cameroun aux fins de domicilier leurs opérations de prestations de services au Cameroun, la TSR retenue à la source vaut acompte d'impôt sur le revenu dû par cet établissement stable au Cameroun.

- le précompte de 15% sur les loyers payés par caisses d'avances le cas échéant.

Lors de la passation de chaque commande, l'Ordonnateur s'assure de la disponibilité des ressources financières nécessaires pour couvrir aussi bien les sommes

dues au tiers contractant de l'administration que celles destinées à l'acquittement de la totalité des impôts et taxes y relatifs.

Sous peine de rejet par les services compétents du Ministère des Finances, toute décision de déblocage de fonds ou de mise à disposition des subventions doit être assortie d'un mémoire de dépenses et préciser d'une part, le montant total hors taxes des dépenses envisagées, et d'autre part le montant des impôts et taxes correspondants.

Les sommes à mandater au profit de l'ordonnateur ou du billeteur doivent représenter la seule partie hors taxes des dépenses en cause.

b- Les obligations des contrôleurs financiers

Afin d'assurer le recouvrement effectif des impôts et taxes dus sur les dépenses exécutées suivant les procédures exceptionnelles (procédure de mise à disposition des fonds, caisses d'avances, des avances de trésorerie, des déblocages de fonds, les comptes d'affectations spéciales, les subventions, ...), un contrôle de prévision et de disponibilité des impôts et taxes est effectué préalablement par le Contrôleur Financier et le comptable public assignataire, avant apposition du visa budgétaire et de la mention « VU, BON A PAYER ».

Le Contrôleur Financier et le Comptable assignataire s'assurent que l'Ordonnateur a préalablement liquidé, sur la base du mémoire de dépenses, les différents impôts et taxes dus.

Le Contrôleur Financier s'assure sur la base des crédits de paiement inscrits dans le budget de l'Etat et le mémoire de dépenses présenté, que des engagements sont distinctement effectués au titre des impôts et taxes dus d'une part et d'autre part, pour le compte du solde à mandater au profit de l'ordonnateur et du billeteur.

c- Les obligations des comptables publics

Les comptables publics sont tenus d'opérer systématiquement les retenues à la source des impôts et taxes lors de la mise à disposition des fonds.

Seule la partie hors taxes mandatée au profit de l'ordonnateur et du billeteur est mise à la disposition de ces derniers par le Comptable assignataire, les montants correspondant aux impôts et taxes sont retenus à la source et comptabilisés conformément aux dispositions de la présente circulaire.

Conformément aux dispositions de l'article 116 quinquies du CGI, les organismes ou entreprises publics effectuant des paiements pour le compte de l'Etat sont également tenus d'opérer les retenues à la source d'impôts et taxes sur la base des factures ou décisions de déblocage de fonds y relatives. Il s'agit notamment du Fonds Routier (FR), de la Caisse Autonome d'Amortissement (CAA) et de la Société Nationale des Hydrocarbures (SNH).

Pour le cas spécifique des dépenses de sécurité payées par la SNH, en l'absence de mémoire de dépense, les mises à dispositions sont considérées Hors Taxes (HT). Les impôts et taxes correspondants font l'objet de couverture budgétaire par les services compétents.

Les impôts et taxes liquidés sur la base des mémoires de dépenses et retenues à la source par tout organisme ou entreprise public effectuant des paiements pour le compte de l'Etat, doivent être déclarés et reversés au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel a eu lieu le paiement.

d- Les obligations des billeteurs et régisseurs

Tout billeteur ou régisseur est tenu de déclarer son existence auprès de l'administration fiscale dans un délai de 15 jours à compter de la date de sa désignation selon les modalités ci-après :

- pour les régisseurs résidant à Yaoundé : auprès du Centre Spécialisé des Impôts des Etablissements Publics, des Collectivités Territoriales Décentralisées et autres Organismes du MFOUNDI (CSI-EPA-CTD-OM).
- pour les régisseurs de Douala : auprès du Centre Divisionnaire des Impôts de Douala 1^{er} ;
- pour les régisseurs des autres régions : auprès de leur Centre Divisionnaire des Impôts de rattachement.

En vue d'un suivi fiscal efficace des dépenses engagées sur le budget de l'Etat suivant les procédures exceptionnelles, les structures opérationnelles de la Direction Générale des Impôts sont tenues de recenser et d'inscrire dès le début de l'exercice dans leurs fichiers respectifs, au même titre que tous les autres contribuables, les régisseurs et les billeteurs régulièrement désignés par les autorités compétentes, et à constituer à cet effet des dossiers fiscaux donnant lieu à des mises à jour régulières. Notification expresse de cette inscription assortie du lieu de reversement des impôts et taxes doit être obligatoirement faite aux intéressés par leur centre de rattachement. Il en est de même du rappel des obligations fiscales leur incombant, notamment la déclaration et le reversement mensuel des retenues opérées, le dépôt à la fin de chaque trimestre de l'état détaillé des dépenses payées sur les fonds mis à leur disposition, ainsi que leur information sur les contrôles trimestriels qui seront effectués.

Les impôts et taxes liquidés sur la base des mémoires de dépenses et retenus à la source à l'occasion des procédures exceptionnelles d'exécution de la dépense donnent lieu à des régularisations par le billeteur ou le régisseur des fonds, lorsqu'au terme de l'exécution effective desdites dépenses, il est constaté une insuffisance des retenues initiales du comptable.

Les impôts et taxes retenus à la source à titre de régularisation doivent être déclarés et reversés par les billeteurs et régisseurs des deniers publics au plus tard le 15 du mois suivant la retenue à la source, auprès des guichets des banques dans les comptes du receveur de leur centre des impôts de rattachement. Une quittance de reversement doit être délivrée à cet effet par le Receveur des Impôts compétent.

Outre l'obligation de déclaration d'existence visée ci-dessus, les billeteurs et régisseurs de deniers publics sont tenus de déposer auprès de leur centre des impôts de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant la fin de chaque trimestre, un état détaillé des dépenses payées sur les fonds par eux reçus, ainsi que les impôts et taxes retenus à la source lors de la mise à disposition desdits fonds, et ceux éventuellement retenus et reversés par eux-mêmes à titre de régularisation.

Doivent obligatoirement être annexés à l'état détaillé visé ci-dessus, une copie de la décision de déblocage de fonds et des factures réglées, accompagnées des reçus de paiements correspondants.

B. Le contrôle des impôts et taxes sur les dépenses exécutées sur le budget de l'Etat

Les dispositions de l'article 116 *septies* du CGI réaffirment le droit reconnu aux services fiscaux de procéder au contrôle du reversement des impôts et taxes dus à l'occasion de l'exécution des dépenses effectuées sur le budget de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées et des établissements publics.

1) Objet du contrôle

Les agents des impôts dûment mandatés procèdent au contrôle des reversements des impôts, droits et taxes susceptibles d'être retenus à la source par les comptables publics lors de l'exécution des dépenses sur le budget de l'Etat.

Pour rappel, sont susceptibles d'être retenus à la source dans le cadre de l'exécution des dépenses sur le budget de l'Etat : l'acompte d'impôt sur le revenu (AIR), l'impôt sur les revenus non commerciaux (RNC), l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM), la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la taxe spéciale sur le revenu (TSR), les retenues sur les salaires (IRPP, RAV, TC, CCF).

Le contrôle de reversement des impôts et taxes susceptibles d'être retenus à la source vise simplement à s'assurer du respect par les ordonnateurs, les comptables publics, les billeteurs et régisseurs, de leurs obligations fiscales relatives à l'exécution du budget de l'Etat, notamment l'obligation d'engagement des impôts et taxes par l'ordonnateur, les obligations déclaratives et de reversement des retenues par les billeteurs et les régisseurs, l'obligation de retenue à la source pour les comptables publics.

2) Personnes soumises au contrôle

Le contrôle de reversement des impôts et taxes visé ci-dessus s'exerce vis-à-vis des comptables publics, des billeteurs et régisseurs de deniers publics effectuant des paiements sur le budget de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées (CTD) et des établissements publics (EPA), quelle que soit la source du financement.

3) Régime des sanctions

Les insuffisances de déclaration ou de reversement des impôts et taxes retenus à la source donnent lieu à l'application des pénalités d'assiette et de recouvrement conformément aux dispositions pertinentes du Livre des procédures Fiscales (LPF).

Le non reversement des impôts et taxes retenus à la source engage la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics, billeteurs et régisseurs des deniers publics, conformément à la législation relative à la protection de la fortune publique.

A titre de rappel, conformément aux dispositions de l'article L 142 du LPF aucune remise ou modération ne peut être accordée sur les impôts collectés auprès des tiers pour le compte du Trésor, à l'instar des retenues à la source des impôts et taxes opérées par les comptables publics.

4) Procédure de contrôle

Le contrôle de reversement des impôts et taxes retenus à la source dans le cadre de l'exécution des dépenses publiques peut s'exercer sur pièces ou sur place, conformément aux dispositions du Livre des Procédures Fiscales.

S'agissant du contrôle sur place, il doit être précédé par la notification aux personnes contrôlées d'un avis de passage au moins huit (08) jours avant la première intervention.

Tout redressement envisagé à la suite d'un contrôle sur place ou sur pièces en matière de reversement des impôts et taxes, doit respecter le principe de la procédure contradictoire consacrée à l'article L 23 et suivants du Livre des Procédures Fiscales.

Il est demandé aux services concernés, en relation avec la Division en charge des contrôles fiscaux, d'organiser ces contrôles auprès des intéressés à la fin de chaque trimestre. A cet effet, un programme de contrôle devra être élaboré par les centres des impôts gestionnaires et transmis à cette division pour validation et suivi. Les centres gestionnaires sont tenus d'informer les intéressés dès le début de l'exercice des procédures qui seront ainsi mises en œuvre.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

7.23 Régime fiscal de la commande publique exécutée par un groupement d'entreprises (article 116 octies du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 précise le régime fiscal applicable aux groupements d'entreprises dans le cadre de l'exécution de la commande publique. Il est ainsi distingué selon que le groupement est solidaire ou conjoint.

Conformément aux dispositions de l'article 116 octies du CGI, lorsque le groupement est solidaire, le régime fiscal applicable au marché dont il est adjudicataire est celui de l'entreprise chef de file du groupement. Pour mémoire, un groupement est dit solidaire lorsque chacun des prestataires membres du groupement est engagé pour la totalité du marché et, répond solidairement de son exécution que l'opération soit ou non divisée en lots. A titre d'illustration, pour un marché adjugé au profit d'un groupement solidaire dont le chef de file du marché est établi à l'étranger, il sera appliqué la TSR sur l'ensemble du marché.

A contrario, lorsque le groupement est conjoint, chaque membre est assujéti à l'impôt suivant le régime fiscal correspondant à sa situation. Un groupement est dit conjoint lorsque l'opération étant divisée en lots, chacun des prestataires membres du groupement s'engage à exécuter le ou les lots qui lui sont attribués dans le marché. A titre d'illustration, pour un marché attribué à un groupement

conjoint dont l'un des membres est établi à l'étranger et l'autre au Cameroun, il sera appliqué la TSR sur les paiements faits au profit du membre non domicilié au Cameroun, et l'IS au membre domicilié au Cameroun.

S'agissant d'une simple clarification, cette disposition s'applique à tous les marchés y compris ceux passés avant le 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

7.24 Régime fiscal d'un protocole d'accord transactionnel relatif à la procédure de licenciement d'un salarié (articles 30, 31 (12), 342 (9) et 543 (c) du CGI)

La question s'est posée de savoir quel était le régime fiscal d'un protocole d'accord transactionnel visant à mettre fin à un contrat de travail.

En réponse, le Ministre de Finances a précisé que les sommes contenues dans ce protocole d'accord transactionnel, notamment celles destinées à couvrir le préjudice relatif à la perte de salaire sont soumises à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), conformément à l'article 31 (12) du Code Général des Impôts (CGI). Par contre, en application des dispositions de l'article précité, les indemnités salariales versées au titre de dommages et intérêts sont exonérés de l'IRPP.

Enfin, le protocole d'accord transactionnel constatant la mise à disposition de ces revenus au profit du salarié, est soumis au droit proportionnel d'enregistrement au taux de 5%, conformément aux dispositions des articles 342 (9) et 543 (c) du CGI.

(Lettre N°2965/MINFI/DGI/LRI/L du 30 avril 2020)

7.25 Régime fiscal des frais de consignation des établissements financiers (article sixième de la loi de finances 2011)

En réponse à la demande d'éclaircissements d'un établissement de crédit relative au traitement fiscal des frais de consignation, l'administration fiscale a précisé que conformément aux dispositions de l'article sixième de la loi de finances pour l'exercice 2011 en ses autres dispositions fiscales et financières, les établissements de crédit sont dispensés de toute consignation visant à garantir le paiement des frais de procédure auprès des greffes des tribunaux, Cours d'Appel et Cour Suprême.

Toutefois, cette dispense n'emporte pas exemption d'office des droits d'enregistrement sur tous les actes et mutations à caractère judiciaires concernant des établissements de crédit. En effet, seules les dispenses expressément prévues par les Code Général des Impôts sont applicables.

(Lettre N°00003138/MINFI/DGI/LRI/L du 12 mai 2021)

7.26 Régime fiscal des ventes immobilières réalisées par la société de recouvrement des créances (SRC) (articles 47, 90 et 543 (b et c) du CGI)

La Société de Recouvrement des Créances (SRC) a sollicité de l'Administration fiscale une dispense de l'impôt sur la plus-value immobilière relative aux ventes d'immeubles qu'elle a réalisées pour le compte de l'ex-FONADER et de l'ex-BCD, deux sociétés publiques.

La SRC considère que la plus-value doit être supportée par l'Etat, dont elle est le mandataire. Il serait, selon elle, non conforme que l'Etat s'acquitte de l'impôt sur la plus-value lorsqu'il vend un bien immobilier.

L'administration fiscale, quant à elle, rappelle que seuls les actes de cession d'immeubles appartenant directement à l'Etat sont exonérés de l'impôt sur la plus-value suite à une cession d'immeuble, en application de l'article 47 du CGI.

Or, les immeubles cédés par la SRC, bien qu'ayant appartenu à l'ex-FONADER et à l'ex-BCD, n'appartiennent pas à l'Etat au sens des articles 10 et 11 de l'Ordonnance n°74-2 du 6 juillet 1974 relative au régime domanial.

Par conséquent, les ventes de ces immeubles ne peuvent être considérées comme des cessions de biens immobiliers appartenant à l'Etat. D'autant que ces immeubles sont restés immatriculés au nom des sociétés concernées tout au long des procédures d'apurement de leur passif.

En application de la lettre du Ministre des Finances n°00005730/MINFI/CAB/CT3 du 28 juillet 2022, les ventes en question sont donc soumises aux droits d'enregistrement aux taux proportionnels de 10% ou 5%, selon qu'il s'agisse d'un immeuble urbain bâti ou non bâti.

L'impôt sur la plus-value est également prélevé sur les cessions concernées, conformément aux dispositions des articles 90 et 543 (b et c) du CGI.

Il a été également précisé que les acquéreurs sont solidairement responsables du paiement des droits dus, même en présence d'une clause contraire, comme le dispose l'article L 86 du CGI.

(Lettre N° 7492/MINFI/DGI/DLRI/L du 11 décembre 2022)

THEME VIII : REGIMES FISCAUX DEROGATOIRES

8.1 Date de prise d'effet des avantages fiscaux prévus par la loi du 18 avril 2013

Il a été demandé à l'Administration fiscale de clarifier la date de prise d'effet des avantages accordés aux entreprises agréées au régime des incitations à l'investissement prévues par la loi du 18 avril 2013.

En réponse, l'Administration a rappelé les dispositions des articles 18 et suivants de la loi N° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé, qui prévoient que tout investisseur qui prétend auxdites incitations est soumis au régime de l'agrément. Cet agrément prend la forme d'une convention signée entre l'investisseur et le Ministre chargé de l'investissement privé.

S'agissant de la date de prise d'effet, elle a précisé que seules les opérations liées au projet et réalisées à compter de la date de signature de la convention peuvent bénéficier des avantages fiscaux prévus par ladite convention.

(Lettre N°5455/MINFI/DGI/LRI/L du 17 novembre 2014, N°3018/MINFI/DGI/LRI/L du 17 avril 2018 et N°4959/MINFI/DGI/LRI/L du 27 juillet 2018)

8.2 Réaménagement du régime de promotion de l'emploi jeune (article 105 du CGI)

Les lois de finances des exercices 2020 et 2021 ont réaménagé le régime de promotion de l'emploi jeune. Ce régime est désormais rendu pérenne et ses conditions d'éligibilité ont été assouplies.

a. Consécration de la pérennité du régime de l'emploi jeune

En application des dispositions de l'article 105 du CGI en vigueur jusqu'au 31 décembre 2019, le régime fiscal de promotion de l'emploi jeune, était valable pour une période de trois (03) ans à compter du 1^{er} janvier 2016.

Ce régime est désormais rendu pérenne par la loi de finances 2020. Les entreprises peuvent dès lors continuer à s'en prévaloir à compter du 1^{er} janvier 2020.

Le caractère pérenne du régime de promotion de l'emploi jeune ne doit cependant pas être entendu dans le sens d'une application des avantages fiscaux sans limitation dans le temps. Le bénéfice des avantages fiscaux liés à ce régime demeure encadré sur une période de trois (03) ans à compter de la date de recrutement du jeune diplômé.

b. Les nouvelles conditions d'éligibilité au régime de l'emploi jeune

La loi de finances pour l'exercice 2021 étend le bénéfice du régime fiscal de promotion de l'emploi jeune aux entreprises bénéficiaires de régimes dérogatoires ainsi qu'aux entreprises relevant du régime simplifié adhérentes d'un Centre de Gestion Agréé.

Pour rappel, jusqu'au 31 décembre 2020, seules étaient éligibles au bénéfice du régime particulier de promotion de l'emploi jeune les entreprises relevant du régime du réel ne bénéficiant pas d'un régime dérogatoire ou particulier.

Désormais peuvent également prétendre aux avantages de ce régime particulier, les entreprises agréées à un régime dérogatoire ou particulier et les adhérents d'un CGA relevant du régime simplifié.

La présente mesure s'applique aux recrutements intervenus à partir du 1^{er} janvier 2021. Toutefois, les entreprises agréées aux régimes dérogatoires et celles relevant du régime simplifié d'imposition ayant procédé aux recrutements des jeunes diplômés avant le 1^{er} janvier 2021 peuvent prétendre au bénéfice des avantages fiscaux y afférents pour la période restant à courir. Celles-ci doivent à cet effet en informer leur centre des impôts de rattachement.

Les avantages fiscaux et les conditions d'application du régime de promotion de l'emploi jeune demeurent ceux précisés par les termes des points 51 à 56 de la circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités de mise en œuvre des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances pour l'exercice 2016.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et CIRCULAIRE N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

8.3 Renforcement des mesures fiscales incitatives en faveur de l'emploi jeune (article 107 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2022 renforce les mesures fiscales de promotion de l'emploi jeune, à travers l'exonération de tout prélèvement fiscal sur les indemnités versées par les entreprises aux jeunes diplômés dans le cadre d'un stage pré-emploi.

a. Les entreprises et indemnités éligibles

Peuvent bénéficier des exonérations sus visées, les entreprises en partenariat avec le Fonds National de l'Emploi (FNE) ou tout autre organisme agréé, à travers la signature de conventions dans le cadre d'un programme d'aide à la formation et à l'insertion professionnelles.

A ce titre, seules les indemnités versées aux jeunes diplômés âgés de moins de 35 ans, en stage pré-emploi doivent bénéficier des exonérations concernées.

Au sens de la présente circulaire, le stage pré-emploi s'entend, d'un programme permettant à son bénéficiaire d'effectuer dans une entreprise, un stage de formation, assorti ou non d'une clause de recrutement définitif. Pendant cette période, il apprend un métier sous le contrôle d'un tuteur au sein de l'entreprise.

b. Les exonérations accordées

Les entreprises remplissant les conditions d'éligibilité ci-dessus sont dispensées d'opérer les retenues fiscales au titre des impositions ci-après sur les indemnités versées aux jeunes dans le cadre d'un stage pré-emploi :

- l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) ;
- la Contribution au Crédit Foncier (part patronale et salariale) ;
- la Contribution au Fonds National de l'Emploi ;
- la Redevance Audiovisuelle ;

- la Taxe de développement local.

A titre de rappel, les exonérations ne s'appliquent nullement aux cotisations sociales.

Aussi, cette exonération est limitée sur une période de deux (02) ans à compter de la date de signature du stage pré-emploi. Le délai ci-dessus est compté de quantième en quantième.

Les exonérations ainsi accordées aux jeunes diplômés en stage pré-emploi, ne sont pas cumulables avec le régime particulier de promotion de l'emploi jeune prévu par les dispositions des articles 105 et 106 du CGI.

c. La procédure d'obtention des exonérations concédées

Pour le bénéfice des exonérations des impôts, droit et taxes sur les indemnités versées par les entreprises aux jeunes diplômés dans le cadre d'un stage pré-emploi, l'entreprise est tenue de transmettre à son centre des impôts de rattachement à titre déclaratif, la liste des personnes admises en stage assortie des justificatifs probants (copie certifiée de la convention de partenariat avec le FNE, carte nationale d'identité du stagiaire, convention d'apprentissage, attestation de déclaration à l'organisme de prévoyance sociale), ainsi qu'une demande y relative.

Aucune autorisation préalable de l'administration fiscale n'est donc nécessaire pour l'application du bénéfice des présentes mesures. Toutefois, celle-ci se réserve le droit de contrôle ultérieur conformément aux dispositions du Livre des Procédures Fiscales.

(Circulaire N°12 /MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

8.4 Régime fiscal de promotion du secteur boursier (articles 108 à 112 du CGI)

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2021, est pérennisé le régime fiscal de promotion du marché boursier sous régional (a). En outre, les entreprises qui y sont cotées bénéficient désormais d'une réduction du taux d'acompte d'impôt sur le revenu (b), ainsi que d'un taux unique d'impôt sur leurs bénéfices (c).

a. Pérennisation du régime fiscal de promotion du secteur boursier

Jusqu'au 31 décembre 2020, le régime fiscal de promotion du secteur boursier était doublement limité par :

- d'une part, l'admission à la bourse dans un délai de trois (03) ans ;
- d'autre part, le bénéfice sur une période de trois (03) ans à compter de l'admission à la bourse, de la réduction de l'IS accordée aux entreprises cotées.

Ces deux restrictions sont désormais supprimées. Sont éligibles au régime fiscal de promotion du secteur boursier les entreprises qui procèdent à l'admission de leurs actions ordinaires à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale (BVMAC), à partir de la date à laquelle intervient l'admission.

Par ailleurs, la validité de la réduction de l'IS est illimitée dans le temps. Les entreprises continueront par conséquent d'en bénéficier pour autant qu'elles demeurent cotées sur la place boursière de l'Afrique Centrale.

b. Consécration d'un taux réduit de l'acompte d'impôt sur le revenu

La loi de finances pour l'exercice 2021 consacre au profit des entreprises qui procèdent à l'admission de leurs actions ordinaires à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale, un taux réduit de l'acompte et du minimum de perception de l'IS de 1,5%. Ce taux est majoré de 10% au titre des CAC, soit au total 1,65%.

c. Harmonisation des taux réduits d'impôt sur les bénéfices des sociétés cotées

Outre le taux réduit de l'acompte de l'impôt sur le revenu, la loi de finances pour l'exercice 2021 procède à l'harmonisation des taux réduits d'impôt sur les sociétés à travers la consécration d'un taux unique de 25%. Ce taux est majoré de 10% au titre des CAC, soit au total 27,5%.

Le taux réduit d'IS de 25% s'applique aux :

- sociétés qui procèdent à l'admission de leurs actions ordinaires à la cote de la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale ;
- sociétés qui émettent des titres sur le marché obligataire de la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale ;
- sociétés qui sont réputées faire appel public à l'épargne conformément aux dispositions de l'article 81 de l'Acte Uniforme OHADA relatif aux sociétés commerciales et aux Groupements d'Intérêt Économique (GIE) et qui consentent à admettre et échanger tout ou partie de leurs titres de capitaux et de créance à la cote de la bourse.

Sont réputées faire publiquement appel à l'épargne les personnes ou entités :

- dont les titres sont admis à la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale dans les conditions fixées par l'entreprise gestionnaire du marché ;
- qui, pour offrir au public d'un Etat membre de la CEMAC des titres, quels qu'ils soient, ont recours soient à des sociétés de bourse ou tout autre établissement habilités à effectuer le placement en matière financière, soit à des procédés de publicité quelconque, soit au démarchage ;
- dont les titres font l'objet d'une diffusion au-delà d'un cercle de cent (100) personnes.

d. Exonération des plus-values nettes sur cession de titres

Pour ce qui est des plus-values sur cession de titres, sont exonérées uniquement les plus-values nettes, en l'occurrence celles réellement constatées lors de la cession de titres.

De manière pratique, la plus-value nette est constituée par la différence entre le prix de cession diminué des frais acquittés par le vendeur et le prix effectif d'acquisition majoré des frais et taxes induits par l'achat.

De manière schématique, la plus-value nette = (prix de cession - frais de cession) - (prix d'acquisition + frais d'acquisition).

e. Dispositions diverses et transitoires

Le bénéfice du taux réduit d'IS de 25% n'est plus conditionné à un seuil minimum d'ouverture du capital. La seule admission à la cote de la bourse est dorénavant suffisante. Les sociétés admises à la bourse doivent cependant y demeurer tout au long de l'exercice fiscal concerné.

Dès leur sortie de la bourse, les sociétés antérieurement admises sont tenues d'appliquer le taux de droit commun à partir des déclarations de l'exercice au cours duquel elles ont cessé d'être cotées.

Le taux réduit de l'acompte de l'IS de 1,5% s'applique aux opérations des entreprises cotées en bourse réalisées à compter du 1er janvier 2021 et dont la déclaration doit être déposée au plus tard le 15 février 2021.

Le taux réduit de l'IS de 25% s'applique au résultat des entreprises cotées en bourse, obtenu au titre de l'exercice 2021 et déclaré au plus tard le 15 mars 2022.

Il est précisé que les avantages accordés par le CGI aux entreprises cotées sur la place boursière nationale ne sont pas cumulables en ce qui concerne la réduction du taux de l'IS, avec ceux prévus par le règlement CEMAC pour la BVMAC.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007, CIRCULAIRE N°0002/MINEFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008, CIRCULAIRE N°0001/MINEFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009, CIRCULAIRE N°004/MINEFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et Lettre N°2101/MINEFI/SG/DGI/LC/C du 09 juin 2009 et Circulaire N°011/MINEFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

8.5 Exonération de l'Impôt sur les Sociétés des intérêts des obligations des entités publiques et des plus-values réalisées sur le marché boursier (article 111 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 consacre l'exonération de l'impôt sur les sociétés des intérêts des obligations de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées et des plus-values nettes réalisées sur le marché boursier du Cameroun.

Concrètement, à compter du 1^{er} janvier 2011, les intérêts des obligations de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées et les plus-values nettes réalisées par les personnes physiques ou morales sur le marché boursier du Cameroun bénéficient de l'exonération de :

- l'Impôt sur les sociétés (IS) ;
- l'Impôt sur le revenu des capitaux mobiliers (IRCM) ;

- tout autre impôt ou prélèvement de même nature.

S'agissant des intérêts, sont concernés ceux échus à compter du 1^{er} janvier 2011. En conséquence, les intérêts échus avant cette date mais dont le paiement intervient en 2011 sont comme par le passé exonérés uniquement de l'IRCM. Dans ce cas, lorsqu'ils sont perçus par une personne morale assujettie à l'IS, ils sont pris en compte dans le résultat imposable au titre des produits financiers.

En ce qui concerne les plus-values, sont exclusivement concernées, celles réalisées à compter du 1^{er} janvier 2011.

Il est enfin rappelé que pour l'application de la présente disposition, la plus-value s'entend du prix de cession diminué du prix d'acquisition et des frais de gestion des titres cédés.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

8.6 Modalités de mise en œuvre des avantages fiscaux relatifs aux secteurs minier, gazier et pétrolier et aux contrats de partenariat public privé (article 117 du CGI)

Jusqu'à l'adoption de la loi de finances pour l'exercice 2009, les dispositions à caractère fiscal touchant aux secteurs pétrolier, minier et gazier et aux contrats de partenariat public-privé étaient contenues dans les divers codes sectoriels et textes particuliers organisant ces activités.

Dans la perspective de faire du Code général des impôts le référentiel unique en matière fiscale au Cameroun, ces dispositions éparses ont été intégrées en son sein.

Toutefois, les codes sectoriels y afférents restent en vigueur et doivent servir de référence pour tous les autres aspects relatifs à ces différents secteurs.

Au demeurant, pour la mise en œuvre de ces dispositions, le bénéfice des avantages relevant des impôts indirects prévus est subordonné, en sus de la justification d'un agrément, à la présentation d'une attestation d'exonération délivrée exclusivement par le Directeur Général des Impôts ou le Ministre en charge des finances, sur requête introduite par le contribuable.

En outre, il est précisé que lesdites attestations sont délivrées par opération, et non globalement.

Aussi, l'instruction des requêtes introduites à cette fin requiert que soit préalablement établi le lien direct et exclusif entre les opérations envisagées et les dispositions prévoyant lesdites exonérations. Les factures pro forma produites à cet effet devront servir à l'appréciation dudit lien.

Pour cela, la demande du contribuable timbrée à F CFA 25 000 doit être obligatoirement comporter les éléments ci-après :

- une copie intégrale du texte fondant la requête du contribuable (agrément, convention d'établissement, textes particuliers, etc.) ;
- une copie certifiée conforme du document attestant la qualité qui justifie l'éligibilité au régime dont les avantages sont sollicités (permis de recherche, permis d'exploitation, business plan du projet, etc.) ;

- une attestation de conformité fiscale des impôts et taxes délivrée par le centre gestionnaire du contribuable. Ladite attestation doit être délivrée, même lorsque le contribuable s'est pourvu en contentieux, à condition que ce dernier justifie d'un sursis à paiement.
- une ou des factures pro forma ou des déclarations d'importation des opérations projetées et pour lesquelles l'exonération est sollicitée.

Dans tous les cas, aucune exonération d'impôts indirects ne doit être admise sans présentation préalable d'une attestation d'exonération délivrée par le Ministre des Finances ou le Directeur Général des Impôts.

S'agissant des impôts directs, notamment l'impôt sur les sociétés, la taxe spéciale sur le revenu, etc., le bénéfice des avantages est de droit et automatique, sans aucune autre formalité.

L'attention des services gestionnaires est appelée sur la nécessité de s'assurer, avant d'accorder le bénéfice d'exonération à l'impôt sur le revenu ou tout autre impôt de même nature, que le contribuable remplit toutes les conditions légales ou réglementaires, l'agrément seul ne pouvant déterminer ces conditions.

Pour les impôts indirects, toute demande d'attestation d'exonération déposée dans les services d'assiette doit être transmise au Directeur Général des Impôts dans les meilleurs délais.

En tout état de cause, le service en charge de l'évaluation et du suivi des dépenses fiscales doit s'assurer que les avantages accordés ne sont pas détournés de leur objet initial. Le cas échéant, ce dernier devra systématiquement faire procéder au rappel des droits indûment éludés par les services d'assiette, sans préjudice des sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

Par ailleurs, pour un meilleur suivi de ces régimes, le service compétent devra instruire les demandes d'attestation d'exonération et procéder systématiquement à l'analyse critique des actes octroyant les différents régimes fiscaux particuliers, pour en détecter les éventuelles irrégularités.

A cet égard, les demandes d'attestation d'exonération doivent être traitées dans un délai maximal de quinze (15) jours à compter de leur réception.

Lorsque la requête du contribuable se révèle incomplète, l'Administration fiscale retourne le dossier au requérant. Il revient alors à ce dernier de le compléter.

Les services d'assiette devront procéder à un suivi régulier des régimes particuliers, notamment :

- en élaborant un fichier distinct des contribuables bénéficiant des avantages fiscaux ;
- en dressant, pour chaque régime l'inventaire des avantages fiscaux accordés ;
- en procédant à une évaluation semestrielle de la dépense fiscale consentie au profit de ces contribuables dont les conclusions devront être transmises au Directeur Général des Impôts ;
- et en tenant éventuellement un état des redressements et recouvrements réalisés sur des cas de fraude.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

8.7 Avantages fiscaux des adhérents et promoteurs des Centres de Gestion Agréés (CGA) (articles 118 (3), 118 (4), 119 (1) et 128 (20) du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2016 renforce les avantages concédés aux Centres de Gestion Agréés (CGA) afin d'accroître leur attractivité et susciter une plus forte adhésion des PME. A cet effet, des avantages fiscaux additionnels sont octroyés aux adhérents des CGA. En même temps, des mesures de soutien sont aménagées au profit de leurs promoteurs.

1) Les avantages fiscaux consentis aux adhérents des CGA :

En plus de l'abattement de 50% sur le bénéfice fiscal déclaré, la loi de finances pour l'exercice 2016 consacre au profit des adhérents des CGA les avantages additionnels ci-après :

- ✓ *la réduction des frais d'adhésion et des cotisations annuelles ainsi qu'il suit :*
 - *frais d'adhésion* : entre 25 000 FCFA et 50 000 FCFA au lieu de 50 000 FCFA à 100 000 FCFA ;
 - *cotisation annuelle* : entre 50 000 FCFA et 150 000 FCFA pour les entreprises relevant du régime simplifié au lieu de 250 000 FCFA ; et entre 50 000 à 250 000 FCFA pour celles relevant du régime du réel au lieu de 400 000 FCFA.
- ✓ *la dispense de contrôles fiscaux sur place sur la période non prescrite : pour bénéficier de cette dispense, l'adhésion doit intervenir avant le 31 décembre 2016. Aussi, il est à noter que la dispense couvre toutes les formes de contrôle sur place, notamment les vérifications de comptabilité et les contrôles ponctuels, à l'exception des contrôles de validation des crédits de TVA ;*
- ✓ *l'exonération de la TVA sur les prestations facturées aux adhérents par les promoteurs des CGA : cette exonération s'applique aussi bien aux droits d'adhésion, aux cotisations annuelles qu'aux autres prestations connexes non comprises dans les diligences liées à l'adhésion aux CGA ;*
- ✓ *l'application des pénalités de bonne foi pour les contrôles fiscaux postérieurs à l'adhésion à un CGA : il est rappelé que le taux des pénalités de bonne foi est de 30%.*

Si l'abattement de 50% du bénéfice fiscal déclaré était déjà appliqué, à partir de l'exercice 2016, l'application de cet abattement ne doit pas donner lieu au paiement d'un impôt inférieur aux minimum de perception prévus aux articles 22 et 93 nonies du CGI. Le minimum de perception s'applique ainsi sur le résultat de l'exercice 2016 à déclarer au plus tard le 15 mars 2017.

De même, l'abattement s'applique sur le bénéfice fiscal annuel déclaré et ne doit en aucun cas être appliqué sur les acomptes qui demeurent dus aux taux prévus. Autrement dit, les acomptes sont déclarés mensuellement sur la base du chiffre d'affaires réalisé, sans abattement.

Cas pratique : calcul de l'abattement dans la limite du minimum de perception

La société ABIDS S.A, spécialisée dans le commerce général, immatriculée au fichier du Centre des Impôts de moyennes entreprises, est adhérente d'un Centre de Gestion Agréé.

Au cours de l'exercice 2015, elle a réalisé un chiffre d'affaires de 70 millions FCFA et un bénéfice fiscal de 6 000 000 F CFA.

Détermination de l'abattement et de la base taxable à l'IS de la société ABIDS S.A.

Bénéfice déclaré : 6 000 000 FCFA

Abattement de 50 % : $6\,000\,000 \times 50\% = \underline{3\,000\,000 \text{ FCFA}}$

Base d'imposition après abattement : $6\,000\,000 - 3\,000\,000 = \underline{3\,000\,000 \text{ FCFA}}$

Impôt sur les sociétés après abattement : $3\,000\,000 \times 33\% = \underline{990\,000 \text{ FCFA}}$

Détermination du minimum de perception sur la base du Chiffre d'affaires déclaré :

Minimum de perception : $70\,000\,000 \times 2,2\% = \underline{1\,540\,000 \text{ FCFA}}$

Application de la limite du minimum de perception : l'IS dû par la société ABIDS S.A après application de l'abattement de 50% étant inférieur au minimum de perception, ce minimum sera définitivement dû et aucun crédit d'impôt ne sera constaté à son profit.

2) Modalités d'application de l'abattement de 50% au profit des adhérents des CGA

La loi de finances pour l'exercice 2020 apporte une modification aux modalités d'application de l'abattement de 50% sur la base de calcul du précompte sur achats accordé aux distributeurs adhérents des Centres de Gestion Agréés (CGA).

a. Les personnes habilitées à appliquer l'abattement

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances 2020, seules certaines grandes entreprises étaient habilitées à appliquer cet abattement. A compter du 1er janvier 2020, l'abattement de 50% de la base de calcul du précompte sur achats est applicable par les entités ci-après :

- les entreprises productrices ;
- les distributeurs grossistes relevant du régime du réel qui achètent auprès des entreprises productrices.

Les entreprises habilitées à appliquer l'abattement susvisé sont celles figurant sur une liste arrêtée par le Ministre en charge des Finances. A cet égard, il y a lieu de se référer à l'arrêté N° 00000009/MINFI/SG/DGI du 15 janvier 2020 fixant la liste des entreprises autorisées à appliquer l'abattement de 50% sur la base de calcul du précompte sur achats effectués par les détaillants adhérents des CGA, disponible sur le site web de la DGI (www.impots.cm).

b. Les bénéficiaires de l'abattement

Bénéficiaire de l'abattement de 50% de la base de calcul de leurs précomptes sur achats, les distributeurs détaillants justifiant, à la date de leurs achats, d'une adhésion effective à un CGA.

Seuls les achats effectués par les détaillants auprès des entités dûment habilitées à appliquer l'abattement bénéficient de cet avantage.

La preuve de l'effectivité de l'adhésion à un CGA est apportée par l'inscription au fichier des adhérents des Centres de Gestion Agréés publié sur le site web de la Direction Générale des Impôts à l'adresse « www.impots.cm ». Les entreprises productrices et leurs distributeurs grossistes sont tenus de s'y référer lors de leurs transactions.

Par ailleurs, aux fins de mise à jour du fichier des adhérents des CGA, les promoteurs de ces centres devront communiquer trimestriellement au plus tard le 15 du mois suivant, à leur centre des impôts de rattachement avec copie au DGI, la liste de leurs adhérents nouvellement inscrits ainsi que ceux ne relevant plus de leur structure.

c. Obligations des parties

Pour une saine application de l'abattement au profit des adhérents des CGA, les entreprises productrices sont tenues de :

- communiquer au Directeur Général des Impôts toute modification dans la liste de leurs distributeurs grossistes ;
- transmettre trimestriellement et au plus tard le 15 du mois suivant, la liste des opérations réalisées avec leurs distributeurs grossistes.

Quant aux distributeurs grossistes habilités à appliquer l'abattement au profit des adhérents des CGA, ils doivent transmettre trimestriellement et au plus tard le 15 du mois suivant, le listing des opérations réalisées avec leurs clients adhérents des CGA.

Les entreprises productrices et les distributeurs grossistes sont également tenus d'annexer à leurs déclarations annuelles, sur support électronique exploitable, la liste récapitulative de leurs clients distributeurs adhérents des CGA, avec précision du montant précompté par client ainsi que leur CGA de rattachement.

3) L'accompagnement fiscal des promoteurs des CGA :

Les promoteurs des CGA justifiant d'au moins cent (100) adhérents actifs bénéficient :

- D'un abattement de 50% de l'impôt sur le revenu ou de l'IS sur leurs seuls bénéfices tirés des activités des CGA, et ce, dans la limite du minimum de perception prévu par le Code Général des Impôts tel qu'illustrée dans le cas pratique ci-dessus. Ces bénéfices sont constitués des frais d'adhésion, des cotisations annuelles et autres rémunérations des prestations diverses rendues aux adhérents non couvertes par les droits d'adhésion.

A titre de rappel, les droits d'adhésion et les cotisations annuelles couvrent les prestations et diligences ci-après :

- l'assistance dans l'accomplissement des obligations déclaratives et de paiement ;
- l'assistance en matière de contrôle fiscal (rédaction des observations) ;

- l'assistance en matière de contentieux fiscal (rédaction des requêtes et des mémoires) ;
- l'information et la sensibilisation sur les nouvelles dispositions fiscales ;
- l'assistance dans la tenue de la comptabilité ;
- l'assistance dans la gestion et le management.

Toutefois, pour le bénéfice de l'abattement de 50%, les promoteurs des CGA devront tenir une comptabilité distincte pour la part des revenus résultant de leurs activités au sein des CGA.

Il est à noter enfin que les revenus visés par l'abattement sont ceux réalisés au cours de l'exercice 2016 et qui doivent faire l'objet de déclaration au plus tard le 15 mars 2017.

- L'exemption des charges fiscales et patronales sur les salaires versés aux personnels qu'ils emploient.

En conséquence, aucune retenue au titre de charges fiscales et patronales ne devra être opérée sur les salaires versés aux personnels employés des CGA. Les charges fiscales et patronales s'entendent de :

- l'Impôt sur le Revenu des personnes Physiques ;
- la contribution au Crédit Foncier (parts patronale et salariale) ;
- la contribution au Fonds National de l'Emploi ;
- la Redevance Audiovisuelle ;
- la Taxe de développement local.

Les cotisations sociales qui concourent à la protection sociale du salarié demeurent quant à elles dues et doivent être reversées.

Le bénéfice de cette exemption n'est pas subordonné aux conditions fixées dans le cadre du régime fiscal de l'emploi jeune.

L'exemption susvisée s'applique aux salaires versés à partir du 1^{er} janvier 2017.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016, CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

8.8 Consécration et encadrement du dispositif du Partenariat Fiscal Intégré (PFI) (article 119 bis du CGI)

Institué par voie administrative depuis 2021 au rang des instruments visant à promouvoir la migration des agents économiques relevant du secteur informel vers le secteur formel et à optimiser le rendement des branches sous fiscalisées de notre économie, le dispositif du PFI est désormais ancré dans le corpus législatif à la faveur de la loi de finances 2023.

a. De la notion de Partenariat Fiscal Intégré

Le Partenariat Fiscal Intégré est une plateforme de collaboration et d'assistance mutuelle entre l'Administration fiscale et les contribuables. Il a pour but de promouvoir le civisme fiscal en s'appuyant sur une démarche renouvelée de dialogue, d'accompagnement et de facilitation des obligations fiscales.

b. La procédure de mise en place d'un Partenariat Fiscal Intégré

- Critère d'éligibilité

Le recours au Partenariat Fiscal Intégré est ouvert à tout regroupement de contribuables de tous les secteurs de l'économie.

Pour ce faire, le regroupement doit être doté d'un minimum d'organisation interne et justifier d'une reconnaissance légale.

- La conclusion de l'accord de partenariat

Le Partenariat Fiscal Intégré est matérialisé par un protocole d'accord signé entre l'Administration fiscale (le Chef de Centre Régional des Impôts territorialement compétent) et le groupement de contribuables.

Un modèle de protocole d'accord de partenariat est annexé à la présente circulaire.

L'initiative de la conclusion d'un protocole de Partenariat Fiscal Intégré revient soit aux contribuables, soit à l'administration :

- lorsque l'initiative émane des contribuables, ceux-ci sont tenus :
 - en premier lieu, de se regrouper au sein d'une association, puis de désigner un représentant justifiant d'une crédibilité, d'une notoriété établie dans le secteur et d'une maîtrise aussi bien des acteurs que du fonctionnement de l'organisation ;
 - en second lieu, d'adresser une correspondance au Chef du Centre Régional des Impôts territorialement compétent pour solliciter la conclusion dudit accord de partenariat.
- lorsque l'initiative émane de l'administration, le Chef du Centre Régional des Impôts territorialement compétent se charge d'identifier les secteurs jugés éligibles, et d'entreprendre des pourparlers avec les représentants de ces derniers.

c. Les obligations des parties

Le Partenariat Fiscal Intégré prévoit des obligations pour chacune des parties.

- Les obligations de l'administration fiscale

Dans le cadre d'un Partenariat Fiscal Intégré, l'Administration fiscale s'engage à assurer aux contribuables du secteur considéré les facilités ci-après :

- la dispense des contrôles fiscaux sur la période non prescrite à compter de la date de leur adhésion ;
- l'octroi des remises de pénalités et des moratoires de paiement préférentiels ;
- la mise à disposition de tous les textes législatifs et réglementaires mis à jour et de toutes les publications utiles à l'accomplissement des obligations fiscales ;
- la mise en place d'un cadre permanent de concertation, les contribuables pouvant saisir en tout temps le référent désigné par l'Administration fiscale ;
- la garantie de la résolution diligente des difficultés portées à l'attention des services par le partenaire fiscal intégré ;
- l'accompagnement logistique du partenaire fiscal intégré pour les opérations de sensibilisation, de formation et éventuellement de recensement menées à son initiative.

Les Chefs de centres régionaux des impôts publient la liste des membres inscrits au Partenariat Fiscal Intégré. Seuls ces derniers bénéficient des facilités prévues par ce dispositif.

Quant aux contribuables qui refusent d'adhérer au partenariat mis en place pour leur secteur d'activité, les services fiscaux devront appliquer à leur encontre toutes les sanctions fiscales prévues par le Livre des procédures fiscales en cas de non-respect de leurs obligations fiscales.

- Les obligations du partenaire fiscal intégré

En tant que mandataire des opérateurs du secteur ou sous-secteur d'activités qu'il représente, le partenaire fiscal intégré s'engage à promouvoir le civisme fiscal au sein de son groupement sur la base des indicateurs chiffrés ci-après :

- amélioration du taux d'immatriculation dans le secteur ;
- amélioration du taux de déclaration des membres ;
- amélioration du taux de paiement des impôts et taxes des membres.

A cet effet, il entreprend, entre autres, les actions ci-après :

- fournir la liste des contribuables inscrits au partenariat assortie de leur numéro d'identifiant unique (NIU), leur localisation, leur numéro de téléphone ;
- fournir la liste de tous les intervenants du secteur d'activités, en distinguant ceux qui adhèrent au protocole;
- mener auprès des contribuables dudit secteur des campagnes de sensibilisation en vue de leur recensement, leur immatriculation et de l'accomplissement régulier de leurs obligations déclaratives et de paiement ;
- assurer la participation effective de tous les contribuables inscrits au partenariat aux campagnes de vulgarisation et de sensibilisation organisées en synergie avec l'administration fiscale ;
- encourager les contribuables inscrits au partenariat, ayant déjà bénéficié de la dispense de contrôle sur la période non prescrite avant leur inscription, à une participation effective au dialogue de conformité initié par l'administration fiscale afin d'éviter toute programmation en contrôle fiscal ;
- veiller à l'application par l'administration fiscale des seules pénalités de principe à l'occasion des rappels d'impôts consécutifs aux contrôles fiscaux.

d. Des outils à déployer pour le fonctionnement optimal du protocole de partenariat

Pour la bonne exécution des engagements réciproques des parties prenantes au protocole, les outils suivants sont mobilisés :

- l'information et la sensibilisation : elles s'effectuent aux moyens de la mise à disposition des éléments documentaires (textes législatifs et réglementaires, publications diverses, supports didactiques, etc.) d'une part, et des campagnes de proximité à l'effet de sensibiliser les contribuables adhérents sur leurs droits et obligations d'autre part ;
- la formation : en tant que de besoin, des formations spécifiques sont dispensées à l'intention des adhérents au partenariat sur des thématiques particulières ;
- l'assistance et l'accompagnement dans l'accomplissement des obligations fiscales et des démarches visant à bénéficier des avantages fiscaux ;
- l'évaluation périodique du respect des engagements : suivant une fréquence mensuelle ou trimestrielle, les chefs de centres régionaux des impôts doivent organiser des réunions d'évaluation des engagements des parties prenantes au protocole de partenariat.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

8.9 Régime fiscal de promotion des établissements d'enseignement et de santé (article 120 du CGI)

Les établissements scolaires de formation et de santé bénéficient du régime fiscal ci-après :

- en leur qualité de redevables réels :
 - dispense du paiement de la contribution des patentes ;
 - dispense du paiement de la taxe sur la propriété foncière sur les immeubles affectés à leurs activités lorsque ceux-ci leur appartiennent en pleine propriété ;
 - exonération de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, lorsqu'ils ne poursuivent pas un but lucratif.
- en leur qualité de redevables légaux :
 - dispense de l'obligation de collecte de la TVA sur les services offerts par ces établissements se rapportant à leurs activités principales d'enseignement ou de fourniture des soins ;
 - obligation de retenue à la source et de reversement de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques des personnels qu'ils emploient, d'après le barème des retenues salariales ;
 - obligation de retenue à la source et de reversement de l'impôt sur les revenus fonciers lorsqu'ils sont locataires des immeubles affectés à leurs activités.

La loi de finances pour l'exercice 2017 étend l'exonération de la TVA aux prestations accessoires fournies par ces établissements, à l'instar de la restauration et du transport scolaire.

1. Les entités éligibles au régime de promotion des établissements d'enseignement et de santé

Conformément aux dispositions de l'article 120 du CGI, seuls bénéficient des avantages fiscaux liés au régime de promotion des établissements d'enseignement et de santé, les entités ci-après :

- les établissements privés laïcs ou confessionnels d'enseignement et de formation ;
- les établissements privés laïcs ou confessionnels de santé.

Les établissements d'enseignement et de formation privés visés par ce régime couvrent tous les niveaux de l'enseignement et de la formation, à savoir l'enseignement maternel, primaire, secondaire général et technique, supérieur, professionnel et normal.

Les établissements de santé quant à eux renvoient à toutes les formations sanitaires offrant des soins de santé aux personnes malades. Ne rentrent pas dans cette catégorie les laboratoires d'analyses médicales, les cliniques vétérinaires et les centres de remise en forme ou de relaxation.

Pour être éligibles à ce régime, ces établissements doivent être dûment agréés par l'autorité compétente, à savoir le ministère de la santé publique pour les établissements de santé, et les ministères en charge de l'éducation de base, des enseignements secondaires, de l'enseignement supérieur ou de la formation professionnelle selon le cas pour les établissements d'enseignement et de formation.

Pour être considérés comme agréés, ces établissements doivent justifier de toutes les autorisations régissant l'exercice de leurs activités. Il s'agit notamment pour les établissements d'enseignement et de formation, non seulement de l'autorisation de création mais également de celle d'ouverture.

Toute suspension ou retrait de l'agrément à un établissement par l'autorité compétente entraîne l'arrêt immédiat des avantages fiscaux accordés dans le cadre du présent régime, sans préjudice des rappels d'impôts et pénalités éventuellement dus.

2. Les avantages fiscaux accordés aux établissements d'enseignement et de santé

Les établissements d'enseignement, de formation et de santé remplissant les critères ci-dessus rappelés, bénéficient des avantages fiscaux ci-après :

- en leur qualité de redevables réels :
 - dispense du paiement de la contribution des patentes ;
 - dispense du paiement de la taxe sur la propriété foncière sur les immeubles affectés à leurs activités lorsque ceux-ci leur appartiennent en pleine propriété ;
 - exonération de l'impôt sur les sociétés et de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, lorsqu'ils ne poursuivent pas un but lucratif.
- en leur qualité de redevables légaux :
 - dispense de l'obligation de collecte de la TVA sur tous les services offerts par ces établissements, qu'ils se rapportent directement à leur activité principale d'enseignement ou de fourniture des soins, ou qu'ils leur soient accessoires à l'instar de la restauration, de la distribution des fournitures, manuels scolaires et des tenues, du transport scolaire, de la vente des consommables médicaux et des produits pharmaceutiques.

En ce qui concerne l'exonération de la taxe foncière, seuls sont visés les immeubles directement affectés aux activités des établissements d'enseignement et de santé lorsque ceux-ci en sont propriétaires. Par conséquent, lorsque les immeubles affectés à ces activités sont loués, la taxe foncière demeure due par leurs propriétaires.

Pour ce qui est de l'exonération de l'IS ou de l'IRPP, elle n'est appliquée que lorsque l'établissement considéré ne poursuit pas un but lucratif. Dans le cas contraire, le promoteur est soumis à l'IS ou à l'IRPP en raison du revenu tiré de son activité en la matière. Est réputé poursuivre un but lucratif tout établissement dont l'objectif principal est la réalisation des bénéfices.

En ce qui concerne les établissements privés d'enseignement, il faut distinguer aux termes de loi N°004/022 du 22 juillet 2004 fixant les règles relatives à l'organisation et au fonctionnement de l'enseignement privé au Cameroun, selon que l'établissement est libre ou sous contrat.

Sont considérés comme libres, les établissements privés d'enseignement ou de formation non assujettis au respect des taux de frais de scolarité fixés par l'Etat. Ceux-ci sont réputés poursuivre un but lucratif et sont par conséquent soumis à l'IS ou à l'IRPP.

Les établissements d'enseignement et de formation sous contrat sont ceux qui sont assujettis au respect des taux de frais de scolarité fixés par l'Etat. Ces derniers sont présumés ne pas poursuivre un but lucratif. A ce titre, ils bénéficient de l'exonération de l'IS ou de l'IRPP qui emporte dispense de paiement des acomptes mensuels ainsi que du minimum de perception.

Concernant les établissements de santé, seuls sont réputés ne pas poursuivre un but lucratif les établissements confessionnels et ceux laïcs pratiquant les mêmes tarifs que dans les formations hospitalières publiques ou parapubliques.

S'agissant de l'exonération de la TVA, elle s'applique à l'ensemble des prestations offertes par ces établissements dans le cadre de leurs activités. Il s'agit notamment de :

- pour les établissements d'enseignement et de formation :
 - les frais de scolarité et de pension ;
 - la restauration ;
 - la distribution des fournitures, manuels scolaires et tenues ;
 - le transport scolaire.
- pour les établissements de santé :
 - les examens, consultations, soins de santé, hospitalisation, travaux d'analyse et de biologie médicale, la fourniture de prothèses ;
 - l'hébergement ;
 - la restauration ;
 - la vente des produits pharmaceutiques et des consommables médicaux.

3. Les conditions à remplir pour bénéficier des avantages fiscaux

Pour bénéficier des avantages fiscaux ci-dessus, les établissements d'enseignement et de santé doivent transmettre à leur centre des impôts, pour classement dans leurs dossiers fiscaux, une copie certifiée conforme des autorisations d'exercice de leurs activités dûment signées des autorités compétentes, ainsi que les justificatifs probants de la non poursuite d'un but lucratif. Il s'agit entre autres :

- du contrat dûment signé par les parties, pour les établissements d'enseignement et de formation sous contrat avec l'Etat ou une entité publique ;
- les justificatifs de la qualité d'établissement confessionnel pour cette catégorie ;
- les tarifs des prestations pratiqués aussi bien pour les établissements scolaires que ceux de santé.

Il convient de noter que seule l'exonération de l'IS/IRPP est conditionnée à la non poursuite d'un but lucratif. S'agissant des autres exonérations (TVA, patente et taxe foncière), elles sont applicables à tous les établissements à la seule condition de leur agrément.

4. Le cas particulier des retenues à la source

Outre les exonérations ci-dessus, les établissements d'enseignement et de santé sont soumis à :

- l'obligation de retenue à la source et de reversement de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques des personnels qu'ils emploient, d'après le barème des retenues salariales ;
- l'obligation de retenue à la source et de reversement de l'impôt sur les revenus fonciers lorsqu'ils sont locataires des immeubles affectés à leurs activités.

Les impôts et taxes retenus à la source par les établissements d'enseignement et de santé doivent être reversés auprès de leur centre des impôts de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel les retenues ont été opérées.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

8.10 Régime fiscal de promotion des zones économiquement sinistrées (article 121 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 consacre un régime fiscal de promotion des zones dites "économiquement sinistrées". A cet effet, elle prévoit des exonérations d'impôts, droits et taxes au bénéfice des entreprises qui y réalisent des investissements nouveaux, sous réserve du respect de certaines conditions de fond et de forme.

La loi de finances pour l'exercice 2019 a allégé les conditions d'éligibilité au régime fiscal de promotion des zones économiquement sinistrées (a), tout en renforçant les incitations fiscales accordées. Ces avantages ont été repris dans le décret N° 2019/3178/PM du 02 septembre 2019.

Quant à la loi de finances de l'exercice 2020, elle accorde des avantages supplémentaires d'une part, aux entreprises anciennes déjà installées dans les ZES (a) et d'autre part, aux entreprises nouvelles ou réalisant des projets nouveaux (b).

Pour rappel, aux termes des dispositions du décret N°2019/3179/PM du 02 septembre 2019 portant reconnaissance de ZES, les régions de l'Extrême-Nord, du Nord-Ouest et du Sud-Ouest sont reconnues comme ZES.

1. Les entreprises éligibles

Sont éligibles au régime de promotion des zones économiquement sinistrées les entreprises nouvelles ou anciennes, relevant du régime réel d'imposition.

Par entreprise ancienne, il faut entendre toute entreprise qui dispose avant le 1er janvier 2017, soit d'une immatriculation au registre du commerce et du crédit mobilier, soit d'un Numéro Identifiant Unique (NIU). Elles ne sont éligibles qu'au titre de leurs investissements nouveaux dans ladite zone.

2. Les conditions à remplir

Pour bénéficier des avantages fiscaux du régime de promotion des zones économiquement sinistrées, les entreprises éligibles doivent réaliser des investissements remplissant les critères ci-après :

- Conditions de fond :
 - induire la création d'au moins dix (10) emplois directs ;
 - utiliser la matière première produite dans ladite zone le cas échéant.

Depuis la loi de finances 2019, le critère relatif à l'utilisation de la matière première produite dans la zone n'est plus assorti du seuil de 80% jusqu'ici fixé. Désormais, il suffit que l'entreprise utilise la matière première produite dans la zone quelle qu'en soit la proportion, pour bénéficier des avantages fiscaux.

Les critères ci-dessus étant alternatifs, la réalisation de l'un d'eux est suffisante.

- Conditions de forme :

Le bénéfice des avantages du régime de promotion des zones économiquement sinistrées est subordonné à un agrément de l'administration fiscale.

A cet effet, l'entreprise doit introduire une demande auprès du Directeur Général des Impôts. Celle-ci doit être timbrée à 25 000 FCFA conformément aux dispositions de articles 470 bis et 557 bis du CGI et accompagnée de :

- une copie de son attestation d'immatriculation ;
- une copie de son registre de commerce et des statuts pour les sociétés ;
- une attestation de conformité fiscale ;
- un plan d'investissement précisant l'objet du projet, le site d'implantation de l'entreprise dans la zone économiquement sinistrée, la durée de réalisation du projet, les effets induits, le nombre d'emplois directs projetés, les sources d'approvisionnement en matière première, la liste des équipements à acquérir, etc. ;
- les justificatifs probants de la disponibilité du financement du projet ainsi que de l'implantation de l'entreprise dans la région sinistrée (titre foncier, bail, acte d'attribution, etc.).

La structure en charge du suivi des régimes dérogatoires instruit dans un délai de quinze (15) jours, les demandes d'agrément au régime des ZES. Au terme de l'instruction, le Directeur Général des Impôts notifie au requérant son agrément audit régime ou le rejet de celui-ci.

Il est à noter que les entreprises anciennes qui engagent de simples dépenses de réhabilitation ou de remise en état de leur site d'exploitation déjà existant, ne sont pas éligibles à la mesure.

3. Les avantages fiscaux consentis

- au titre de la phase d'installation qui ne peut excéder trois (03) ans :

- exonération de la contribution des patentes ;
- exonération de la TVA sur les acquisitions de biens et services ;
- exonération des droits d'enregistrement sur les mutations immobilières afférentes à la mise en place du projet ;
- exonération de la taxe sur la propriété foncière sur les immeubles affectés au projet.
- au titre des sept (07) premières années d'exploitation :
 - exonération de la contribution des patentes ;
 - exonération de l'IS et du minimum de perception ;
 - dispense des charges fiscales et patronales sur les salaires versés au personnel employé.

Outre des avantages prévus par les articles 121 et 121 bis du CGI, les entreprises nouvelles ou celles réalisant de nouveaux projets dans une ZES bénéficient dorénavant de l'exonération de la TVA sur leurs acquisitions d'intrants destinés à la production. Cette exonération s'applique aussi bien aux acquisitions locales qu'aux importations.

Le bénéfice de l'exonération de la TVA est conditionné par la délivrance d'attestations d'exonération signées par le Directeur général des impôts sur la base des factures pro forma ou des déclarations d'importation des équipements nécessités par le projet.

S'agissant des entreprises anciennes, les exonérations ci-dessus s'appliquent exclusivement aux opérations et bénéfices se rapportant à leurs investissements nouveaux dans la zone économiquement sinistrée. A cet effet, elles doivent obligatoirement tenir une comptabilité distincte.

4. Les autres avantages fiscaux supplémentaires consentis

A. L'octroi d'un crédit d'impôt pour la reconstitution de l'outil de production

Dans l'optique d'accélérer la réhabilitation des zones économiquement sinistrées, la loi de finances pour l'exercice 2019 renforce les avantages concédés aux entreprises qui y sont implantées. A cet effet, il est accordé aux entreprises qui réalisent des investissements visant la reconstitution de leur outil de production dans une ZES, un crédit d'impôt de 30% des dépenses engagées.

i. Entreprises éligibles au crédit d'impôt

Seules sont éligibles au bénéfice du crédit d'impôt pour la reconstitution de l'outil de production les entreprises installées dans une ZES.

ii. Dépenses éligibles au crédit d'impôt

Les dépenses ouvrant droit au bénéfice du crédit d'impôt sont celles qui concourent directement à la réhabilitation de l'outil de production ou à son renforcement. Par outil de production, il faut entendre tout équipement ou matériel indispensable pour l'exercice normal de l'activité économique des entreprises visées.

iii. Calcul du crédit d'impôt et modalités d'imputation

Le taux du crédit d'impôt pour la reconstitution de l'outil de production est fixé à 30%. Son montant est toutefois plafonné à cent (100) millions F CFA. Ce plafond est le montant maximum du crédit d'impôt et non le seuil d'imputation autorisé au titre d'un exercice.

La base de calcul du crédit d'impôt pour la reconstitution de l'outil de production est constituée par le montant des dépenses éligibles engagées au cours de l'exercice considéré.

Le montant du crédit d'impôt est obtenu par application du taux de 30% aux dépenses éligibles engagées. Son montant ne peut excéder cent (100) millions F CFA.

Le crédit d'impôt ainsi liquidé est imputé sur le solde de l'IS dû en fin d'exercice. Il est reportable dans la limite de trois (03) exercices clos suivant celui au titre duquel les dépenses ont été engagées. Ainsi, pour des investissements engagés au cours de l'année 2018, l'imputation du crédit d'impôt court jusqu'en 2021.

Dans l'hypothèse où l'imputation totale du crédit d'impôt ne se réalise pas dans le délai de trois (03) ans, le solde résiduel tombe dans la forclusion et l'entreprise n'est pas autorisée à le reporter sur les exercices suivants.

S'agissant des contribuables soumis au minimum de perception, le crédit d'impôt est imputé sur le 1^{er} exercice bénéficiaire dans la limite de trois (3) exercices clos.

iv. Modalités de bénéfice du crédit d'impôt

Le bénéfice du crédit d'impôt n'est pas soumis à une validation préalable de l'administration fiscale. L'entreprise est cependant tenue de transmettre à son centre des impôts de rattachement au plus tard le 15 mars :

- l'état des investissements réalisés, précisant le montant des dépenses engagées ainsi que la nature des équipements et matériels acquis assortis des pièces justificatives y afférentes (factures, bons de commande, bons de livraison, etc.) ;
- les pièces justificatives du sinistre subi (procès-verbal de constat d'huissier ou d'un officier de police judiciaire).

Les investissements ayant donné lieu au bénéfice du crédit d'impôt font l'objet de contrôles a posteriori d'effectivité et de conformité par la division en charge de la gestion des régimes spéciaux et dérogatoires.

v. Régime de sanction

En cas de rejet du crédit d'impôt ayant fait l'objet d'une imputation sur le solde de l'IS déclaré et payé, l'administration procède au rappel du complément d'impôt dû, sans préjudice des pénalités et intérêts de retard.

En cas de cession des immobilisations ayant donné lieu à crédit d'impôt avant l'expiration de la durée légale d'amortissement de celles-ci, l'entreprise est tenue de procéder à la régularisation de la réduction d'impôt indûment concédée.

Illustrations :

L'entreprise ROMA dispose d'une cimenterie installée à Kolofata depuis 2016. Afin de reconstituer son outil de production détruit par les terroristes de Boko Haram, elle acquiert en 2019 de nouveaux équipements dont le coût total s'élève à FCFA 300 000 000.

Son site d'exploitation étant située dans une ZES, elle prétend au bénéfice du crédit d'impôt de 30%.

- Hypothèse 1 : l'entreprise est bénéficiaire

- Détermination du crédit d'impôt

- Montant des investissements engagés = F CFA 300 000 000
- Montant du crédit d'impôt : 30% (300 000 000) = F CFA 90 000 000

- Imputation du crédit d'impôt

Exercices	Solde d'IS déclaré	Imputation maximale
2020	60 000 000	60 000 000
2021	40 000 000	30 000 000
2022	70 000 000	0

- Hypothèse 2 : l'entreprise est soumise au minimum de perception

Chiffre d'affaires réalisé :60 000 000

Minimum de perception :1 320 000

Investissements engagés :300 000 000

Crédit d'impôt :90 000 000

Imputation maximale (plafonnée à 100 000 000) :90 000 000

Déduction à reporter sur 2021 et 2022 :90 000 000...

Le crédit d'impôt pour la reconstitution de l'outil de production dans les ZES s'applique à compter du 1^{er} janvier 2019.

B. L'octroi d'un abattement de 75% sur le montant total des arriérés fiscaux

1. Concernant les entreprises déjà installées dans une ZES

Les entreprises déjà installées dans une ZES bénéficient d'un abattement de 75% sur le montant total de leurs arriérés fiscaux. Le reliquat restant dû peut faire l'objet d'un échéancier qui ne saurait dépasser (24) mois.

i. Critères d'éligibilité

Pour bénéficier de cette mesure, les trois conditions cumulatives ci-après doivent être remplies :

- l'entreprise doit avoir son siège social dans une ZES ;
- l'entreprise doit exercer ses activités dans une ZES ;
- les dettes fiscales considérées doivent avoir été arrêtées au 31 décembre 2018. En pratique, il s'agit des dettes émises avant le 1er janvier 2019 et non encore recouvrées.

Au regard de ce qui précède, les entreprises dont le siège social est localisé hors d'une ZES, ne sont pas éligibles à cet abattement quand bien même elles y réaliseraient leurs activités. Elles doivent se référer plutôt aux avantages liés à la transaction spéciale prévue par l'article 16ème de la Loi de finances 2020.

Dans tous les cas, le bénéfice de l'abattement de 75% n'est pas cumulable avec les réductions prévues dans le cadre de la transaction spéciale sus évoquée.

ii. Modalités de mise en œuvre

Pour le bénéfice de l'abattement de 75% sur les dettes fiscales, les demandes sont soumises au Directeur Général des Impôts. Elles doivent être accompagnées des pièces ci-après :

- les avis de mise en recouvrement des impositions concernées ;
- le procès-verbal de conciliation des dettes signé par le Chef de centre de rattachement, le Receveur des impôts et le contribuable ;

- les éléments justificatifs du lieu de situation du siège social et de l'exploitation.

Les demandes d'abattement sont instruites par la Direction en charge du recouvrement. Au terme de l'examen de la demande, une lettre de réponse est adressée au contribuable en vue de :

- soit confirmer la réduction de 75 % au cas où le contribuable remplit les conditions ci-dessus énumérées et fixer l'échéancier de règlement des 25 % restants ;
- soit rejeter la demande d'abattement lorsque les conditions fixées ne sont pas remplies. Tout rejet doit être motivé.

Au cas où la demande est rejetée pour non-respect des critères d'éligibilité ci-dessus rappelés, les mesures de recouvrement sont immédiatement réactivées sous réserve des dispositions légales en matière de sursis de paiement.

Le non-respect de l'échéancier de règlement du solde restant dû entraîne la caducité de l'avantage octroyé avec application immédiate des mesures de recouvrement forcées prévues par le Livre des Procédures Fiscales sur la totalité de la dette initiale.

iii. Modalités d'apurement de l'abattement de 75 %

Les modalités d'apurement de l'abattement de 75% sont celles applicables aux autres réductions, annulations, remises ou modérations des créances fiscales telles que fixées par la circulaire N°000661/MINFI/DGI/DGTCFM du 03 décembre 2014 précisant les modalités d'apurement des restes à recouvrer.

5. Le contrôle des investissements et les sanctions

A l'issue de chaque exercice, l'administration fiscale contrôle la réalisation effective du plan d'investissement préalablement validé des entreprises bénéficiant des avantages fiscaux du régime de promotion des zones économiquement sinistrées. Au terme de ce contrôle, elle délivre le cas échéant un quitus pour la reconduction des avantages fiscaux susvisés.

En cas de non-respect du programme d'investissement validé, l'entreprise perd le bénéfice des avantages fiscaux concédés et est tenue de reverser les impôts et taxes éludés, majorés des pénalités et intérêts de retard.

L'exercice du contrôle annuel de l'effectivité du plan d'investissement préalablement validé relève des services en charge du suivi des régimes fiscaux incitatifs et particuliers.

6. Prise d'effet de la mesure

Le régime fiscal de promotion des investissements en zone économiquement sinistrée s'applique exclusivement aux investissements réalisés à partir du 1^{er} janvier 2017.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017, CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et CIRCULAIRE N°006 /MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application

8.11 Mesures de promotion de la politique de l'import-substitution (articles 122, 124 et 124 (A) du CGI)

En vue du renforcement de la promotion de l'import-substitution, les trois leviers ci-après ont été actionnés dans le cadre de la loi de finances 2023 au plan fiscal :

- le renforcement des mesures incitatives existantes de promotion des secteurs agricole, de l'élevage et de la pêche (1) ;
- l'aménagement des mesures additionnelles spécifiques pour les entreprises de transformation de la matière première locale (2) ;
- la rationalisation du dispositif de promotion des boissons produites à base de matière première locale (3).

1. Les mesures de promotion du secteur de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche

La loi de finances pour l'exercice 2023 a renforcé les mesures fiscales incitatives au profit des entreprises du secteur de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche. Jadis cantonnées à la phase d'investissement (a), les facilités sont désormais consenties aux acteurs de ce secteur lors de la phase d'exploitation (b).

a. En phase d'investissement :

▪ Facilités consenties

Les entreprises des secteurs de la production agricole, de l'élevage et de la pêche bénéficient en phase d'investissement des avantages fiscaux ci-après :

- dispense des charges fiscales et patronales sur les salaires versés aux ouvriers agricoles saisonniers ;
- exonération de la TVA sur l'achat des pesticides, des engrais et des intrants, ainsi que des équipements et matériels de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche figurant à l'annexe du titre 1 du CGI fixant la liste des équipements et matériels de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche exonérés de la TVA ;
- exonération des droits d'enregistrement des mutations de terrains affectés à l'agriculture, à l'élevage et à l'aquaculture ;
- exonération des droits d'enregistrement des conventions de prêts destinés au financement des activités agricoles, de l'élevage et de la pêche ;
- exonération de la taxe foncière des propriétés appartenant aux entreprises agricoles, d'élevage et de pêche, et affectées à ces activités, à l'exclusion des constructions à usage de bureau.

▪ Modalités d'octroi des exonérations

Pour le bénéfice de ces exonérations, l'entreprise n'est pas tenue de solliciter une attestation d'exonération. L'administration fiscale se réserve toutefois le droit de procéder aux contrôles de conformité des opérations ayant bénéficié de ces dispenses.

Toutefois, pour le cas spécifique des droits d'enregistrement sur les mutations des terrains ou les conventions de prêts destinés au financement de l'agriculture, l'exonération est conditionnée par la présentation d'une attestation d'exonération délivrée par le Directeur général des impôts.

Les demandes d'exonération des droits d'enregistrement dûment timbrées sont accompagnées d'une attestation du responsable de l'administration en charge de l'agriculture ou de l'élevage justifiant de l'affectation des terrains à l'agriculture, à l'élevage et à l'aquaculture.

La déclaration en ligne des actes en cause est faite sur la base du numéro de l'attestation d'exonération. Les services en charge du suivi des régimes dérogatoires sont tenus de transmettre à la Division en charge de l'informatique les références desdites attestations pour mise en ligne.

Comme par le passé, les exonérations ci-dessus ne sont pas cumulables avec les avantages fiscaux concédés dans le cadre du régime de la loi N° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun.

b. En phase d'exploitation

En phase d'exploitation, les facilités ci-après sont consenties aux exploitants individuels ainsi qu'aux entreprises agricoles, de l'élevage et de la pêche.

- Pour les exploitants individuels

▪ Facilités consenties :

- i. Pendant les cinq (05) premières années d'exploitation
 - exonération de la contribution des patentes ;
 - exonération de l'acompte et du minimum de perception de l'Impôt sur le revenu ;
 - exonération de l'Impôt sur le revenu.
- ii. Au-delà de la cinquième (5^{ème}) année :
 - exonération de la contribution des patentes ;
 - paiement d'un prélèvement libératoire au titre de l'impôt sur le revenu au taux de 0,5% du chiffre d'affaires, majoré de 10% au titre des CAC.

NB : Cet impôt est retenu à la source par les acheteurs desdits produits au cas où ces derniers seraient habilités à procéder aux retenues à la source des impôts et taxes.

▪ Champ d'application

Sont éligibles aux facilités ci-dessus visées, les exploitants individuels y compris lorsqu'ils sont constitués sous forme de société coopérative ou de groupe d'initiative commune (GIC), ayant pour activité la production agricole, l'élevage et la pêche.

Par exploitant individuel ayant pour activité la production agricole, l'élevage et la pêche il faut entendre au sens de l'article 30 de l'Acte Uniforme révisé portant sur le droit commercial général (AUDCG) un entrepreneur individuel, personne physique qui, sur simple déclaration, exerce l'une de ces activités.

Ne sont donc pas concernées, les entreprises constituées sous forme de société commerciale (Société Anonyme (SA), Société à Responsabilité Limitée (SARL), etc.).

- Pour les entreprises

Les entreprises opérant dans le secteur agricole, de l'élevage et de la pêche qui ne relèvent pas de la catégorie des exploitants individuels peuvent bénéficier des avantages fiscaux prévus par la loi du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé. Pour ce faire, elles devront solliciter au préalable un agrément auprès des agences en charge de la promotion des investissements.

Il importe de préciser que les entreprises relevant de ces secteurs qui ne sollicitent pas un agrément à l'un des régimes de la loi du 18 avril 2013 susvisée demeurent éligibles au bénéfice des exonérations sur les impôts indirects prévues à l'article 122.a du CGI, en phase d'investissement.

c. Dispositions transitoires et finales

Les facilités consenties par ce régime rentrent en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2023.

2. Les mesures de soutien à la promotion des boissons produites à partir de la matière première locale

Depuis la loi de finances 2017, les boissons produites exclusivement à partir de la matière première issue de l'agriculture locale sont dispensées du paiement du droit d'accises spécifique additionnel.

En cas d'indisponibilité absolue d'un ingrédient sur le marché local, ces boissons pouvaient bénéficier de ladite dispense pour autant que le pourcentage de la matière première issue de l'agriculture locale ne soit pas inférieur à 40% des composants utilisés.

Dans l'optique de la poursuite de la promotion de l'utilisation des intrants d'origine locale, en droite ligne de la politique d'import-substitution, le législateur a renforcé ce régime fiscal spécifique encourageant les boissons nouvelles produites exclusivement à partir de la matière première locale à travers :

- l'abattement de 30% de la base imposable aux droits d'accises ad valorem ;
- l'habilitation du Ministre en charge des finances (MINFI) à déroger au seuil de 40% requis, en cas d'indisponibilité de la matière première locale.

a. Abattement de 30% de la base imposable aux droits d'accises ad valorem

Désormais, outre la dispense des droits d'accises spécifiques, les boissons nouvelles dûment agréées, produites et conditionnées exclusivement à partir de la matière première locale, bénéficient d'un abattement de 30% sur la base d'imposition aux droits d'accises ad valorem pendant les trois premières années d'exploitation.

L'abattement de 30% sur la base d'imposition desdits produits est non cumulable avec celui de 10 % accordé en vertu de l'article 141 bis du CGI aux bières titrant un degré d'alcool inférieur ou égal à 5,5.

S'agissant d'une mesure ponctuelle, le bénéfice de cet avantage est accordé aux bières dûment accréditées pour une période de trois ans, à compter de la date à laquelle l'agrément audit régime est accordé par l'Administration fiscale.

Pour les boissons déjà agréées à ce régime, elles bénéficient de ladite mesure pour une période de trois ans à compter du 1er janvier 2023, soit jusqu'au 31 décembre 2025.

b. Habilitation du MINFI à déroger au seuil de 40% requis en cas d'indisponibilité de la matière première locale

En cas d'indisponibilité ou de disponibilité insuffisante de la matière première locale, pour les produits dûment agréés, le Ministre en charge des finances peut accorder des dérogations ponctuelles et limitées dans le temps, au seuil de 40% minimal requis.

La constatation de la carence de la matière première locale relève de la compétence conjointe des ministres en charge du commerce et de l'agriculture.

Les demandes de dérogation du seuil de 40%, dûment timbrées, sont introduites auprès de l'administration fiscale et transmises au Ministre en charge des finances après examen par la structure en charge des régimes dérogatoires. Elles comportent obligatoirement, la décision de carence signée par les ministres en charge du commerce et de l'agriculture.

En cas de besoin, la structure en charge du suivi des régimes dérogatoires peut faire appel aux experts externes pour l'examen de ces demandes.

La réponse du Ministre en charge des finances accordant la dérogation doit préciser la période au titre de laquelle celle-ci est accordée.

L'absence de réponse du ministre en charge des finances dans un délai de 60 jours entraîne le rejet de la demande.

La dérogation accordée fait l'objet d'une évaluation annuelle par les services en charge du suivi des régimes dérogatoires, le centre des impôts de rattachement de l'entreprise productrice, ainsi que les ministres en charge du commerce et de l'agriculture, en vue d'apprécier l'évolution de la disponibilité de la matière première locale concernée.

c. Dispositions diverses et transitoires

Les conditions de bénéfice du régime de promotion des boissons nouvelles locales, et les modalités d'octroi de l'agrément y afférent, demeurent précisées par les termes des points 114 et suivants de la circulaire N°001/MINFI/DGI/L du 12 janvier 2021 précisant les modalités d'application de la loi de finances pour l'exercice 2021.

3. Abattement de 50% de l'acompte mensuel de l'impôt sur le revenu pour les entreprises qui procèdent à la transformation de la matière première locale

Parmi les mesures visant la promotion de l'import-substitution consacrées par la loi de finances pour l'exercice 2023, figure l'abattement de 50% au titre de l'acompte mensuel de l'impôt sur le revenu au profit des entreprises qui procèdent à la transformation de la matière première locale en produits finis.

a. Les entreprises éligibles

Sont éligibles à ce régime de faveur, les entreprises dont l'activité consiste en la transformation en produits finis ou semi-finis des matières premières issues des secteurs ci-après :

- l'agriculture, entendue comme la culture des terres ;
- l'élevage, entendu comme l'entretien et la multiplication des [animaux](#) pour l'usage des humains;
- la pêche, entendue comme la culture de poissons et autres ressources halieutiques ;
- la maroquinerie, qui concerne les produits du cuir obtenus à base de la matière première issue de la peau animale au moyen de tannage ou d'imprégnation conservant la forme naturelle des fibres de la peau ;
- l'ébénisterie, entendue comme l'ensemble des activités de fabrication des meubles et panneaux en bois, composés d'un bâti en menuiserie sur lequel sont appliquées des feuilles de bois précieux appelées placages ou de toute autre [matière](#) qui dissimulent entièrement ou partiellement le bâti.

Les entreprises ayant pour activité la conservation, le stockage, le transport, la commercialisation ou la vente des produits sus visés sont exclues du bénéfice de ce régime.

b. Les conditions à remplir

▪ Conditions de fond

Pour bénéficier du régime de soutien à la transformation locale, l'intrant principal du produit fini doit être constitué de la matière première locale issue de l'un des secteurs ci-dessus.

De même, le conditionnement du produit doit être local ; ce qui suppose que l'emballage, l'étiquetage et le bouchonnage, le cas échéant, doivent être fabriqués sur place à partir de la matière première locale.

▪ Conditions de forme

Le bénéfice de ce régime de faveur est subordonné à une validation préalable de l'Administration fiscale.

A cet effet, l'entreprise doit introduire une demande auprès du Directeur Général des Impôts. Celle-ci doit être timbrée à 25 000 FCFA, conformément aux dispositions des articles 470 bis et 557 bis du CGI et accompagnée :

- d'une copie de son registre de commerce et des statuts pour les sociétés ;
- d'une copie de son attestation d'immatriculation fiscale et celles de ses fournisseurs d'intrants essentiels du produit fabriqué (matière première et emballages locaux le cas échéant) ;
- d'une attestation de conformité fiscale en cours de validité et celles de ses fournisseurs d'intrants essentiels du produit fabriqué (matière première et emballages locaux le cas échéant) ;
- des justificatifs des sources d'approvisionnement en matière première ;
- du schéma de production détaillant la composition des produits finis.

La structure en charge du suivi des régimes dérogatoires instruit, dans un délai de quinze (15) jours, les demandes de validation au régime de la promotion et de la transformation de la matière première locale. Pour ce faire, ladite structure peut faire appel, en cas de besoin, à l'assistance des ministères sectoriels ou d'experts externes lors de l'examen des demandes.

Au terme de l'instruction, le Directeur Général des Impôts notifie au requérant sa décision.

c. L'incitation accordée

Les entreprises relevant des secteurs ci-avant énumérés, qui ont été dûment approuvées par l'administration fiscale, bénéficient de l'application d'un abattement de 50% au titre de l'acompte mensuel de l'impôt sur le revenu ainsi que du minimum de perception.

L'abattement ainsi consenti est valable pour une période de cinq (05) ans, à compter de la date d'agrément.

d. Dispositions diverses et transitoires

Les incitations prévues par ce dispositif qui rentrent en vigueur dès le 1^{er} janvier 2023, ne sont pas cumulables avec tout autre dispositif d'incitation fiscale prévu par le CGI ou tout autre texte spécifique.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

8.12 Mesures fiscales de promotion des matériaux locaux de construction (article 123 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 institue des mesures fiscales de faveur au profit des établissements publics de promotion desdits matériaux.

1. Le champ d'application du régime de promotion des matériaux locaux de construction

Les mesures fiscales de promotion des matériaux locaux de construction visent exclusivement les établissements publics dont la mission est de valoriser l'utilisation de ces produits. En conséquence, les

entreprises privées ayant pour objet la production ou la commercialisation de ces matériaux ne peuvent bénéficier des avantages fiscaux liés à ce régime particulier.

Le régime vise exclusivement les matériaux locaux de construction produits par ces établissements publics, à savoir les briques de terre cuite, les pierres de taille, les tuiles en micro-béton, les carreaux en granulats-ciment.

2. Les avantages fiscaux accordés

Il s'agit de :

- l'exonération de la TVA sur les opérations ci-après :
 - l'achat des équipements et matériels de fabrication des matériaux locaux de construction ;
 - la vente des produits fabriqués à base de ces matériaux ;
- le taux réduit d'IS de 20% ;
- l'abattement de 50% sur la base de l'acompte mensuel d'IS.

Pour le bénéfice de l'exonération de la TVA sur l'achat des équipements et matériels de fabrication des matériaux locaux de construction, l'établissement public de promotion desdits matériaux est tenu de solliciter auprès de l'Administration fiscale une attestation d'exonération de la TVA.

L'exonération de la TVA des produits fabriqués à base de matériaux locaux ne couvre pas les autres prestations offertes par ces établissements de promotion, notamment les études et l'assistance technique. Celles-ci demeurent taxables et la TVA y afférente doit être collectée et reversée.

L'exonération de la TVA sur les équipements et les produits finis s'applique aux acquisitions et ventes réalisées à compter du 1er janvier 2017. Il en est de même de l'abattement de 50% sur la base de l'acompte mensuel de l'IS.

S'agissant du taux réduit d'IS de 20%, il s'applique au résultat de l'exercice clos au 31 décembre 2017 et à déclarer au plus tard le 15 mars 2018.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

8.13 Mesures de promotion des matières premières locales (article 124 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 a consacré un régime fiscal spécifique encourageant les boissons nouvelles produites et conditionnées exclusivement à partir de la matière première locale.

1. Les conditions de bénéfice du régime de promotion des boissons locales nouvelles

Le bénéfice de ce régime particulier est subordonné aux conditions ci-après :

- la boisson produite au Cameroun doit être nouvelle c'est-à-dire mise sur le marché à partir du 1^{er} janvier 2017 : par conséquent, les boissons déjà en vente au 31 décembre 2016 ne sont pas concernées par ce régime ;
- la boisson doit être produite exclusivement à partir de la matière première issue de l'agriculture locale : la boisson mise sur le marché à partir du 1^{er} janvier 2017 doit être entièrement locale dans sa composition et ses ingrédients, sauf en cas d'indisponibilité absolue d'un ingrédient sur le marché local. Par indisponibilité absolue, il faut entendre l'inexistence de l'ingrédient sur le marché local du fait de l'impossibilité de le produire à cause des conditions géographiques et climatiques. Dans ce dernier cas, le seuil minimum des ingrédients locaux est de 40% pour bénéficier de cette mesure. Pour le calcul du taux minimum de 40% des ingrédients utilisés, il n'est pas tenu compte de l'eau mais exclusivement de la matière première issue de l'agriculture locale (maïs, mil, riz, canne à sucre, etc.) ;
- le conditionnement de la boisson doit être local : ce qui suppose que l'emballage, l'étiquetage et le bouchonnage doivent être fabriqués localement à partir de la matière première locale ;
- lorsque les emballages de ces boissons sont non retournables, ils doivent obligatoirement être recyclés au Cameroun.

2. L'avantage fiscal

Lorsque les conditions ci-dessus sont satisfaites, l'entreprise est dispensée du paiement des droits d'accises spécifiques additionnels sur les boissons alcoolisées. En conséquence, seuls les droits ad valorem sont dus.

La dispense des droits d'accises spécifiques n'est pas cumulable avec l'abattement de 20% sur la base des droits d'accises ad valorem des boissons titrant un degré d'alcool inférieur à 5,5.

La dispense des droits d'accises spécifiques ici visés concerne exclusivement les droits d'accises spécifiques additionnels sur les boissons alcoolisées. Les droits d'accises spécifiques dus sur les emballages non retournables demeurent exigibles le cas échéant.

3. Les modalités d'agrément au régime de promotion des boissons locales nouvelles

Pour le bénéfice de ce régime particulier, l'entreprise brassicole doit soumettre à la validation de l'administration fiscale la boisson nouvelle produite à partir de la matière première locale, assortie de sa composition détaillée. A cet effet, elle doit adresser au Directeur général des impôts une demande d'agrément du produit précisant de manière détaillée :

- le nom commercial de la boisson ;
- la date de mise sur le marché ;
- les composants de la boisson ;
- la source d'approvisionnement de la matière première locale nécessaire à sa fabrication, assortie des contrats de fourniture dûment signés des fournisseurs ;
- la liste des ingrédients indisponibles localement le cas échéant, assortie des justificatifs de l'indisponibilité absolue ;

- le process de recyclage des emballages lorsque ceux-ci sont non retournables.

La nouvelle bière doit être agréée par l'administration fiscale qui requiert en tant que de besoin les avis techniques nécessaires.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

8.14 Régime fiscal de promotion de l'innovation (article 124 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 a institué un régime fiscal spécifique au profit des entreprises qui engagent des dépenses de recherche et développement.

a) Les conditions d'éligibilité au régime fiscal spécifique à la recherche et à l'innovation

Pour bénéficier du crédit d'impôt recherche, l'entreprise doit relever du régime du réel et exposer des charges de recherche et d'innovation éligibles.

Les charges de recherche et d'innovation ouvrant droit au crédit d'impôt sont les suivantes :

- les dotations aux amortissements des immobilisations acquises à l'état neuf et affectées aux opérations de recherche scientifique et technique ;
- les dépenses de personnel afférentes aux sommes versées aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations ;
- les dons et libéralités effectués au profit des chercheurs indépendants ;
- les dépenses liées à l'acquisition des droits d'exploitation des inventions des chercheurs camerounais ;
- les dépenses exposées pour la réalisation des opérations de recherche et d'innovation confiées à des organismes de recherche publics ou privés, des établissements d'enseignement supérieur ou à des chercheurs indépendants agréés par le ministère en charge de la recherche.

Pour être prises en compte, les dépenses ci-dessus doivent être engagées dans le cadre d'un programme de recherche et développement visant l'amélioration des process de production, le lancement de nouveaux produits sur le marché ou la modernisation de l'outil de production.

Aussi, seules les charges afférentes aux dépenses ci-dessus limitativement listées sont éligibles.

Lorsque les dépenses engagées couvrent plusieurs exercices, seule la quote-part se rattachant à l'exercice de référence doit être prise en compte pour le calcul du crédit d'impôt.

b) L'avantage fiscal

Lorsque les conditions ci-dessus rappelées sont satisfaites, l'entreprise bénéficie d'un crédit d'impôt dont le taux est fixé à 15% des dépenses de recherche et d'innovation. Il est imputable dans la limite de trois exercices clos suivant celui au titre duquel les dépenses ont été engagées.

Le crédit d'impôt accordé au titre d'un exercice est toutefois plafonné à F CFA 50 millions.

Le crédit d'impôt s'obtient ainsi par application du taux de 15% aux charges correspondantes aux dépenses de recherche et d'innovation ci-dessus citées. Il est imputé sur le solde d'IS dû en fin d'exercice. En cas de déficit ou de solde inférieur au montant du crédit d'impôt, celui-ci est reporté sur l'IS au titre des deux (02) exercices suivants. Au terme du troisième exercice à compter de celui au cours duquel les dépenses de recherche et d'innovation ont été engagées, le crédit d'impôt non imputé devient caduc.

Dans l'hypothèse d'un crédit de recherche supérieur à 50 millions, seul ce montant plafond est imputé et reporté le cas échéant.

c) La procédure pour bénéficier du crédit d'impôt recherche et innovation

Les bénéficiaires des crédits d'impôt recherche et innovation imputables sur le solde d'IS doivent soumettre à la clôture de l'exercice à leur Centre des Impôts de rattachement, le listing des dépenses engagées assorti des pièces justificatives probantes de l'éligibilité de celles-ci.

A titre d'illustration :

- les dépenses de personnel aux profit des chercheurs et techniciens de recherche doivent être appuyées des contrats de travail de ces chercheurs ;
- les dons et libéralités effectués au profit des chercheurs indépendants doivent être assortis des titres justifiant la qualité de chercheur de ces derniers dûment délivrés par le ministère en charge de la recherche ;
- les dépenses liées à l'acquisition des droits d'exploitation des inventions des chercheurs camerounais doivent être appuyées des brevets afférents à ces inventions ainsi que des justificatifs de la nationalité camerounaise de ces chercheurs ;
- les dépenses de recherche et d'innovation confiées à des organismes de recherche publics ou privés, et des établissements d'enseignement supérieur doivent être justifiées par les conventions de recherche dûment signées entre les parties.

Le régime du crédit d'impôt recherche et innovation est applicable aux dépenses engagées à compter du 1^{er} janvier 2017 et pris en compte dans le résultat de l'exercice clos au 31 décembre 2017.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

8.15 Encadrement des conventions et cahiers de charges à incidence fiscale (article L7 ter du CGI)

1) Exigence de respect des cadres légaux en vigueur

La loi de finances pour l'exercice 2016 a consacré l'exigence du respect des cadres légaux et réglementaires existants en matière de régime fiscaux dérogatoires. Cette exigence concerne aussi bien le fond que la forme.

S'agissant de la forme, les régimes dérogatoires ne seront dorénavant octroyés que dans le cadre des démarches et procédures consacrées par la législation en vigueur, notamment :

- le Code général des impôts ;
- la loi N°2006/012 du 29 décembre 2006 portant régime des contrats de partenariat public-privé ;
- la loi N° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun ;
- la loi N°2013/011 du 16 décembre 2013 régissant les zones économiques au Cameroun ;
- et les codes spécifiques notamment pétrolier, minier et gazier, etc.

Quant au fond, seuls les avantages fiscaux expressément consacrés dans le cadre des régimes sus visés sont admis.

En conséquence à partir du 1^{er} janvier 2016, aucune convention ou cahier de charges établi en dehors des cadres légaux et réglementaires en matière de régimes fiscaux dérogatoires ne peut être invoqué pour faire obstacle au paiement des impôts, droits et taxes légalement dus.

Cette disposition nouvelle est applicable à partir du 1^{er} janvier 2016. Dès lors, les avantages concédés par des conventions et cahiers de charge antérieurement à cette date demeurent acquis pour leurs bénéficiaires jusqu'à leur terme.

2) Exigence d'accord préalable du MINFI

La loi de finances pour l'exercice 2017 renforce l'exigence de conformité des conventions et cahiers de charges à incidence fiscale au cadre légal en vigueur. Elle consacre dorénavant le principe suivant lequel les conventions et accords signés par les autorités et prévoyant des exemptions ou exonérations douanières et fiscales doivent, sous peine d'inopposabilité, recevoir l'accord préalable du Ministre en charge des Finances.

En application de ce principe, les dispositions fiscales contenues dans les conventions et accords signés par les autorités ne sont pas opposables aux services fiscaux en l'absence d'accord formel préalable du Ministre en charge des finances.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12

janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

8.16 Exonération des administrations publiques des taxes et redevances publicitaires (article onzième de la loi de finances pour 2018)

La loi de finances 2018 consacre l'exonération des administrations publiques de tous droits, taxes et redevances publicitaires sur la diffusion de leurs communications et informations au public.

Par Administration publique au sens de cette disposition, il faut entendre les services et institutions de l'Etat à l'exception des Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) et des Etablissements Publics (EP).

A partir du 1^{er} janvier 2018, les prestations de diffusion des communications et informations des administrations publiques ci-dessus visées sont exonérées de tous droits, taxes et redevances publicitaires. Il s'agit du droit de timbre sur la publicité et des droits de concession des emplacements publicitaires.

Cette exonération ne s'applique aucunement à la TVA, ni aux impôts dus par les prestataires de service de diffusion (régies publicitaire, organes de presse, etc.), notamment les droits d'enregistrement et l'impôt sur le revenu. Leurs factures doivent par conséquent mentionner la TVA et l'acompte d'impôt sur le revenu (AIR) qui doivent faire l'objet de retenue à la source par le comptable public lors du paiement.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

8.17 Mesures fiscales de relance de la filière banane (article quatorzième de la loi de finances pour l'exercice 2022)

La Loi de finances pour l'exercice 2022 consacre des mesures fiscales de soutien à la relance de la filière banane. Ces mesures varient selon que les entreprises sont situées en zone économiquement sinistrée ou non.

i. Pour les entreprises de la filière situées en zone économiquement sinistrée :

Sont considérées comme entreprises de la filière banane situées en zone économiquement sinistrée (ZES), celles ayant leur siège dans ces zones et dont les activités y sont implantées.

Ont le statut de zone économiquement sinistrée au 1er janvier 2022, conformément aux dispositions du décret N°2019/3179/PM du 02 septembre 2019 portant reconnaissance des ZES, les régions de l'Extrême-Nord, du Nord-Ouest et du Sud-Ouest.

Les entreprises de la filière banane situées en zone économiquement sinistrée bénéficient, et ce, pour une durée de 07 ans, des mêmes facilités que les entreprises nouvelles installées dans ces zones, à savoir :

- a.** L'exonération de la contribution des patentes, de la TVA, de droits d'enregistrement sur les mutations immobilières, de la taxe foncière

L'exonération de la TVA s'applique à l'ensemble des opérations réalisées dans le cadre des activités de production de la banane, notamment les acquisitions de biens (équipements agricoles, intrants, engrais, pesticides, etc.) et services (assistance technique).

Toutefois, le bénéfice de la dispense de TVA est conditionné à la délivrance d'attestations d'exonération signées par le Directeur Général des Impôts sur la base des factures pro forma ou des déclarations d'importation des équipements nécessaires à la production de la banane.

L'exonération des droits d'enregistrement quant à elle porte sur toutes les mutations d'immeubles à usage professionnel dans le cadre de la production de la banane.

Concernant l'exonération de la taxe foncière, elle vise les immeubles affectés aux activités de production de la banane lorsque les entreprises en sont propriétaires. Les immeubles loués par ces entreprises demeurent soumis à ladite taxe par leurs propriétaires (bailleurs).

- b.** L'exonération de l'IS, des acomptes mensuels y compris du minimum de perception

La dispense de l'IS, des acomptes et du minimum de perception est applicable à toute entreprise productrice de banane située dans une zone économiquement sinistrée.

Pour les entreprises réalisant des exploitations mixtes, cette mesure de faveur se limite au chiffre d'affaires relatif à la banane. A cet égard, elles doivent tenir une comptabilité distincte ressortant les résultats de la filière banane et celui des autres filières.

- c.** La dispense des charges fiscales et patronales sur les salaires versés au personnel employé

Par charges fiscales et patronales il faut entendre :

- L'impôt sur le revenu des personnes Physiques ;
- la contribution au Crédit Foncier (part patronale et salariale) ;
- la Contribution au Fonds National de l'Emploi ;
- la Redevance Audiovisuelle ;
- la taxe de développement local sur les salaires.

Dès lors, aucune retenue au titre des prélèvements ci-dessus visés ne doit être opérée sur les salaires versés aux salariées des entreprises éligibles à ce régime.

Il est à préciser que cette dispense ne porte en aucun cas sur les charges sociales.

De même, pour les entreprises de la filière réalisant d'autres activités, les dispenses en cause s'appliquent à tous leurs salariés, y compris pour ceux rattachés à d'autres branches.

- d.** Le gel pendant une période de trois (03) ans, de la dette fiscale résiduelle après application de la transaction

Celui-ci concerne les dettes constatées à la date d'entrée en vigueur de la présente loi. A ce titre, les services en charge du recouvrement ne devront engager aucune action en recouvrement desdites créances durant cette période d'amnistie qui court à partir du 1er janvier 2022 jusqu'au 31 décembre 2024.

La Direction en charge du Recouvrement est invitée à faire le point et arrêter le montant des dettes fiscales en question.

Pour le bénéfice des exonérations ci-dessus énumérées, les entreprises de la filière banane devront produire à leur centre des impôts de rattachement, des justificatifs probants de leur implantation dans une zone économiquement sinistrée, notamment leurs statuts et un état de situation de leurs différents sites d'exploitation le cas échéant.

ii. Pour les entreprises de la filière non situées en zone économiquement sinistrée :

Les entreprises de la filière banane non situées en zone économiquement sinistrée, bénéficient et ce, pour une durée de 07 ans, des facilités ci-après :

- a. La réduction de 50 % du taux de l'acompte et du minimum de perception de l'impôt sur les sociétés**

Du fait de l'abattement de 50% susvisé, le taux l'acompte et du minimum de perception des entreprises de la filière banane non situées en zone économiquement sinistrée est de 1,1%.

Ces entreprises demeurent passibles de l'IS au taux de droit commun.

- b. L'exclusion des frais d'approche de la base de calcul de l'acompte de l'IS et du minimum de perception**

Désormais, la base de détermination de l'acompte et du minimum de perception varie en fonction du mode de commercialisation des entreprises de la filière.

Aussi, pour les entreprises effectuant leurs ventes au prix FOB, la base de calcul de l'acompte et du minimum de perception demeure constituée par le chiffre d'affaires déterminé sur la base des valeurs FOB des marchandises exportées.

Toutefois, pour celles qui appliquent un modèle commercial spécifique reposant sur un système de vente à la commission suivant l'incoterm DDP (vendus tous droits acquittés), la base servant d'assiette pour la détermination de l'AIR et du minimum de perception est constituée du prix FOB majoré des commissions versées à l'ensemble des intermédiaires de la chaîne de commercialisation.

Il convient de relever que ces facilités ne concernent que les opérations liées à la production et à la commercialisation de la banane. Les entreprises réalisant des activités mixtes ne bénéficient desdites facilités que pour leurs des activités relatives à la production de la banane.

Les entreprises à activités mixtes devront par conséquent tenir une comptabilité séparée faisant distinctement ressortir les éléments rattachables aux exploitations de bananeraies et ceux imputables aux autres activités.

Le bénéfice de ces facilités n'est pas conditionné à des obligations particulières. L'administration se réserve toutefois le droit de procéder au contrôle de conformité des opérations ayant bénéficié de ces dispenses.

Les avantages ci-dessus énumérés ne sont pas cumulables avec ceux prévus par la loi N°2013/004 du 13 avril 2013 portant incitation à l'investissement privé en République du Cameroun.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

8.18 Consécration de la déductibilité totale des sommes versées par les entreprises en faveur de la reconstruction des zones économiquement sinistrées (article quinzième de la loi de finances pour l'exercice 2022)

Aux termes des dispositions de l'Article quinzième de la Loi de finances pour l'exercice 2022, les dons et libéralités consentis par les entreprises dans le cadre du plan de reconstruction et de développement des régions économiquement sinistrées, sont entièrement admis en déduction du résultat imposable à l'Impôt sur les Sociétés sans aucun plafonnement.

Pour être déductibles, les dépenses ci-dessus doivent être dûment justifiées et constatées dans les écritures de l'exercice au titre duquel elles ont été engagées.

La présente mesure est applicable aux résultats des entreprises au titre de l'exercice clos au 31 décembre 2022 dont la déclaration est attendue avant le 15 mars 2023.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

8.19 Allègement du régime fiscal de la réévaluation libre des immobilisations (article dix-huitième de loi de finances pour l'exercice 2022)

Dans l'optique d'améliorer la situation financière des entreprises impactées par les conséquences économiques de la pandémie de COVID-19, la Loi de finances pour l'exercice 2022 consacre l'étalement de l'imposition de l'écart de réévaluation des immobilisations.

Ainsi, les entreprises qui procèdent à la réévaluation libre de leurs immobilisations, conformément aux dispositions de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière, peuvent réintégrer l'écart de réévaluation afférent aux immobilisations amortissables dans leurs bénéfices imposables, à parts égales sur une période de cinq (05) ans.

Les développements ci-après donnent des indications générales sur cette réforme. Des textes spécifiques apporteront en cas de besoin des précisions complémentaires en ce qui concerne les immobilisations non amortissables.

a. Champ d'application

i. Les entreprises éligibles

Sont éligibles au régime fiscal de faveur de la réévaluation libre des immobilisations, instituée par la Loi de finances pour l'exercice 2022, les entreprises soumises aux règles de comptabilité générale OHADA et aux règles de comptabilité spécifique.

ii. Les immobilisations concernées

La réévaluation doit porter sur l'ensemble des immobilisations, qu'elles soient corporelles ou financières. Ainsi, elle ne porte pas sur les immobilisations incorporelles.

Toute réévaluation partielle des immobilisations est interdite, en application de l'Acte uniforme susvisé.

b. Traitement fiscal de l'écart de réévaluation

i. Le principe

Pour mémoire, conformément aux dispositions de l'article 6 alinéas 1 et 2 du CGI, lorsqu'une entreprise procède à la réévaluation libre de l'ensemble de ses actifs, il est tenu compte de l'écart de réévaluation constaté pour la détermination du résultat imposable de l'exercice au titre duquel l'entreprise procède à la réévaluation.

ii. L'exception

Par dérogation, et ce, conformément aux dispositions de l'Article dix-huitième de la Loi de finances pour l'exercice 2022, l'entreprise qui procède à une réévaluation libre de ces immobilisations corporelles et financières peut procéder à la réintégration de l'écart de réévaluation afférent aux immobilisations amortissables dans ses bénéfices imposables, à parts égales sur une période de cinq (05) ans.

Au sens des dispositions de l'Acte uniforme OHADA relatif au droit comptable et l'information financière, l'écart de réévaluation s'entend de la différence entre les valeurs réévaluées de l'ensemble des immobilisations et les valeurs nettes précédemment comptabilisées.

La valeur réévaluée ne devrait en aucun cas aboutir à une valeur supérieure à la valeur actuelle du bien. Celle-ci s'entend de la valeur d'estimation du moment qui s'apprécie en fonction du marché et de l'utilité du bien pour l'entreprise.

iii. Les modalités de l'échelonnement

L'écart de réévaluation fait l'objet d'une intégration échelonnée par fractions égales dans les résultats de l'entreprise sur une période de cinq (05) années.

Dès lors, l'entreprise peut réintégrer dans les résultats de chacun des exercices de la période de réintégration, seulement une fraction représentant 1/5ème de l'écart de réévaluation pour chaque immobilisation dument inscrite au registre d'inventaire et répertoriée au bilan.

Toutefois, la cession d'une immobilisation amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction non encore réintégrée de l'écart de réévaluation afférente à ce bien.

Pour le bénéfice du régime fiscal de faveur de la réévaluation libre des immobilisations, l'entreprise est tenue de transmettre à l'Administration fiscale à titre déclaratif, l'état récapitulatif des immobilisations concernées et indiquant :

- la valeur d'origine ou d'acquisition ;
- les amortissements pratiqués ;
- la valeur nette comptable ;
- la méthode de réévaluation.

Ledit état dument constituée des éléments ci-dessus, est adressé à son centre des impôts de rattachement. Aucune autorisation préalable de l'Administration fiscale n'est donc nécessaire pour l'application du régime fiscal de faveur de la réévaluation libre des immobilisations. Toutefois, celle-ci se réserve le droit de contrôle ultérieur conformément aux dispositions du Livre des Procédures Fiscales.

Exemple : A l'issue d'une réévaluation de l'ensemble de ses immobilisations amortissables corporelles et financières opérée au cours de l'exercice N, une entreprise constate les écarts de réévaluation suivants :

- Constructions : FCFA 100 000 000 ;
- Autres immobilisations : FCFA 30 000 000.

Au cours de l'exercice N+4, la construction est cédée.

La réintégration des écarts de réévaluation constatés par cette entreprise sera étalée comme suit, pour la détermination de son bénéfice imposable :

	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5	Total
Réintégration de l'écart afférent à la construction	20 000 000	20 000 000	20 000 000	40 000 000	-	100 000 000
Réintégration de l'écart aux autres immobilisations	6 000 000	6 000 000	6 000 000	6 000 000	6 000 000	30 000 000
Total	26 000 000	26 000 000	26 000 000	46 000 000	6 000 000	130 000 000

iv. Le calcul et le traitement fiscal des amortissements après réévaluation

La réévaluation d'un bien ne devrait en aucun cas changer son plan initial d'amortissement. Ainsi, les dotations aux amortissements ultérieures sont calculées à partir de la valeur qui a été attribuée aux

immobilisations concernées à l'issue de l'opération de réévaluation. Deux cas de figure peuvent dès lors être envisagés :

1^{er} cas : le bien n'est pas totalement amorti

Les annuités d'amortissement des exercices ouverts à compter de la réalisation de la réévaluation sont calculées proportionnellement au nombre d'années restant à courir, conformément au plan d'amortissement initial de chaque élément. Il en résulte des amortissements supplémentaires à comptabiliser en charge déductibles.

Ainsi, les dotations normales d'amortissements majorées des amortissements supplémentaires résultant de la réévaluation sont pratiquées sur la valeur nette réévaluée, en appliquant le plan d'amortissement initialement retenu pour la durée restant à courir.

2^{ème} cas : le bien est totalement amorti

La valeur réévaluée ouvre droit, suivant la nature de l'immobilisation, à un nouveau plan d'amortissement conforme aux dispositions de l'article 7 § D du CGI.

c. Obligations déclaratives

L'entreprise qui opte pour l'application du régime fiscal de la réévaluation libre des immobilisations doit joindre à sa déclaration de résultats de l'exercice de réévaluation et des exercices suivants, un état faisant apparaître l'ensemble des renseignements nécessaires au calcul des amortissements, des provisions ou des plus-values ou moins-values afférents aux immobilisations qui ont fait l'objet d'une réévaluation.

La déclaration susvisée doit comprendre pour chacune des immobilisations réévaluées les indications suivantes :

- valeur d'origine ou d'acquisition ;
- amortissements pratiqués ;
- valeur nette comptable ;
- méthode de réévaluation ;
- valeur réévaluée ;
- valeur nette comptable réévaluée ;
- l'écart de réévaluation.

d. Date de prise d'effet

La présente mesure s'applique dès le 1er janvier 2022 à toutes les opérations de réévaluation en cours jusqu'au 31 décembre 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

8.20 Clarification du régime fiscal de la réévaluation libre des immobilisations (article vingtième de la loi de finances 2023)

Les opérations de réévaluation d'actifs sont normalement susceptibles de générer une imposition immédiate de l'écart de réévaluation constaté, les plus-values latentes ainsi matérialisées constituant un produit imposable. Dans le contexte de la crise sanitaire, le législateur a dérogé temporairement à cette règle afin de faciliter la réalisation de telles opérations.

C'est ainsi qu'une mesure de neutralisation temporaire a été instaurée à la faveur de la loi de finances 2022. Cette mesure consistait en l'étalement sur cinq ans, de l'imposition de l'écart de réévaluation. Cependant, les immobilisations non amortissables n'étaient pas éligibles au bénéfice de cette mesure de faveur.

A la faveur des modifications apportées à l'Article Vingtième de la loi de finances 2023, le législateur aménage un dispositif de neutralisation de l'écart de réévaluation des immobilisations non amortissables (a) et étend la mesure d'étalement de l'imposition de l'écart de réévaluation libre jusqu'au 31 décembre 2025 (b).

Le traitement fiscal de l'écart de réévaluation des immobilisations non amortissables

Conformément aux dispositions de l'Article Vingtième alinéa deux de la loi de finances 2023, l'écart de réévaluation afférent aux immobilisations non amortissables n'est pas inclus dans le résultat au titre de l'exercice au cours duquel la réévaluation a été opérée.

A cet égard, le dispositif de neutralisation de l'imposition de l'écart de réévaluation temporaire, prend la forme :

- pour les actifs amortissables, d'un étalement de l'imposition sur cinq (05) ans ;
- pour les actifs non amortissables, d'un sursis jusqu'à la cession des biens.

La dispense d'imposition de l'écart de réévaluation prévue au profit des immobilisations non amortissables est toutefois subordonnée à l'engagement de l'entreprise de calculer la plus-value ou la moins-value réalisée ultérieurement lors de la cession desdites immobilisations, d'après leur valeur non réévaluée (la valeur fiscale du bien non amortissable avant la réévaluation).

L'engagement invoqué ci-dessus est formalisé par une lettre adressée au centre gestionnaire compétent avec copie au Directeur Général des Impôts, dans les 15 jours suivant la clôture de la procédure de réévaluation.

La cession d'une immobilisation amortissable entraîne l'imposition immédiate de la fraction de l'écart de réévaluation afférente à ce bien qui n'a pas encore été réintégrée à la date de la cession.

Illustration

Une entreprise acquiert une immobilisation non amortissable pour 100 000 FCFA en année N.

Elle procède en année N+2 à une réévaluation d'ensemble de ses immobilisations corporelles et financières, à l'issue de laquelle la valeur de l'immobilisation précitée est estimée à 150 000 FCFA.

En N+4, elle cède cette immobilisation pour 175 000 FCFA.

- L'écart de réévaluation constaté en année N+2, dont l'imposition est mise en sursis, est de 50 000 FCFA (150 000 – 100 000).
- La plus-value de cession imposable en année N+4 est de 75 000 FCFA, soit *[175 000 (prix de cession) – 100 000 (prix d'acquisition)]*.

a. La prorogation de la mesure de faveur

Arrivé à terme le 31 décembre 2022, le régime fiscal de faveur de la réévaluation libre des immobilisations consacré par la loi de finances 2022 est prorogé de trois (03) années. Par conséquent, le régime fiscal de faveur de la réévaluation libre court jusqu'au 31 décembre 2025.

La présente mesure s'applique à toutes les opérations de réévaluation réalisées dès le 1^{er} janvier 2022.

8.21 Consécration de la possibilité de retrait des agréments aux différents régimes incitatifs (article vingt-deuxième de la loi de finances 2023)

Le législateur consacre au plan fiscal, la possibilité de retrait des agréments accordés aux investisseurs, en application des dispositions de la loi n° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun. Les situations ouvrant droit au retrait (a) et les modalités de retrait (b) sont ci-dessous précisées.

a. Les situations ouvrant droit au retrait

L'agrément au bénéfice des avantages fiscaux et douaniers prévus par la loi portant incitation à l'investissement privé en République du Cameroun peut être retiré dans l'un des cas ci-après :

- l'usage non conforme par les investisseurs des avantages fiscaux et douaniers à eux accordés, entendu comme tout emploi des avantages fiscaux ou douaniers contenus dans l'agrément à d'autres fins que celles prévues par ledit agrément.

A titre d'illustration, l'utilisation des matériaux de construction dédiés à la mise en place d'un projet de logements sociaux, pour la construction d'un logement privé du promoteur.

L'utilisation induite de ces avantages peut être constatée soit au cours des contrôles de routine effectués par les administrations fiscales et douanières, soit par les agences de promotion des investissements ;

- le non-respect, par l'investisseur des délais légaux fixés pour la mise en place de son projet. Ces délais, précisés dans les conventions signées par les agences de promotion des investissements ne peuvent excéder :
 - en phase d'installation : cinq (05) ans, à compter de la date de délivrance de l'agrément ;
 - en phase d'exploitation : dix (10) ans à compter de la fin de la phase d'installation.

b. Les modalités de retrait de l'agrément

Le retrait de l'agrément est prononcé par les Agences en charge de la promotion des investissements sur proposition des administrations fiscale et douanière.

Lorsque ces administrations constatent que le bénéficiaire enfreint l'une des conditions mentionnées ci-dessus visées, elles sont tenues de solliciter au préalable, l'avis du Comité de Contrôle de l'effectivité des investissements. L'avis dudit Comité est consultatif.

Ce comité procède de concert avec les services des ministères respectivement en charge des finances, de l'investissement privé et du travail, au contrôle de l'effectivité des investissements et à l'instruction des recours des investisseurs, conformément aux modalités prévues par les articles 22 et suivants de la loi de 2013 susvisée.

Le Comité dispose d'un délai de trente (30) jours au plus pour notifier les résultats du contrôle aux agences de promotion des investissements. Ces dernières en cas d'avis favorable dudit Comité, procèdent au retrait de l'agrément par simple lettre adressée au promoteur.

c. Conséquences du retrait de l'agrément

En cas de retrait de l'agrément, tous les impôts et taxes non acquittés du fait de l'agrément sont rappelés par les services fiscaux ou douaniers sur la période non prescrite sans préjudice d'autres sanctions administratives ou juridiques.

La présente mesure prend effet à partir du 1er janvier 2023, y compris sur les agréments délivrés avant cette date.

Les présentes prescriptions, qui annulent toute interprétation doctrinale antérieure contraire, devront être rigoureusement observées, et toute difficulté d'application soumise à mon attention.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

THEME IX : PROCEDURES FISCALES

9.1 IMMATRICULATION DES CONTRIBUABLES

9.1.1 Modalités d'immatriculation fiscale (articles L 1, L1 bis, L 1 ter, et L 100 du LPF)

Toute personne physique ou morale redevable d'un impôt, droit ou taxe au Cameroun est tenue de s'immatriculer dans les 15 jours ouvrables suivant le début de son activité.

L'obligation d'immatriculation fiscale des contribuables est consacrée par l'Article L1 du livre des procédures fiscales. Elle consiste à identifier, localiser et rattacher chaque contribuable, personne physique ou morale, à un Centre des Impôts.

Au terme de cette procédure, un Numéro d'Identifiant Unique (NIU) est automatiquement attribué au contribuable.

1) Suppression de l'exigence de certification de l'attestation de localisation pour l'immatriculation en ligne

La loi de finances de l'exercice 2022 a réaffirmé la suppression de l'exigence de certification de l'attestation de localisation pour l'immatriculation en ligne.

Désormais, la preuve de l'immatriculation fiscale est établie par une attestation délivrée en ligne par le système informatique de l'administration fiscale. Cette attestation constitue l'unique support justificatif de l'identification fiscale d'un contribuable.

Dans l'attente de la finalisation de la dématérialisation de la localisation des contribuables (géolocalisation), ces derniers doivent produire comme document justifiant de leur localisation fiscale pour toutes procédures administratives, un plan de localisation précisant, outre la commune du lieu d'établissement, la dénomination du quartier et le lieu-dit où est situé le contribuable. Ledit plan de localisation doit faire l'objet d'une déclaration sur l'honneur dûment signée par le contribuable et certifiant de l'exactitude des informations communiquées.

Il convient de rappeler que suivant les termes de la circulaire N° 020/MINFI/DGI/LRI/DSSI/L du 26 mai 2021 précisant les modalités de localisation des contribuables, la délivrance par les services fiscaux de l'attestation de localisation et l'exigence de sa certification sont proscrites dans toutes procédures administratives.

2) Procédure et modalités d'immatriculation

a. La procédure d'immatriculation

L'immatriculation fiscale s'effectue exclusivement en ligne par le contribuable lui-même à travers une page dédiée sur le site web de la DGI.

Elle donne lieu à la délivrance d'une attestation d'immatriculation générée par le système informatique.

b. Les modalités d'immatriculation

Pour être régulière, une immatriculation fiscale doit contenir des informations obligatoires et exactes d'une part, et sous-tendue par des pièces authentiques et conformes d'autre part.

i. Les informations obligatoires

Les informations requises des contribuables à l'occasion de leur immatriculation sont contenues dans le Décret N°2012/3731/PM du 13 Novembre 2012 fixant les modalités d'application du Code Général des Impôts relatives à l'immatriculation fiscale. Il s'agit :

- **pour les personnes physiques** : (i) du nom et du prénom ; (ii) du sexe ; (iii) de la nationalité ; (iv) de la date de naissance ; (v) du numéro de la CNI ; (vi) du régime fiscal ; (vii) de l'activité principale ; (viii) de l'adresse ; (ix) du numéro du RCCM pour les personnes physiques professionnelles.
- **pour les personnes morales** : (i) de la Raison sociale et du Sigle ; (iii) de la nationalité ; du montant du capital ; (iv) de la date de création ; (v) du numéro de l'acte de création ou du RCCM ; (vi) du régime fiscal ; (vii) de l'activité principale ; (viii) de l'adresse.

La loi de finances pour l'exercice 2022 consacre l'exigence pour les contribuables de communiquer à l'Administration fiscale une adresse électronique valide aux fins d'immatriculation en ligne.

Ainsi, la possession d'une adresse électronique constitue désormais une condition d'immatriculation, et tout changement y relatif doit être communiqué à l'Administration dans les quinze (15) jours ouvrables suivant cette modification, au même titre que les modifications affectant l'exploitation (changement de dirigeant, cession directe ou indirecte d'actions ou de parts sociales, cessation, modification de la raison sociale, modification de la structure du capital ou de l'actionnariat, modification de l'activité et/ou du lieu d'exercice de l'activité).

En conséquence, la Division informatique est invitée à effectuer les diligences nécessaires pour conditionner le succès de la procédure d'immatriculation en ligne, au renseignement obligatoire d'une adresse électronique valide.

Enfin, il est rappelé que la communication d'une fausse adresse électronique expose son auteur à une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à cinq millions (5 000 000) de F CFA, conformément aux dispositions de l'article L 104 du CGI.

Depuis la loi des finances 2024, les informations obligatoires prennent en compte les références d'abonnement auprès des entreprises concessionnaires de services publics de distribution d'eau ou d'électricité le cas échéant, le numéro de téléphone.

c. Mise à jour des données d'immatriculation

L'immatriculation régulièrement établie peut donner lieu à des mises à jour en fonction de l'évolution des informations sur la base desquelles elle a été initialement effectuée.

L'initiative de la mise à jour des données d'une immatriculation appartient au contribuable ou au Centre des Impôts gestionnaire.

Le contribuable doit procéder à une mise à jour des informations de son immatriculation dans les cas ci-après :

- modification de la raison sociale ou du nom ;
- modification de la structure du capital ou de l'actionnariat ;
- modification de l'activité ;
- modification du lieu d'exercice de l'activité ou de résidence ;
- changement de dirigeants ;
- De manière globale toutes modifications concernant les informations obligatoires liées à son immatriculation

La mise à jour électronique doit être effectuée dans les quinze (15) jours ouvrables suivant cette modification.

Le Centre gestionnaire procède à une mise à jour des informations d'un contribuable dans les cas ci-après :

- reclassement ou déclassement ;
- changement d'unité de gestion.

d. Le caractère permanent du Numéro Identifiant Unique attribué

La loi de finances pour l'exercice 2012 a institué la permanence du numéro d'identifiant unique attribué aux contribuables. Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2012, les numéros figurant sur les attestations d'immatriculation sont définitifs et ne devront plus être modifiés.

i. La prise des empreintes digitales et d'une photographie numérique des personnes à immatriculer

Le législateur a formellement inscrit la possibilité de prendre les empreintes digitales et les photographies numériques sur l'attestation d'immatriculation.

Pour les modalités de mise en œuvre de cette procédure, il convient de se référer au texte relatif à l'immatriculation fiscale.

ii. La consécration de la possibilité de l'utilisation du Numéro Identifiant Unique par les autres administrations publiques

Depuis le 1^{er} janvier 2012, le numéro d'identifiant unique peut être utilisé ou requis par les administrations publiques et parapubliques.

3) Régime des sanctions

i. Sanctions en cas d'irrégularités en matière d'immatriculation

Les immatriculations non conformes à l'issue de la vérification font l'objet d'une notification par voie électronique par la Division en charge de l'immatriculation au contribuable dans jours ouvrables aux fins de régularisation.

Le contribuable dispose d'un délai huit (08) jours pour corriger les irrégularités notifiées.

Au terme du délai de huit (08) jours, sans préjudice des sanctions prévues par les textes en vigueur, la non-conformité d'une immatriculation donne lieu à sa suspension.

La non-conformité d'une immatriculation est définitivement établie dans les cas ci-après : (i) défaut de correspondance entre les informations renseignées et celles contenues dans la pièce jointe ; (ii) absence du RCCM pour les contribuables professionnels ou de l'acte juridique de création pour les contribuables non professionnels ; (iii) expiration du délai de validité des pièces jointes à la date de l'immatriculation ; (iv) illisibilité de la pièce jointe ; (v) immatriculation multiple ; (vi) absence du plan de localisation.

La liste des immatriculations suspendues est transmise pour action (i) aux Centres des impôts gestionnaires, (ii) à la Division en charge de l'Informatique, (iii) à la Division en charge des Enquêtes, (iv) à l'Inspection des Services des Impôts, (v) à la Division du Contentieux et (vi) à la Cellule de la Communication de la DGI.

La Cellule de la Communication saisit les contribuables (SMS, E-mail, correspondance) dont les immatriculations ont été suspendues en leur précisant (i) la date de suspension de leur immatriculation, (ii) la ou les raisons de cette suspension, (iii) les voies de recours en cas d'éventuelles contestations et (iv) les sanctions encourues en cas d'utilisation d'un identifiant fiscal non conforme.

Le contribuable dont l'immatriculation est suspendue dispose d'un délai de 14 jours après la notification pour introduire un recours en annulation.

L'immatriculation des contribuables n'ayant pas introduit de requête dans les délais impartis ou dont la requête est jugée non pertinente est définitivement rejetée.

La liste des immatriculations définitivement rejetées est établie par la Division en charge de l'immatriculation et publiée sur le site web de la DGI à la diligence de Cellule de la Communication. Cette liste est également publiée par la Division en charge de l'Informatique sur toutes les plateformes d'échanges d'informations entre la DGI et les autres services du MINFI (DGD, DGB, DGTCFM).

ii. Les sanctions en cas de défaut d'immatriculation

Les personnes physiques et morales astreintes à l'obligation d'immatriculation doivent s'y soumettre conformément à la réglementation en la matière. Ainsi, l'exercice d'une activité économique sans immatriculation préalable donne lieu à une amende de 100.000 FCFA par mois, le délai courant à compter de l'expiration du délai de huit (08) jours accordés après une mise en demeure de s'immatriculer servie après constat de sa carence.

La mise en œuvre de cette sanction ne peut intervenir qu'après l'envoi au contribuable d'une mise en demeure. Ce dernier dispose d'un délai de huit (08) jours pour s'exécuter, à compter de sa réception, le cachet de la poste ou le bordereau de décharge faisant foi. Ce délai doit être expressément mentionné sur la mise en demeure, sous peine de nullité.

Une amende forfaitaire de 250 000 FCFA est appliquée pour le non dépôt dans les délais légaux d'une demande d'immatriculation ou de la déclaration de toute modification substantielle des éléments ayant servi à une immatriculation initiale, ainsi que toute déclaration d'immatriculation comportant des indications manifestement erronées.

L'utilisation frauduleuse d'un Numéro Identifiant Unique donne lieu à l'application d'une amende d'un million de francs (1 000 000) par opération, notamment par facture, par achat ou par importation.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012, Note de service N°78/MINFI/DGI/DLRI/L du 27 septembre 2021 et Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022 ainsi que la loi de finances 2024)

9.1.2 Substitution de la carte de contribuable par l'attestation d'immatriculation (article L 1 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 consacre la substitution de la carte de contribuable par l'attestation d'immatriculation. A titre de rappel, la preuve de l'immatriculation fiscale était apportée par la présentation d'une carte de contribuable dont la durée de validité était de dix (10) ans.

La preuve de l'immatriculation fiscale est désormais établie par une attestation délivrée en ligne par le système d'information de l'administration fiscale. Elle est matérialisée par une attestation d'immatriculation qui constitue l'unique support justificatif de l'identification fiscale d'un contribuable.

L'immatriculation attribuée à un contribuable lors de sa première identification demeure valable jusqu'à nouvel avis et l'attestation est générée en ligne sans aucune limitation

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021).

9.1.3 Immatriculation des entreprises ayant leur siège social à l'étranger (article L1 du CGI)

L'administration avait été interpellée en 2007 sur la question des obligations incombant aux entreprises dont le siège est situé hors du Cameroun et notamment, sur l'obligation d'immatriculation.

Y réagissant, elle avait précisé qu'en application des dispositions de l'article L1 du CGI, toute personne physique ou morale assujettie en qualité de redevable légal au paiement d'un impôt, droit ou taxe au Cameroun est soumise à l'obligation d'immatriculation.

Bien plus S'agissant des contribuables situés à l'étranger, elle avait précisé qu'ils ne sont soumis à cette obligation que pour autant qu'ils réalisent au Cameroun des activités économiques, entendues comme un cycle économique complet dont les points de départ et d'arrivée sont respectivement la production et la mise à la consommation de biens ou services.

En conséquence, les entreprises étrangères réalisant de simples opérations de transit sur le sol camerounais n'étaient pas soumises à l'obligation d'immatriculation quand bien même elles y avaient un représentant solvable accrédité auprès de l'administration fiscale.

Désormais, les nouvelles dispositions de l'article L1 du LPF reprisent par l'article 5 du décret N°2012/3731/PM du 13 novembre 2012 soumettent à l'obligation d'immatriculation toutes les entreprises étrangères réalisant des activités économique au Cameroun.

9.1.4 Renforcement du dispositif de taxation des plus-values sur cessions des titres des entreprises camerounaises à l'étranger (articles L 1 et L 105 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 renforce le dispositif de taxation des cessions des titres des entreprises camerounaises réalisées à l'étranger, à travers l'institution d'une obligation de déclaration spontanée assortie d'une amende en cas de défaillance ou dissimulation.

Toute entreprise camerounaise dont les titres ont fait l'objet de transaction, au Cameroun ou à l'étranger, est tenue, dans un délai de 3 mois suivant la date de la transaction, de la déclarer auprès de son centre des impôts de rattachement. Cette déclaration doit être accompagnée des moyens de paiement des impôts dus le cas échéant.

Le non-respect de cette obligation donne lieu à l'application d'une amende de 100% du montant des impositions éludées, non susceptible de remise.

Ces nouvelles dispositions s'appliquent à toutes les cessions de titres non déclarées au 1er janvier 2021. L'amende de 100% s'applique quant à elle aux seules transactions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2021, sans préjudice de l'application des intérêts et pénalités de retard.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021).

9.1.5 Précision sur les modalités de décompte des délais des procédures notifiées en ligne (articles L1 et L8 quater du CGI)

La Loi de finances pour l'exercice 2022 apporte des précisions sur les modalités de computation des délais des procédures notifiées en ligne.

A partir du 1^{er} janvier 2022, les contribuables sont réputés avoir reçu ou été notifiés d'une pièce de procédure par voie électronique, 48 heures après l'émission de l'accusé de réception par le système informatique de l'administration fiscale.

Les contribuables sont par conséquent tenus de fournir à l'administration fiscale à l'occasion de leur immatriculation une adresse électronique (E-mail) valide. L'adresse ainsi déclarée est opposable au contribuable et toute modification ultérieure de celle-ci devra être effectuée dans son compte fiscal dans un délai de 15 jours.

Pour mémoire, la notification électronique d'une pièce de procédure s'entend de sa transmission au contribuable à travers son compte fiscal et/ou son adresse électronique.

a. Les pièces de procédure concernées

Toutes les pièces de procédures peuvent faire l'objet de notification en ligne, notamment l'Avis de vérification, la notification de redressement, la lettre de réponse aux observations du contribuable, l'Avis de mise en recouvrement, la mise en demeure, etc.

b. Modalités de décompte des délais de procédure

Le délai de 48 heures se compte à partir du jour suivant celui de l'émission de l'accusé de réception. Le jour de l'émission de l'accusé de réception par le système informatique de l'administration fiscale n'est pas compté. Ainsi, pour un accusé de réception émis par le système le 2 décembre, le délai court à partir du 3 décembre et se termine le 4 décembre. En conséquence, le contribuable est réputé avoir reçu ou été notifié de la pièce de procédure par voie électronique à partir du 5 décembre.

La présente mesure entre en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2022 et s'applique à toutes les notifications effectuées en ligne à partir de cette date.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

9.1.6 Renforcement du système d'identification fiscale (articles L 1 bis et L 100 du CGI)

Les dispositions nouvelles de l'article L1 bis du Livre des Procédures Fiscales consacrent de nouvelles obligations en matière d'immatriculation des contribuables.

A partir du 1^{er} janvier 2020, toute personne physique ou morale assujettie à un impôt, droit ou taxe ne peut effectuer les opérations ci-après que sous réserve de présentation d'un Numéro d'Identification Unique (NIU) en cours de validité :

- l'ouverture d'un compte auprès des établissements de crédit et de microfinance. Sont assimilées à un compte au sens du présent article, les cartes de débit prépayées rechargeables ;
- la souscription de tout type de contrat d'assurance ;

- les contrats de branchement ou d'abonnement aux réseaux d'eau et/ou d'électricité ;
- l'immatriculation foncière ;
- l'agrément à une profession réglementée.

Les personnes physiques ou morales offrant les services ci-dessus mentionnés sont tenues d'exiger de leurs clients ou usagers le NIU avant toute opération avec ces derniers. Elles peuvent en outre s'assurer le cas échéant de l'authenticité de l'identifiant déclaré en procédant aux vérifications nécessaires à travers le mécanisme prévu à cet effet sur le site web de la DGI à l'adresse www.impots.cm.

Pour les comptes bancaires ouverts au profit des mineurs ainsi que les contrats d'assurances souscrits pour ces derniers, il est exigé le NIU du signataire du compte ou du souscripteur.

Les personnes réalisant les opérations ci-dessus listées peuvent se référer aux NIU figurant sur le fichier des contribuables publié sur le site web de la DGI ou sur leurs bulletins de solde (ou de paie) s'agissant des salariés.

Les prestataires des services visés par cette nouvelle exigence doivent, s'agissant des clients figurant déjà dans leurs portefeuilles, procéder à la mise à jour des dossiers de ceux-ci en les conviant à produire leur NIU au plus tard le 30 juin 2020.

La production du NIU dans les cas cités ci-dessus est impérative. Le non-respect de cette obligation entraîne l'application d'une amende de F CFA 5 millions par opération, conformément à l'article L 100 du Livre des Procédures Fiscales.

L'amende est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

Les services en charge des enquêtes et des contrôles fiscaux s'assurent du respect de cette obligation dans le cadre des contrôles effectués auprès des organismes concernés.

La présente mesure s'applique aux opérations réalisées à partir du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

9.1.7 Instauration de l'obligation de télé-déclaration des déclarations statistiques et fiscales pour les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (articles L 2 et L 99 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 instaure une nouvelle modalité de transmission des Déclarations Statistiques et Fiscales (DSF) et renforce le régime de sanction de l'obligation de dépôt de ces déclarations.

a. La nouvelle modalité de déclaration des DSF

A compter du 1^{er} janvier 2019, les contribuables relevant des unités de gestion spécialisées sont tenues de transmettre leur DSF exclusivement par voie électronique. Les mêmes obligations s'étendent pour les contribuables relevant des CDI à compter du 1^{er} janvier 2024.

Par contribuables relevant d'une unité de gestion spécialisée, il faut entendre les contribuables relevant de la Direction en charge des Grandes Entreprises (DGE), des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) et des Centres spécialisés des Impôts (CSI).

La déclaration électronique des DSF s'effectue en ligne suivant le modèle défini par l'administration fiscale, à travers le système informatique de la Direction générale des impôts, accessible via son portail web dont l'adresse est www.impots.cm.

En tout état de cause, il y a lieu de noter que la déclaration des DSF par voie électronique ne consiste plus en une transmission sur supports numériques (flash disk, CD). Ainsi, les DSF sur support physique ne sont plus recevables.

En application du nouveau Système comptable OHADA, la DSF doit indiquer le nom du salarié de l'entreprise ou du professionnel qui l'a établie.

b. L'institution d'une amende forfaitaire pour non-dépôt de la DSF

A compter du 1^{er} janvier 2019, le non-dépôt de la DSF dans le délai légal imparti entraîne l'application d'une amende forfaitaire insusceptible de remise ou modération, suivant le barème suivant :

- ▶ entreprises relevant de la DGE : F CFA cinq millions (5 000 000) ;
- ▶ entreprises relevant des CIME et CSI : F CFA un million (1 000 000) ;
- ▶ entreprises relevant des centres divisionnaires des impôts : F CFA deux cent cinquante mille (250 000).

L'application de l'amende ci-dessus n'est pas conditionnée à une mise en demeure préalable de déclarer. Dès la constatation de la défaillance, elle est immédiatement émise sur AMR et notifiée au contribuable.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

9.1.8 Encadrement de la procédure de déclaration pré-remplie (DPR) (article L 2 bis du CGI)

Des précisions sont apportées par la loi de finances pour l'exercice 2019 sur les conditions de mise en œuvre de la procédure de déclaration pré-remplie. A partir du 1^{er} janvier 2019, la DPR ne peut être servie qu'en cas d'absence de déclaration.

Par absence de déclaration, il faut entendre le défaut de souscription d'une déclaration d'un impôt, droit ou taxe.

En conséquence, les insuffisances de déclaration ne peuvent plus dorénavant donner lieu à notification d'une DPR. Dans ces cas, les services enclenchent les modalités de contrôles prévues par le livre des procédures fiscales.

La procédure de DPR demeure cependant possible lorsque les impositions portent sur un impôt non visé dans la déclaration souscrite par le contribuable. Il en est ainsi lorsqu'elle porte sur l'IRCM qui n'a pas été déclarée dans la DSF bien que les dividendes ont été versés.

Dans tous les cas, pour être recevable, la DPR doit porter sur une matière imposable dont l'administration a une connaissance certaine.

Les modalités de mise en œuvre de la DPR demeurent inchangées.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.1.9 Modalités d'application de la déclaration pré remplie (article L2 bis du LPF)

La loi de finances pour l'exercice 2014 a consacré le système de la déclaration pré remplie. C'est une procédure par laquelle l'administration, sur la base de renseignements à sa disposition sur les revenus, les biens ou toute autre matière imposable d'un contribuable, adresse à ce dernier une déclaration assortie d'une liquidation des impôts, droits et taxes y afférents.

1) Du champ d'application de la déclaration pré remplie :

La déclaration pré remplie est une procédure qui peut être mise en œuvre par tous les centres des impôts, à l'encontre de tous les contribuables disposant ou non de dossiers fiscaux, et relevant de leur ressort territorial ou y ayant leur domicile.

Elle peut s'appliquer à tous les impôts, droits, taxes et autres prélèvements dont l'émission, l'assiette et/ou le recouvrement relèvent de l'administration fiscale, y compris les taxes parafiscales telles que les contributions au crédit foncier, au FNE et la redevance audiovisuelle.

2) Des modalités de mise en œuvre de la déclaration pré remplie :

a. Conditions de mise en œuvre

La déclaration pré remplie ne peut être servie qu'en cas d'absence de déclaration et d'insuffisance manifeste de déclaration.

Par absence de déclaration, il faut entendre le défaut de souscription d'une déclaration ou la non prise en compte dans les déclarations souscrites d'une matière imposable dont l'administration a une connaissance certaine.

En tout état de cause, l'administration avant de mettre en œuvre la procédure de déclaration pré remplie doit s'assurer que les deux conditions ci-après sont remplies :

- avoir une connaissance certaine des éléments d'imposition se rattachant soit au patrimoine, soit au revenu du contribuable ;
- s'assurer que le contribuable concerné est redevable réel ou légal des impositions en cause.

La déclaration pré remplie est servie au contribuable lorsque le délai d'exigibilité des impôts, droits ou taxes concernés est échu. Ce délai est celui prévu par le Code Général des Impôts pour chaque type de prélèvement à notifier au contribuable dans la déclaration pré remplie.

Aussi, les services devront s'assurer que toutes les impositions contenues dans la déclaration sont échues, même si elles portent sur la même matière imposable. A défaut, ils doivent servir des déclarations pré remplies distinctes en fonction des dates d'échéance des impositions en cause. A titre

d'exemple, lorsque l'administration dispose d'informations certaines attestant qu'un contribuable est propriétaire d'un immeuble mis en location dont il n'a pas fait la déclaration à son centre de rattachement, elle doit s'assurer que les revenus locatifs, les droits de mutation sur les baux et la TPF sont également échus.

En tout état de cause, la liquidation ne peut porter que sur les impositions dont le délai légal de déclaration est échu à la date d'établissement de ladite déclaration.

b. Etablissement et notification

Le service procède, sur la base des informations probantes en sa possession à la liquidation des impôts, droits et taxes dus par le contribuable et remplit la déclaration en ses lieux et place. La liquidation devra prendre en compte les bases légales d'imposition, les taux et tarifs en vigueur et tous les éléments obligatoires devant figurer sur la déclaration des impôts en cause, notamment la période concernée, les délais de déclaration et de paiement. Une fois la déclaration pré remplie établie, elle est signée du Chef de structure ou de l'Inspecteur gestionnaire compétent, selon le cas, et notifiée au contribuable, contre décharge. En cas de refus de décharger, mention du refus doit être faite par l'agent en charge de la notification sur la déclaration.

Les services veilleront particulièrement à ce que dans la notification de la déclaration pré remplie, le contribuable soit informé du délai qui lui est imparti pour payer ou pour solliciter une rectification.

c. Modalités de paiement

Le contribuable qui a accepté les bases de la déclaration pré remplie, la dépose auprès de son centre des impôts de rattachement après l'avoir dûment signée accompagnée des moyens de paiement, dans un délai de trente (30) jours à compter de sa réception.

Le paiement doit se faire, selon le cas, en espèces, par chèque certifié, par ordre de virement ou par voie électronique, dans les conditions prévues à l'article L7 du Code Général des Impôts.

Hormis les cas de paiement par voie électronique pour lesquels des précisions utiles seront apportées ultérieurement, le paiement est effectué sur la base d'un avis d'imposition, à la suite de la réception de la déclaration du redevable.

Passé ce délai, l'administration est en droit de mettre en œuvre toutes les procédures de recouvrement forcé prévues par le Code Général des Impôts, sous réserve de la mise en demeure de payer qui devrait être notifiée préalablement à toute action en recouvrement.

d. Des recours contre les impositions contenues dans la déclaration pré remplie :

Lorsque le redevable réfute les bases d'imposition ou le principe de l'impôt mis à sa charge, il est en droit de saisir le centre des impôts émetteur de la déclaration pré remplie, d'une demande de rectification dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de ladite déclaration.

Passé ce délai, toute demande est forclose et les impositions sont considérées définitives.

→ L'examen de la demande de rectification

Le chef de centre est tenu dans le cadre de l'examen de ce recours, de respecter le principe du contradictoire en conviant le contribuable à une séance de travail où il présentera ses prétentions.

A l'issue de cette séance contradictoire, les impositions définitives sont arrêtées. L'avis de mise en recouvrement (AMR) est alors établi et notifié au contribuable au plus tard à l'expiration du délai de trente (30) jours à compter de la réception de sa demande en rectification.

Si au terme de la séance contradictoire, le désaccord persiste entre le contribuable et l'administration sur le montant des impositions, le chef de centre des impôts procède à la notification au contribuable dans le délai sus visé, des impositions assorties de l'AMR. Le contribuable dispose d'un délai de quinze (15) jours à compter de la date de notification de l'AMR pour s'acquitter de sa dette ou la contester formellement.

→ La contestation de l'AMR consécutif à une déclaration pré remplie.

Lorsque le contribuable reçoit l'AMR, il peut le contester dans les conditions prévues aux articles L116 et suivants du CGI, en introduisant une réclamation contentieuse.

Il faut relever que le contribuable ayant accepté les bases d'imposition de la déclaration pré remplie ne peut en aucun cas invoquer ces bases pour contester une insuffisance de déclaration dans le cadre d'un contrôle ultérieur. En effet, la déclaration pré remplie bien que faisant intervenir l'administration dans le processus de liquidation, est susceptible de correction de la part de l'administration jusqu'à expiration du délai de prescription.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014 et CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.1.10 Conditions d'inscription au fichier des contribuables actifs de la DGI (article L2 ter du CGI)

Conformément aux dispositions de l'article L 2 ter du LPF, seuls les contribuables à jour de leurs obligations déclaratives sont inscrits au fichier des contribuables actifs de la DGI.

Par contribuable à jour de ses obligations déclaratives, il faut entendre tout contribuable souscrivant régulièrement ses déclarations mensuelles d'impôts et taxes.

A contrario, est considéré comme contribuable inactif celui qui accuse une défaillance déclarative sur une période de deux (02) mois successifs. Ce dernier est par conséquent retiré du fichier dès la constatation de sa défaillance au titre du deuxième mois.

La loi de finances pour l'exercice 2024 apporte des précisions sur les modalités d'insertion et de retrait du fichier des contribuables actifs de la Direction Générale des Impôts (DGI).

Jusqu'au 31 décembre 2021, les contribuables nouvellement immatriculés étaient d'office inscrits au fichier des contribuables actifs de la DGI. Le retrait dudit fichier quant à lui n'intervenait qu'en cas de défaillance déclarative consécutive sur une période de trois (03) mois.

A compter du 1er janvier 2022, les nouvelles modalités de mise à jour (inscription et retrait) du fichier des contribuables actifs de la DGI sont les suivantes :

a. Inscription au fichier des contribuables actifs

Les contribuables nouvellement immatriculés ne peuvent désormais être inscrits au fichier des contribuables actifs de la DGI qu'à partir de la date de souscription de leur 1^{ère} déclaration. Ils y demeurent inscrits tant qu'ils sont à jour de leurs obligations déclaratives.

b. Retrait du fichier des contribuables actifs

Le retrait du fichier des contribuables actifs de la DGI intervient d'office en cas de défaillance déclarative au terme d'une période de 02 mois consécutifs pour les contribuables professionnels.

S'agissant des contribuables non professionnels soumis exclusivement à une déclaration annuelle, le retrait d'office du fichier intervient dès la première déclaration annuelle non souscrite.

Les modalités d'inscription et de retrait du fichier sont précisées par le Manuel de gestion du fichier des contribuables de la DGI.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022 et LF 2024)

9.1.11 L'exigence d'inscription au fichier pour opérer en douane (article L2 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 conditionnait l'accomplissement des opérations douanières à l'inscription au fichier des contribuables actifs de la Direction Générale des Impôts. Depuis le 1^{er} Janvier 2024 cette exigence est renforcée par l'obligation d'une attestation de conformité fiscale.

L'inscription au fichier de la DGI s'apprécie au jour de l'opération en douane. Par opération douanière, il faut entendre aussi bien l'importation (ou l'introduction), que l'exportation.

Pour l'application de cette disposition, les divisions en charge de l'immatriculation et de l'informatique de la DGI s'assurent de façon régulière que le fichier des contribuables actifs de la DGI est celui utilisé par la DGD conformément aux engagements réciproques des deux administrations dans le cadre de leur protocole de collaboration.

Sont dispensées de l'obligation d'inscription préalable au fichier pour effectuer leurs opérations douanières, les personnes physiques pour leurs importations à usage privé.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.1.12 Extension de l'exigence d'inscription au fichier des contribuables actifs aux opérations d'exportation (article L 2 ter du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 a conditionné l'accomplissement des opérations douanières à l'inscription au fichier des contribuables actifs de la Direction Générale des Impôts.

Jadis réservée aux seules opérations d'importation, cette exigence d'inscription au fichier est désormais applicable aux opérations d'exportation également, y compris lorsque ces opérations sont réalisées par des personnes physiques.

Pour l'application de cette disposition, les divisions en charge de l'immatriculation et de l'informatique s'assurent de l'utilisation effective par les services douaniers du fichier des contribuables actifs de la DGI ainsi que celui des personnes physiques (salariés ou non), conformément aux engagements réciproques des deux administrations dans le cadre de leur protocole de collaboration.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et LF 2024).

9.2 OBLIGATIONS DE DECLARATION ET DE PAIEMENT DE L'IMPOT

9.2.1 Paiement en espèces des impôts auprès des guichets des banques (article L7 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 ouvre la possibilité aux contribuables de s'acquitter de leurs impôts, droits et taxes en espèces auprès des guichets des établissements bancaires de leur choix. Ces derniers étant chargés de virer les montants correspondants dans le compte du Trésor public.

1) Paiements susceptibles d'être effectués auprès des guichets des banques

Sont éligibles à ce mode de paiement, les contribuables relevant des Centres Divisionnaires des Impôts (CDI), du Centre Spécialisé des Impôts des Etablissements Publics, des Collectivités Territoriales Décentralisées et autres Organismes Publics de Yaoundé (CSI-EPCTDOPY) et les personnes publiques relevant des Régions autres que celle du Centre.

Sont également éligibles à ce mode de paiement, les contribuables soumis au droits d'enregistrement et de timbre dus à l'occasion de l'enregistrement de la commande publique, des mutations mobilières et immobilières.

Le paiement en espèces auprès des guichets des banques vise tous les impôts, droits et taxes exigibles en vertu du CGI dès lors qu'ils sont dus par les catégories de contribuables susmentionnés.

Demeurent exclus du paiement en espèces auprès des guichets des banques, les contribuables relevant des unités de gestion spécialisées (DGE, CIME, Centre spécialisé des professions libérales et de l'immobilier).

2) Modalités de paiement en espèces auprès des guichets des banques

Le contribuable se présente auprès de l'établissement bancaire de son choix muni d'un avis d'imposition ou de l'Avis de Mise en Recouvrement (AMR) émis par son centre de rattachement ou le système informatique de la Direction Générale des Impôts.

Le contribuable concerné n'est pas obligé de disposer préalablement d'un compte dans ledit établissement bancaire.

Dès réception de l'Avis d'imposition ou de l'AMR, la banque procède à l'encaissement des sommes dus et délivre immédiatement au contribuable un reçu de versement d'espèces, et une attestation de virement dans le compte unique du Trésor (*sous-compte : Receveur des impôts assignataire de la recette*). L'attestation de virement qui mentionne le montant des impôts et taxes payés, doit impérativement comporter le numéro de l'Avis d'imposition ou de l'AMR et le numéro du virement.

Le virement est impérativement effectué dans le compte unique du Trésor Public dans un délai de vingt-quatre (24) heures après encaissement du produit des impôts, droits et taxes en cause.

Le paiement en espèce auprès des guichets des banques ne donne lieu à aucun prélèvement de frais. Seuls les frais liés à la délivrance de l'attestation de virement demeurent dus. Ils sont compris entre 500 et 10 000 FCFA sans excéder 10% des impôts, droits et taxes. Ils sont à la charge du contribuable.

3) Délivrance de la quittance au titre des impôts droits et taxe.

Les quittances, au titre des impôts droits et taxes acquittés par le contribuable, suivant le modalités précédemment mentionnées sont délivrées automatiquement par le système informatique de l'administration fiscale et déposée dans le compte du contribuable.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.2.2 Modalités de paiement des impôts et taxes (article L7 du CGI)

Aux termes des nouvelles dispositions de l'article L7 du CGI, il existe trois (03) modalités de paiement des impôts et taxes :

- le paiement en espèces auprès des guichets des banques ;
- le paiement par virement bancaire ;
- le paiement par voie électronique.

Le paiement par voie électronique s'entend de tout paiement effectué à l'aide d'un procédé électronique à l'instar des paiements faisant appel à l'usage du téléphone portable (mobile tax), d'internet (télépaiement) ou de tout autre support informatique.

L'utilisation de l'un quelconque des **trois (03)** modes de paiement des impôts et taxes est fonction de la structure fiscale de rattachement du contribuable.

a) Modalités de paiement des contribuables relevant des Centres Divisionnaires des Impôts (CDI)

Les contribuables relevant d'un Centre Divisionnaire des Impôts (CDI) peuvent payer leurs impôts en espèces auprès des guichets de banques, par virement ou par voie électronique selon que le montant est inférieur ou supérieur à FCFA 100 000.

b) Modalités de paiement des contribuables relevant des Centres Spécialisés des Impôts (CSI), des Centre des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) et de la Direction des Grandes Entreprises (DGE)

Le paiement des impôts, droits et taxes pour les contribuables relevant des CSI, des CIME et de la DGE est exclusivement effectué par le télépaiement, quel que soit le montant.

Par centres spécialisés des impôts, il faut entendre :

- les centres spécialisés des impôts des professions libérales et de l'immobilier (CSPLI) ;
- le centre spécialisé des impôts des établissements publics administratifs, des collectivités territoriales décentralisées et autres organismes publics (CSI/EPCTDOM).

Toutefois, s'agissant du CSI/EPCTDOM, les reversements par certaines administrations des sommes prélevées à titre des revenus non commerciaux à l'occasion des paiements des primes et autres

indemnités ou de certains prélèvements dus sur les caisses d'avance et autres mises à disposition, peuvent se faire auprès des guichets de banque dans le compte du receveur des impôts du CSI/EPCTDOM ou auprès du Trésor dans le compte du même receveur.

En rappel, tout paiement effectué par virement donne lieu à délivrance d'une attestation de virement par l'établissement financier. La quittance de paiement est délivrée automatiquement et instantanément par le système informatique de la DGI, sur la base de l'attestation de virement. Elle peut être transmise par voie électronique aux contribuables.

L'attention des Receveurs des Impôts de ces structures est attirée sur l'obligation impérieuse de procéder à une conciliation journalière des écritures relatives tant aux virements bancaires qu'aux paiements par téléphone portable. Des services et agents spécialisés à cette tâche doivent être mis en place à l'intérieur des Recettes pour répondre à cette exigence.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014 et CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

9.2.3 Interdiction de soustraction à l'impôt ou de compensation de taxes (article L7 bis du CGI)

1) Interdiction absolue de soustraction à ses obligations fiscales

Le législateur a consacré l'interdiction formelle de se soustraire à ses obligations déclaratives et de paiement des impôts sous quelque raison que ce soit.

En effet, aucun titre de créance sur l'Etat ne peut être invoqué pour faire obstacle au paiement des impôts, droits et taxes. Il en est ainsi, notamment dans le cadre des procédures de recouvrement forcé, par les recettes des impôts. Aussi, l'existence d'un crédit de TVA non remboursé ou de toute autre créance de nature commerciale ou non ne fait pas obstacle à la mise en œuvre des mesures de recouvrement forcé par les services fiscaux.

2) Interdiction absolue de compensation des impôts retenus à la source

Le législateur pose le principe de non compensation des impôts, droits et taxes, conformément à la règle de non affectation des recettes budgétaires.

Toutefois, dans les cas exceptionnels de croisement des dettes entre l'Etat et certains de ses créanciers dûment autorisés par le MINFI, les impôts pour lesquels l'autre partie n'est que redevable légal (TVA, TSPP, TS) ne peuvent faire partie de l'assiette de compensation. Ces impôts font l'objet d'un reversement direct auprès des recettes fiscales conformément à la législation fiscale en vigueur.

Les représentants de l'Administration Fiscale dans le cadre de ces opérations gérées auprès de la Commission Technique de Réhabilitation ou de la Direction Générale du Budget devront veiller particulièrement au respect de ces nouvelles dispositions.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

■ **Encadrement des frais liés au virement des impôts et taxes (article L8 bis (3) du CGI)**

La loi de finances pour l'exercice 2017 encadre les frais des services bancaires liés au paiement par virement des impôts et taxes. A cet effet, les frais dus aux établissements financiers au titre des virements des impôts et taxes y compris la délivrance de l'attestation de virement sont obligatoirement compris dans une fourchette de 500 à 10 000 F CFA. En aucun cas, lesdits frais ne doivent excéder un montant équivalent à 10% des impôts, droits et taxes payés.

Pour l'application de ces dispositions, il convient de retenir les précisions ci-après :

- les frais des services bancaires liés au virement des impôts et taxes doivent obligatoirement être compris dans une fourchette allant de 500 à 10 000 francs CFA ;
- les frais à prélever par les établissements financiers au titre des services liés au paiement des impôts et taxes ne doivent en aucun cas excéder 10% du montant à virer ;
- les tarifs fixés dans cette fourchette doivent couvrir aussi bien le virement que la délivrance de l'attestation de virement. Autrement dit, les frais cumulés de ces services ne doivent pas excéder les plafonds de 10 000 francs ou de 10% des impôts à payer.

Les présentes dispositions s'appliquent aux virements effectués à partir du 1^{er} janvier 2017.

A titre d'illustration, les cas de figure ci-après peuvent être envisagés :

- les frais facturés par la banque sont compris dans la fourchette de 500 à F CFA 10 000 et n'excèdent pas 10% du montant de l'impôt viré ;
- les frais facturés par la banque sont compris dans la fourchette de 500 à F CFA 10 000, mais excèdent 10% du montant de l'impôt viré : dans ce cas, lesdits frais doivent être plafonnés à 10% du montant de l'impôt à payer ;
- les frais facturés par la banque dépassent le plafond de F CFA 10 000 mais n'excèdent pas 10% du montant de l'impôt viré : dans ce cas, le contribuable ne paie que F CFA 10 000.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

9.2.4 Instauration d'une sanction à l'encontre des établissements financiers ne respectant pas les seuils maxima des frais de virement des impôts et taxes (article L 8 bis (4) du CGI)

En application des dispositions de l'article L 8 bis (3) du CGI, les frais dus aux établissements financiers au titre des virements des impôts et taxes y compris la délivrance de l'attestation de virement, doivent obligatoirement être compris dans une fourchette allant de F CFA 500 à F CFA 10 000, sans excéder un montant équivalent à 10 % des impôts, droits et taxes payés.

La loi de finances pour l'exercice 2019 introduit une sanction à l'encontre des établissements financiers qui ne respectent pas les seuils ci-dessus fixés. Celle-ci consiste en une amende correspondant au montant des sommes excédentaires facturées.

L'amende ci-dessus est insusceptible de remise et de modération.

En marge des opérations de contrôles effectués par les centres gestionnaires des établissements financiers, la direction en charge du recouvrement, en relation avec la Division en charge des enquêtes, peut initier des droits d'enquête auprès de ceux-ci afin de s'assurer du respect des plafonds de frais fixés.

La présente mesure s'applique aux virements effectués à partir du 1^{er} janvier 2019.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.3 DROIT DE CONTROLE

9.3.1 Agents compétents en matière de contrôle (articles L9 et L10 du CGI)

Les articles L9 et L10 du LPF consacrent la compétence exclusive des agents de grade supérieur en matière de contrôle sur place, c'est-à-dire celle d'Inspecteurs des Impôts. Toutefois, cette disposition n'interdit pas qu'un agent de grade inférieur intervienne en soutien du ou des inspecteurs responsables du contrôle.

En conséquence, les chefs de structures devront s'assurer désormais que les actes de procédure, notamment les avis de vérification, les notifications de redressements et les réponses aux observations du contribuable, ne sont signés que par les agents ayant au moins le grade d'inspecteur. En outre, ils devront chaque fois prendre toutes dispositions nécessaires afin que dès leur prise de service et leur intégration dans le grade, les agents suscités prêtent serment devant la juridiction compétente à savoir le tribunal de première instance de leur ressort territorial.

En matière de TVA, sur un ordre écrit et formel de l'Inspecteur des Impôts, les agents de grade inférieur peuvent procéder au contrôle de régularité des déductions. A cet effet, les chefs de structures compétents, pourront délivrer des autorisations ou des mandats périodiques à leurs collaborateurs n'ayant pas la qualité sus-évoquée. L'ordre écrit n'est pas nécessaire dans le cadre d'un contrôle sur pièces, qui se déroule dans les locaux de l'Administration.

Toute violation de cette règle, susceptible de remettre en cause la régularité du contrôle et partant les recettes fiscales, entraînera des sanctions disciplinaires à l'encontre de son auteur.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002)

9.3.2 Vérification générale de comptabilité à l'initiative du contribuable (article L10 du LPF)

Le remboursement des crédits de TVA ou leur compensation est tributaire dans certains cas d'un contrôle de validation préalable qui peut aboutir soit à la confirmation de la totalité du crédit invoqué par le contribuable, soit au rejet partiel ou total du montant invoqué.

A partir du 1^{er} janvier 2014, au cas où le crédit invoqué est rejeté partiellement ou totalement dans le cadre du contrôle de validation, l'entreprise est fondée à contester ce rejet. Dans cette hypothèse, le législateur lui donne la possibilité de demander une vérification générale de comptabilité en vue de conforter sa demande, le cas échéant.

Cette demande, adressée au Chef de la structure ayant conduit le contrôle de validation contesté, doit être introduite dans les quinze (15) jours qui suivent la date de réception de la notification du résultat

dudit contrôle de validation. Elle doit être accompagnée de la copie de la notification de la validation du crédit querellé. Lorsque la demande accompagnée des pièces susvisées est introduite, la structure compétente dispose d'un délai de trente (30) jours pour notifier au contribuable un avis de vérification générale de comptabilité, dans les formes et conditions prescrites par la législation fiscale en vigueur.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

9.3.3 Lieux d'exercice de la vérification sur place (article L11 du CGI)

Les contrôles sur place devront se dérouler dans les locaux de l'entreprise vérifiée, notamment à son siège, ou exceptionnellement au lieu de son principal établissement.

Toutefois, dans le cas où la vérification ne peut avoir lieu dans les lieux suscités pour des raisons diverses qui relèvent du contribuable, celui-ci peut demander par écrit que le contrôle s'effectue dans les locaux des services fiscaux ou dans ceux de son comptable.

Dans ce cas, la demande doit être signée du dirigeant principal et la réponse de l'Administration doit porter la signature des vérificateurs signataires de l'avis de vérification. La non observation de cette règle constitue un vice de procédure qu'il faut éviter, sous peine de nullité de la vérification. Cette nullité étant liée à la procédure, elle demeure relative et l'administration garde la faculté de procéder aux rectifications sur les exercices concernés, sous réserve de la prescription.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI//LC/L du 16 septembre 2002)

9.3.4 Traitement des pièces justificatives en matière de contrôle (articles L11 et L40 du CGI)

Suite à la question de savoir si les justificatifs inexistantes ou non admis pendant le contrôle sur place peuvent encore faire l'objet d'un réexamen ultérieur, le Directeur Général des Impôts a tenu à rappeler que les effets juridiques du contrôle sur place énoncés aux articles L11 et suivants du Code Général des Impôts s'imposent aussi bien à l'administration qu'au contribuable. Par conséquent, une fois le contrôle achevé dans les conditions prévues à l'article L40 du Code Général des Impôts, il n'est plus possible pour l'administration d'examiner les éléments de la comptabilité produits par le contribuable.

Toutefois, afin de mieux clarifier cette position, deux hypothèses ont été énoncées. Ainsi :

- lorsque les pièces justificatives dûment examinées par l'Inspecteur Vérificateur ont cependant été jugées irrégulières, ils peuvent valablement faire l'objet d'un réexamen lors de la procédure contentieuse ;
- en revanche, lorsque l'inexistence des pièces servant de justificatifs à la comptabilité a été formellement consignée dans un procès-verbal, il n'y a plus lieu de les admettre à aucune autre phase de la procédure, qu'elle soit d'office, contradictoire ou contentieuse.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux)

9.3.5 Modalités d'exercice de la vérification de la situation fiscale d'ensemble (articles L12 (nouveau), L13 et L40 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 apporte des précisions sur les modalités d'application de la procédure de Vérification de la Situation Fiscale d'Ensemble (VSFE).

Ce type de vérification consiste à un examen contradictoire de la situation fiscale des personnes physiques au regard de l'impôt sur le revenu. Cette procédure est dédiée au contrôle des particuliers par opposition à la vérification générale de comptabilité orientée vers les entreprises.

1) Personnes habilitées à mener la VSFE

Ne sont autorisés à procéder à ce type de contrôle que les fonctionnaires assermentés de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts. Le Directeur des Grandes Entreprises et les Chefs de Centres Régionaux des Impôts sont seuls habilités à signer l'avis de vérification.

2) Contenu de l'avis de vérification et modalités de notification

La mise en œuvre de la VSFE doit impérativement être précédée par l'envoi d'un avis de vérification dans un délai de quinze (15) jours avant le début de l'exercice du contrôle. Mention doit être faite dans l'avis de vérification, sous peine de nullité, de la possibilité qu'il de consulter sur le site internet de l'administration fiscale de la charte du contribuable vérifié.

L'avis de vérification ci-dessus mentionné est communiqué au contribuable vérifié en mains propres contre décharge ou par voie postale. Si l'avis est envoyé par la poste, le délai ci-dessus mentionné court à compter de la réception effective dudit avis par les services postaux. A contrario, si le vérificateur opte pour la remise en mains propres de l'avis, ce délai court à compter de la date de la décharge ou de la date de constatation du refus de décharger.

L'avis de vérification doit comporter toutes les mentions obligatoires précisées par la réglementation en vigueur. Mention doit également être faite des demandes de relevé(s) de(s) compte(s) bancaire(s) qui permettra aux vérificateurs d'évaluer la situation de trésorerie du contribuable vérifié pour les opposer aux éléments de train de vie.

3) Lieu de déroulement de la VSFE

L'avis de vérification précise le lieu où s'effectue le contrôle. Ledit lieu doit être soit les bureaux de l'administration, soit les locaux professionnels du contribuable vérifié. Par local professionnel, il faut entendre un lieu destiné à accueillir une activité professionnelle ou une activité commerciale.

4) Procédure de contrôle

A l'occasion des opérations de contrôle, le vérificateur doit contrôler la cohérence entre, d'une part les revenus déclarés et, d'autre part, la situation patrimoniale, la situation de trésorerie et les éléments du train de vie du contribuable vérifié.

Pour ce faire, le vérificateur dresse une balance de trésorerie du contribuable vérifié, faisant ressortir le total de ses encaissements déclarés (salaires, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux, bénéfices provenant des valeurs mobilières ou immobilières, etc.) et de ses décaissements (dépenses de train de vie, acquisitions d'immeubles, de titres, de voitures, versements à des comptes bancaires etc.). Au cas où les dépenses sont supérieures aux encaissements, la différence est considérée comme provenant de revenus dissimulés, à moins que le contribuable vérifié ne réponde de façon satisfaisante à une demande d'éclaircissements ou de justifications qui s'ensuit. Par ailleurs, le vérificateur devrait rechercher des éléments de flux financier qui lui permettront d'identifier des revenus non déclarés.

Au cas où un contribuable, justifiant d'un train de vie ostentatoire, ne dispose pas d'un dossier fiscal ou en cas d'absence de déclaration, le vérificateur doit procéder à une taxation d'office conformément aux dispositions du Livre des Procédures Fiscales et sur la base des éléments du train de vie prévus dans l'article 66 du Code Général des Impôts.

Il convient de rappeler, enfin, que la VSFE obéit à la procédure contradictoire ainsi qu'aux délais prévus pour les autres formes de vérification générale de comptabilité, sous réserve des dispositions spécifiques propres à la VSFE.

5) Durée de la VSFE

Sous peine de nullité de la procédure, la durée totale de la VSFE ne peut excéder une année. Ce délai court à partir de la date de réception de l'avis de vérification jusqu'à celle de la notification de redressement ou d'absence de redressement.

Toutefois, lorsque des circonstances exceptionnelles ont entravé le déroulement du contrôle, l'administration se réserve la possibilité de proroger le délai précité. Dans ce cas, lesdites circonstances doivent être impérativement justifiées et notifiées par écrit au contribuable vérifié. Par circonstances exceptionnelles, il faut entendre de manière générale tous les cas de force majeure extérieurs à l'administration, imprévisibles dans leur survenance, et rendant matériellement impossible le respect dudit délai.

Dans le cas particulier de la découverte d'une activité occulte, le délai ci-dessus mentionné est prorogé de six mois. Sont considérées comme activités occultes, toute activité professionnelle dont la nature ne correspond pas à celle dont les revenus ont été déclarés par le contribuable.

Enfin, il convient de ne pas perdre de vue qu'à l'instar de la vérification de comptabilité, toute VSFE doit systématiquement être matérialisée par un procès-verbal de fin des opérations dans les formes prescrites par la circulaire n° 0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application de la loi de finances pour l'exercice 2009.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

9.3.6 Du défaut de mention du droit à l'assistance fiscale et de la charte du contribuable sur l'avis de vérification. (Article L13 du CGI)

La question s'est posée de savoir si un contrôle diligenté sans notification préalable au contribuable de son droit d'assistance et de la mise à sa disposition de la charte de contribuable doit être annulé.

L'administration répond arguant de ce que la mention de la possibilité pour le contribuable de se faire assister par un conseil de son choix n'est pas le seul élément d'information indispensable à un contribuable vérifié.

Pour l'administration fiscale, les exigences de l'article L13 doivent donc être regardées comme cumulatives. Autrement dit, le contribuable doit non seulement être informé de son droit de se faire assister d'un conseil fiscal agréé CEMAC de son choix, mais également recevoir une copie de la charte du contribuable qui l'informe des autres droits qui lui sont reconnus.

Toutefois depuis le 1er janvier 2024, l'administration peut remplir cette seconde condition en renvoyant dans l'avis de vérification au contribuable la faculté de consulter, sur le site de la DGI, la charte du contribuable vérifié.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux et LF 2024)

9.3.7 Conséquences du non-respect de la date prévue pour le démarrage d'une vérification de comptabilité (article L13 nouveau du CGI)

Des contribuables ont essayé d'obtenir la nullité de certaines procédures de contrôle en invoquant le début tardif des **travaux sur place**. Les intéressés tiraient à cet effet argument de ce que l'obligation, portée par l'article L13 (nouveau) du LPF, d'adresser au contribuable un avis de vérification au moins 15 jours pour ce qui est de l'avis de vérification de comptabilité, avant la première intervention, signifie que cette première intervention doit nécessairement être réalisée à la date indiquée dans l'avis de vérification. Au-delà, il y aurait donc intervention tardive fondant la nullité de la procédure.

En réaction, l'administration a précisé que la vocation de l'article L13 (nouveau) est de sanctionner les seuls débuts prématurés de travaux sur place ; que le début tardif desdits travaux ne peut, le cas échéant, être invoqué qu'en cas d'intervention au-delà de la durée légale du contrôle fixée à trois (03) mois.

Toutefois, en cas de report de la date initiale de contrôle, un avis rectificatif est nécessaire au même titre que l'envoi d'un avis complémentaire lorsque la vérification doit s'étendre sur une période ou sur des impôts non prévus par l'avis initial.

(CIRCULAIRE N° 0054/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi des finances de la république du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.3.8 Conditions et modalités de reports de contrôle (article L14 du CGI)

Les vérifications sur place peuvent être reportées :

- du fait de l'administration : dans ce cas, le contribuable est informé obligatoirement par écrit, et la nouvelle date de l'intervention lui est communiquée. A peine de nullité, un nouveau délai de quinze (15) jours à compter de la date de réception de cet avis rectificatif doit être respecté ;
- du fait du contribuable : les services s'assurent que la demande du contribuable, qui doit être obligatoirement exprimée sous forme écrite, est dûment motivée et a été déposée dans les services fiscaux dans les quinze (15) jours suivant la réception de l'avis de vérification, l'accusé de réception ou la décharge faisant foi. Le report n'est valable que si le service en a expressément reçu la demande dans le délai sus indiqué et s'il l'a expressément accepté par écrit en indiquant la nouvelle date de vérification. En outre, si la demande du contribuable parvient à l'administration après le 15^{ème} jour, alors que la vérification a déjà commencé, celle-ci doit être interrompue pour permettre à l'Administration de statuer préalablement sur cette demande.

Les services sont donc tenus de répondre systématiquement aux demandes de report de vérification, étant entendu qu'en l'absence de réponse expresse le report est considéré comme accepté passé le délai de 15 jours à compter de la réception de la demande du contribuable.

Les services veilleront à ce que les demandes de report de contrôle n'entraînent pas prescription d'un exercice non encore vérifié.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002)

9.3.9 Institution d'un [procès-verbal de début des travaux sur place](#) (article L 14 bis du CGI)

La loi de Finances pour l'exercice 2022 encadre la constatation de la date de début des opérations de [contrôle sur place](#) en instituant un procès-verbal. De même, la loi de finances 2023 confirme à trois (03) mois la durée des opérations de contrôle sur place telle que prévue à l'article L 40 alinéa 1^{er} du CGI. Aussi rappelle-t-elle les modalités de décompte de la durée desdites opérations de contrôle sur place.

a. Les procédures de contrôle concernées

La signature du procès-verbal constatant la date de début des opérations matérielles de contrôle est requise pour les procédures ci-après :

- la vérification générale de comptabilité ;
- la vérification de la situation fiscale d'ensemble ;
- le contrôle ponctuel ;
- la vérification partielle de comptabilité.

b. Le contenu du procès-verbal

Le procès-verbal constatant la date de début des opérations doit mentionner les informations ci-après :

- le timbre de service ;
- noms et prénoms du (des) vérificateur(s) ;
- nom ou raison sociale, NIU, activité, adresse et contact téléphonique du contribuable ;
- le nom de son Conseil Fiscal ou représentant désigné, le cas échéant ;
- le type de contrôle ;
- les exercices contrôlés ;
- la date de dépôt de l'avis de vérification avec ses références.

Le procès-verbal doit être signé par au moins l'un des membres de l'équipe de contrôle, ainsi que par le contribuable, son Conseil Fiscal ou son représentant. Mention doit être faite dans le procès-verbal en cas de refus de signer du contribuable, son Conseil Fiscal ou de son représentant.

Les services doivent veiller à ce que tout signataire du procès-verbal y mentionne sa qualité et son contact téléphonique.

La date de signature du procès-verbal vaut date de début du contrôle.

c. La durée des opérations de contrôle sur place

La durée des opérations de contrôle sur place en entreprise court à compter de la date du début effectif des travaux, mentionnée dans le procès-verbal dressé lors de la première intervention sur place.

Il y a lieu de rappeler la possibilité ouverte à l'administration de proroger le délai de trois (03) mois ci-dessus en cas de circonstances exceptionnelles dûment motivées.

Le délai ci-dessus visé est d'office prorogé de neuf (09) mois dans les cas ci-après :

- en cas de contrôle des prix de transfert, à compter de la date de réception effective de la documentation complète relative aux prix de transfert ;
- en cas de mise en œuvre de la procédure d'échange international de renseignements, à compter de la date d'envoi de la demande de renseignements.

d. Dispositions diverses et transitoires

La présente mesure est applicable à l'ensemble des contrôles pour lesquels les travaux sur place n'ont pas encore débuté au 1^{er} janvier 2022, même si l'avis de vérification a été déposé au cours de l'année 2021.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022 et Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.3.10 Modalités d'exercice de la vérification inopinée et de la vérification partielle de comptabilité (articles L15 et L16 du LPF)

Les lois de finances pour les exercices 2002 et 2011 apportent des précisions sur les activités du vérificateur lors de la première intervention dans le cadre de la vérification inopinée et la vérification partielle de comptabilité.

1. La vérification inopinée

La vérification inopinée est un mode de vérification de comptabilité qui n'est pas précédé d'un délai d'envoi préalable de l'avis de vérification. Celui-ci, remis au contribuable séance tenante, remplit néanmoins les conditions de forme et de délais visés à l'article L13 du Code Général des Impôts.

Lors de cette première intervention, le vérificateur devra se limiter à effectuer de simples constatations matérielles sans procéder à un examen critique de la comptabilité. De fait, il s'agit des constatations d'éléments physiques de l'exploitation tels que les stocks, l'outil de production, les prix pratiqués ou les documents comptables tenus par le contribuable. Il ne devra en aucun cas être question de procéder à l'examen des éléments de la comptabilité, tels que le livre journal, les pièces comptables, etc. Celui-ci ne pourra valablement intervenir que quinze (15) jours après la remise de l'avis de vérification.

Au terme de ces constatations, les agents de l'administration devront dresser un procès-verbal signé des deux parties. Le refus éventuel par le contribuable de signer doit être mentionné sur ledit

procès-verbal. Tout examen critique de la comptabilité effectué au cours de la première intervention entraînera la nullité relative de la procédure engagée.

Le recours à la vérification inopinée doit être réservé à des cas bien précis, en particulier lorsque l'Administration est en droit de penser qu'informer le contribuable à l'avance pourrait lui permettre de soustraire des éléments utiles à la vérification, ou de faire disparaître par exemple des pièces comptables ou des biens stockés.

2. La vérification partielle

La vérification partielle de comptabilité est encadrée dans le temps ou dans son objet. Dans ce cas, l'avis de vérification partielle doit préciser soit la période soumise à vérification, l'impôt à vérifier, ou le type d'opérations à contrôler. Si les vérificateurs envisagent, pour des raisons diverses, d'étendre la vérification à un impôt ou taxe ou type d'opérations non visé dans l'avis de vérification initiale, ils doivent, à peine de nullité du contrôle, émettre un avis complémentaire dans les conditions de forme et de délais classiques, en y précisant le nouvel objet de la vérification.

En vertu des dispositions de l'article L36 du LPF, la vérification partielle a pour effet de limiter l'exercice du droit de reprise de l'Administration. En effet, dès lors que la période couverte par la vérification partielle est au moins égale à un exercice fiscal, de nouveaux redressements ne peuvent être effectués pour la même période.

Les agents en charge du contrôle doivent s'assurer de la qualité et de l'exhaustivité des travaux menés dans le cadre des vérifications générales ou partielles portant sur un exercice au minimum et dont les résultats emportent interdiction de tout nouveau contrôle.

(INSTRUCTION N°535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002 et CIRCULAIRE N°00000005/MINEFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

9.3.11 Vérifications des périodes prescrites (articles L16 et L17 du CGI)

Nonobstant la prescription quadriennale, le Livre des Procédures Fiscales (LPF) prévoit exceptionnellement la possibilité de vérification des périodes prescrites lorsque le résultat d'un exercice non prescrit et soumis à la vérification est influencé par des éléments ou des événements ayant leur origine dans les exercices prescrits, notamment les déficits reportés ou les amortissements réputés différés en périodes déficitaires. De même, la vérification peut remonter sur des exercices prescrits lorsque ceux-ci font apparaître des crédits de TVA reportés sur les déclarations des exercices contrôlés.

Le contrôle des exercices prescrits vise exclusivement à vérifier la régularité du déficit, des amortissements différés ou des crédits reportés. Il ne saurait donc conduire à des redressements sur des opérations autres que celles suscitées. Dans tous les cas, lorsque l'analyse du dossier fait ressortir que la vérification devra s'étendre sur des périodes prescrites, les services devront obligatoirement le préciser dans l'avis de vérification initial ou à défaut dans un avis complémentaire.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI//LC/L du 16 septembre 2002)

9.3.12 Modalités d'exercice des contrôles ponctuels (article L16, L16 bis et L25 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2007 a substitué à la vérification partielle de groupe d'opérations, les contrôles ponctuels.

A la différence d'une vérification partielle qui doit porter sur une période au moins égale à un exercice fiscal, le contrôle ponctuel consiste en un contrôle des impôts, droits ou taxes à versement spontané sur une période inférieure à un exercice fiscal. Dans ce cadre, il est servi un avis de passage au contribuable au moins huit (08) jours avant l'intervention sur place.

Contrairement à la vérification partielle ou générale de comptabilité, le contrôle ponctuel n'entraîne pas l'impossibilité pour l'Administration de revenir sur la période contrôlée. Les services pourront donc valablement effectuer une vérification partielle ou générale de comptabilité ultérieure portant sur la même période ; mais il devra être tenu compte des droits acquittés suite aux redressements opérés lors du contrôle ponctuel.

Toutefois, lors du contrôle ponctuel, il ne peut être exigé des contribuables que de simples pièces justificatives à l'instar des factures, des contrats, des bons de commande ou de livraison. En d'autres termes, ledit contrôle ne saurait en aucun cas donner lieu à un examen approfondi et critique de la comptabilité du contribuable.

(CIRCULAIRE N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007)

9.3.13 Dispositif de l'Inspecteur sans frontières (article L18 du CGI)

Le législateur a consacré le dispositif de l'Inspecteur sans frontières dans le système fiscal camerounais. Ce dispositif permet dorénavant à l'Administration fiscale de se faire assister à l'occasion de certains contrôles, par des experts internationaux notamment des inspecteurs des impôts d'autres Etats avec lesquels notre pays a des accords en la matière.

A. Du champ d'application de l'assistance technique

Les demandes d'assistance technique étrangère doivent être effectuées exclusivement dans le cadre des investigations complexes pour lesquelles l'administration fiscale camerounaise juge opportune l'intervention d'experts extérieurs.

B. De la procédure de demande d'assistance technique

Les besoins d'assistance technique peuvent être formulés par les Centres Régionaux des Impôts et par la Direction des Grandes Entreprises et transmis au Directeur Général des Impôts pour approbation. Ils peuvent aussi être identifiés d'office à l'occasion des opérations de programmation des contrôles fiscaux par le Division des Enquêtes de la Programmation et du Suivi des Contrôles Fiscaux.

Les demandes des services doivent préciser, le nom ou raison sociale de l'entreprise, la nature des opérations réalisées, ainsi que les enjeux financiers y relatifs, la période concernée, l'objet et la durée de l'assistance sollicitée.

Seul le Ministre des finances peut, sur proposition du Directeur Général des Impôts, autoriser l'assistance technique étrangère en matière fiscale.

C. Des modalités d'assistance technique

Deux modalités d'assistance sont envisageables, l'assistance sur place et l'assistance à distance.

- l'assistance sur place peut être permanente ou ponctuelle, pour une période déterminée, longue ou courte ;
- l'assistance à distance peut être à plein temps ou à la demande du service, renouvelable ou non.

D. De la portée juridique de l'assistance technique étrangère en matière de contrôle sur place

L'assistance technique étrangère doit être conforme aux règles prévues par le Livre des Procédures Fiscales (LPF) en matière de contrôle. Ainsi, les contribuables bénéficient de l'ensemble des garanties qui leur sont reconnues en la matière. Ils doivent notamment être informés du recours à l'assistance technique étrangère, dont mention doit en être faite sur l'avis de vérification ou de passage.

Les experts étrangers sollicités et commis sont astreints aux obligations de confidentialité pendant et après leur intervention au Cameroun. Ils doivent impérativement intervenir concomitamment dans l'entreprise avec leurs homologues de l'administration fiscale Camerounaise. Les experts étrangers ont, dans les conditions ci-dessus, accès à la documentation, aux locaux et installations des entreprises contrôlées.

Dans le cadre des investigations sur place, seuls les agents de l'Administration fiscale sont habilités à signer les actes de procédure conformément à la législation fiscale en vigueur. Les contribuables qui contestent ou s'opposent à la présence d'experts internationaux encourent les sanctions prévues par le LPF et le Code Pénal en matière d'opposition à contrôle fiscal.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.3.14 Encadrement des contrôles conjoints impôts/douanes (article L18 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 encadre les interventions conjointes des administrations fiscale et douanière dans l'exercice de leur droit de contrôle.

L'administration fiscale est fondée à intervenir conjointement avec les agents de la Direction Générale des Douanes dans le cadre des contrôles fiscaux qu'elle engage.

Peuvent faire l'objet d'une intervention conjointe par les administrations fiscale et douanière, toutes les procédures de contrôle ou de recherche d'informations prévues dans le Livre des procédures fiscales, notamment les vérifications de comptabilité, le droit d'enquête, le droit de communication, le droit de constatation physique des stocks, le droit de visite, etc.

La Division en charge de la programmation des contrôles assure, en liaison avec les services compétents de l'administration douanière, la présélection et la programmation des affaires devant faire l'objet d'interventions conjointes des deux administrations.

En cas d'intervention conjointe, mention en est faite dans l'avis de vérification servi à l'entreprise contrôlée.

S'agissant des procédures applicables au cours du contrôle et tout au long du contradictoire, elles demeurent régies par les dispositions pertinentes du LPF et de la législation douanière. Chaque administration devra par conséquent observer les règles qui encadrent son intervention.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.3.15 Obligation documentaire en matière de prix de transfert (article L 18 ter et L19 bis du CGI)

La fixation du prix de transfert des transactions conclues au sein d'entreprises multinationales ne résulte pas nécessairement, comme pour les entreprises indépendantes, des règles du marché. D'autres considérations internes au groupe peuvent intervenir et influencer sur la répartition des résultats imposables entre les pays concernés par les transactions.

Le Code général des impôts prévoit en son article 19 un dispositif pour lutter contre les transferts illicites de bénéfices à l'étranger au profit des entreprises apparentées, sociétés ou groupements non établis au Cameroun. Cependant, la mise en œuvre effective de cette disposition n'était pas organisée dans le Livre des Procédures Fiscales. L'article L 19 bis vient donc, dans le cadre des vérifications de la comptabilité des entreprises, compléter le dispositif prévu à l'article 19 et doter les services de moyens d'investigation supplémentaires afin de lutter efficacement contre les pratiques de transferts illicites de bénéfices à l'étranger. Cette démarche est d'autant plus opportune que notre économie, essentiellement extravertie, est dominée par des entreprises de plus en plus apparentées aux grandes firmes internationales.

L'obligation documentaire en matière de prix de transfert est soit automatique, soit à la demande.

I. L'OBLIGATION DOCUMENTAIRE AUTOMATIQUE

L'obligation documentaire automatique s'entend de l'exigence qu'a une entreprise réunissant les conditions des articles 18 ter et L19bis de mettre spontanément à la disposition de l'administration fiscale, lors de la date de la première intervention sur place, la documentation sur les prix de transfert. Elle concerne la documentation annexée à la DSF et exigible à la clôture de l'exercice fiscal, pour les entreprises relevant de la DGE (article 18 ter) ou de manière générale, la documentation exigible en matière des prix de transfert lors des interventions sur place concernant les entreprises de groupe (article L19bis).

Depuis la loi de finances pour l'exercice 2012, les contribuables sont désormais tenus de remettre à l'administration, à la date du début des opérations sur place, d'une vérification générale de comptabilité, une documentation permettant de justifier la politique des prix de transfert pratiquée dans le cadre des transactions de toute nature réalisées avec des entités juridiques établies au Cameroun ou constituées hors du Cameroun, et qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées au Cameroun.

Il en va de même des transactions réalisées avec des entreprises situées au Cameroun et qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors du Cameroun.

Seules sont concernées par cette obligation documentaire automatique, les entreprises réalisant l'une des deux conditions suivantes :

- à la clôture de l'exercice, plus de 25% du capital social ou des droits de vote d'une entité juridique domiciliée au Cameroun est détenue directement ou indirectement, par une entité établie au Cameroun ou constituée hors du Cameroun et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes ou l'actif brut est supérieur ou égal à FCFA 1 000 000 000 (un milliard);
- à la clôture de l'exercice, plus de 25% du capital ou des droits de vote d'une entité juridique domiciliée au Cameroun ou hors du Cameroun est détenue directement ou indirectement, par une entité établie ou constituée au Cameroun ayant un actif brut supérieur ou égal à FCFA 1 000 000 000 (un milliard).

Les entreprises qui satisfont aux conditions ci-dessus énumérées sont soumises à l'obligation documentaire automatique, tandis que les autres entreprises demeurent soumises uniquement à l'obligation documentaire sur demande expresse de l'administration au cours du contrôle.

Il convient de noter qu'en cas de défaillance partielle ou totale du contribuable, une mise en demeure de fournir ou de compléter la documentation dans un délai de quinze (15) jours francs doit lui être servie. Cette mise en demeure doit rappeler les sanctions applicables en cas de défaut de réponse, notamment des redressements sur la base d'éléments dont dispose l'Administration. Dans ce cas, la charge de la preuve incombe à l'entreprise.

Les documents concernés sont listés ci-après :

- **les informations générales sur le groupe d'entreprises associées :**
 - une description générale de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié ;
 - une description générale des structures juridiques et opérationnelles du groupe d'entreprises associées, comportant une identification des entreprises associées du groupe engagées dans des transactions contrôlées ;
 - une description générale des fonctions exercées et des risques assumés par les entreprises associées dès lors qu'ils affectent l'entreprise vérifiée ;
 - une liste des principaux actifs incorporels détenus, notamment brevets, marques, noms commerciaux, et savoir-faire, en relation avec l'entreprise vérifiée ;
 - une description générale de la politique de prix de transfert du groupe.
- **les informations spécifiques concernant l'entreprise vérifiée :**
 - une description de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié ;
 - une description des opérations réalisées avec d'autres entreprises associées, incluant la nature et le montant des flux, y compris les redevances ;
 - une liste des accords de répartition de coûts ainsi que, le cas échéant, une copie des accords préalables en matière de prix de transfert et des rescrits relatifs à la détermination des prix de transfert, affectant les résultats de l'entreprise vérifiée ;

- une présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert dans le respect du principe de pleine concurrence, comportant une analyse des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés ainsi qu'une explication concernant la sélection et l'application de la ou des méthodes retenues ;
- lorsque la méthode choisie le requiert, une analyse des éléments de comparaison considérés comme pertinents par l'entreprise.

II. L'OBLIGATION DOCUMENTAIRE A LA DEMANDE

A. CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE

1) Engagement d'une vérification de comptabilité

La demande faite à l'entreprise sur la base de l'article L 19 bis du LPF doit intervenir uniquement dans le cadre d'une vérification de comptabilité, générale ou partielle, visant une entreprise imposable au Cameroun à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés et astreinte à tenir et à présenter des documents comptables. Il demeure néanmoins possible au service d'adresser à tout moment une demande de renseignements ou de documents (ex. demande de transmission d'un rapport annuel, d'organigramme d'un groupe entre autres).

2) Opportunité de la demande

Le recours à cette procédure n'est pas utilisé systématiquement comme instrument de contrôle des opérations intragroupes. Dans les faits, la formulation d'une telle demande ne pourra pas intervenir, sauf circonstances exceptionnelles, dès la première intervention sur place. Les interventions successives du vérificateur lui permettent d'apprécier les circonstances de dépendance au sens de l'article 19 du CGI et les éventuelles anomalies présentées par les opérations intragroupes ou internationales. En effet, la démarche de contrôle des prix de transfert nécessite des investigations longues et approfondies. Ce n'est qu'en l'absence d'explications suffisantes de la part de l'entreprise, notamment sur les structures, les activités, les choix économiques et fiscaux opérés en la matière, tout ceci au cours d'un débat oral et contradictoire, que l'application des dispositions de l'article L19 bis du LPF pourrait être envisagée.

3) Présomption de transfert de bénéfices

L'Administration doit avoir réuni des éléments faisant présumer qu'une entreprise a opéré un transfert de bénéfices au sens de l'article 19 du CGI. Ces éléments peuvent résulter des circonstances de fait ou de droit propres à chaque vérification. Cependant, elle n'a pas l'obligation de motiver sa demande lorsqu'elle l'adresse à l'entreprise. Aussi, il ne pourra être exigé de l'Administration qu'elle possède les informations objet de la demande et qu'elle se trouve obligée de démontrer au préalable le caractère anormal des opérations dont elle souhaite apprécier la normalité.

Au demeurant, la procédure ne peut être mise en œuvre qu'à l'égard des entreprises susceptibles :

- soit d'être sous la dépendance ou de posséder le contrôle d'entreprises situées au Cameroun ou hors du Cameroun ;
- soit d'être sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées au Cameroun ou hors du Cameroun. La dépendance peut ainsi être juridique ou de fait.

La dépendance juridique découle soit du pourcentage de participation, soit de l'exercice direct ou par des personnes interposées. Elle se traduit notamment par la part prépondérante du capital, la majorité absolue des suffrages ou les fonctions comportant le pouvoir de décision. La dépendance de fait est révélée par les conditions dans lesquelles se déroulent les relations entre les deux entreprises. Elle peut être établie dans le cas d'une dépendance commerciale ou économique manifeste, la société étrangère fixant les prix d'achat et les prix de vente. Elle peut également être établie dans le cas d'une dépendance financière particulièrement étroite, la société camerounaise ne pouvant fonctionner que grâce aux avances consenties par la société étrangère. Il s'agit entre autres de liens de dépendance contractuelle ou découlant des conditions dans lesquelles s'établissent les relations entre deux entreprises.

- d'avoir transféré indirectement des bénéfices à ces entreprises situées au Cameroun ou hors du Cameroun.

Le vérificateur devra apporter la preuve d'un avantage anormal, consenti par l'entreprise camerounaise à l'entreprise étrangère, permettant un tel transfert. Un tel avantage peut consister, à côté d'achats à prix minorés, en versement de redevances excessives ou sans contrepartie, en octroi de prêts sans intérêt ou à un taux réduit, en remise de dettes, en attribution d'un avantage hors de proportion avec le service obtenu...etc.

Ces deux conditions de dépendance et de transfert sont cumulatives.

B. MODALITES DE MISE EN OEUVRE

1) Envoi et forme de la demande

Les demandes écrites, signées par l'inspecteur, ou en cas de pluralité, par l'un des inspecteurs en charge de la vérification de la comptabilité de l'entreprise, sont adressées au contribuable soit par lettre recommandée avec accusé de réception, ou remises en main propre au contribuable, ou à une personne mandatée contre accusé de réception ou décharge, soit par voie électronique. Ces demandes doivent être précises, indiquer explicitement, par nature d'activité ou par produit, le pays ou le territoire concerné, l'entreprise, la société ou le groupement visé ainsi que, le cas échéant, les montants en cause. Elles mentionnent également les années concernées et font référence au dispositif et aux conséquences liées à sa mise en œuvre.

2) Contenu de la demande

Les informations susceptibles d'être requises dans le cadre de cette procédure sont essentiellement des informations de nature juridique, économique, fiscale, comptable ou méthodologique sur les modalités selon lesquelles a été défini le prix des transactions entre une entreprise et des entreprises apparentées situées au Cameroun ou à l'étranger.

3) Délais et contenu de la réponse (L 19 bis et L 22)

Les demandes précisent à l'entreprise vérifiée le délai de réponse qui lui est ouvert. Ce délai a pour point de départ la date de réception ou la remise au contribuable de la demande d'informations. Il ne peut être inférieur à un mois. Ce délai est susceptible de prorogation(s), sur demande écrite et motivée du contribuable, sans que la ou lesdites prorogation(s) ne puisse(nt) excéder deux mois. Au cas où l'Administration refuse de proroger ledit délai, le service en charge du contrôle en informe le contribuable sans délai, selon les modalités écrites définies pour la demande de l'Administration.

L'entreprise peut communiquer tous les éléments ou documents qu'elle estime être de nature à répondre à la demande.

Les réponses signées par le contribuable ou toute personne dûment habilitée sont remises directement au service vérificateur contre accusé de réception. Les documents rédigés dans une langue étrangère sont accompagnés d'une traduction en français ou en anglais ou de tout moyen destiné à permettre leur entière compréhension en français ou en anglais.

Il va de soi que ces réponses ne prennent leur plein effet que lorsqu'elles interviennent dans le délai fixé, selon les modalités décrites ci-dessus.

4) Mise en demeure en cas de réponse insuffisante ou de défaut de réponse

Il y a défaut de réponse lorsque l'entreprise n'a pas répondu dans le délai précisé dans la demande ou dans le délai régulièrement prorogé.

Une réponse est insuffisante lorsque notamment :

- il n'est pas apporté de réponse à une ou plusieurs des questions posées ;
- il n'est pas apporté de réponse à une partie de la question posée (ex. alors que des indications permettent de présumer des relations entrant dans les prévisions de l'article 19 du CGI avec des entreprises situées dans trois pays étrangers et que cette situation fait l'objet d'une demande, la réponse apportée ne concerne que deux pays) ;
- il est fait référence à des principes généraux (respect du principe de pleine concurrence, recours aux méthodes reconnues par des organisations fiscales...) sans que ces affirmations ne soient étayées d'aucune justification concrète relative aux questions posées.

En cas de défaut de réponse ou de réponse insuffisante, il y a lieu d'adresser à l'entreprise une mise en demeure de produire la produire ou de la compléter dans un délai de quinze (15) jours francs. Cette mise en demeure précise la nature des sanctions applicables en l'absence en cas de défaut de réponse.

Cette mise en demeure précise les compléments de réponse souhaités par l'Administration, en rappelant les questions contenues dans la demande initiale et les raisons pour lesquelles la réponse est considérée comme insuffisante. La mise en demeure rappelle les sanctions applicables en cas de défaut de réponse, notamment les redressements sur la base d'éléments dont dispose l'Administration. En outre, une réponse insuffisante après une mise en demeure est considérée comme un défaut de réponse.

5) Méthode de détermination des prix des opérations

Les entreprises des groupes multinationaux doivent déterminer le prix de leurs transactions internes selon le principe de pleine concurrence, c'est-à-dire à un niveau auquel auraient traité des entreprises indépendantes pour des marchés identiques. Il appartient à l'Administration d'examiner l'ensemble des relations entre les entités liées pour déterminer si leurs résultats sont conformes à ce principe. Sont notamment visés les transactions commerciales, les versements en rémunération de droits incorporels, les répartitions de frais et charges (frais de siège, accords de répartition des coûts, débours...), les relations financières, d'actionnaires, les relations entre siège et établissements stables...

A cet égard, la demande de renseignements pourra concerner l'ensemble des éléments ayant concouru à la négociation, à la conclusion et à la réalisation des transactions et opérations en cause et permettant d'apprécier la nature exacte des relations d'affaires entretenues (contrats, engagements, description des opérations, modalités de réalisation, clefs de répartition des charges). Il est nécessaire que les entités,

les opérations de nature industrielle, commerciale ou financière, en cause et le cas échéant les montants soient précisément désignés dans la demande (ex. méthode de détermination des prix d'achat des produits semi-finis A, B et C à la société mère étrangère portés en comptabilité).

Toute méthode invoquée par l'entreprise peut être considérée comme recevable, pour satisfaire à l'obligation documentaire de l'article L19 bis du LPF, sous réserve que sa présentation soit appuyée de justificatifs :

- d'ordre comptable : tout extrait de la comptabilité générale et le cas échéant de la comptabilité analytique ;
- d'ordre méthodologique et documentaire : document interne à l'entreprise décrivant la méthode, tout contrat ou document contractuel échangé entre les entités du groupe concernées par la transaction, exposant le cas échéant les engagements réciproques de chaque partie ;
- d'ordre économique : toutes considérations ou données se rapportant aux marchés et aux fonctions remplies par les entités concernées et explicitant la méthode invoquée par l'entreprise (la fixation des prix bas pour pénétrer un marché implique que l'entreprise interrogée se dispose à fournir des éléments sur les études conduites sur ce marché, ses propres caractéristiques et celles de l'entité liée concernée, notamment en matière de capital, de fonctions assumées et de risques encourus, les dispositions prises pour évaluer les résultats de la méthode employée et le cas échéant réviser celle-ci) ;
- toute information et analyse concernant les comparables retenus, justifiant la pertinence du choix effectué.

La cohérence d'une politique de prix de transfert ne peut être comprise et analysée que globalement, et au travers de la connaissance de l'ensemble des dispositions prises à chaque stade de la vie du produit. Les entreprises doivent donc posséder une documentation capable d'expliquer la démarche globale suivie par le groupe en la matière. Les explications de la documentation fournies ne sauraient se limiter à des renseignements ponctuels sortis du contexte global de la politique de prix de transfert du groupe. Il n'est pas exigé que les justificatifs soient contemporains des opérations conduites pendant la période vérifiée. En revanche, ils doivent se rapporter à cette période. Afin de déterminer le prix normal des opérations, il est certes possible de recourir aux méthodes fondées sur le bénéfice. Il s'agit notamment de la division du bénéfice, de la méthode transactionnelle de la marge nette, de la méthode unitaire.

Toutefois, les trois méthodes suivantes qui sont les modalités fondées sur le prix de pleine concurrence et qui apparaissent comme les mieux adaptées à notre environnement, devront être privilégiées :

- La méthode du prix comparable sur le marché libre : Elle consiste à comparer le prix d'un bien ou d'un service transféré dans le cadre d'une transaction contrôlée à celui d'un bien ou d'un service transféré entre entreprises indépendantes dans des circonstances comparables.
- La méthode du prix de revente : Il s'agit de s'attacher au prix auquel est revendu à une entreprise indépendante le produit acheté à une entreprise associée. De ce prix de revente est défalquée une marge brute appropriée (la marge sur prix de revente), correspondant entre autres à la couverture des frais de revente et autres dépenses d'exploitation. Le résultat obtenu après défalcation de la marge sur prix de revente peut être considéré, après correction des autres coûts liés à l'achat du produit (droits de douane, etc.), comme un prix de pleine concurrence pour le transfert initial du bien entre les entreprises associées.
- La méthode du prix de revient majoré : Cette méthode repose sur l'évaluation des coûts supportés par le fournisseur de biens ou de services dans le cadre d'une transaction entre entreprises associées.

Au prix de revient ainsi déterminé est ajoutée une marge appropriée, correspondant à la réalisation d'un bénéfice, compte tenu des conditions du marché. Le résultat obtenu après addition de la marge aux coûts de revient peut être considéré comme un prix de pleine concurrence pour la transaction entre les entreprises associées.

(Circulaire N°0004/MINEFI/DGI/LC/L du 25 janvier 2007 et CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 30 janvier 2012 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2011/20 du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2012)

9.3.16 Instauration de l'obligation pour les entreprises tenant de comptabilités informatisées de produire les fichiers des écritures comptables au début du contrôle (article L 19 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 a renforcé les prérogatives de l'administration fiscale en matière de contrôle en instaurant à l'article L 19 du LPF, l'obligation pour les entreprises dont les comptabilités sont tenues au moyen des systèmes informatisés, de remettre sous forme dématérialisée exploitable, une copie des fichiers des écritures comptables de la période vérifiée.

Par écriture comptable, il faut entendre toute opération consistant à enregistrer un flux commercial, économique ou financier à l'intérieur d'un compte. Ces opérations sont répertoriées dans des états récapitulatifs, notamment le livre journal, la balance et le grand livre, le livre journal auxiliaire, la balance auxiliaire et tout autre document comptable tenu par l'entreprise.

Les fichiers ci-dessus doivent être communiqués obligatoirement sous deux formats, dont l'un non modifiable à l'instar du format PDF ; et l'autre modifiable sous forme de tableur exploitable. La transmission sous forme dématérialisée s'effectue à l'aide de supports électroniques tels qu'un flash disk ou un Compact Disk (CD).

L'instauration de l'obligation pour les entreprises tenant de comptabilités informatisées de produire les fichiers des écritures comptables au début du contrôle ne remet pas en cause le caractère contradictoire du contrôle.

Les présentes dispositions s'appliquent aux contrôles effectués à partir du 1^{er} janvier 2019.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 2018/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

9.3.17 Encadrement des compétences en matière de redressements fiscaux (article L20 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2016 affirme la compétence exclusive de l'Administration fiscale en matière de redressements fiscaux. Ainsi est-il désormais fait obligation aux organismes publics de contrôle des comptes financiers et sociaux autres que l'Administration fiscale, qui constatent à l'occasion de leurs missions de contrôle, des infractions fiscales, d'en informer d'office l'Administration fiscale. Celle-ci engage alors immédiatement une opération de contrôle fiscal dans les conditions fixées par le Code Général des Impôts à l'effet de rappeler les droits compromis.

Par organisme public de contrôle des comptes financiers et sociaux, il faut entendre tout organisme ayant pour mission le contrôle de la régularité des opérations réalisées par les entités publiques et

parapubliques. Il s'agit entre autres du Contrôle Supérieur de l'Etat (CONSUPE), de l'Agence Nationale d'Investigation Financière (ANIF), de la Chambre des Comptes, de la Commission Nationale Anticorruption (CONAC), de la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNPS), les tribunaux et juridictions à compétence générale et spéciale, la Chambre des compte de la Cour suprême.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

9.3.18 Transformation du contrôle sur pièces en vérification de comptabilité (article L21 du CGI)

Le contrôle sur pièces consiste en un examen de cohérence des déclarations souscrites par le contribuable. Il est effectué depuis les locaux de l'administration, sans envoi d'un avis préalable. Dans tous les cas, il ne peut déboucher que soit sur un constat d'absence d'anomalies, une demande d'éclaircissements et de justifications tel que prévu à l'article L22 du Code Général des Impôts (CGI), une proposition de programmation à une vérification sur place, soit enfin sur l'envoi d'une notification de redressements.

Comme conséquence du principe ainsi posé, il ne saurait être demandé au contribuable de se justifier sur des éléments de sa comptabilité, notamment lorsque des pièces comptables ou des extraits de la comptabilité sont requis par les services dans le cadre de ce contrôle.

Aucun document ayant servi à l'enregistrement d'une opération en comptabilité ne doit donc être réclamé à l'usager dans le cadre d'un contrôle sur pièces. L'administration doit simplement se limiter à porter à la connaissance du contribuable le relevé des anomalies qu'elle décèle dans son dossier fiscal et qu'elle se propose de corriger suivant les dispositions du CGI et de l'interprétation qu'elle en fait, si aucune explication pertinente ne lui est fournie.

Toutefois, il faut préciser que la simple analyse de la déclaration statistique et fiscale que les contribuables souscrivent pour se conformer aux dispositions des articles 18, 74 et L2 du CGI, ne doit pas être assimilée à une vérification de comptabilité, dès lors que ce document est un élément constitutif du dossier fiscal de l'usager.

En outre, l'administration peut valablement solliciter du contribuable, conformément à l'article L21 du CGI, tout document exploité en vue d'obtenir des déductions d'impôts, des restitutions ou des remboursements à l'instar de la TVA.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux)

9.3.19 Précisions sur les modalités de mise en œuvre du contrôle sur pièces (article L21 du CGI)

L'Administration fiscale a été interpellée sur le traitement fiscal des écarts qui se dégagent dans le cadre d'un contrôle sur pièces (CSP), entre le chiffre d'affaires déclaré par une entreprise et celui à partir des éléments de la Déclaration Statistique et Fiscale (DSF) de l'un de ses clients.

Le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions de l'article L21 du Code Général des Impôts, le CSP est un contrôle de bureau qui se limite à l'examen des déclarations, des actes utilisés pour l'établissement des impôts et taxes ainsi que des documents déposés en vue

d'obtenir des déductions, des restitutions ou des remboursements. C'est un contrôle de cohérence des déclarations du contribuable et non pas un contrôle général de comptabilité.

Sous ce rapport, l'Administration fiscale est fondée à procéder à des rappels d'imposition sur la base des déclarations effectuées par un autre contribuable.

En cas de désaccord avec la structure gestionnaire à l'initiative du CSP, le contribuable conserve la possibilité d'introduire une demande d'arbitrage (avant l'émission de l'AMR) ou une réclamation contentieuse (après l'émission de l'AMR), en application respectivement des articles L28 bis (1) et L116 et suivants du CGI.

(Lettre N°1379/MINFI/LRI/L du 06 mars 2023)

9.3.20 Demandes d'éclaircissements et de justifications (article L22 du CGI)

La demande d'éclaircissements et la demande de justifications constituent des procédures dont jouit l'Administration dans le cadre du contrôle des déclarations souscrites ou des actes déposés par les contribuables.

La demande d'éclaircissements a pour objet de provoquer les explications du contribuable sur les énonciations de sa déclaration qui peuvent paraître obscures tant sur la forme que sur le fond, sur les discordances relevées soit entre diverses parties de sa déclaration, soit entre cette déclaration et des éléments détenus par le service ou les déclarations antérieures dudit contribuable. En tout état de cause, une demande d'éclaircissements ne saurait aboutir directement à des redressements fiscaux.

La demande de justifications quant à elle vise à obtenir du contribuable des éléments de preuves ou, au moins, un commencement de preuves de ses allégations. Elle est donc plus contraignante que la demande d'éclaircissements, et participe du pouvoir d'investigation de l'Administration.

Dans tous les cas, qu'il s'agisse de la demande d'éclaircissements ou de justifications, les services devront indiquer au contribuable de manière explicite les points sur lesquels elle porte, pour lui permettre de savoir avec exactitude ce qui est demandé, et apporter une réponse utile et exploitable.

En outre, sous peine de nullité de la procédure, la demande devra préciser expressément au contribuable qu'il dispose d'un délai de 30 jours pour répondre à l'Administration, et qu'il s'expose à la procédure de taxation d'office en cas de réponse hors délai ou de défaut de réponse.

Par ailleurs, le principe des demandes successives étant admis, les services ont la possibilité d'envoyer des demandes complémentaires au contribuable, si la réponse à la première paraît insuffisante, en lui faisant connaître les compléments de précisions sollicitées et qu'à défaut de les fournir, il se verra taxé d'office.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI/LC/L du 01 septembre 2002 et Lettre n°3781/MINFI/SG/CACOF/ST du 11 mai 2023).

9.3.21 Recevabilité des pièces justificatives en phase contentieuse (article L22 bis du CGI)

Jusqu'à la loi de finances pour l'exercice 2015, il était reconnu au contribuable la faculté de produire à n'importe quel moment de la procédure contentieuse, des pièces justificatives relatives aux impositions mises à sa charge.

Avec la loi de finances 2016, la production des pièces justificatives et leur recevabilité sont désormais encadrées. Ainsi, au cours des opérations de contrôle sur place, obligation est faite aux services de constater toute carence de production de pièces justificatives sur Procès-verbal. A cet effet, les équipes de vérification devront matérialiser par écrit toute demande de pièces justificatives. En cas d'absence de réaction à une demande dans un délai de (07) jours, une mise en demeure doit être servie au contribuable de produire les éléments sollicités dans un délai de quinze (15) jours. Les pièces produites doivent être déchargées sous bordereau qui les répertorie de manière précise.

La constatation de la carence ne peut intervenir qu'après l'envoi au contribuable d'une mise en demeure restée sans suite au terme d'un délai de quinze (15) jours, à compter de sa réception, le bordereau de décharge faisant foi. Ce délai doit, sous peine de nullité de la procédure, être expressément mentionné sur la mise en demeure qui doit clairement indiquer que toute défaillance entraînera l'irrecevabilité de la pièce en phase contentieuse. A l'expiration du délai de mise en demeure, un Procès-verbal est établi et signé par toutes les parties. Mention de l'éventuel refus de signer du contribuable est faite dans le Procès-verbal.

La carence dûment constatée entraîne l'irrecevabilité absolue de toute pièce justificative pendant la phase administrative du contentieux.

Depuis le 1^{er} janvier 2018, l'encadrement de la production des pièces justificatives et leur recevabilité a été étendue à la phase juridictionnelle du contentieux.

Ainsi, les pièces justificatives qui n'ont pas été produites au cours des opérations de contrôle fiscal ne peuvent pas être prises en compte durant la phase contentieuse, aussi bien devant l'administration que devant le juge.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016 et CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.3.22 Consécration légale et encadrement de la procédure du dialogue de conformité (article L 22 ter du CGI)

La loi de finances 2023 encadre la procédure de dialogue de conformité dans le cadre du suivi du comportement déclaratif des contribuables par les services gestionnaires.

Les points qui suivent précisent la notion de dialogue de conformité (1), ses conditions (2) et modalités de mise en œuvre (3) et enfin la portée de ladite procédure (4).

i. La notion de dialogue de conformité

Le dialogue de conformité est une modalité de suivi fiscal permettant à l'administration de susciter de la part du contribuable, à travers un échange contradictoire, la régularisation spontanée de sa situation déclarative, sans encourir de sanctions.

A ce titre, il s'agit d'une procédure autonome, distincte des procédures de contrôle sur pièces, de demandes d'éclaircissements ou de justifications prévues à l'article L 21 du LPF.

En effet, contrairement aux procédures de contrôles susvisées, la procédure de dialogue de conformité ne saurait, en aucun cas, déboucher sur une notification de redressements ou sur une taxation d'office. C'est donc simplement un outil de promotion du civisme fiscal et de veille en matière de suivi du comportement déclaratif des contribuables.

En conséquence, les services gestionnaires sont tenus à l'observation stricte des conditions et des modalités de mise en œuvre de cette procédure ayant vocation à son issue, à permettre à l'administration d'engranger des recettes sur les régularisations spontanées attendues, le cas échéant, et aux contribuables de se mettre à jour de leurs obligations fiscales.

ii. Les conditions de mise en œuvre de la procédure de dialogue de conformité

a. Conditions de fond

Aux termes des dispositions de l'article L 22 ter alinéa 1^{er} du CGI, l'administration peut, sur la base des déclarations souscrites par un contribuable ou des informations extra comptables en sa possession, engager un dialogue de conformité visant à clarifier, et le cas échéant, à régulariser la situation fiscale de ce dernier.

Il s'ensuit que, pour l'application de cette procédure, l'administration doit s'appuyer sur une insuffisance ou une omission susceptible d'affecter l'exhaustivité, la sincérité et l'exactitude de la déclaration du contribuable. Bien plus, l'insuffisance ou l'omission invoquée doit être de nature extracomptable. A l'instar des contrôles sur pièces, l'administration ne peut exiger la production de pièces comptables dans le cadre d'une procédure de dialogue de conformité.

Le non-respect des conditions de fond ci-dessus entraîne la nullité de la procédure de dialogue de conformité engagée par l'administration.

b. Conditions de forme

L'initiative de la mise en œuvre de la procédure de dialogue de conformité appartient au centre des impôts de rattachement du contribuable.

Ainsi, lorsque les services gestionnaires constatent des insuffisances ou omissions dans les déclarations d'un contribuable, ils adressent à celui-ci une invitation écrite, à une séance de travail. Celle-ci doit parvenir au contribuable au moins huit (08) jours avant la date de ladite séance.

Il y a lieu de noter que le délai de huit (08) jours est un délai franc calculé de jour en jour. A ce titre, le jour de la notification de l'invitation n'est pas décompté.

A titre d'illustration, pour une invitation notifiée au contribuable le 10 janvier, le délai court à partir du 11 janvier et la séance de travail doit se tenir au plus tôt le 18 janvier.

Outre l'objet de la séance et les éléments à produire, le cas échéant, la lettre d'invitation visée ci-dessus et dûment signée par le Chef de centre des impôts ou le Directeur des grandes entreprises, doit préciser les mentions ci-après :

- les noms, prénoms, ou raison sociale du contribuable ;
- son numéro d'identifiant (NIU) ainsi que son adresse exacte ;

- la période au titre de laquelle a été effectuée la déclaration concernée ;
- la nature des insuffisances ou des omissions en cause ;
- la date prévue pour la séance de travail ;
- les éléments à produire le cas échéant.

Afin de prévenir toute contestation portant sur les délais, les services devront systématiquement s'assurer que les invitations aux séances de travail sont notifiées en mains propres contre décharge du contribuable ou de son représentant, ou par lettre recommandée avec accusé de réception, le cachet de la poste faisant foi, soit par voie électronique à l'adresse communiquée le contribuable.

iii. Les modalités de mise en œuvre de la procédure de dialogue de conformité

a. La durée d'un dialogue de conformité

A compter de la date de la première séance de travail, le déroulement de la procédure de dialogue de conformité ne saurait dépasser quarante-cinq (45) jours.

b. L'exigence d'un échange contradictoire

La procédure de dialogue de conformité se déroule conformément au principe du contradictoire. Ce qui implique l'obligation pour l'administration de tenir des séances de travail au cours desquelles la possibilité est donnée au contribuable de formuler ses observations. Le contribuable a la faculté de se faire assister par un conseil fiscal agréé CEMAC et inscrit au tableau de l'ordre ou par un centre de gestion agréé de son choix.

Toutefois, les services s'abstiennent de procéder à cette occasion, à toute investigation dans la comptabilité du contribuable.

c. La matérialisation de la clôture des travaux par un procès-verbal

Au terme de la procédure du dialogue de conformité, l'administration dresse un procès-verbal dûment signé par les deux parties (selon le modèle fourni par l'administration). Ledit procès-verbal consigne notamment les observations de l'administration fiscale, les observations acceptées et/ou rejetées par le contribuable, ainsi que le montant à régulariser par le contribuable. Mention de l'éventuel refus de signer est faite sur ledit procès-verbal.

iv. La portée de la procédure de dialogue de conformité

La procédure de dialogue de conformité ne peut, en aucun cas, donner lieu directement à une notification de redressement ou à une taxation d'office. Toutefois, elle peut déboucher :

- soit sur une régularisation spontanée, en cas d'acceptation par le contribuable d'une partie ou de l'ensemble des observations de l'administration (a) ;
- soit sur une proposition de programmation en contrôle, en cas de divergence entre les parties au terme de la procédure (b).

a. Cas d'acceptation des observations de l'administration fiscale par le contribuable

Lorsque le contribuable reconnaît le bien fondé des observations de l'administration fiscale, la procédure de dialogue de conformité débouche alors sur des régularisations spontanées.

Dès lors, sur la base du procès-verbal visé ci-dessus, le contribuable doit procéder spontanément à une déclaration complémentaire au titre de la période en cause, ainsi qu'au paiement immédiat du montant des impôts éludés.

En l'absence de déclaration complémentaire du contribuable au terme du délai de huit (08) jours suivant la signature du procès-verbal de clôture des travaux, ce dernier devient caduc et les observations de l'Administration fiscale sont réputées non acceptées par le contribuable.

Les régularisations spontanées faites dans le cadre d'une procédure de dialogue de conformité ne donnent pas lieu à application des majorations prévues à l'article L96 du Code Général des Impôts, conformément aux dispositions de l'article L34 du Livre des Procédures Fiscales dans la mesure où aucun avis de vérification ou de notification de contrôle sur pièces n'a été notifié au contribuable à la date de règlement des régularisations spontanées issues de cette procédure. Les intérêts de retard prévus à l'article L 106 du CGI demeurent cependant dus et doivent être liquidés.

Les régularisations dans le cadre de cette procédure se font sur la base d'un avis d'imposition généré par le contribuable à travers le site internet officiel de la Direction Générale des Impôts.

b. Cas de non-acceptation ou d'acceptation partielle des observations de l'administration fiscale par le contribuable

Lorsqu'au terme des échanges contradictoires, il subsiste des divergences entre les parties, la procédure de dialogue de conformité peut alors déboucher sur une proposition de programmation en contrôle fiscal par les services gestionnaires.

Les demandes de programmation sont adressées par le service gestionnaire au Directeur Général des Impôts. Elles doivent être assorties des pièces de la procédure du dialogue de conformité, notamment le procès-verbal constatant la non-acceptation par le contribuable des observations de l'Administration, ainsi que l'analyse risque qui expose de manière motivée et détaillée les enjeux fiscaux chiffrés.

Aussi, aucune proposition en programmation de contrôle n'est admise avant la finalisation de la procédure de dialogue de conformité.

La présente disposition s'applique aux procédures de dialogue de conformité engagées à partir du 1^{er} janvier 2023.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.3.23 Défaut de motivation des redressements (article L23 du CGI)

L'administration a souvent été saisie des réclamations faisant état de l'absence de motivation des redressements.

Y réagissant, le Directeur Général des Impôts a rappelé que, conformément aux dispositions de l'article L23 du Code Général des Impôts, les redressements doivent être motivés et chiffrés sous peine de nullité.

Ainsi, pour l'administration, un redressement est réputé motivé dès lors que l'anomalie constatée a été rappelée et le droit applicable cité, notamment la disposition légale, jurisprudentielle, réglementaire ou doctrinale qui le sous-tend. En outre, le redressement est réputé chiffré, si les bases de l'imposition concernée ont été clairement notifiées au contribuable.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux)

9.3.24 La motivation des sanctions de mauvaise foi (article L23 du CGI)

Les contribuables ont saisi l'administration de façon récurrente pour contester les sanctions de mauvaise foi qui leur avaient été appliquées. Face à cette incompréhension, le Ministre des Finances a tenu à rappeler qu'étant de principe, la bonne foi du contribuable est toujours présumée, la preuve du contraire devant être apportée par l'administration.

Par conséquent, l'administration est tenue de motiver, dans les formes prévues à l'article L23 du Code Général des Impôts, les pénalités de mauvaise foi qu'elle applique au contribuable. Dans le cas contraire, celles de bonne foi s'appliquent d'office.

La mauvaise foi est notamment avérée en cas de non reversement des retenues à la source, de déduction des charges non liées à l'exploitation, de dissimulation de produits imposables, de récidive du contribuable ou lorsque l'ampleur des redressements ne peut plus amener à conclure à de simples erreurs.

(Lettre N°2927/MINFI/SG/DGI/LC/C du 13 septembre 2010)

9.3.25 Délais de notification de redressement ou d'absence de redressement et de réponse aux observations du contribuable (articles L24, L26 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 porte à soixante (60) jours à compter de la fin des opérations de contrôle sur place, le délai de notification des résultats de contrôle et de réponse aux observations du contribuable.

Le point de départ pour la computation du délai de notification des redressements est la fin des opérations de contrôle sur place matérialisée par un procès-verbal.

S'agissant de la lettre de réponse aux observations du contribuable, le point de départ pour la computation du délai de soixante jours est la réception des observations du contribuable, le cachet « courrier arrivée » des services fiscaux faisant foi.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

9.3.26 Délai de production par le contribuable de ses observations à la notification des redressements (article L24 (3) et L25 du CGI)

Le délai accordé au contribuable pour réagir à la notification de redressement, suite à une vérification générale ou partiel de comptabilité, à un contrôle sur pièces, ou un contrôle ponctuel, est de (30) jours francs à compter de la date de réception de ladite notification, sauf circonstances exceptionnelles dûment motivées (article L24 (2) et L25 du CGI).

Pour mémoire, pour décompter en jours francs, il faut exclure le jour de l'événement qui constitue le point de départ du délai (c'est-à-dire le jour de la notification ou de la signature de l'acte, de la date d'une décision, etc.) puis décompter chaque jour qui suit de 0h à 24h (exemple : si le délai en jours francs prend effet après la réception d'un courrier reçu le 1er juin, ce délai commence le 2 juin à 00:00). Si le dernier jour survient un samedi, un dimanche ou un jour férié, il est repoussé au premier jour ouvrable qui suit.

Le défaut de réaction dans ces délais vaut, de la part du contribuable, acceptation des redressements ainsi envisagés ; ceux-ci deviennent par conséquent immédiatement exigibles et sont mis en recouvrement.

Toutefois, il a été admis qu'une correspondance adressée à l'administration pour soulever une exception de procédure peut être admise et interrompre la prescription de l'action du contribuable.

Par ailleurs, pour la computation des délais, il est tenu compte non pas des dates d'édiction de la notification de redressement et de son dépôt, mais bien de la décharge du contribuable (ou du refus de décharger le cas échéant).

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

9.3.27 Consécration d'un dispositif visant à améliorer la qualité des émissions dans le cadre des contrôles fiscaux (article L28 bis du CGI)

A la faveur de la loi de finances 2023, le Directeur Général des Impôts peut, dans le cadre d'une procédure de contrôle, être saisi d'une demande d'arbitrage sur certains chefs de redressements envisagés lorsque les divergences de vues entre le contribuable et le service en charge du contrôle sont manifestes et les niveaux d'imposition envisagés sont de nature à préjudicier la poursuite de l'activité du contribuable.

1) Les conditions de la saisine

a) Les critères de recevabilité du recours

Conformément aux dispositions de l'article L 28 bis alinéa 1er du CGI, l'introduction d'un recours en arbitrage auprès du Directeur Général des Impôts intervient lorsque les deux conditions cumulatives ci-après sont réunies :

- les divergences de vues entre le contribuable et le service en charge du contrôle sont manifestes au sujet d'un ou plusieurs chefs de redressement envisagés ;
- les niveaux d'imposition qui en découlent sont de nature à préjudicier à la poursuite de l'activité de l'entreprise.

i. L'existence d'une divergence de vues manifeste entre les parties

La divergence de vues est considérée comme manifeste lorsque la position des services de contrôle et celle du contribuable vérifié ne sont pas conciliables soit sur la qualification juridique des opérations, soit sur l'appréciation des faits ou encore sur la procédure comptable.

Cette divergence doit faire l'objet de constatation sur procès-verbal dressé à la suite d'une séance de travail qui doit intervenir dans le délai d'un mois à compter de la réception des observations du contribuable.

Pour l'appréciation du caractère manifeste des divergences de vues entre les deux parties, il conviendrait de considérer les positions des parties telles que consignées dans les pièces de procédure, notamment la notification de redressements adressée au contribuable par le service en charge de la procédure de contrôle, les observations du contribuable, ainsi que le procès-verbal constatant la divergence des positions.

ii. Un niveau d'imposition de nature à préjudicier la poursuite de l'activité du contribuable

Le niveau d'imposition est réputé de nature à préjudicier la poursuite de l'activité de l'entreprise lorsque les impositions envisagées en principal et pénalités excèdent :

- 7,5 % du chiffre d'affaires du dernier exercice clos pour les contribuables relevant de la direction en charge des grandes entreprises (DGE) ;
- 10 % du chiffre d'affaires du dernier exercice clos pour les contribuables relevant des CIMEs ou des CDI.

En tout état de cause, le contribuable doit justifier dans sa demande la menace que font peser sur son entreprise les impositions envisagées.

b) Procédures de contrôles concernées :

Sont concernées par les présentes dispositions les procédures de contrôle ci-après :

- la vérification générale ou partielle de comptabilité ;
- la vérification de la situation fiscale d'ensemble ;
- la procédure de contrôle ponctuel ;
- le contrôle sur pièces.

A titre de rappel, la faculté de saisir le Directeur Général des Impôts pour arbitrage prévue par les dispositions de l'article L 28 bis du Livre des Procédures Fiscales est obligatoirement mentionnée dans la Charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

c) Personnes habilitées à saisir le Directeur Général des Impôts

La saisine du Directeur Général des Impôts peut être effectuée par toutes les parties prenantes au contrôle. Il s'agit en l'occurrence du contribuable soumis au contrôle ou son représentant dûment mandaté d'une part, et d'autre part, le service en charge du contrôle en cause.

d) La forme de la saisine

La saisine du Directeur Général des Impôts, pour arbitrage, se fait par simple demande écrite signée et timbrée à FCFA 25 000 et indiquant le numéro de l'affaire et la période contrôlée, le nom ou raison sociale de la personne contrôlée, le service en charge du contrôle. La partie ayant formulé la demande est tenue d'en informer l'autre au moment de la saisine, sous peine d'irrecevabilité.

En outre, la demande d'arbitrage doit brièvement rappeler les faits en cause, le chef de redressement envisagé par l'administration d'une part, et d'autre part, les motifs de désaccord invoqués par le contribuable.

e) Le moment de la saisine

Le droit de saisine du Directeur Général des Impôts peut être exercé avant la réponse aux observations du contribuable (RAO), et dans tous les cas, avant l'émission de l'avis de mise en recouvrement (AMR) qui clôture la procédure de contrôle.

2) Les suites de la saisine

a) La suspension du décompte des délais de procédure de contrôle

En application des dispositions de l'article L 28 bis alinéa 2 du Livre des procédures Fiscales, la saisine du Directeur Général des Impôts pour arbitrage suspend le décompte des délais de procédure de contrôle. Cette suspension prend effet à partir de la date de réception de la demande d'arbitrage, la décharge du service du courrier de la DGI faisant foi.

Il s'ensuit que jusqu'à l'émission formelle de l'avis du Directeur Général des Impôts, tout acte de procédure accompli par les services en charge des contrôles est nul et de nul effet.

b) L'instruction de la demande d'arbitrage

Une fois saisi, le Directeur Général des Impôts se prononce sur la recevabilité de la demande en appréciant le caractère manifeste du désaccord entre les parties et du préjudice potentiel allégué par le contribuable.

En cas d'irrecevabilité de la demande formulée par le contribuable, le Directeur Général des Impôts notifie formellement sa décision au requérant ; en cas de silence gardée par l'administration dans un délai de 30 jours, la procédure ainsi engagée par le contribuable vaut rejet.

En tout état de cause en cas de silence ou de rejet formel de la demande, dans le délai de 30 jours sus visés la procédure de contrôle initialement suspendue reprend son cours.

En cas de recevabilité de la demande d'arbitrage introduite, celle-ci est transmise pour instruction au Comité qualité.

L'organisation, le fonctionnement et la composition du Comité qualité seront fixés par une note de service du Directeur Général des Impôts.

c) L'avis du Directeur Général des Impôts

Le contribuable réclamant est ainsi invité à une séance de travail au cours de laquelle il présente ses observations. Celles-ci font l'objet d'un examen contradictoire. Le contribuable a la possibilité de se

faire assister par un conseil fiscal agréé CEMAC et inscrit au tableau de l'ordre des conseils fiscaux ou par un centre de gestion agréé de son choix.

Les demandes instruites sont portées à l'attention du Directeur Général des impôts, assorties d'une note d'analyse et de propositions de décision de ce dernier.

Au terme de l'instruction de la demande d'arbitrage, l'avis du Directeur Général des Impôts est notifié au requérant avec ampliation à l'autre partie.

L'avis du Directeur Général des Impôts lie le service en charge du contrôle.

La notification de l'avis du Directeur Général des Impôts lève la suspension des délais de procédure.

En cas de divergences de vues persistantes entre l'avis du Directeur Général des Impôts et le contribuable, ce dernier conserve son droit de réclamation contentieuse, conformément aux dispositions des articles L 116 et suivants du Livre des procédures Fiscales.

Les présentes dispositions s'appliquent aux procédures de contrôle en cours, y compris celles engagées avant le 1^{er} janvier 2023.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.3.28 Absence de procès-verbal de rejet de comptabilité dans une procédure de taxation d'office (article L30 du CGI)

La question s'est posée de savoir si les défaillances du contribuable en matière de tenue de la comptabilité et qui sont sanctionnées par une taxation d'office doivent systématiquement être préalablement constatées sur procès-verbal.

En réponse, l'administration a rappelé que conformément à l'article L30 du Code Général des Impôts, seul le défaut de tenue ou de présentation de tout ou partie de la comptabilité ou de pièces justificatives doit être constaté sur procès-verbal.

Il en découle donc que le défaut de procès-verbal dans les autres cas de taxation d'office ne constitue pas une irrégularité susceptible de vicier la procédure.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux)

9.3.29 Taxation d'office suite au rejet de la comptabilité (article L30 du CGI)

Jusqu'en décembre 2009, une comptabilité considérée par l'administration fiscale comme non probante était une condition suffisante pour entamer une procédure de taxation d'office. A cet égard, le caractère non probant d'une comptabilité était inhérent entre autres, à son défaut de certification par un expert-comptable ou un comptable agréé.

La loi de finances pour l'exercice 2010 ayant supprimé l'obligation pour les contribuables de certifier leurs comptes auprès des professionnels indiqués ci-dessus, la non réalisation de ladite obligation ne saurait plus fonder une procédure de taxation d'office.

Cette dernière demeure toutefois opérante en cas de rejet d'une comptabilité jugée irrégulière. Celle-ci est considérée comme telle lorsqu'elle recèle des omissions ou inexactitudes graves ou répétées. En tout état de cause, les éléments d'irrégularité retenus doivent systématiquement être constatés sur procès-verbal.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

9.3.30 Procédure de l'abus de droit (article L33 du CGI)

Le Livre des Procédures Fiscales (LPF) reconnaît à l'Administration Fiscale le pouvoir de mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit pour contester certains actes passés par le contribuable au motif qu'ils ne lui sont pas opposables. Il lui suffit à cet effet, d'établir que ces actes soit ont un caractère fictif, soit ont été établis ou qualifiés en vue d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que ledit contribuable aurait normalement supportées, eu égard à sa situation et à la nature réelle de l'opération.

L'abus de droit prévu par le LPF ne peut être invoqué que pour redresser les bases de l'Impôt sur les sociétés ou de l'Impôt sur le revenu des personnes physiques. Pour rétablir la véritable nature de l'acte objet de l'abus de droit, l'administration peut recourir à tous moyens de preuves y compris des présomptions dès lors qu'elles sont suffisamment apparentes, précises, concordantes et graves.

Pour la qualification de l'abus de droit, les services devront prendre en considération la finalité de l'opération ou de l'ensemble des opérations réalisées entre les parties. Il est également pris en considération et ce, même si les actes successifs accomplis dans la réalisation de l'opération en cause, considérés individuellement, ne présentent aucun caractère frauduleux. Il est à noter que même dans le cadre de l'abus de droit, la procédure contradictoire doit être respectée en précisant au contribuable la requalification de son acte, et en motivant les redressements envisagés.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI//LC/L du 16 septembre 2002)

9.3.31 Procédure de rescrit fiscal (article L33 bis du CGI)

Institué depuis la loi de finances 2008, le rescrit fiscal est une prise de position formelle de l'administration fiscale saisie au préalable par un contribuable sur l'application d'une règle fiscale au regard de sa situation spécifique.

Les nouvelles dispositions de l'alinéa 2 de l'article L 33 bis du CGI renforcent ce dispositif de sécurité juridique des contribuables en précisant au plan légal, le délai de réponse de l'administration (a) ainsi que la portée de la garantie offerte (b).

a. L'encadrement dans le temps du délai de réponse de l'administration

Lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un contribuable, l'administration se prononce dans un délai de trois (03) mois.

Ce délai court à partir de la réception de la demande par le Directeur général des impôts ; la date apposée sur le tampon de décharge de la demande faisant foi. Si l'administration informe le contribuable que sa demande est incomplète, le délai court à compter de la réception des compléments demandés par l'administration.

Lorsque la demande parvient à une structure opérationnelle de la Direction Générale des Impôts, celle-ci la transmet sans délai au DGI et en informe l'auteur de la demande. Dans ce cas, le délai de trois mois court à compter de la date de réception par le Directeur Général des Impôts.

Il est rappelé que seules sont recevables, les demandes de rescrit remplissant les conditions de forme prévues par la circulaire N° 0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application de la loi de finances 2008.

En guise de rappel, pour être recevable, une demande de rescrit doit remplir les conditions cumulatives suivantes :

- être adressée par écrit au Directeur Général des Impôts, avec indication précise de l'objet, c'est-à-dire le rescrit ;
- être préalable à la conclusion du contrat, de l'acte juridique ou à la réalisation du projet ou de l'opération ;
- comporter tous les éléments utiles à l'appréciation de la portée véritable de l'opération projetée, à travers :
 - un exposé clair, complet et sincère de l'opération envisagée ;
 - la désignation exacte de toutes les parties au contrat ainsi que les liens existant entre elles ;
 - la production d'une copie de tous les projets de documents utiles à l'appréciation de la portée de l'opération tels que les actes, les contrats, les conventions et les protocoles.

b. La garantie du rescrit

En application des dispositions de l'alinéa premier de l'article L 33 bis, la position prise par l'administration, dans le cadre du rescrit fiscal, est opposable à celle-ci. Cette dernière garantit le contribuable de bonne foi contre tout changement d'interprétation ultérieur.

Il ne peut être procédé à aucun redressement fiscal résultant d'un différend sur l'appréciation d'une situation par un contribuable de bonne foi et s'il est établi que l'appréciation de celle-ci a été formellement admise par l'administration.

La garantie ci-dessus rappelée s'applique également en cas de silence de l'administration au-delà du délai de trois (03) mois.

Ainsi, l'interprétation du contribuable est réputée acceptée par l'Administration et aucun redressement ne peut lui être appliqué sur la base de son interprétation, pour autant qu'il ait réalisé le projet ou exécuté le contrat conformément aux éléments produits dans sa demande.

Un contribuable ne peut cependant se prévaloir, pour son cas personnel, de l'appréciation d'une situation de fait concernant d'autres contribuables.

Il est à noter que la garantie donnée au contribuable dans le cadre d'un rescrit n'a pas pour objet d'empêcher l'administration de modifier son analyse d'une situation de fait. L'administration peut toujours rapporter sa position, mais elle ne peut le faire que pour l'avenir, sans pouvoir rétroagir sur

une appréciation de la situation d'un contribuable conforme à la position qu'elle avait prise antérieurement.

La présente mesure s'applique aux demandes introduites à partir du 1^{er} janvier 2023.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.3.32 Point de départ de la prescription quadriennale (articles L34 et L35 du CGI)

La prescription quadriennale court à compter de la date d'exigibilité de l'impôt.

Toutefois, en cas de fraude établie, la prescription commence à courir à compter du jour de la révélation des faits frauduleux. Cette prorogation de prescription suite à fraude fiscale est opposable aux auteurs des agissements, à leurs complices, aux personnes physiques ou morales pour le compte desquelles la fraude a été commise.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002)

9.3.33 Interruption de la prescription du droit de reprise (article L35 (nouveau) du CGI)

Depuis le 1^{er} janvier 2015, la prescription du droit de reprise de l'administration peut être interrompue, selon le cas, par le dépôt de l'avis de vérification, la notification de redressement, la déclaration ou la notification d'un procès-verbal ou par tout acte comportant reconnaissance de l'impôt de la part du contribuable.

Pour mémoire un acte interruptif de prescription s'appréhende comme tout acte dont la survenance ou la réalisation fait courir un nouveau délai de prescription.

Le délai de prescription est de quatre (04) ans à compter de la date d'exigibilité, pour les impôts, droits et taxes assis ou liquidés en vertu des dispositions du CGI, à l'exclusion des impôts et taxes retenus à la source pour lesquels le délai de prescription est de trente (30) ans.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.3.34 Interdiction de nouvelles investigations dans la comptabilité d'une entreprise sur une période déjà vérifiée (article L36 du CGI)

Le législateur encadre le droit de reprise dont dispose l'Administration fiscale au regard des impôts, droits ou taxes et sur une période ou un exercice fiscal déjà vérifié. Dans le délai de reprise, l'Administration peut rectifier les bases précédemment notifiées, sous la seule réserve que les modifications proposées ne résultent pas de constatations faites à l'occasion d'investigations supplémentaires au sein de l'entreprise.

Depuis le 1^{er} janvier 2015, l'Administration fiscale peut rectifier les bases précédemment notifiées, dès lors que cette rectification se fonde sur des informations même de nature comptable ou déclarative,

obtenues auprès des tiers. Autrement dit, deux conditions sont dorénavant nécessaires pour la rectification des bases précédemment notifiées au terme d'une vérification de comptabilité :

- d'une part, les informations à la base de cette rectification doivent provenir d'une source externe à l'entreprise. A ce titre, doivent être regardées comme externes à l'entreprise, les informations fournies par des tiers, à l'instar des établissements de crédits ou financiers, des administrations publiques ou des autres entreprises, dès lors qu'elles révèlent des insuffisances ou irrégularités dans les déclarations de l'entreprise. Il en est de même, en cas de dénonciation, lorsque les informations obtenues proviennent d'un tiers ou du personnel de l'entreprise ;
- d'autre part, la rectification des bases précédemment notifiées ne peut intervenir que dans le délai de reprise. Ainsi, les informations obtenues après expiration du délai de reprise ne sauraient valablement donner lieu à notification de redressements.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.3.35 Protection contre le changement de la doctrine administrative (article L37 du CGI)

Tiennent lieu de doctrine administrative à portée générale, les positions prises exclusivement, soit par le Ministre chargé des finances, soit par le Directeur Général des Impôts, eu égard à leur compétence nationale et au principe d'égalité et d'application uniforme de la loi sur le territoire national.

La protection du contribuable est conditionnée par sa bonne foi, c'est à dire qu'il ne doit pas avoir induit l'Administration en erreur pour obtenir une réponse ne correspondant pas à l'effectivité de sa situation. Elle porte ici sur les qualifications données par l'administration à des situations de fait.

Le contribuable de bonne foi ne saurait par conséquent subir de redressements de son imposition antérieure, dès lors que sa situation était conforme à la qualification qu'en avait alors faite l'administration, et qui se révèle erronée au moment du redressement. Dans ce cas, la nouvelle doctrine n'est valable que pour l'avenir.

Depuis le 1^{er} janvier 2015, la prescription du droit de reprise de l'administration peut être interrompue, selon le cas, par le dépôt de l'avis de vérification, la notification de redressement, la déclaration ou la notification d'un procès-verbal ou par tout acte comportant reconnaissance de l'impôt de la part du contribuable.

Depuis le 1^{er} janvier 2015, la prescription du droit de reprise de l'administration peut être interrompue, selon le cas, par le dépôt de l'avis de vérification, la notification de redressement, la déclaration ou la notification d'un procès-verbal ou par tout acte comportant reconnaissance de l'impôt de la part du contribuable.

9.3.36 Non constatation des faits matériels sur procès-verbal

Il est arrivé très souvent que dans leurs réclamations, les contribuables remettent en cause les allégations des agents de l'administration qui n'ont pas pris le soin d'étayer leurs arguments.

Réagissant sur cette question, l'administration a rappelé à plusieurs reprises que la qualité d'agent assermenté ne suffit pas toujours à elle seule pour conférer un caractère irréfutable aux allégations des Inspecteurs-vérificateurs. Par conséquent, les faits matériels qui sont à la base des redressements et qui

se caractérisent par une volatilité extrême doivent nécessairement être consignés sur procès-verbal pour pouvoir être opposés au contribuable.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux et lettre N°2973/MINFI/DGI/LC/C du 15 juillet 2010)

9.3.37 Application des pénalités en cas d'une omission non imputable au contribuable

La question s'est posée de savoir s'il était fondé d'appliquer des pénalités pour une omission intervenue au cours d'une procédure d'émission incombant exclusivement à l'administration, à l'instar de la validation des crédits TVA ou de la liquidation des actes en matière des droits d'enregistrement.

Le Directeur Général des Impôts a précisé que la rectification d'une précédente erreur commise par l'administration ne devrait pas donner lieu à majoration de pénalités, sauf s'il est établi que l'administration a été induite en erreur par le contribuable.

Dans tous les cas, les intérêts de retard restent dus, dès lors qu'ils représentent simplement le loyer des recettes du Trésor détenus par le contribuable.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux et Lettre N°2973/MINFI/DGI/LC/C du 15 juillet 2010)

9.3.38 Durée des vérifications (article L40 du CGI)

La loi limite la durée des vérifications sur place au sein de l'entreprise à un délai de trois mois, sauf circonstance exceptionnelle dûment motivée.

On entend par circonstances exceptionnelles, les hypothèses où des faits nouveaux sont découverts vers la fin de l'intervention, ou lorsque des phénomènes exceptionnels ont entravé le déroulement du contrôle sur la période prévue, ou lorsqu'il s'agit de sociétés de première importance.

Ce délai sera décompté dès réception de l'avis de vérification par le contribuable.

Toutefois, ce délai est prorogé de neuf (09) mois dans les cas ci-après :

- en cas de contrôle des prix de transfert, à compter de la date de réception effective de la documentation complète relative aux prix de transfert ;
- en cas de mise en œuvre de la procédure d'échange de renseignements prévue par les Conventions fiscales, à compter de la date d'envoi de la demande de renseignement.

Les vérifications de situation fiscale personnelle d'ensemble quant à elles peuvent aller jusqu'à un an, étant donné le peu de traçabilité des revenus individuels.

Pour les cas de dépassement de délai rendus nécessaires du fait des entraves du contribuable, un procès-verbal établissant l'opposition à contrôle peut être admis pour justifier ce dépassement, même dans le cas où une lettre de motivation n'aurait pas été adressée au contribuable.

Enfin, il convient de noter que même en cas d'annulation de la procédure et sous réserve du délai de prescription, l'administration conserve son droit de reprise sur la même période et les mêmes impôts.

9.3.39 Institution d'une dispense de contrôle fiscal au profit des entreprises justifiant d'une nette progression du montant de leurs versements spontanés (article L 41 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 institue une possibilité de dispense de contrôle fiscal d'un exercice donné, au profit des entreprises justifiant au titre dudit exercice, d'une nette progression du montant de leurs impôts à versements spontanés par rapport à l'exercice précédent.

La suspension de contrôles fiscaux s'applique à toutes les formes d'interventions prévues par le Livre des Procédures Fiscales, à l'exception :

- des contrôles de validation des crédits de TVA, notamment pour les cas nécessitant une vérification générale préalable, conformément aux dispositions de l'article 149 bis du CGI ;
- des constatations et validations des avaries prévues à l'article L 8 ter du LPF ;
- et de manière générale à toutes les interventions à la demande expresse du requérant.

a. Les entreprises éligibles à la dispense du contrôle fiscal

Pour être dispensée de contrôle fiscal au titre d'un exercice donné, l'entreprise doit justifier d'une progression d'au moins 25% du montant de ses versements spontanés d'un exercice à l'autre.

Pour la détermination de ce taux de progression, il est tenu compte du montant total des versements spontanés au titre de tous les impôts, droits et taxes acquittés, y compris les soldes, majoré des redressements consécutifs aux contrôles fiscaux sur ledit exercice le cas échéant.

Toutefois, pour l'application du taux de progression à considérer, la loi exclut la prise en compte du supplément de recettes résultant au profit du contribuable d'une habilitation à retenir à la source, d'une mesure fiscale nouvelle, de l'entrée en exploitation d'une activité nouvelle ou d'une restructuration.

b. Les modalités d'obtention de la dispense

Pour le bénéfice de cette mesure au titre d'un exercice fiscal donné, le contribuable soumet au Directeur Général des Impôts une demande dûment timbrée à F CFA 25 000 dans un délai de douze (12) mois suivant la clôture dudit exercice.

A titre d'illustration, les contribuables désireux de bénéficier de la dispense des contrôles fiscaux au titre de l'exercice 2021 devront déposer leurs demandes auprès du DGI au plus tard le 31 décembre 2022. Ces demandes doivent mentionner les montants des versements spontanés acquittés au titre des exercices de référence ainsi que le taux de progression enregistré.

Le Directeur Général des Impôts dispose d'un délai de trois (03) mois pour notifier au demandeur la décision de l'administration fiscale. L'absence de réponse dans le délai de trois (03) mois est assimilée à un rejet.

c. Dispositions diverses et transitoires

En cas de découverte postérieure d'une fraude avérée, l'administration fiscale est fondée à rapporter la dispense de contrôle fiscal consentie et à programmer le contrôle au titre de l'exercice en cause.

La présente mesure est applicable à compter de l'exercice fiscal 2021.

(Loi N°2023/019 du 19 décembre 2023 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2024)

9.3.40 Eclaircissements sur la procédure de constatation des avaries (articles 7-C et L8 ter du CGI)

L'administration a été interpellée sur les modalités d'application des articles 7-C et L8 ter du Code Général des Impôts, notamment sur la question de savoir si l'exigence de production des factures d'achats des stocks dans le cadre d'une procédure de constatation des avaries est également applicable aux stocks de produits finis.

Dans sa réponse, l'administration fiscale a rappelé qu'en application des dispositions de l'article L8 du LPF, la demande de constatation et de validation des avaries adressée au service gestionnaire, doit mentionner la nature des stocks avariés, leurs quantités, valeur et le lieu de leur situation. Elle doit en outre être accompagnée de factures d'achats desdits stocks.

Toutefois, dans l'hypothèse où la constatation porte sur les stocks de produits finis, les fiches de valorisation desdits produits finis tiennent lieu de factures.

(Lettre N°2450 MINFI/DGI/LRI/L du 25 mars 2016)

9.4 DROIT DE COMMUNICATION

9.4.1 Dispositif de contrôle et de sanctions en matière de remboursement des crédits de TVA (articles L 45, L49, L102, L104, L 106 et L 107 du CGI)

1) Le renforcement du dispositif de contrôle : droits de communication et d'enquête

La loi de finances pour l'exercice 2008 renforce les pouvoirs d'investigation de l'administration en matière de contrôle de crédits de TVA, objets d'une demande de remboursement. Concrètement cela signifie que les services ont dorénavant le droit, dans le cadre d'un contrôle de crédits de TVA, d'user du droit de communication pour obtenir toutes informations détenues par des tiers et qui peuvent s'avérer utiles dans la détermination du montant exact de crédits remboursables.

Obligation est faite de la certification par l'entité émettrice de l'exactitude des informations produites à l'administration fiscale tel que prévue par la loi à travers l'insertion dans sa lettre de la formule : « *Je déclare sur l'honneur exactes les informations ci-après communiquées, faute de quoi, je m'expose aux sanctions prévues à l'article L 104 du Livre des Procédures Fiscales* ».

Par ailleurs, grâce au droit d'enquête, les investigations de l'administration pourront être étendues à tous documents produits par le contribuable sollicitant le remboursement, afin d'en vérifier l'authenticité et de statuer sur l'existence et l'éligibilité des crédits au remboursement.

2) Le renforcement du dispositif de sanctions

Le remboursement des crédits de TVA obtenu sur la base de fausses factures est dorénavant sanctionné par la restitution des sommes indûment perçues, assorties de pénalités de 100 % et d'intérêts de retard, sans préjudice des sanctions pénales prévues à l'article L 107 du LPF. Il est précisé que ces sanctions sont insusceptibles de transaction. Les dossiers frauduleux répertoriés par les services d'assiette à l'occasion de la procédure de remboursement devront impérativement être transmis par voie hiérarchique à la Cellule de répression des infractions fiscales pour diligence.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008)

9.4.2 Modalités de mise en œuvre des sanctions pour soustraction ou opposition au droit de communication (article L44 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2009 précise les modalités de mise en œuvre des sanctions pour soustraction, tentative de soustraction ou opposition au droit de communication.

En effet, avant cette disposition, la législation prévoyait une sanction à l'encontre de quiconque se soustrait, tente de se soustraire ou de faire opposition au droit de communication, sans toutefois en donner les modalités de mise en œuvre.

Ainsi, la personne à l'égard de laquelle est exercé le droit de communication dispose d'un délai légal de quinze (15) jours pour donner sa réponse. Ce délai court à compter de la réception de l'avis de passage, le cachet de la poste ou le bordereau de décharge, faisant foi.

La mise en œuvre des sanctions de l'article L 104 du Livre des Procédures Fiscales ne peut intervenir qu'après une mise en demeure valant commandement de communiquer. Cette mise en demeure ne peut toutefois être formulée qu'au terme du délai de 15 jours précité.

Lorsque la mise en demeure valant commandement de communiquer est signifiée au contribuable, celui-ci dispose d'un délai de huit (08) jours pour s'exécuter. Ce délai doit expressément être mentionné sur la mise en demeure valant commandement de communiquer.

Les sanctions à l'égard des contribuables défaillants ne sont appliquées qu'après mise en œuvre de la procédure ci-dessus décrite.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

9.4.3 Institution d'un droit de communication automatique à l'endroit des professionnels commis à la revue fiscale et à l'audit des comptes (articles L 48 ter et L 104 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 institue un droit de communication automatique à l'endroit des professionnels régulièrement commis à la revue fiscale et à l'audit des comptes. Les professionnels libéraux concernés sont par conséquent tenus de transmettre le rapport de leurs travaux au plus tard le 15 du mois suivant la fin de leurs diligences.

a. Les personnes visées

Sont soumises à cette obligation toute personne physique ou morale régulièrement commise à l'audit des comptes ou à la revue fiscale. Il s'agit notamment des experts comptables et des conseils fiscaux, qu'ils soient agréés ou non.

b. Les informations à communiquer

Les informations objet du présent droit de communication renvoient aux rapports et revues de toute nature ayant une incidence fiscale adressés à toute personne physique ou morale redevable d'impôts, droits et taxes par les professionnels ci-dessus cités.

c. Modalités de transmission des informations

Les rapports des professionnels ci-dessus cités sont adressés au Directeur Général des Impôts sous pli fermé au plus tard le 15 du mois suivant la fin des diligences.

d. Sanction

La non transmission dans le délai ci-dessus, après mise en demeure ou la communication de fausses informations ou d'informations incomplètes expose le contribuable aux sanctions prévues à l'article L104 du CGI, à savoir l'application d'une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à F CFA 5 000 000 (cinq millions) par rapport non transmis.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.4.4 Exercice du droit de communication dans le cadre de l'échange international de renseignements (article L45 du CGI)

Alors que l'exercice du droit de communication de l'administration fiscale à partir du bureau n'était prévu que dans le cadre de la procédure de remboursement des crédits Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), la loi de finances pour l'exercice 2018 étend désormais cette modalité aux cas où la demande vise à obtenir des renseignements pour le compte d'une administration étrangère.

Dorénavant, le droit de communication peut être exercé à partir du bureau dans deux cas de figure :

- la procédure de remboursement de crédit de TVA ;
- la demande de renseignement d'une administration étrangère.

Le droit de communication à partir du bureau s'exerce à travers une correspondance adressée au contribuable par la DGI à l'initiative de l'Unité d'Echange International de Renseignements. Celle-ci doit mentionner que les informations dont la communication est requise sont destinées à une Administration fiscale étrangère.

Les modalités de mise en œuvre ainsi que le régime de sanction de l'exercice du droit de communication pour le compte des administrations fiscales étrangères demeurent les mêmes que ceux prévus par les dispositions des articles L 44 et L 104 du Livre des procédures fiscales.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.5 DROITS D'ENQUETE, DE CONSTATATION DES STOCKS ET DE VISITE

9.5.1 Modalités d'exercice du droit d'enquête (article L49 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2011 accorde à l'Administration fiscale, dans le cadre du droit d'enquête, la possibilité d'obtenir les informations fiscales sur support dématérialisé tout en aménageant l'obligation de réception de l'avis d'enquête par la personne soumise au droit d'enquête, son représentant ou son préposé trouvé sur les lieux.

En ce qui concerne le support de communication des informations sollicitées, il y a lieu de relever que depuis le 1^{er} janvier 2011, les agents enquêteurs peuvent exiger du contribuable enquêté que les documents requis soient mis à leur disposition sur support numérique, notamment dans un disque amovible.

Le refus par un contribuable de fournir la version électronique des informations sollicitées est passible des mêmes sanctions prévues en cas d'entrave à l'exercice du droit d'enquête.

S'agissant des modalités d'information du contribuable de la procédure d'enquête, il est à souligner qu'un avis d'enquête doit être remis au contribuable contre décharge. Ledit avis devra mentionner le cas échéant le support sur lequel les informations doivent être fournies. L'avis d'enquête peut être remis, en cas d'absence du contribuable ou de son mandataire, à son préposé trouvé en entreprise. Mention est faite de son refus éventuel de signer le procès-verbal.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N02010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

9.5.2 Droit de visite de l'administration fiscale (article L50 quater du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 a renforcé les prérogatives de l'administration fiscale en matière d'enquête en consacrant à L 50 quater du LPF, le droit pour les agents des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur des impôts, assermentés, sur autorisation du juge, de procéder à des visites des locaux professionnels des entreprises ou des locaux privés des particuliers.

Le droit de visite permet à l'administration fiscale de rechercher la preuve d'agissements frauduleux lorsqu'il existe des présomptions qu'un contribuable se soustrait à l'établissement ou au paiement des impôts et taxes en dissimulant ses stocks ou tout ou partie de son activité.

De telles présomptions peuvent résulter des constatations faites par l'administration dans le cadre des autres procédures de recherche d'informations (droit d'enquête, droit de communication, échanges d'informations internationales, etc.) ou à la suite d'une dénonciation.

a. Les préalables au déroulement du droit de visite

L'exercice du droit de visite est conditionné par l'autorisation préalable du Président du tribunal de première instance du lieu de situation des locaux visés par cette procédure.

Le Président du tribunal de première instance rend son autorisation par ordonnance à la requête du directeur des grandes entreprises ou du chef de centre régional territorialement compétent.

L'ordonnance de visite doit préciser :

- le nom et la qualité des fonctionnaires habilités à procéder aux opérations de visite ;
- les lieux à visiter ;
- la date et l'heure de la visite.

L'ordonnance du juge est notifiée sur place au moment de la visite, à l'occupant des lieux ou à son représentant qui en reçoit copie contre récépissé.

b. L'exercice du droit de visite

Sous peine de nullité de la procédure, les visites doivent être effectuées entre 8 heures et 20 heures ou en dehors de ces heures en cas de besoin.

Un officier de police judiciaire assiste les agents des impôts lors de la visite.

La visite est sanctionnée par un procès-verbal consignait les constatations faites au cours de la visite. Ce document est signé par les agents de l'administration fiscale, l'officier de police judiciaire et l'occupant des lieux ou son représentant. Mention est faite de l'éventuel refus de signer du contribuable.

Le procès-verbal est dressé en trois exemplaires destinés respectivement au juge de référé, à l'Administration fiscale et au contribuable.

Le procès-verbal est le cas échéant accompagné d'un inventaire des pièces et documents saisis, signé dans les mêmes conditions que le procès-verbal. Cet inventaire peut être différé jusqu'à l'ouverture des scellés lorsque, en raison des difficultés de l'inventaire sur place, les pièces et documents ont été placés sous scellés. Les documents sont restitués à l'occupant au terme de l'inventaire.

Lors de la visite, l'administration peut mettre en œuvre toutes mesures conservatoires utiles à l'instar de la saisie conservatoire et la mise en fourrière.

c. Conséquences du droit de visite

Le droit de visite ne donne pas lieu à notification de redressement. Les constatations faites permettent à l'administration fiscale d'engager des contrôles et actions en recouvrement appropriées.

d. Sanctions applicables

Toute personne qui se soustrait ou s'oppose à l'exercice du droit de visite encourt les sanctions prévues à l'article L 104 du Livre des procédures fiscales, à savoir l'application d'une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à F CFA cinquante millions (50 000 000).

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.6 POURSUITES EN MATIERE DE RECOUVREMENT

9.6.1 Autorités compétentes en matière de constatation des créances fiscales (article L53 du CGI)

Il s'est posé la question de savoir si le Chef de Centre Régional des Impôts a qualité au regard de l'article L53 du CGI pour rendre exécutoire un titre de créance fiscale.

Apportant des éclaircissements sur la question, le Directeur Général des Impôts a précisé que conformément aux dispositions de l'article L53 du Code Général des Impôts, l'AMR est rendu exécutoire par le Chef de Centre territorialement compétent et pris en charge par le receveur des Impôts.

Par Chef de Centre de territorialement compétent, il faut entendre aussi bien le DGE, les Chefs CIMEs, les Chefs CSI, les Chefs CDIs.

En tout état de cause, le contribuable ne peut pas opposer à l'administration son organisation interne pour réfuter la validité d'un AMR.

9.6.2 Révision du délai de paiement des impôts et taxes émis sur Avis de Mise en Recouvrement (AMR) (article L 53 (2) du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2020, le délai amiable imparti aux débiteurs des impôts et taxes émis sur AMR pour s'acquitter de leurs dettes était de trente (30) jours à compter de la date de notification de l'AMR au contribuable, quel que soit le motif de l'émission de l'AMR en cause.

La loi de finances pour 2021 consacre désormais deux délais pour s'acquitter des impôts et taxes émis sur AMR, en fonction du motif de l'émission à savoir :

- 15 jours pour les émissions suite à une défaillance déclarative ou de paiement. Il en est de même des dettes émises au terme d'une procédure de taxation d'office ;
- 30 jours pour les émissions suite contrôle fiscal à l'exception de la taxation d'office.

Cette mesure s'applique aux AMR émis à partir du 1^{er} janvier 2021. Pour les AMR émis avant le 1^{er} janvier 2021, le délai de trente (30) jours reste valable sans qu'il y ait lieu de distinguer entre les AMR consécutifs à une défaillance déclarative ou de paiement, et ceux consécutifs à un contrôle.

L'émission et la notification au contribuable de l'Avis de Mise en Recouvrement peuvent également être effectuées par voie électronique. Dans ce cas, l'Avis de Mise en Recouvrement est réputé avoir été notifié lorsque le système génère un accusé de réception.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021 et circulaire n° 004/MINF/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.6.3 Procédure de saisie en matière fiscale (articles L60 à L66 du LPF)

Conformément à l'Acte Uniforme OHADA sur le recouvrement simplifié et les voies d'exécution, les saisies opérantes en matière de poursuite fiscale sont :

- la saisie conservatoire ;
- la saisie-vente ;
- la saisie-attribution.

La saisie-conservatoire est une mesure par laquelle tout créancier, muni d'un titre exécutoire et constatant des circonstances ou des faits susceptibles de compromettre le recouvrement de ladite créance, peut faire saisir à titre conservatoire, les biens mobiliers corporels ou incorporels de son débiteur, et cela sans commandement préalable.

La saisie-vente est une procédure de recouvrement forcé par laquelle un créancier, muni d'un titre exécutoire constatant une créance exigible, peut faire procéder, après une mise en demeure valant commandement, à la saisie et à la vente des biens meubles corporels qui appartiennent à son débiteur pour se faire payer, que les biens soient détenus par le débiteur lui-même ou par des tiers.

La saisie-attribution est une voie d'exécution par laquelle un créancier, muni d'un titre exécutoire constatant une créance exigible, bloque entre les mains d'un tiers les sommes qui lui sont dues et qui appartiennent à son débiteur, en vue de se faire payer sur ces sommes, conformément à l'article L 65 du CGI.

✓ Des modalités de la saisie-conservatoire

L'article L 62 du LPF prévoit la mise en œuvre de toutes les mesures conservatoires par le Receveur des Impôts dans le cadre du recouvrement des créances fiscales. Il s'agit essentiellement de la saisie conservatoire de biens meubles corporels et de la saisie conservatoire des créances ou sommes d'argent, prévues aux articles 54 à 84 de l'acte OHADA suscité.

Les saisies conservatoires doivent être pratiquées chaque fois que sont établies des circonstances de nature à rendre incertain le recouvrement de la créance fiscale, et ceci sans mise en demeure préalable valant commandement de payer, le titre exécutoire à savoir l'AMR étant suffisant en l'espèce. Les saisies peuvent être effectuées en début ou pendant les opérations de poursuites.

L'acte de saisie doit faire ressortir clairement, le montant des créances fiscales ainsi que la nature des biens sur lesquels porte la mesure conservatoire.

Les porteurs de contraintes devront s'assurer qu'un inventaire des biens saisis a été régulièrement effectué et constaté dans un procès-verbal. Ce dernier doit contenir, à peine de nullité, les mentions exigées à l'article 64 de l'Acte OHADA, notamment l'indication du délai d'un mois ouvert au débiteur pour procéder à la vente amiable des objets saisis.

En ce qui concerne la saisie conservatoire des sommes d'argent ou créances, l'acte de saisie signifié au tiers doit contenir, à peine de nullité, les précisions énumérées à l'article 77 de l'Acte OHADA. De même, la saisie doit être portée à la connaissance du contribuable débiteur dans un délai de huit (08)

jours à compter de l'établissement du procès-verbal de saisie, par un acte ayant également, à peine de nullité, les indications de l'article 79 du texte OHADA.

Les saisies conservatoires revêtent par conséquent un intérêt certain. Outre le fait qu'elles permettent de soustraire à un éventuel enlèvement les biens destinés à la vente, elles peuvent être transformées par de simples actes de conversion en de véritables saisies-ventes pour les saisies conservatoires de biens meubles, et en saisies-attributions pour les saisies conservatoires de sommes d'argent. Ces actes de conversion doivent cependant respecter les formes prescrites par les articles 69 à 71 et 82 à 84 de l'Acte OHADA.

✓ Des modalités de la saisie-vente

La saisie-vente constitue la procédure classique de saisie. Elle ne peut intervenir qu'après l'expiration du délai de huit (08) jours à compter de la réception par le contribuable de la mise en demeure valant commandement de payer.

La saisie s'exerce en priorité sur les biens meubles du contribuable et peut prendre les deux (2) formes ci-après :

- une simple apposition des scellés où le débiteur est constitué gardien des biens saisis ;
- un enlèvement effectif des biens du contribuable.

La saisie peut aussi porter sur tous les biens meubles appartenant au débiteur alors même qu'ils sont détenus par les tiers (c'est la mise en œuvre du droit de suite), sauf s'ils ont été déclarés insaisissables par la loi. Lorsque la saisie est faite entre les mains d'un tiers, la garde des biens saisis est confiée au tiers saisi sauf pour ce dernier à demander d'en être déchargé. Lesdites saisies peuvent également porter notamment sur des créances conditionnelles ou à terme. Par ailleurs, s'agissant des oppositions éventuelles qui peuvent être soulevées au cours de la procédure de saisie, elles ne devront en aucun cas en suspendre l'exécution. S'il s'agit plutôt de revendications, c'est-à-dire de la situation où une demande en distraction est introduite par un tiers prétendant avoir des droits sur les biens saisis, cette demande n'est recevable par un tribunal qu'à la condition qu'elle ait été soumise à l'administration au moins un mois à l'avance.

L'acte de saisie doit contenir à peine de nullité, les mentions prévues à l'article 100 de l'Acte OHADA, les services devront réitérer verbalement au débiteur, avant de commencer effectivement la saisie, qu'il est tenu de faire connaître les biens qui, éventuellement auraient déjà fait l'objet d'une saisie antérieure. Au terme de la saisie, tout comme en matière de saisie conservatoire, les agents de recouvrement, porteurs de contraintes, doivent s'assurer qu'un inventaire des biens saisis a été régulièrement effectué et constaté dans un procès-verbal, dont copie est remis au débiteur. Dans tous les cas, les saisies peuvent être faites en présence ou en l'absence du contribuable, mais le procès-verbal doit lui être obligatoirement signifié. Le procès-verbal doit en outre contenir impérativement l'indication selon laquelle le débiteur dispose d'un délai d'un mois pour procéder à la vente amiable des objets saisis.

(INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI/LC/L du 16 septembre 2002 précisant les modalités d'application de la loi N°2002/003 du 19 avril 2002 portant Code Général des Impôts)

9.6.4 Détermination du montant des frais de poursuites (article L68 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 fixe le taux des frais de poursuites à 1% du montant de la dette, pénalités comprises, plafonné à FCFA 100 000. Ces frais sont destinés à la rémunération des porteurs de contraintes.

Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2015, chaque acte de poursuite délivré par un porteur de contrainte devra, sous peine de nullité, mentionner le montant des frais de poursuite, peu importe que la dette objet des poursuites soit antérieure à cette date.

Ces frais sont recouvrés dans les mêmes formes et procédures applicables en matière de recouvrement des impositions en principal et autres majorations.

Pour ce faire, les actes devant obligatoirement faire mention des frais de poursuites sont ceux relatifs à :

- la mise en demeure valant commandement de payer ;
- la saisie ;
- la vente ;
- l'avis à tiers détenteur, lorsqu'il participe de la saisie des fonds entre les mains d'un tiers ;
- la fermeture d'établissement, lorsque le redevable procède au paiement et demande l'ouverture de l'établissement.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.6.5 Modalités de mise en œuvre de la procédure d'avis à tiers détenteurs (ATD) **(article L71 du CGI)**

Les obligations incombant au tiers détenteur ont été clarifiées afin de renforcer les modalités de mise en œuvre de l'avis à tiers détenteur.

En application des dispositions de l'article L74 du Livre des Procédures Fiscales, le tiers détenteur est dorénavant tenu de communiquer à l'agent des impôts, dès réception de l'avis à tiers détenteur, le solde du compte du contribuable objet des poursuites. Ledit solde immédiatement affecté au règlement de la dette fiscale du contribuable concerné, devra être mentionné sur l'accusé de réception remis à l'administration fiscale.

Le refus de décharger l'avis à tiers détenteur, dûment constaté par voie d'huissier, entraîne la solidarité de paiement du tiers détenteur sans préjudice des sanctions visées aux dispositions de l'article L 104 du Livre des procédures fiscales.

La solidarité de paiement met à la charge du tiers détenteur les impôts et taxes légalement dus par le débiteur principal à l'égard du Trésor.

Le tiers-détenteur qui devient redevable suite à la mise en œuvre de la procédure de solidarité de paiement ne peut prétendre à une attestation de conformité fiscale (ACF) même s'il n'est débiteur à titre principal d'aucun impôt ou taxe à l'égard du Trésor Public.

Le tiers détenteur qui refuse de décharger ou d'exécuter un avis à tiers détenteur perd le droit de solliciter une atténuation ou une remise de pénalités qui lui sont appliquées.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.6.6 Extension du champ des infractions passibles de solidarité de paiement dans le cadre de la procédure de l'avis à tiers détenteurs (ATD) (article L 71 du CGI)

Afin de renforcer la portée de l'avis à tiers détenteur, la loi de finances pour 2019 rend dorénavant le tiers détenteur solidaire du paiement des impôts et taxes faisant l'objet d'une procédure d'ATD.

A compter du 1^{er} janvier en effet, outre le refus de décharger l'ATD, le refus de l'exécuter entraîne également la solidarité de paiement du tiers détenteur sans préjudice des sanctions visées aux dispositions de l'article L 104 du LPF.

Par refus d'exécuter il faut entendre toute manœuvre ou artifice mis en œuvre par le tiers détenteur tendant à faire échec à la procédure de l'ATD. Il en est ainsi du refus de procéder au virement des sommes dues par le contribuable au profit du receveur des impôts émetteur de l'ATD.

A titre de rappel, l'article L 71 du LPF oblige le tiers détenteur de s'exécuter immédiatement et sans aucune formalité préalable à accomplir à l'égard du redevable. A cet effet, le tiers détenteur est tenu de communiquer à l'agent des impôts, dès réception de l'avis à tiers détenteur, le solde du compte du contribuable objet des poursuites. Ledit solde immédiatement affecté au règlement de la dette fiscale du contribuable concerné, devra être mentionné sur l'accusé de réception remis à l'administration fiscale.

En complément des termes des circulaires N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 et N°00019/MINFI/DGI/LRI/L du 16 avril 2018, sont ci-après rappelées les modalités de déclenchement de la procédure de solidarité de paiement (a), d'encaissement et d'extinction de la dette fiscale (b) et d'application de l'amende prévue à l'article L104 du LPF (c).

a. Le déclenchement de la procédure de solidarité de paiement

Pour la mise en œuvre de la solidarité de paiement, le receveur du centre des impôts du contribuable débiteur fait constater par voie d'huissier et sur procès-verbal, le refus de décharger ou d'exécuter l'ATD.

Une fois le procès-verbal de constat établi, l'AMR émis au nom du redevable principal assorti de la copie du procès-verbal est notifié par simple lettre au tiers solidaire. Celui-ci devient responsable du paiement de la dette au même titre que le débiteur principal.

La notification au tiers solidaire doit porter la référence de la dette et préciser que le recouvrement s'effectue en vertu de la solidarité de paiement.

Une fois l'AMR et le procès-verbal de constat sont notifiés au tiers solidaire, le Receveur des impôts du redevable principal adresse une contrainte extérieure au Receveur du Centre des Impôts dont relève le tiers solidaire. Il lui donne ainsi mandat de procéder au recouvrement des impôts et taxes dus à l'encontre du tiers solidaire. La contrainte extérieure doit être accompagnée des décharges de l'AMR, de la mise en demeure, du procès-verbal de constat et de tous autres actes de poursuite notifiés.

b. Les modalités d'exécution, d'encaissement et d'extinction de la dette fiscale

Le Receveur des impôts assignataire de la contrainte extérieure exerce les mesures de poursuite à l'encontre du tiers solidaire en invitant ce dernier à s'acquitter de la dette du redevable principal dans le compte du Receveur des Impôts ayant émis la contrainte extérieure.

Pour ce faire, le Receveur des Impôts assignataire de la contrainte extérieure doit servir au tiers solidaire une mise en demeure valant commandement de payer.

A défaut de paiement au terme de l'échéance de la mise en demeure valant commandement de payer (08 jours), il engage les mesures de poursuites prévues par le Livre des Procédures Fiscales, notamment le blocage des comptes, la fermeture d'établissement ou la vente. Il entreprend en outre les diligences auprès de la Division en charge de l'informatique pour suspendre le tiers détenteur de la possibilité de générer l'ACF.

Il est à noter que le Receveur des impôts assignataire doit mentionner sur tous les actes de poursuite posés le RIB du Receveur des Impôts du centre de rattachement du redevable principal et les transmettre à celui-ci. Il appartient à ce dernier de procéder à l'extinction comptable de la dette fiscale du débiteur principal.

c. Les modalités d'application de l'amende prévue à l'article L104 du LPF

En application des dispositions de l'article L104 du LPF, est passible d'une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à F CFA cinq millions (5 000 000), toute personne qui s'oppose à l'exercice de la procédure de l'ATD. Le paiement de l'amende ne dispense pas le tiers solidaire du règlement de la dette du débiteur. Les deux paiements peuvent être cumulés.

Sont constitutifs d'actes d'opposition à la procédure de l'ATD, entre autres le refus de décharger l'ATD, le refus de communiquer le solde du compte du redevable sur l'accusé de réception, ou la non affectation dudit solde au terme du délai de virement des impôts et taxes. Ces actes d'opposition doivent être dûment constatés par voie d'huissier.

Une fois l'opposition à la procédure de l'ATD constatée, le Receveur des impôts active la solidarité de paiement à l'encontre du tiers détenteur suivant les modalités ci-dessus précisées.

Quant à l'application de l'amende forfaitaire, elle relève de la compétence du centre des impôts gestionnaire du tiers détenteur. Ainsi, un nouvel AMR, distinct de celui de la dette en principal est émis et pris en charge par le Receveur des Impôts du même centre. Il revient à ce dernier de procéder au recouvrement de l'amende et à son extinction comptable.

A titre d'illustration, pour un ATD notifié à un tiers détenteur relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) par le Receveur des impôts d'un Centre des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME), l'AMR de l'amende en cas de défaillance sera émis, pris en charge et recouvré par le Receveur des Impôts de la DGE. A cet effet, le Receveur du CIME transmet à la DGE les copies des

actes justifiant l'application de l'amende (procès-verbal de constat d'opposition à l'ATD, AMR, ATD, tous autres actes de poursuite).

La procédure ci-dessus décrite est également applicable pour le recouvrement de l'amende sanctionnant l'exercice du droit de communication.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.6.7 Modalités d'exercice de la contrainte extérieure (articles L74 et L75 du CGI)

La contrainte extérieure s'entend du transfert du pouvoir de poursuite et de recouvrement à un comptable public que le fisc charge de recouvrer les droits dus. Elle s'exerce aussi bien pour le recouvrement des impôts et taxes retenus à la source et non reversés, que pour ce dus par les contribuables délocalisés.

La contrainte extérieure est établie par le Receveur des impôts assignataire à l'adresse :

- de tous les postes comptables du Trésor et notamment les Paieries du Trésor pour saisie et transfert des subventions ou des recettes affectées aux collectivités territoriales décentralisées, Etablissements publics ou à toutes autres entreprises ;
- du FEICOM au travers de l'agent comptable pour saisie et transfert des quotes-parts destinées aux collectivités territoriales décentralisées ;
- de tous les Receveurs des Impôts pour le recouvrement sur les contribuables délocalisés.

Il est à rappeler que toute entrave ou refus opposé par le receveur des impôts, le comptable du Trésor, l'agent comptable du Trésor et le Payeur général, engage leur responsabilité pécuniaire et personnelle conformément à la législation en vigueur. Cette défaillance est constatée à partir du moment où le comptable public destinataire de la contrainte procède au paiement sans effectuer le recouvrement de la créance de l'Etat.

(CIRCULAIRE N°00000005/MINFI/DGI/LC/L du 31 décembre 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2010/015 du 21 décembre 2010 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2011)

9.6.8 Compétences en matière de blocage des comptes et de fermeture d'établissement (articles L76 et L77 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 consacre les modifications issues des décrets N°2008/365 du 08 novembre 2008 et N°2013/066 du 28 février 2013 portant organisation du Ministère des Finances et les récentes réformes intervenues dans l'organisation des services fiscaux.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2015, outre les Receveurs régionaux des impôts jadis seuls habilités à procéder au blocage des comptes des redevables défaillants, sont également compétents en la matière, les Receveurs de la DGE, des CIME et des Centres Spécialisés.

Par ailleurs, tous les Receveurs des impôts, sont depuis le 1^{er} janvier 2015, compétents pour procéder à la fermeture d'établissement. Cette procédure ne relève plus de la seule prérogative du Receveur Régional des Impôts.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.7 GARANTIES DE RECOUVREMENT

9.7.1 Solidarité de paiement de l'impôt sur les plus-values réalisées sur cession des droits portant sur les ressources naturelles (article L86 du CGI)

L'article 42 du Code Général des Impôts soumet les plus-values réalisées sur cession des droits de toute nature par les entreprises de droit camerounais à l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers (IRCM) indépendamment du lieu de la transaction.

Pour le recouvrement de cet impôt, l'article L86 du LPF institue la solidarité de paiement entre l'entreprise ou la personne cédante et l'entreprise de droit camerounais. Ainsi, dès lors qu'une opération donne lieu à une plus-value, les deux entreprises sont solidairement tenues pour le paiement de l'IRCM. L'Avis de Mise en Recouvrement (AMR) peut donc valablement être adressé à l'une ou l'autre partie. Il en est de même des poursuites éventuelles qui pourraient être engagées.

A titre d'illustration, sur une plus-value réalisée par une société de droit étranger sur la vente de ses actions détenues dans une société minière camerounaise à une firme située dans un autre pays tiers, l'AMR doit être adressé à la société camerounaise. Cette dernière est redevable de l'impôt et passible des poursuites en raison de la solidarité de paiement.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

9.7.2 Renforcement des obligations déclaratives des entreprises en matière de cessions indirectes d'actions, d'obligations et autres parts de capital (article L 86 bis du CGI)

A partir du 1^{er} janvier 2023, outre l'obligation de paiement de l'IRCM, les entreprises réalisant les opérations de cession d'actions, d'obligations ou de parts sociales des entreprises, y compris les droits portant sur les ressources naturelles sont soumises aux obligations déclaratives ci-après :

- déclaration des cessions indirectes dans un délai de quinze (15) jours, à compter de la signature dudit ou desdits contrats. Ce délai est porté à trois (03) mois lorsque la cession a lieu à l'étranger ou fait intervenir des entités de droit étranger ;
- production de documents explicatifs du mode de valorisation des actifs cédés. Ces documents doivent à la fois correspondre à des normes internationalement reconnues et expressément mentionnées par les entreprises, et le cas échéant, accompagnés de documents probants tels que les rapports des commissaires aux apports ou toute autre certification externe aux entreprises concernées.

Les obligations déclaratives citées au point ci-dessus incombent à l'entité de droit camerounais dont les actions, obligations, ou parts sociales sont ainsi cédées.

Les déclarations prévues par les présentes dispositions s'effectuent auprès de l'unité de gestion fiscale de rattachement du contribuable.

Le non-respect par les entreprises susvisées de leurs obligations déclaratives ouvre à l'Administration fiscale la faculté de procéder par tous moyens à l'évaluation administrative de la plus-value tirée des opérations de cessions sus évoquées, aux fins d'établissement de l'impôt dû.

Conformément aux dispositions de l'article L 86 bis alinéa 3 du Livre des Procédures Fiscales, l'évaluation administrative de la plus-value est opposable aux redevables réels et légaux.

L'évaluation administrative de la plus-value peut être documentée sur la base de sources externes à l'Administration fiscale et disponibles, notamment les sites internet spécialisés, les revues spécialisées, les communiqués de presse, etc. Ces sources sont obligatoirement visées dans l'évaluation administrative de la plus-value potentielle générée par ces opérations.

En tout état de cause, en cas de contestation de la méthode d'évaluation, il revient au contribuable d'apporter la preuve contraire sur la base de sources juridiques, comptables et financières probantes.

Il est enfin rappelé qu'en cas d'absence de déclaration des opérations de cessions ci-dessus, l'impôt dû tel qu'établi par l'administration est majoré d'une amende correspondant à 100% des droits en principal, conformément aux dispositions de l'article L105 ter du CGI.

La présente disposition est applicable à toutes les opérations de cession d'actions, d'obligations ou de parts sociales, y compris des droits portant sur les ressources naturelles, qui sont conclues à partir du 1^{er} janvier 2023.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.7.3 Institution d'un délai de prescription de 03 ans en matière de remboursement de crédits de TVA (article L 90 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 instaure un délai de prescription des demandes de remboursement de crédits de TVA. Celui-ci est fixé à trois (03) ans.

Les contribuables qui remplissent les conditions d'éligibilité prévues aux articles 149 et suivants du CGI, disposent désormais d'un délai de trois (03) ans à compter de la naissance du crédit de TVA pour introduire leurs demandes de remboursement. En conséquence, sont forcloses les demandes introduites au-delà de ce délai.

A titre d'illustration, pour un crédit de TVA né en janvier 2019 (crédit porté pour la première fois sur une déclaration à cette date), la demande de remboursement doit, sous peine de prescription, être introduite au plus tard en janvier 2022.

Le délai de prescription en matière de remboursement de crédits de TVA s'applique aux demandes de remboursement des crédits introduites à compter du 1er janvier 2019.

Pour les crédits déjà inscrits dans les déclarations des contribuables avant le 1er janvier 2019, ce délai court à compter de cette date.

La prescription en matière de remboursement des crédits de TVA n'est pas à confondre avec la prescription du droit à déduction qui demeure encadrée dans un délai de deux (02) ans à compter de la

date d'exigibilité de la TVA portée sur une facture, conformément aux dispositions de l'article 143 (3-2) du Code général des impôts.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019).

9.8 L'ATTESTATION DE CONFORMITE FISCALE (anciennement dénommée attestation de non redevance)

9.8.1 Encadrement de conformité fiscale (article L94 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2015 avait consacré l'attestation de non redevance comme le seul document délivré par l'Administration fiscale à titre de support de justification de la situation fiscale d'un contribuable. La loi de finances pour l'exercice 2024 apporte pour sa part un changement de dénomination dudit acte en instituant en lieu et place de l'attestation de non redevance, l'attestation de conformité fiscale tout en renforçant les modalités et conditions de sa délivrance.

1) Les personnes habilitées à solliciter une attestation de conformité fiscale

L'attestation de conformité fiscale est délivrée automatiquement en ligne sur demande à toute personne physique ou morale redevable d'un impôt, droit ou taxe, à jour au regard de ses obligations déclaratives et de paiement desdits impôts, droits et taxes.

Sont aussi éligibles :

- Les contribuables qui bien qu'ayant une dette fiscale bénéficient d'un sursis ou d'un moratoire de paiement dûment accordé par les autorités compétentes ;
- Les contribuables redevables de dettes fiscales lorsque les délais prévus à l'article L 53 du Livre des Procédures fiscales pour s'acquitter de leurs dettes, ne sont pas échus.

A titre de rappel, ces délais sont de quinze (15) jours pour les AMR relatifs aux versements spontanés et aux taxations d'office et de trente (30) jours pour les dettes fiscales émises sur AMR à la suite d'un contrôle fiscal.

2) Modalités de délivrance et durée de validité

L'attestation de conformité fiscale est automatiquement délivrée de façon électronique à la suite d'une requête effectuée en ligne par le contribuable via le site web de la Direction Générale des Impôts (www.impots.cm). Dans ce cas, l'attestation de conformité fiscale est délivrée instantanément et ne requiert pas de formalités particulières.

L'authenticité de toute attestation de conformité fiscale délivrée de façon informatisée est vérifiée par sa présence sur la liste des attestations de conformité fiscale publiée par voie électronique par l'administration fiscale.

L'attestation de conformité fiscale a une durée de validité de trois (03) mois à compter de sa date de signature. Cette durée est ramenée à un (01) mois lorsque le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement ou d'un moratoire sur sa dette fiscale.

3) Les procédures administratives soumises à une présentation préalable de l'attestation de non redevance

A compter du 1^{er} janvier 2024, l'attestation de conformité fiscale est exigée à toute personne physique ou morale redevable d'un impôt, droit ou taxe, qui sollicite des administrations publiques ou parapubliques les documents ci-après dans le cadre de l'exercice de son activité :

- un titre ;
- une licence ;
- une certification ;
- une attestation ;
- une autorisation ou un agrément quelconque.

En conséquence, toute demande introduite aux fins d'obtention de ces documents doit, sous peine d'irrecevabilité, mentionner le numéro identifiant unique (NIU) du requérant et être accompagnée d'une attestation de conformité fiscale en cours de validité.

Bien plus sont conditionnés à la présentation d'une attestation de conformité fiscale en cours de validité :

- les transferts de fonds à l'étranger des contribuables professionnels ;
- la délivrance des attestations d'exonération et de prise en charge des impôts et taxes ;
- le règlement des factures et subventions par l'État, les collectivités territoriales décentralisées, les établissements publics, les sociétés partiellement ou entièrement à capital public et les entreprises privées dont la liste est fixée par le Ministre en charge des Finances ;
- les opérations d'exportation ;
- les demandes de visas auprès des missions diplomatiques et consulaires.

L'attestation de conformité fiscale tient lieu de certificat d'imposition ou de non-imposition et de bordereau de situation fiscale. Elle est l'unique document valable dans toute procédure administrative à titre de justificatif de la situation fiscale d'un contribuable.

De même, les procédures antérieures qui nécessitaient la présentation du titre de patente, les vérifications et contrôles du paiement effectif des droits de patente doivent dorénavant s'appuyer exclusivement sur la présentation de l'attestation de non redevance qui remplace et annule l'ensemble de ces exigences antérieures.

Les présentes dispositions sont applicables à toutes les procédures et demandes introduites à partir du 1^{er} janvier 2017.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017, CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et CIRCULAIRE N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la

République du Cameroun pour l'exercice 2022 et loi n° 2023/019 du 19 décembre 2023 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2024)

9.8.2 Rationalisation des conditions de délivrance de l'attestation de conformité fiscale (ACF) pour les transferts de fonds à l'étranger (article L94 quater du CGI)

La loi de finances 2018 a étendu l'exigence de production de l'attestation de conformité fiscale aux autorisations de transferts d'argent à l'étranger effectués par les contribuables professionnels. Les transferts non soumis à la procédure d'autorisation en étaient donc dispensés.

A partir du 1^{er} janvier 2019, toutes les opérations de transfert de fonds à l'étranger réalisées par les contribuables professionnels sont soumises à l'exigence de présentation de l'ACF. Il s'agit aussi bien des transferts préalablement autorisés par les services compétents du Trésor que ceux directement effectués par les établissements financiers.

Il est à noter que seuls les transferts de fonds effectués par les contribuables professionnels sont visés. Par contribuable professionnel, il faut entendre tout contribuable, personne physique ou morale réalisant une activité professionnelle, commerciale (industrie, négoce, prestation de service, etc.) ou civile (professions libérales), y compris les associations, fondations et organisations internationales.

Sans préjudice du respect des conditions fixées pour les opérations de transfert de fonds telles que prévues par la réglementation de change communautaire, les banques doivent justifier de la production des attestations de non redevance par les contribuables professionnels ayant procédé à des transferts de fonds à l'étranger, conformément aux dispositions de l'article L94 quater du Livre des Procédures Fiscales. Le non-respect de cette obligation fiscale est passible des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019 et loi n° 2023/019 du 19 décembre 2023 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2024).

9.9 SANCTIONS FISCALES

9.9.1 Caractérisation de la mauvaise foi (article L96 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2008 a allégé le taux des pénalités de bonne foi. Ce dernier passe ainsi de 50 à 30 %.

La bonne foi étant toujours présumée, il appartient aux services d'établir la preuve de la mauvaise foi du contribuable. Cette mauvaise foi peut être démontrée notamment à travers :

- l'importance des redressements par rapport aux revenus déclarés ;
- la nature des redressements, certaines règles ou situations de fait étant supposées être connues ;
- la fréquence des redressements, lorsque des erreurs répétées de la part du contribuable sont telles que la bonne foi ne puisse être retenue.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008)

9.9.2 Mesures incitatives au paiement spontané des impositions consécutives aux contrôles fiscaux (article L 96 du CGI)

L'émission de l'AMR au terme d'une procédure de **contrôle fiscal**, est systématiquement assortie de majorations d'assiette. Celles-ci varient de 30% en cas de bonne foi à 100% en cas de mauvaise foi, voire 150% en cas de manœuvre frauduleuse. A ces pénalités, s'ajoutent par ailleurs les intérêts de retard.

Dans l'optique d'encourager les contribuables à s'acquitter spontanément des impositions acceptées émises à leur encontre à la suite des contrôles fiscaux, la Loi de Finances pour l'exercice 2022 consacre au profit des contribuables coopératifs un taux global de pénalité allégé de 15% (pénalité de principe).

a. Conditions du bénéfice de la pénalité de principe de 15%

(i) Le champ d'application

L'application du taux de pénalité de principe de 15% peut intervenir dans toutes les procédures de rehaussement effectuées par l'administration fiscale, notamment les procédures de vérification de comptabilité, de contrôle sur pièces, de contrôle ponctuel, de déclaration pré remplie, etc.

S'agissant d'un régime de promotion du civisme fiscal, sont exclues :

- les majorations en cas de manœuvres frauduleuses ;
- les pénalités en cas de remboursements de crédits de TVA obtenus sur la base de fausses factures (Article L102 du LPF).

(ii) L'acquittement spontané des impositions reconnues

Le bénéfice de l'application du taux de pénalité de principe de 15% est conditionné par l'acquittement spontané des impositions mises à la charge du contribuable à l'issue d'une procédure de contrôle fiscal.

Au sens de la présente circulaire, l'acquittement spontané des impositions s'entend de leur paiement dans les délais impartis au contribuable, tels que fixés par les dispositions de l'article L 53 du LPF.

En rappel, pour les dettes fiscales émises à la suite d'une taxation d'office, ce délai est de quinze (15) jours à compter de la date de notification de l'AMR au contribuable. Quant aux dettes fiscales émises suite à un contrôle fiscal, ce délai est rallongé à trente (30) jours.

Le bénéfice de l'application des pénalités de principe de 15% est ouvert en cas d'acceptation de la totalité des impositions mises à la charge du contribuable, sous réserve que ce dernier s'en acquitte spontanément en totalité ou en partie. Cette acceptation est matérialisée sur procès-verbal au terme de la séance définitive de clôture du contrôle, et ne peut donner lieu à contestation ultérieure.

b. Contenu de la pénalité de principe de 15%

La pénalité de principe de 15% couvre les majorations ainsi que les intérêts de retard et se liquide ainsi qu'il suit :

- 15% appliqué sur le principal des impositions au titre des pénalités ;
- 15 % appliqué sur le montant des intérêts de retard normalement dus.

c. Modalités d'application de la pénalité de principe de 15%

Sur la base de la requête du contribuable et de l'acceptation de l'administration, matérialisées par un procès-verbal, les services compétents émettent l'AMR assorti des pénalités de principe.

Les AMR ayant bénéficié du taux allégé des pénalités de 15% ne peuvent plus être éligibles à la procédure de remise gracieuse de pénalités ni à celle de la transaction.

9.9.3 Clarification des conditions de recevabilité des réclamations en phases précontentieuse et contentieuse (articles L116 (2), L119 et L128 du CGI)

Dans l'optique de l'amélioration des délais de traitement des réclamations contentieuses, la Loi de finances pour l'exercice 2022 conditionne la recevabilité de celles-ci, à la production des pièces de procédure de contrôle.

Ainsi, à compter du 1er janvier 2022, toute réclamation contentieuse en phase administrative, adressée au Ministre des Finances, au Directeur général des impôts, au Directeur des grandes entreprises ou aux chefs de centres régionaux des impôts doit, à peine d'irrecevabilité, être appuyée de l'avis de vérification, de la notification de redressement, des observations du contribuable, de la lettre de réponse aux observations du contribuable et l'Avis de Mise en Recouvrement, d'une copie de la décision de l'autorité saisie en premier ressort le cas échéant.

Outre l'exigence des pièces justificatives ci-dessus, la recevabilité de ces réclamations contentieuses demeure soumise aux conditions fixées aux articles L 116 et L 119 du LPF.

Les requêtes contentieuses devant les juridictions doivent à peine d'irrecevabilité satisfaire aux conditions de forme et de fond ci-après :

- être présentée par écrit, signée par le requérant ou son représentant dûment habilité et être accompagnée de deux copies de la requête sur papier libre ;
- contenir l'exposé sommaire des faits et moyens et des conclusions de la partie ;
- préciser le montant des dégrèvements en droits et pénalités sollicités ;
- être accompagnée d'une copie de la décision contestée ;
- être appuyée des pièces de procédure, notamment les copies de l'avis de vérification, de la notification de redressement, des observations du contribuable, de la lettre de réponse aux observations du contribuable et de l'Avis de Mise en Recouvrement.

La présente mesure s'applique aux réclamations contentieuses introduites à partir du 1^{er} janvier 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

9.9.4 Sanction du non dépôt d'une déclaration « néant » (article L99 du LPF)

La loi fiscale établit l'obligation déclarative à la charge du contribuable au terme de la période de référence suivant son régime d'imposition. Il s'est néanmoins avéré que les contribuables devant effectuer des déclarations « néant » avaient tendance à se soustraire à cette obligation.

Afin de contraindre les contribuables à déposer spontanément ce type de déclaration, le législateur prévoyait, jusqu'au 31 décembre 2007, une amende forfaitaire de 100 000 francs CFA à titre de sanction.

La loi de finances pour l'exercice 2008 a réorienté cette sanction en l'appliquant dorénavant, non plus au non dépôt d'une déclaration « néant », mais au dépôt, après mise en demeure, d'une telle déclaration.

La loi de finances pour l'exercice 2015 a relevé de FCFA 100 000 à FCFA 1 000 000 l'amende forfaitaire prévue à l'article L99 du LPF.

En conséquence, tous les contribuables qui font des déclarations faisant apparaître un impôt néant ou un crédit d'impôt hors délai et notamment après une mise en demeure se verront dorénavant infliger une amende égale à FCFA un million (1 000 000).

Cette sanction s'applique également aux entreprises relevant de la Direction des grandes entreprises, suite au non dépôt, après mise en demeure de déclarer, des documents exigés à l'article 18 (3) du CGI.

Il en est de même des sociétés anonymes qui ne tiennent pas le registre des titres nominatifs qu'elles émettent, tel que prévu par les dispositions de l'article 18 bis (nouveau) du CGI. Celles-ci sont également passibles d'une amende de montant FCFA un million (1 000 000), dès lors qu'elles ne se sont pas conformées à cette obligation et ont fait l'objet de notification d'une mise en demeure.

Par ailleurs, les déclarations annuelles prévues aux articles 101 et 102 du CGI suivent le même régime de sanctions qu'en matière de déclarations mensuelles. Ainsi, à compter de l'exercice 2015, les entreprises qui ne déposeront pas leur déclaration annuelle dans les délais impartis, après mise en demeure, seront passibles d'une amende de FCFA un million (1 000 000).

Enfin, le non-respect de leurs obligations déclaratives par les gestionnaires de trusts ou fiducies étrangers domiciliés au Cameroun donne lieu au paiement d'une amende de FCFA un million (1 000 000), conformément aux dispositions de l'article 101 du CGI.

L'attention des services en charge de la gestion et du suivi des contribuables est attirée pour l'application sans complaisance de cette amende dont le recouvrement se fera selon les procédures et les règles de droit commun. Les mises en demeure à l'adresse des contribuables défaillants doivent être systématiquement établies le 1^{er} jour ouvrable après le 15 du mois.

Il reste entendu que le non dépôt de la déclaration après mise en demeure doit faire l'objet d'une taxation d'office et tous les recouvrements poursuivis par tous les moyens de droit.

(CIRCULAIRE N°0002/MINFI/DGI/LC/L du 11 janvier 2008 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2007/005 du 26 décembre 2007 portant la loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2008 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015)

9.9.5 Sanctions découlant de la mise en œuvre de la taxation d'office (article L103 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2017, le non dépôt d'une déclaration donnant lieu à taxation d'office n'entraîne que la perte du droit à déduction de la TVA d'amont et du crédit de TVA se rapportant à la période antérieure. Avec la loi de finance 2018, la mise en œuvre d'une taxation d'office emporte également perte du droit à imputation des déficits des exercices antérieurs ainsi que des crédits d'impôts.

En application de cette disposition, le contribuable qui fait l'objet d'une taxation d'office, ne peut faire valoir des déficits ou crédits d'impôts antérieurement constatés, ni dans le cadre de la taxation d'office, ni dans ses déclarations ultérieures. La taxation d'office entraîne la perte définitive du droit à imputation des déficits et crédits d'impôts antérieurs.

Cette sanction s'applique quelle que soit la nature de la déclaration dont le non-dépôt a donné lieu à la taxation d'office. Qu'il s'agisse d'une déclaration mensuelle ou annuelle.

La présente mesure s'applique aux taxations d'office notifiées à partir du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.9.6 Sanction du droit de communication et de l'avis à tiers détenteur (article L104 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2018 renforce le régime de sanction de certaines obligations déclaratives et de communication d'information à l'administration fiscale, ainsi que de l'Avis à Tiers Détenteurs (ATD).

A compter du 1^{er} janvier 2018, est passible d'une amende pouvant aller jusqu'à FCFA cinquante millions (50 000 000) :

- toute personne qui s'oppose à l'exercice du droit de communication de l'administration fiscale en vertu des dispositions de l'article L 42 et suivants du LPF ;
- toute personne qui s'oppose à l'exercice de la procédure d'ATD pour le recouvrement d'une dette fiscale mise en œuvre en application des dispositions de l'article L 71 du LPF ;
- toute personne qui s'abstient de communiquer les informations et documents requis par l'administration fiscale en vertu des dispositions des articles 18 ter, 18 quater et L 6 bis du Code Général des Impôts, à savoir les registres de transfert d'actions et d'obligations, les feuilles de présence et les procès-verbaux d'Assemblées générales et de Conseils d'administration, le rapport de gestion dûment approuvé par les actionnaires ou les associés, éventuellement les Conventions réglementées, les Rapports des commissaires aux comptes, le livre général des procédures de contrôle interne, le livre spécifique des procédures et de l'organisation comptable ainsi que le livre spécifique des procédures et de l'organisation informatique ;

- toute personne qui n'a pas souscrit la déclaration de la dépense fiscale prévue à l'article 18 (4) du CGI ;
- toute personne qui s'abstient de communiquer au Directeur Général des Impôts, les avis d'ouverture et de clôture de tout compte de dépôt de titres, valeurs ou espèces, comptes courants et autres, en application des dispositions de l'article 79 du CGI.

S'agissant du droit de communication et de l'avis à tiers détenteur, la tentative de retarder leur exercice est passible, outre de l'amende ci-dessus, d'une astreinte de FCFA 100 000 par jour de retard.

L'application de cette sanction est conditionnée à une mise en demeure préalable notifiée au contribuable assujéti. La sanction est immédiatement appliquée à l'expiration du délai fixé par la mise en demeure.

S'agissant de l'obligation de communiquer le rapport du commissaire aux comptes, le contribuable qui après mise en demeure n'a pas mis ce document à la disposition des services fiscaux ne peut être dispensée de l'application de l'amende de FCFA 50 000 000 que sur présentation d'une lettre de mission de commissariat aux comptes dûment adressée à un commissaire aux comptes agréé.

L'amende forfaitaire et l'astreinte sont émises et notifiées sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire du centre des impôts de rattachement du contribuable visé par la demande d'information ou par l'avis à tiers détenteur.

La présente mesure s'applique à compter du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 et loi n° 2023/019 du 19 décembre 2023 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2024)

9.9.7 Adaptation du régime de sanctions fiscales aux nouvelles modalités de déclaration et de paiement des impôts et taxes (article L 104 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2020 instaure un nouveau régime de sanction à l'encontre des personnes qui participent, par des manœuvres frauduleuses, à l'accomplissement d'une obligation fiscale ou l'obtention de documents fiscaux en ligne.

a. Champ d'application

Sont passibles de cette nouvelle sanction les personnes qui participent, directement ou indirectement, à une entreprise de fraude visant l'accomplissement d'une obligation fiscale ou l'obtention de documents fiscaux en ligne.

Ainsi, outre la télédéclaration, les cas de fraude touchant directement aux procédures de délivrance de l'attestation de conformité fiscale, du sursis de paiement, des remboursements de crédits de TVA et d'inscription au fichier des contribuables actifs en ligne, sont passibles de cette nouvelle sanction.

La fraude ou la tentative de fraude est constatée sur procès-verbal par :

- les services en charge de l'audit interne ou de l'informatique au terme des opérations d'audit menées ;

- les services d'assiette et de recouvrement dans le cadre des opérations, de gestion, de contrôle et de recouvrement.

Le procès-verbal de constatation de fraude, signé par l'agent ayant constaté la fraude et les différents responsables incriminés le cas échéant, est transmis dans un délai de 72 heures au DGI pour mise en œuvre des sanctions appropriées sans préjudice des poursuites correctionnelles.

b. Sanctions applicables

Sans préjudice des sanctions administratives et pénales applicables en la matière, les personnes qui participent à des manœuvres frauduleuses visant l'accomplissement d'une obligation fiscale ou l'obtention de documents fiscaux en ligne, sont passibles d'une amende pouvant aller jusqu'à FCFA 100 millions.

L'amende ci-dessus est insusceptible de remise et de modération. Elle est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

S'agissant des agents publics incriminés, cette amende est notifiée suivant la procédure de mise en débet prévue par la réglementation en vigueur.

La présente mesure s'applique aux cas de fraudes constatés à compter du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et LF 2024)

9.9.8 Renforcement du régime de sanctions applicables en cas de transfert de fonds à l'étranger sans présentation de l'Attestation de conformité fiscale (ACF) (articles L94 quater et L 105 bis du CGI)

En application des dispositions de l'article L 94 quater du LPF, les opérations de transfert de fonds à l'étranger réalisées par les contribuables professionnels sont soumises à l'exigence de présentation de l'attestation de conformité fiscale.

A cet effet, les banques doivent obligatoirement justifier de la production des attestations de non-redevance par les contribuables professionnels ayant procédé à des transferts de fonds à l'étranger.

La Loi de finances pour l'exercice 2020 introduit désormais une sanction à l'encontre des établissements financiers qui ne respecteraient pas l'exigence de présentation de l'attestation de conformité fiscale dans le cadre des transferts de fonds à l'étranger.

Le non-respect de cette obligation fiscale est passible d'une amende correspondant à 10% du montant transféré à l'étranger sans la présentation d'une ANR.

L'amende ci-dessus est insusceptible de remise et de modération. Elle est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée à l'établissement bancaire contrevenant par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

La présente mesure s'applique aux opérations de transfert de fonds à l'étranger réalisées à compter du 1^{er} janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et loi n° 2023/019 du 19 décembre 2023 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2024)

9.9.9 Pénalités de retard de paiement des impôts à versement spontané (article L106 du CGI)

Les dispositions de l'article L106 du Code Général des Impôts prévoyaient jusqu'à la loi de finances pour l'exercice 2010, des intérêts de retard au taux de 1,5% par mois de retard, sans distinction entre les impôts à versement spontané et les impôts émis suite à contrôle.

La loi de finances ci-dessus institue, pour les impôts à versement spontané, en plus de l'intérêt de retard, une pénalité de retard au taux de 10% par mois de retard, sans toutefois excéder 30% de l'impôt dû en principal.

Aussi, en cas de paiement tardif d'une imposition à versement spontané (TVA, DA, IS, IRPP, la TPF...), il est systématiquement appliqué le taux de 10% ci-dessus par mois de retard, sans dépasser 30% de l'impôt en principal.

Par ailleurs, les modalités de computation des mois de retard prévues à l'article L106 du CGI sont valables pour l'application des pénalités de retard.

Les pénalités de retard ne s'appliquent pas en cas de paiement tardif d'impôt suite à une procédure de contrôle.

Il demeure entendu que les pénalités de retard ne sont pas exclusives de l'intérêt de retard qui constitue le loyer de l'argent. Ceux-ci sont le cas échéant cumulatifs.

(CIRCULAIRE N°00001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2010 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2009/018 du 15 décembre 2009 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2010)

9.9.10 Renforcement du régime de sanction pour défaut de reversement des impôts et taxes retenus à la source (article L 106 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2019 renforce le régime de sanction du défaut de reversement des impôts, droits et taxes retenus à la source par les entités habilitées.

A partir du 1^{er} janvier 2019, le non reversement par les redevables légaux dans les délais prescrits par la loi, des impôts, droits et taxes retenus à la source, donne lieu à l'application, outre des pénalités et intérêts de retard, d'une amende forfaitaire non susceptible de remise ou de modération suivant le barème suivant :

- de 0 à 5 000 000 : F CFA cinq cent mille (500 000) ;
- de 5 000 001 à 25 000 000 : F CFA deux millions (2 000 000) ;
- de 25 000 001 à 50 000 000 : F CFA cinq millions (5 000 000) ;
- plus de 50 000 000 : F CFA dix millions (10 000 000).

L'amende forfaitaire est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire ou de contrôle selon le cas, et notifiée par le Receveur du Centre des impôts de rattachement du contribuable indélicat.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.9.11 Rationalisation de la procédure de répression des infractions fiscales (articles L108, L 112 et L 113 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2023 rationalise le dispositif de répression des infractions fiscales à travers d'une part, l'élargissement du champ d'application desdites infractions (1) et d'autre part, la simplification de la saisine du juge par l'administration fiscale (2).

1) L'élargissement du champ d'application des infractions fiscales

Aux termes des dispositions de l'article L 108 du Livre des Procédures Fiscales telles que modifiées à la faveur de la loi de finances 2023, sont désormais constitutives d'infractions fiscales et passibles des sanctions pénales prévues aux articles L 107 et suivants du Livre des Procédures susvisé, les voies de fait, menaces ou manœuvres individuelles tendant à organiser un refus de paiement de ses impôts .

Pour mémoire, jusqu'au 31 décembre 2022, seules les menaces ou manœuvres collectives tendant à organiser le refus de paiement de l'impôt étaient passibles de sanctions pénales.

Désormais, il y a lieu de relever qu'outre les manœuvres et menaces collectives, les menaces individuelles vis-à-vis des responsables et autres personnels des services ou des agents de recouvrement et porteurs de contraintes en fonction sont également constitutives d'infractions fiscales passibles des sanctions pénales prévues à l'article L 107 du Livre des Procédures Fiscales.

2) La simplification de la saisine du juge par l'administration fiscale

Avant la loi de finances 2023, la saisine des instances juridictionnelles par le Ministre des Finances en matière de répression des infractions fiscales était conditionnée à un avis favorable de la Commission des infractions fiscales, en application des dispositions de l'article L 112 du LPF.

La loi de finances 2023 supprime cette condition. Ainsi, aux termes des nouvelles dispositions de l'article L 112 susvisé, l'avis de la Commission est remplacé par le procès-verbal (dont le modèle est proposé en annexe) établi par les agents assermentés de l'administration fiscale ayant au moins le grade d'inspecteur et ayant pris une part personnelle et directe à la constatation des faits constitutifs de l'infraction.

L'établissement du procès-verbal de constatation des infractions constitue une condition de recevabilité de la plainte du Ministre en charge des finances, pour l'application des peines prévues à l'article L 107 du Livre des Procédures Fiscales.

Afin d'assurer une mise en œuvre efficace des procédures de répression des infractions fiscales, les services sont invités à veiller à la qualité des agents commis à l'établissement des procès-verbaux de constatation des infractions, notamment en s'assurant que ceux-ci sont dûment assermentés, ont le grade requis et ont pris une part personnelle et directe à la constatation des faits constitutifs d'infraction.

Il est rappelé que conformément aux dispositions de l'article L 113 du Livre des Procédures Fiscales, les plaintes peuvent être déposées sans qu'il soit nécessaire de mettre au préalable le contribuable en demeure de régulariser sa situation.

Elles peuvent être déposées jusqu'à la fin de la quatrième année au cours de laquelle l'infraction a été commise. Le ministre des finances dispose en conséquence de quatre (04) années, à compter de la date de survenance des faits, pour saisir les autorités judiciaires compétentes.

Les présentes dispositions sont applicables aux actes commis à partir du 1^{er} janvier 2023.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

■ **Majorations consécutives à une taxation d'office** (article L142 du LPF)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2009, un contribuable ayant fait l'objet d'une taxation d'office pouvait, au même titre qu'un contribuable de bonne foi, solliciter une modération partielle ou totale de ses pénalités, dans le cadre de la transaction ou de la juridiction gracieuse. Les nouvelles dispositions discriminent entre les contribuables citoyens et les autres.

Ainsi, dès l'exercice 2009, sont expressément exclues du champ de la transaction, des remises et modérations, toutes les majorations consécutives à une taxation d'office. La procédure de mise en œuvre de la taxation d'office devra se faire conformément à la législation en vigueur.

(CIRCULAIRE N°0001/MINFI/DGI/LC/L du 02 janvier 2009 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2008/012 du 29 décembre 2008 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2009)

9.10 CONTENTIEUX DE L'IMPOT

9.10.1 Procédure de contentieux fiscal (articles L116, L117, L118, L119, L121, L122, L123, L124, L126, L129, L131, L133 et L 33 bis du CGI)

Le législateur a raccourci la phase administrative du contentieux fiscal en ramenant de trois (03) à deux (02) le nombre d'étapes de cette phase. Ce raccourcissement est couplé à une révision des seuils de compétences des différentes autorités et du principe de consignation à chacune des étapes.

I. Premier niveau de recours : Saisine du Chef de Centre Régional des Impôts, du Directeur des Grandes Entreprises ou du Directeur Général des Impôts.

A. Des seuils de compétence

Le traitement des dossiers contentieux est désormais astreint au strict respect des nouveaux seuils de compétences ci-après suivant que le requérant relève d'un Centre des Impôts ou de la Direction des Grandes Entreprises :

1) Compétence du Chef de Centre Régional des Impôts

Le contribuable relevant d'un Centre Spécialisé des Impôts (CSI), d'un Centre Divisionnaire des Impôts (CDI) ou d'un Centre des Impôts des Moyennes Impôts (CIME) qui se croit imposé à tort ou surtaxé peut en faire la réclamation auprès du Chef de Centre Régional des Impôts lorsque les

impositions contestées portent sur un montant inférieur ou égal à FCFA cinquante (50) millions en principal.

2) Compétence du Directeur des Grandes Entreprises

Le contribuable relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) qui conteste les impositions mises à sa charge peut introduire une requête auprès du Directeur des Grandes Entreprises, lorsque sa réclamation porte sur un montant inférieur ou égal à F CFA cent (100) millions en en principal.

3) Compétence du Directeur Général des Impôts

Les contribuables relevant des Centres Régionaux des Impôts (CRI) qui se croient imposés à tort ou surtaxés peuvent en faire réclamation auprès du Directeur Général des Impôts, lorsque les impositions contestées portent sur un montant supérieur à FCFA cinquante (50) millions en en principal.

Pour ceux des contribuables relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE), leurs réclamations relèvent de la compétence du Directeur Général des Impôts (DGI) lorsqu'elles portent sur un montant supérieur à F CFA cent (100) millions en en principal.

B. Des délais de saisine des autorités compétentes

Le contribuable qui n'est pas satisfait des impositions mises à sa charge doit, en premier ressort, saisir selon le cas, soit le Chef de Centre Régional des Impôts, soit le Directeur des Grandes Entreprises, soit le Directeur Général des Impôts par écrit, dans un délai de trente (30) jours à partir de la date de notification de l'AMR ou de la connaissance certaine des impositions.

Ce délai passe de 90 jours (ancienne législation) à 30 jours. Toute demande introduite au-delà de ce délai est irrecevable. Il est à souligner que lorsque le dernier jour du décompte est un dimanche ou un jour férié la demande est recevable le premier jour ouvrable d'après.

C. Délai d'instruction des réclamations

Le Chef de Centre Régional des Impôts et le Directeur des Grandes Entreprises sont tenus de répondre aux requêtes qui leur sont adressées dans un délai de trente (30) jours à compter de la date de la réception desdites réclamations. Ce délai de réponse est de quarante-cinq jours (45) pour les réclamations introduites au niveau du Directeur Général des Impôts.

D. Sursis de paiement

Conformément au principe de l'exécution préalable des actes administratifs, les recours contentieux ne sont pas, par eux-mêmes, suspensifs du paiement des impositions en litige. Le contribuable n'est donc pas dispensé d'acquitter le montant en cause dans le délai légal. Toutefois, le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement doit en formuler la demande dans sa requête contentieuse.

Le sursis de paiement peut être délivré de façon manuelle dans un délai de quinze (15) jours à compter de la date de la réception de la demande. L'absence de réponse de l'administration dans ce délai équivaut à l'acceptation tacite du sursis de paiement.

Le sursis de paiement cesse d'avoir effet huit (08) jours après notification de la décision de l'autorité saisie ou, en cas de silence, après l'expiration du délai imparti à cette dernière pour se prononcer.

E. Décision des autorités compétentes et effets

En cas d'admission totale des arguments du requérant, l'action contentieuse est éteinte et la décision prise doit être notifiée au Receveur assignataire, afin qu'il arrête définitivement les poursuites, et enclenche la procédure de dégrèvement des impositions contestées.

En cas de rejet total ou d'admission partielle, le contribuable garde le droit d'exercer un recours en deuxième ressort dans un délai de 30 jours à compter de la notification de la décision des responsables des services fiscaux sus cités.

En cas de silence gardé par le Chef de Centre Régional des Impôts ou le Directeur des Grandes Entreprises au-delà du délai de 30 jours ou alors du Directeur Général des Impôts au-delà du délai de 45 jours, le contribuable a le droit de poursuivre sa contestation devant le Ministre des finances.

II. Deuxième niveau de recours : Saisine du Ministre des Finances (MINFI)

A. Délai de saisine du MINFI

Le contribuable non satisfait de la réponse donnée par le Chef de Centre Régional des Impôts, le Directeur des Grandes Entreprises ou le Directeur Général des Impôts suite à sa réclamation, peut introduire un deuxième recours au MINFI dans un délai de trente (30) jours à partir de la réception de la décision contestée.

B. Autres conditions

La réclamation présentée au MINFI, qui tient lieu de recours gracieux préalable, doit, à peine d'irrecevabilité, être appuyée des justificatifs de paiement de la partie non contestée de l'impôt et de 15% de la partie contestée, auprès du receveur des impôts de son centre de rattachement.

En outre, le contribuable peut bénéficier dans les conditions prévues à l'article L121 nouveau du CGI du sursis de paiement auprès du Ministre en charge des Finances.

C. Délai d'instruction de la réclamation par le MINFI

Le Ministre des Finances dispose d'un délai de deux (02) mois pour notifier sa position au demandeur. Pour l'application de cette mesure, le mois correspond ici au mois calendaire.

D. Décision du Ministre des Finances et conséquence

La décision du MINFI peut consister en l'admission totale des arguments du requérant, comme elle peut se traduire par leur rejet total ou partiel.

En cas d'admission totale des arguments du requérant, l'action contentieuse est éteinte et la décision prise doit être notifiée au Receveur assignataire, afin qu'il arrête définitivement les poursuites et enclenche la procédure de dégrèvement des impositions contestées.

En cas de rejet total ou d'admission partielle, le contribuable garde le droit d'exercer un recours juridictionnel devant le Tribunal administratif.

En cas de silence gardé par le MINFI au-delà du délai de deux (02) mois sus visé, le contribuable a le droit de poursuivre sa contestation devant le Tribunal administratif compétent.

De manière générale, pour la détermination de l'autorité compétente dans le cadre de l'examen des recours contentieux, le montant en principal des impôts et taxes s'entend du montant des droits simples

y compris les centimes additionnels communaux (CAC), à l'exclusion des intérêts retard et autres pénalités.

III. Devant le tribunal administratif

A. Délai de saisine du juge administratif

Dans un souci d'accélération de la phase juridictionnelle du contentieux, la loi de finances de l'exercice 2018 a rationalisé les différents délais qui encadrent l'action des différents acteurs (contribuable, administration et juge) ont été ajustés.

Ainsi, depuis le 1^{er} janvier 2018, le délai de saisine du juge est ramené à un (01) mois à compter de la notification de la décision du ministre en charge des finances ou du terme du délai imparti à celui-ci pour répondre au contribuable.

S'agissant du délai de présentation du mémoire en défense de l'administration, il est dorénavant de deux (02) mois à compter de la notification de la requête du contribuable. Le silence du ministre en charge des finances au terme de ce délai étant interprété comme valant acquiescement aux faits exposés dans la requête du contribuable.

En cas de réplique du contribuable, l'Administration peut, lorsque des moyens nouveaux ont été soulevés par le contribuable, être invitée à produire un mémoire en duplique dans un délai de 15 jours à compter de la date de réception de la réplique.

En l'absence de réplique du contribuable ou, en cas de réplique et lorsque l'administration est à nouveau sollicitée, le mémoire en duplique du ministre chargé des finances, met fin aux échanges d'écrits.

L'article L 133 bis (1) du CGI fixe dorénavant au Parquet Général un délai de deux (02) mois à compter de la fin des échanges d'écrits pour produire ses conclusions. Lorsque celles-ci ne sont pas produites dans le délai précité, le Président du Tribunal ou le Tribunal peut, selon qu'il s'agit d'une demande de sursis de paiement ou du recours principal, rendre sa décision sur la base des éléments dont il dispose, notamment les écrits échangés par les parties.

Ces dispositions s'appliquent aux délais ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018.

B. Sursis de paiement en phase juridictionnelle

a. Sursis de paiement devant le tribunal administratif

La loi de finances pour l'exercice 2014 a subordonné le bénéfice de cette garantie devant le Tribunal administratif au paiement d'une consignation correspondant à 15% des impositions contestées.

A compter du 1^{er} janvier 2018, le requérant qui entend bénéficier, devant ledit tribunal, du sursis de paiement devra, en plus de renouveler expressément la demande dans sa requête introductive d'instance, justifier de l'acquittement d'un montant supplémentaire de 35% des impositions contestées. Aussi prend-t-elle effet aussi bien pour les recours introduits à partir du 1^{er} janvier 2014, que pour ceux introduits avant cette date et n'ayant pas encore franchi l'étape du MINFI au 1^{er} janvier 2014.

b. Sursis de paiement devant le MINFI

La loi de finances pour l'exercice 2019 attribue au ministre en charge des finances la compétence d'accorder le sursis de paiement en cas de saisine du juge, et consacre l'exigence de renouvellement de la consignation de 15% en cas de pourvoi.

Aux termes des dispositions de l'article L 129 du LPF, le contribuable qui entend continuer à bénéficier du sursis de paiement en phase juridictionnelle du contentieux doit renouveler expressément sa demande par requête adressée au juge et s'acquitter d'un montant supplémentaire de 10 % des impositions contestées.

La demande de sursis adressée au juge n'étant pas en elle-même suspensive de l'action en recouvrement, la loi offre dorénavant la faculté au contribuable de saisir le Ministre en charge des finances en vue de l'obtention rapide dudit sursis, sous réserve du paiement de 35 % des impositions contestées.

Le ministre en charge des finances dispose d'un délai de 30 jours pour se prononcer. Passé ce délai, son silence vaut rejet de la demande de sursis.

La décision du ministre en charge des finances sur le sursis ne lie pas le juge qui dans le cadre de son office peut accorder ou rejeter le sursis de paiement sollicité par le contribuable.

L'ordonnance du juge met un terme aux effets de la décision du ministre des finances.

La demande de sursis doit être renouvelée dans les mêmes conditions en cas de pourvoi devant la chambre administrative de la Cour suprême, ce qui implique l'obligation de s'acquitter d'une consignation supplémentaire de 50% de la partie restante en contestation, sous peine d'irrecevabilité de la demande de sursis. En attendant la décision du juge, le contribuable garde la possibilité de saisir le Ministre en charge des finances d'une demande de renouvellement de son sursis.

Cette disposition s'applique aux demandes de sursis introduites à compter du 1^{er} janvier 2018. Toutefois, les contribuables ayant des demandes de sursis pendantes devant le juge au 1^{er} janvier 2018 peuvent également saisir le Ministre en charge des finances aux fins d'obtention dudit sursis.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014, CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 28 janvier 2015 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2014/026 du 23 décembre 2014 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2015, CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 et CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 octobre 2019 précisant les modalités d'application de la loi N°2019/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2019)

9.10.2 Prorogation du délai d'instruction des réclamations contentieuses au niveau du Directeur Général des Impôts (articles L 116 alinéa 4, L 118 du CGI)

A la faveur de la loi de finances 2023, le délai accordé au Directeur Général des Impôts pour statuer sur une réclamation contentieuse est porté de trente (30) à quarante-cinq (45) jours.

Ainsi, à partir du 1^{er} janvier 2023, les nouveaux délais accordés à l'administration pour statuer en matière de réclamation contentieuse sont les suivants :

- trente (30) jours pour le Chef de Centre régional des impôts et le Directeur des grandes entreprises ;
- quarante-cinq (45) jours pour le Directeur Général des Impôts ;
- deux (02) mois pour le Ministre en charge des finances.

Dans l'optique de donner tout son sens à cette réforme qui vise l'amélioration du traitement des réclamations préalables, les services sont invités à plus de diligence dans l'instruction des requêtes contentieuses et au strict respect des délais susvisés.

Si l'avis d'un service est requis, ce dernier dispose d'un délai maximum de huit (08) jours ouvrables pour soumettre son avis au Directeur général des impôts.

La présente mesure s'applique tant aux recours introduits à partir du 1^{er} janvier 2023 qu'à ceux pendants devant le Directeur Général des Impôts avant cette date.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.10.3 Effets du silence des autorités compétentes en premier ressort de la phase administrative du contentieux (article L118 du CGI)

La Loi de finances pour l'exercice 2016 consacre formellement la possibilité pour le contribuable de saisir d'office le ministre en charge des finances en cas de silence au terme du délai de 30 jours, des autorités compétentes au premier niveau de la phase administrative contentieuse, notamment le Chef de Centre Régional des Impôts, le Directeur des Grandes Entreprises et le Directeur Général des Impôts.

En effet, le silence de l'administration étant interprété comme valant rejet des prétentions du contribuable, celui-ci a la latitude d'introduire un recours auprès de l'autorité supérieure à savoir le Ministre en charge des finances. En cas de non-saisine du MINFI dans ce délai, le contribuable perd son droit de recours et est réputé avoir accepté les impositions mises à sa charge.

De même, à l'expiration du délai de 08 jours après la notification de la décision de l'autorité saisie ou en cas de silence après l'expiration du délai imparti à cette dernière le sursis de paiement cesse d'avoir effet. Le contribuable désireux de continuer à bénéficier du sursis de paiement est tenu de renouveler sa demande de sursis dans sa réclamation adressée au ministre en charge des finances.

Toutefois, lorsqu'il est établi à travers des convocations dûment signées par le DGI, le Directeur des Grandes Entreprises ou le Chef de Centre Régional des Impôts, que des séances de travail sur la réclamation contentieuse sont en cours en dépit de l'expiration du délai d'instruction, le sursis initialement accordé continue à produire ses effets jusqu'au prononcé de la décision de l'administration.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la

9.10.4 Encadrement de l'assistance aux contribuables (articles L 120, L 126 et L 13 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2021, les contribuables disposaient de la faculté de se faire assister par un conseil de leur choix dans toutes les procédures fiscales (déclaration, contrôle, contentieux).

A compter du 1^{er} janvier 2022, les modalités d'assistance aux contribuables diffèrent suivant que la procédure est pendante devant l'administration ou devant les tribunaux.

a. S'agissant des procédures devant l'Administration

Les procédures devant l'Administration concernent le contrôle fiscal et le contentieux fiscal en phase administrative.

Pour les procédures pendantes devant l'Administration, la Loi de finances pour l'exercice 2022 consacre l'exclusivité de la compétence des Conseils Fiscaux agréés CEMAC et inscrits au tableau de l'Ordre National des Conseils Fiscaux du Cameroun et des Centres de Gestion Agréés dans l'accompagnement des contribuables.

L'assistance au contribuable, au sens de la présente circulaire, renvoie à la représentation et à la défense des intérêts du contribuable à l'occasion des séances de travail contradictoires pendant le contrôle et lors de l'instruction du contentieux fiscal.

Dès lors, toute personne représentant un contribuable doit présenter à la réquisition de l'Administration :

- une copie de sa notification d'agrément par la CEMAC ou l'arrêté d'agrément en qualité de CGA signé du Ministre en charge des Finances ;
- une attestation d'inscription au tableau de l'Ordre National des Conseils Fiscaux du Cameroun.

Toute personne ne remplissant pas ces conditions n'est pas admise aux séances de travail contradictoires avec l'Administration.

Le recours à l'assistance demeure une faculté pour le contribuable qui est libre d'assurer par lui-même sa défense, notamment par ses services internes compétents.

Dans l'exercice de ses fonctions, le Conseil Fiscal agréé et inscrit au tableau ou le promoteur de CGA doit veiller au respect des règles de déontologie, sous peine des sanctions prévues par la réglementation en vigueur.

b. Concernant les procédures devant les tribunaux

En ce qui concerne les procédures devant les tribunaux, les contribuables conservent, comme par le passé, la faculté de se faire assister par un conseil de leur choix.

La présente mesure est d'application immédiate à compter du 1^{er} janvier 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

9.10.5 Rationalisation du régime du sursis de paiement (articles L121, L121 bis et L129 du CGI)

La loi de finances 2019 consacre de nouvelles mesures visant à moderniser les modalités de délivrance du sursis de paiement. Ces nouvelles modalités permettent en outre l'automatisation de la délivrance des sursis de paiement. Parallèlement elle renforce le régime du cautionnement en vue de limiter les contestations à caractère dilatoire et de simplification des procédures.

A. Les conditions de délivrance du sursis de paiement

Le contribuable qui conteste le bien-fondé ou le montant d'une imposition mise à sa charge, peut obtenir le sursis de paiement administratif de la partie contestée desdites impositions.

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2023, le sursis de paiement est d'office accordé sur simple demande adressée au Directeur Général des Impôts dans les cas ci-après :

- demande de dégrèvement d'office des impositions émises suite à une erreur matérielle imputable au système informatique de l'administration fiscale. Dans ce cas, le sursis est également accordé à l'initiative des services fiscaux ;
- demande de remise gracieuse des pénalités ou moratoire.

A cet égard, les conditions de recevabilités des réclamations prévues ci-dessous ne sont plus exigées pour l'obtention du sursis pour les demandes ci-dessus.

B. Les conditions de recevabilité des demandes des sursis de paiement

A compter du 1^{er} janvier 2019, les demandes de sursis de paiement doivent, à peine d'irrecevabilité, remplir les conditions ci-après :

i. Réclamation devant le Chef de Centre Régional des Impôts, le Directeur des Grandes Entreprises ou le Directeur Général des Impôts :

- fournir les références de la réclamation contentieuse ;
- fournir les références du paiement de la partie non contestée ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux autres que ceux contestés ;
- ne pas faire l'objet de poursuites pénales pour fraude fiscale.

ii. Réclamation devant le Ministre des Finances :

- fournir les références de la réclamation contentieuse ;
- fournir les références du paiement de la partie non contestée des impositions ;
- fournir les références du paiement de 15% de la partie contestée ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux autres que ceux contestés ;
- ne pas faire l'objet de poursuites pénales pour fraude fiscale.

iii. Réclamation en premier ressort devant le juge administratif :

- fournir les références de sa réclamation contentieuse ;
- fournir les références du paiement de la partie non contestée des impositions ;
- fournir les références du paiement de 35% supplémentaire de la partie contestée ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux autres que ceux contestés ;
- ne pas faire l'objet de poursuites pénales pour fraude fiscale.

iv. Réclamation en second ressort devant le juge administratif :

- fournir les références de sa réclamation contentieuse ;
- fournir les références du paiement de la partie non contestée des impositions ;
- fournir les références du paiement de 50% du montant des impositions contestées ;
- fournir les références de la consignation de 50% de la partie restante.

Il convient de relever qu'aux termes des dispositions nouvelles de l'article L 121 (6) contenu dans la loi de finances de l'exercice 2020, le sursis à exécution prévu aux articles 30 et 31 de la loi N°2006/022 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, ne peut être accordé que dans les conditions fixées par le Livre des Procédures Fiscales.

Par arriérés fiscaux autre que ceux contestés il faut entendre les dettes fiscales non visées par la contestation objet de la demande de sursis. Ainsi, pour bénéficier du sursis de paiement, le contribuable ayant d'autres dettes doit justifier d'un sursis de paiement ou d'un moratoire en bonne et due forme de celles-ci.

Au plan pratique, outre les documents annexes concernant l'argumentaire du requérant, une fiche récapitulant l'ensemble des informations suscitées devra être servie en appui à la réclamation contentieuse. Ces fiches seront disponibles sur le site web de la DGI à l'adresse www.impots.cm.

La réclamation contentieuse, condition préalable de la demande de sursis de paiement, peut également se faire de façon électronique.

C. La procédure de délivrance du sursis de paiement administratif

Lorsque les conditions ci-dessus sont réunies, le sursis de paiement administratif est délivré suivant les modalités ci-après :

- de façon informatisée en ligne pour les contribuables relevant des centres des impôts informatisés dès lors que les conditions de délivrance du sursis ci-dessus sont remplies et que la fiche récapitulative a été renseignée ;
- façon manuelle pour les contribuables relevant des centres des impôts non informatisés. Dans ce cas, le sursis de paiement est délivré dans un délai de quinze (15) jours à compter de la date de réception de la demande. L'absence de réponse de l'administration dans ce délai équivaut à l'acception tacite du sursis de paiement. L'octroi du sursis relevant d'une simple faculté dans ce cas, les services du contentieux sont engagés à répondre expressément aux demandes dans le délai prescrit, afin d'éviter que le silence de l'administration ne résulte en un sursis tacite susceptible de retarder les actions en recouvrement.

D. Terme des effets du sursis de paiement

Avant la loi de finances pour 2019, le sursis de paiement cessait de produire ses effets dès l'expiration du délai imparti à l'autorité saisie pour se prononcer sur la réclamation contentieuse.

Les lois de finances pour les exercices 2019 et 2023 précisent que le sursis de paiement cesse de produire ses effets à l'expiration du délai de saisine de l'autorité supérieure. A titre d'illustration, les effets d'un sursis de paiement accordé au premier niveau de la phase administrative cessent à l'expiration du délai de saisine du Ministre des finances.

Ce principe admet toutefois une dérogation. En effet, lorsque le sursis de paiement est octroyé dans les conditions prévues à l'article L 121 bis du Livre des Procédures Fiscales, en l'occurrence au profit des contribuables qui sollicitent un dégrèvement d'office ou une remise gracieuse des pénalités, il cesse d'avoir effet à compter de la date de notification de la décision de l'administration.

E. Nouveau régime de cautionnement

Les taux de cautionnement exigé pour bénéficier du sursis de paiement ont été relevés lorsque le contribuable poursuit la contestation devant les instances juridictionnelles. Ainsi :

- **pour obtenir le sursis devant le juge administratif en premier ressort**, le contribuable doit acquitter 35% supplémentaire des impositions contestées ;
- **pour obtenir le sursis devant le juge administratif en second ressort**, le contribuable doit fournir les références de la consignation de 50% de la partie restante, dans la mesure où les 50% des impositions ont déjà été réglées, soit à hauteur de 15% devant le MINFI et 35 % devant le juge administratif en 1^{er} ressort.

La consignation de 50% de la partie restante devant le juge en second ressort est effectuée auprès d'un établissement de crédit de premier ordre. Il faut entendre par consignation, le cautionnement bancaire auprès d'un établissement de crédit de premier ordre.

Les services en charge du recouvrement sont fondés à poursuivre la mise en œuvre des actions en recouvrement forcé à l'encontre d'un contribuable bénéficiaire du sursis à exécution lorsqu'il est établi que ce dernier n'a pas respecté les conditions ci-dessus, notamment le paiement des cautions exigées par la loi.

Le paiement de la partie non contestée ainsi que des cautionnements visés ci-dessus s'effectue exclusivement auprès du receveur du centre des impôts de rattachement du contribuable.

Les nouvelles dispositions ci-dessus s'appliquent aux demandes de sursis à exécution introduites à compter du 1^{er} janvier 2020 ainsi qu'à celles pendantes à cette date.

(CIRCULAIRE N°032/MINFI/DGI/LRI/L du 04 Octobre 2019 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N° 201/022 du 11 décembre 2018 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 201, CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 et CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023)

9.10.6 Précisions sur les catégories des contribuables pouvant être dispensés des consignations judiciaires (article L 121 (6) du CGI)

La Loi de finances pour l'exercice 2020 limite le champ d'application de l'assistance judiciaire en matière fiscale.

En rappel, en application des dispositions de l'article 5 (2-b) de la loi n°2009/004 du 14 avril 2009 portant organisation de l'assistance judiciaire, le bénéfice de l'assistance judiciaire a pour effet de dispenser tout contribuable qui sollicite le sursis de paiement en appui à sa réclamation contentieuse devant le juge administratif, de l'acquittement de la caution.

Dorénavant, seuls les contribuables relevant de l'impôt libératoire peuvent bénéficier des effets de l'assistance judiciaire en matière fiscale, notamment la dispense ci-dessus rappelée.

En aucun cas, un contribuable relevant d'un régime d'imposition autre que celui de l'Impôt Libératoire, notamment le régime du réel, du simplifié ou des organismes sans but lucratif ne peut invoquer le bénéfice de l'assistance judiciaire pour s'exonérer du paiement des consignations fiscales pour la saisine des juridictions administratives.

La présente mesure s'applique à partir du 1^{er} janvier 2022, y compris aux cas d'assistance judiciaire accordée même avant cette date.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

9.10.7 Consécration du dégrèvement d'office des émissions d'impôts et taxes émis de façon erronée (article L124 bis du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2021 consacre une procédure de dégrèvement d'office d'impôts et taxes émis de façon erronée. Aussi, lorsqu'une erreur de nature matérielle est constatée à l'occasion de la liquidation d'un impôt droit ou taxe constaté sur AMR, le dégrèvement de ces impositions peut être prononcé d'office, à savoir sans que l'intéressé soit astreint à la présentation d'une réclamation contentieuse.

a. Les impositions concernées par la mesure

Le dégrèvement d'office s'applique uniquement aux cas d'émissions erronées d'impôts, taxes et pénalités générées dans le système informatique de la DGI.

Le caractère erroné des impositions générées par le système peut résulter des incorrections de toutes natures portant sur la liquidation de l'impôt, l'identité du redevable ou la quotité des impositions émises.

b. Modalités de mise en œuvre

Les demandes d'annulation des impositions émises de façon erronée sont introduites par les services émetteurs. Ces demandes conjointement signées du Chef de structure, du coordonnateur des cellules de gestion (le chef de cellule de gestion pour les CIME et CDI), du gestionnaire ainsi que du Receveur

des impôts, doivent être motivées et accompagnées des pièces justifiant le caractère erroné des impositions en cause.

Les demandes d'annulation des impositions émises de façon erronée sont instruites par la Direction en charge du recouvrement avec l'appui technique de la Division Informatique.

Les pièces constitutives de la demande de dégrèvement d'office sont les suivantes :

- la copie de l'AMR querellé ;
- le mouchard informatique de génération dudit AMR (précisant tous les intervenants) ;
- les rapports individuels de chaque intervenant de la chaîne d'émission et de prise en charge de l'AMR en cause ;
- le rapport de la Division de l'Informatique ;
- les preuves de paiements (quittances, attestations de virement, historique...) pour le cas spécifique des AMR émis sans tenir compte des paiements anticipés ;
- tout autre élément susceptible de faciliter l'examen de la créance par la commission.

Les dossiers y relatifs sont transmis à la commission d'admission en non-valeur pour avis par la Direction en charge du Recouvrement. Ils sont défendus par le receveur des impôts compétent assisté de la Direction en charge du recouvrement et la Division informatique.

Après avis de la commission d'admission en non-valeur, le Directeur Général des Impôts soumet au ministre en charge des finances les projets de dégrèvement d'office.

La décision de dégrèvement signée du ministre en charge des finances tient lieu de pièce comptable pour l'apurement de la dette fiscale dans les livres de la Recette des Impôts compétente.

(Circulaire N°011/MINFI/DGI/LRI/L du 05 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2020/018 du 17 décembre 2020 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2021)

9.10.8 Extension du champ de la transaction (article L125 du CGI)

Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances 2014, la transaction n'était applicable que sur les pénalités et sur les intérêts de retard et non sur l'impôt en principal. Désormais, peut faire l'objet de transactions également le principal.

Pour mémoire, la transaction est un accord par lequel l'administration concède au redevable une remise ou une modération de dettes fiscales avant la mise en recouvrement, suite à une procédure de contrôle ou durant la phase contentieuse.

La transaction relève de l'initiative du contribuable qui, à cet effet, adresse une demande au Directeur Général des Impôts. Cette demande doit préciser la nature du litige, les éléments qui fondent la demande et les termes de la transaction proposée.

La décision en matière de transaction relève de la compétence exclusive du Ministre en charge des finances. En cas de conclusion d'un accord, le contribuable s'engage à ne pas introduire une réclamation ultérieure sur la même créance ou à retirer et à abandonner immédiatement ladite réclamation.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LC/L du 15 janvier 2014 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2013/017 du 16 décembre 2013 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2014)

9.10.9 Encadrement des poursuites en recouvrement pendant la phase transactionnelle (article L125, L125 bis et 125 ter du CGI)

Depuis le 1^{er} janvier 2018, le contribuable qui introduit une demande de transaction pendant la phase contentieuse bénéficie d'office du sursis de paiement des impositions objet de sa requête.

L'introduction d'une demande de transaction a ainsi pour effet :

- de suspendre les poursuites en recouvrement jusqu'à la décision de l'administration ou à l'expiration du délai de 15 jours qui lui est imparti pour se prononcer ;
- d'interrompre le délai de recours auprès de l'autorité supérieure.

La loi fixe désormais un délai de 15 jours à l'Administration pour rendre sa décision sur la demande de transaction. Le silence de l'administration au terme de ce délai vaut rejet de l'offre transactionnelle du contribuable.

A compter de sa notification, la réponse de l'administration relance l'action en recouvrement et la computation du délai de saisine de l'autorité supérieure. Il en est de même de l'expiration du délai de 15 jours précité qui vaut rejet de l'offre de transaction du contribuable.

La présente disposition s'applique à toute demande de transaction déposée auprès de l'administration fiscale à compter du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N02017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.10.10 Compensation entre dégrèvements et insuffisances d'assiette (article L125 bis du CGI)

En matière d'instruction des réclamations, la législation fiscale confère à l'administration le droit, lors de l'examen d'une demande de décharge ou de réduction d'une imposition, d'effectuer la compensation entre les dégrèvements reconnus justifiés et les insuffisances ou omissions constatées dans l'assiette ou le calcul de l'imposition.

Toutefois, la compensation n'a vocation à être exercée qu'en phase contentieuse, notamment lorsqu'un dégrèvement d'impôts contestés est susceptible d'être prononcé. Cette prérogative peut être exercée même en cas d'expiration des délais de prescription et ce, à tout moment de la procédure, ce qui inclut les litiges portés devant les instances juridictionnelles.

L'insuffisance ou omission ici s'entend des manquements constatés par le service lors de l'instruction de la réclamation et qui affectent la base d'imposition des droits réclamés au contribuable, ou toutes autres erreurs ayant induit des droits inférieurs à ceux normalement dus.

En aucun cas la compensation ne doit entraîner un rehaussement des impositions initialement contestées par le contribuable. Les droits compensés doivent donc dans tous les cas être plafonnés au montant du dégrèvement à effectuer.

(CIRCULAIRE-CADRE N°0004/MINFI/DGI/LC/C du 08 mai 2008 sur le contentieux)

9.10.11 Tribunal compétent en matière de contentieux fiscal (articles L126 à L140 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2013 adapte les dispositions relatives au contentieux juridictionnel à la nouvelle structuration de la juridiction administrative.

En effet, en relais à la loi n°2006/022 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, le décret N°2012/119 du 5 mars 2012 portant ouverture des tribunaux administratifs, consacre l'ouverture d'un tribunal administratif par région, avec pour siège le chef-lieu de région. Ces textes désignent le tribunal administratif comme étant la juridiction de premier ressort en contentieux administratif.

La loi de finances pour l'exercice 2013 a tiré conséquence de cette nouvelle organisation judiciaire au regard du contentieux fiscal en phase juridictionnelle. Ainsi, la contestation des impositions par un contribuable relève, en premier ressort, du tribunal administratif territorialement compétent.

En rappel, conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi n°2006/022 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, le tribunal administratif territorialement compétent est celui :

- dans le ressort duquel a légalement son siège l'autorité qui a pris la décision attaquée ;
- de la résidence du demandeur ;
- de la situation des biens ;
- du lieu d'exécution du contrat ;
- du fait dommageable si ce fait est imputable à une décision.

Par ailleurs, en vertu des dispositions de l'article suscité, le tribunal administratif du siège de l'autorité ayant pris la décision attaquée est également compétent pour connaître de l'action en indemnité imputable à la décision querellée, ainsi que des recours en interprétation et appréciation de la légalité de l'acte litigieux intervenant sur renvoi de l'autorité judiciaire.

Tirant les conséquences de ladite loi, la loi de finances pour l'exercice 2018 donne au contribuable qui entend poursuivre la contestation des impositions mises à sa charge devant les tribunaux, le choix entre la saisine du Tribunal de son centre de rattachement et la saisine du Tribunal de sa résidence ou de son siège social.

Cette mesure s'applique à toutes les saisines du Tribunal administratif à partir du 1^{er} janvier 2018.

(CIRCULAIRE N°003/MINFI/SG/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application de la loi N°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013 et CIRCULAIRE N°003/MINFI/DGI/LRI/L du 15 janvier 2018 précisant les modalités d'application de la loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018)

9.10.12 Consécration de la médiation comme mode alternatif de règlement des litiges fiscaux (article L 140 bis du CGI)

La loi finances pour l'exercice 2020 formalise la procédure de médiation en matière fiscale.

La médiation est une procédure par laquelle les parties à un litige fiscal conviennent de recourir à un tiers médiateur pour son règlement amiable. Elle constitue un mode alternatif de règlement des litiges fiscaux qui trouve son fondement dans l'Acte Uniforme OHADA relatif à la médiation, adopté le 23 novembre 2017 à Conakry en Guinée.

Les modalités d'application de cette mesure seront précisées par un texte spécifique.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020).

▪ **Codification de la procédure de moratoire (article L 141 du CGI)**

La loi de finances pour l'exercice 2020 formalise la procédure d'octroi du moratoire de paiement des impôts et taxes.

Le moratoire renvoie à une décision de l'administration fiscale qui consiste à reporter ou à échelonner sur une certaine période, le paiement d'une dette fiscale exigible.

a) L'introduction de la demande

Les demandes de moratoire de paiement des impôts et taxes sont adressées au Directeur Général des Impôts.

b) Les conditions de recevabilité des demandes de moratoire

Les demandes visant à obtenir un moratoire de paiement des impôts et taxes doivent remplir les conditions ci-après :

► **Les conditions de forme :**

- être signées du réclamant ou de son mandataire ; - être timbrées à FCFA 25 000 ;
- mentionner la nature des impositions, l'exercice d'émission et le numéro de l'AMR ; - indiquer l'échéancier sollicité pour le règlement de la dette.

► **La condition de fond :**

- être appuyées par les éléments justifiant les difficultés mettant le contribuable dans l'impossibilité d'acquitter sa dette en un paiement unique au terme du délai légal ;
- être appuyées d'éléments mettant en avant la bonne foi du requérant. A cet égard, un paiement d'un acompte du montant de la dette peut être considéré comme une preuve de bonne foi.

c) Modalités d'instruction des demandes

Les demandes de moratoire de paiement des impôts et taxes sont instruites par la Direction en charge du Recouvrement.

L'instruction des demandes de moratoire consiste à apprécier, outre les conditions de forme ci-dessus citées, l'incapacité de l'entreprise à s'acquitter de sa dette en un paiement unique dans le délai exigé au regard de sa situation financière.

La réponse de l'administration est expressément notifiée au requérant, assortie d'un plan d'apurement de sa dette fiscale.

d) Dispositions diverses

Le non-respect d'une échéance de paiement entraîne la caducité d'office du moratoire et la réactivation immédiate des mesures de recouvrement forcé par le Receveur des impôts compétent sur la totalité de la dette restante due.

La présente mesure s'applique aux demandes de moratoire de paiement des impôts et taxes introduites à partir du 1er janvier 2020.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020).

9.10.13 Clarification du champ des remises et modérations dans le cadre de la juridiction gracieuse (articles L 141, L 142 et L 143 du CGI)

La loi de finances 2019 a exclu du champ des remises et modérations le principal des impôts collectés auprès des tiers ou retenus à la source, sauf dans le cadre d'une transaction.

La loi de finances pour l'exercice 2020 précise que les amendes et majorations demeurent éligibles à la remise ou modération, quand bien même elles porteraient sur des impôts collectés auprès des tiers ou retenus à la source pour le compte du Trésor.

(CIRCULAIRE N°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N° 2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020)

9.10.14 Confirmation de l'assujettissement au droit de timbre spécifique de FCFA 25 000, des demandes de remise gracieuse (article L 143 du CGI)

La Loi de finances pour 2020 a institué une nouvelle quotité de timbre fiscal de FCFA 25 000 applicable pour certains documents dont la liste est annexée à la circulaire n°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020.

La Loi de finances pour l'exercice 2022 harmonise les dispositions des articles 470, 557, et L143 du CGI en confirmant que les demandes de remise gracieuse sont bel et bien soumises au droit de timbre fiscal spécifique de FCFA 25 000.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

9.10.15 Dématérialisation de la procédure de remise gracieuse des pénalités et intérêts de retard (article L143, L144, L145 et 571 du CGI)

A partir du 1^{er} janvier 2023, la procédure d'octroi de remises gracieuses obéit au principe de dématérialisation (1) qui admet cependant quelques aménagements (2).

1) Le principe : la dématérialisation de la procédure

Conformément aux dispositions de l'article L143 alinéa 1er du Livre des Procédures Fiscales, les demandes tendant à obtenir soit une remise, soit une modération d'imposition sont introduites à travers l'application informatique de l'Administration fiscale à l'adresse www.impots.cm.

La dématérialisation de la procédure de remise gracieuse des pénalités et intérêts de retard concerne également les modérations et remises gracieuses des pénalités prévues par l'article 571 du CGI en matière d'enregistrement.

Lesdites remises et modérations sont automatiquement accordées au contribuable suivant les modalités ci-après :

a) Contribuables du circuit vert : abattement de 50% du montant des pénalités et intérêts de retard dus

Sont considérés comme contribuables du circuit vert :

- les contribuables à jour de leurs obligations déclaratives et de paiement et relevant d'un Partenariat Fiscal Intégré ou d'un Centre de gestion agréé ;
- les contribuables remplissant à la date d'introduction de leurs demandes, les critères cumulatifs ci-après :
 - ✓ ne pas avoir d'arriérés fiscaux ou disposer d'un sursis de paiement ou d'un moratoire ;
 - ✓ ne pas avoir fait l'objet d'une taxation d'office durant les trois (03) derniers exercices ;
 - ✓ ne pas avoir fait l'objet de redressements fiscaux ayant entraîné l'application des pénalités de mauvaise foi au cours des trois (03) derniers exercices.

Outre les critères ci-dessus, les contribuables relevant de la liste verte ne doivent pas avoir été constitués auteurs ou complices d'actes de fraude établis dans une procédure close ou en cours.

Toutefois, peuvent relever du circuit vert, les contribuables ayant fait l'objet de taxation d'office ou de l'application des pénalités de mauvaise foi, lorsque ces derniers ont bénéficié d'un dégrèvement total au terme d'une procédure contentieuse.

L'administration fiscale publie, en cas de besoin, la liste des contribuables du circuit vert, à la diligence de la Division en charge de la Législation.

b) Contribuables du circuit orange : abattement de 25% du montant des pénalités et intérêts de retard dus

Relèvent du circuit orange, les contribuables remplissant à la date d'introduction de leurs demandes les critères cumulatifs ci-après :

- ne pas avoir d'arriérés fiscaux ou disposer d'un sursis de paiement ou d'un moratoire ;
- ne pas avoir fait l'objet d'une taxation d'office durant les trois (03) derniers exercices.

c) Contribuables du circuit rouge : aucun abattement du montant des pénalités et intérêts de retard dus

Relèvent du circuit rouge, les contribuables n'appartenant à aucune des catégories ci-dessus.

Les remises ou modérations sollicitées à travers l'application informatique de l'Administration fiscale sont notifiées en ligne par le système informatique de la DGI.

Les modalités d'application des présentes dispositions seront précisées par voie réglementaire.

2) Les aménagements au principe : la saisine du Ministre des Finances ou du Directeur Général des Impôts

Nonobstant le principe de dématérialisation de la procédure de remise gracieuse précisé aux points 58 et suivants de la présente circulaire, et conformément aux dispositions des articles L 143 alinéa 1er et L 145 alinéa 2 du Livre des Procédures Fiscales, le Ministre des Finances et le Directeur Général des Impôts peuvent, dans la limite de leurs seuils de compétence ci-après : accorder sur demande, des remises ou modérations supérieures aux taux fixés à l'article L144 (nouveau) du CGI :

- le Directeur Général des Impôts dans la limite de deux cent cinquante millions (250 000 000) F CFA, pour les impôts et taxes en principal et de deux cent cinquante millions (250 000 000) F CFA pour les pénalités et majorations ;
- le Ministre des Finances pour les impôts et taxes en principal dont les montants sont supérieurs à deux cent cinquante millions (250 000 000) F CFA ainsi que pour les pénalités et majorations dont les montants sont supérieurs à deux cent cinquante millions (250 000 000) F CFA.

(Circulaire N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 20 février 2023 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023 et circulaire 2024)

9.10.16 Précision sur la compétence de l'administration fiscale en matière de recettes domaniales, cadastrales et foncières (article dix-neuvième de la loi de finances pour l'exercice 2022)

La Loi de finances pour l'exercice 2022 réaménage les compétences d'assiette, de recouvrement et de contrôle des recettes domaniales, cadastrales et foncières (a). Par ailleurs, elle consacre les nouvelles modalités de déclaration et de paiement desdites recettes (b).

a. Le réaménagement des compétences d'assiette, de recouvrement et de contrôle

i. Principe

✓ En matière d'assiette et de recouvrement

A compter du 1^{er} janvier 2022, les compétences en matière d'assiette et de recouvrement des recettes domaniales, cadastrales et foncières incombent respectivement au Ministère des domaines, du cadastre et des affaires foncières, et aux comptables publics.

Un texte particulier conjoint du Ministre des finances et du Ministre des domaines, du cadastre et des affaires foncières précisera les conditions et modalités de recouvrement des recettes domaniales et

foncières par les comptables publics, qui s'appliquent en cas de renouvellement du paiement des droits sur les actes générateurs de recettes dont l'assiette a été précédemment déterminée par un acte du Ministre en charge des domaines, du cadastre et des affaires foncières.

✓ **En matière de contrôle**

Quant aux compétences en matière de contrôle, elles portent sur :

- le contrôle de conformité exercé par les équipes du PSRDCF composées conjointement du personnel du Ministère des finances et du Ministère des domaines. Ce contrôle s'exerce sur les services déconcentrés du MINDCAF chargés de l'assiette, et sur tous les comptables publics chargés du recouvrement des recettes domaniales cadastrales et foncières : ceci inclut les receveurs des impôts et des domaines ;
- le contrôle fiscal proprement dit, exercé par les équipes conjointes de la DGI et du MINDCAF sur le fichier des contribuables relevant des unités de gestion spécialisées de la DGI.

ii. Le cas spécifique des contribuables relevant des unités de gestion spécialisées de la DGI

Nonobstant les termes des points ci-dessus développés, les unités de gestion spécialisée de la DGI exercent la compétence en matière d'assiette et de recouvrement desdites recettes pour ce qui concerne les entreprises relevant de leurs fichiers.

En matière de contrôle, cette compétence est partagée avec les services techniques compétentes du ministère en charge des domaines.

Par unité de gestion spécialisée de la DGI au sens du présent article, il faut entendre les contribuables relevant du portefeuille de la Direction en charge des Grandes Entreprises (DGE), des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) et des Centre Spécialisés des Impôts.

b. Les modalités de déclaration et de paiement

i. Consécration de la déclaration par voie électronique

A compter du 1er janvier 2022, la déclaration des recettes domaniales, cadastrales et foncières s'effectue exclusivement par voie électronique, à travers le site internet de la Direction générale des impôts à l'adresse : www.impots.cm.

ii. Modes de paiement

En droite ligne de la dématérialisation des déclarations des droits domaniaux, cadastraux et fonciers, les paiements y relatifs s'effectuent désormais suivant les modes ci-après :

- télépaiement exclusivement pour les redevables relevant de la DGE ;
- virement bancaire, paiement par voie électronique ou mobile tax, paiement en espèces auprès des guichets des banques pour les redevables relevant des CIMEs et des CDI.

iii. Délai de paiement et sanction

Le paiement des droits domaniaux s'effectue dans un délai d'un (01) mois à compter de la date de notification des droits dus au redevable.

Le défaut de paiement dans le délai ci-dessus entraîne l'établissement d'un AMR ainsi que l'application des majorations d'assiette et intérêts de retard, conformément aux dispositions du Livre des Procédures Fiscales.

Les pénalités se rapportant aux recettes domaniales, cadastrales et foncières peuvent faire l'objet de remise ou modération par le Ministre en charge des domaines.

Cette mesure s'applique à compter du 1^{er} janvier 2022.

(Circulaire N°12/MINFI/DGI/LRI/L du 13 juillet 2022 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022)

THEME X : FISCALITE LOCALE

10.1 Patente des sociétés agro industrielles

Suite aux préoccupations exprimées par les sociétés agro industrielles quant à l'application à leur profit de l'exonération de la contribution des patentes sur la vente et la manipulation des récoltes et fruits provenant des terrains qui leur appartiennent, l'administration fiscale a apporté des précisions suivantes :

La qualité de cultivateur n'est attachée qu'aux petits exploitants personnes physiques et non aux sociétés agro industrielles dont le but lucratif est avéré.

L'exonération prévue à l'article C11 du Code Général des Impôts (CGI) ne s'applique donc qu'aux petits cultivateurs et planteurs personnes physiques, pour la vente et la manipulation des récoltes et fruits provenant des terrains qui leur appartiennent.

Les sociétés agro industrielles demeurent soumises à cette contribution conformément aux dispositions des articles C8 et suivants du CGI.

(Lettres N°5031/MINFI/DGI/LC/L du 03 décembre 2007, N°1954/MINFI/DGI/LC/, n°1955/MINFI/DGI/LC/L et N°1956/MINFI/DGI/LC/L du 05 mai 2008)

10.2 Réforme de la contribution des patentes (articles C7, C 10, C 13, C 21, C22, C23, C24, C25, C26 et C31 du CGI)

La loi de finances pour l'exercice 2017 a réformé, pour le simplifier et le moderniser, le régime de la contribution des patentes. Cette réforme touche aussi bien à ses modalités de liquidation, de déclaration et de paiement, qu'au support matérialisant son acquittement et aux obligations qui incombent aux redevables.

1. Les nouvelles modalités de liquidation, de déclaration et de paiement de la patente

Les modalités de liquidation, de déclaration et de paiement de la contribution des patentes ont été facilitées à travers les mesures ci-après :

- la simplification des taux et des modalités de calcul ;
- la consécration de la procédure d'auto-liquidation et de télé-déclaration de la patente ;
- la sécurisation des modes de paiement.

a. La simplification des taux et des modalités de calcul de la contribution des patentes

Les sept (07) classes de patentes jusque-là applicables sont remplacées par trois (03) tranches de chiffre d'affaires correspondant à la segmentation actuelle de la population fiscale (grandes, moyennes et petites entreprises). Dans le même sens, la loi fixe désormais des taux uniques par tranche correspondant à la contribution globale due.

Les taux de la contribution des patentes sont désormais fixés ainsi qu'il suit :

- 0,159% pour les grandes entreprises, pour une contribution plancher de F CFA 5 000 000 et un plafond de F CFA 2,5 milliards ;
- 0,283% pour les moyennes entreprises, pour une contribution plancher de F CFA 141 500 et un plafond de F CFA 4 500 000 ;
- 0,494% pour les petites entreprises, pour une contribution plancher de F CFA 50 000 et un plafond de F CFA 140 000.

Par grandes entreprises, il faut entendre les entreprises relevant de la Direction des grandes entreprises. Par moyennes entreprises, celles relevant des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME), des Centres Spécialisés des Impôts (CSI) et des Centres Spécialisés des Impôts des Professions Libérales et de l'Immobilier (CSIPLI) ; et par petites entreprises, celles relevant des Centres Divisionnaires des Impôts (CDI).

Dans un souci d'équité, il est fixé pour chaque tranche de chiffre d'affaires, une contribution minimale (plancher) et une contribution maximale.

Le montant de la contribution des patentes est obtenu par application des taux ci-dessus au chiffre d'affaires annuel hors taxes du dernier exercice clos.

Les nouveaux contribuables qui par définition n'ont pas encore réalisé de chiffre d'affaires, sont exemptés de la contribution des patentes. Il en est ainsi des contribuables qui se présentent auprès des Centres de Formalités de Création des Entreprises (CFCE). Au plan fiscal, seule la carte de contribuable sera délivrée par les CFCE.

Il y a lieu de souligner que l'abattement de 5% par tranche de F CFA 500 millions de chiffre d'affaires au-dessus de F CFA deux (02) milliards a été supprimé. En conséquence, la patente est liquidée sur le chiffre d'affaires global de l'entreprise sans aucun abattement sur cette base.

Le montant de la contribution des patentes ainsi obtenu comprend comme par le passé :

- le principal de la patente réparti entre la communauté urbaine, les communes et le Fonds spécial d'Equipeement et d'Intervention Intercommunale (FEICOM) ;
- la redevance audio-visuelle destinée à la Cameroon Radiotélévision (CRTV) ;
- les centimes additionnels des chambres consulaires destinés à la Chambre de Commerce, d'Industrie, des Mines et de l'Artisanat (CCIMA) ou à la Chambre d'Agriculture, de la Pêche, de l'Elevage et des Forêts (CAPEF) ;
- la taxe de développement local destiné à la commune.

La contribution des patentes est affectée à chaque bénéficiaire suivant les tarifs et les procédures fixés par les textes en vigueur. Pour des besoins de simplification, les coefficients ci-après sont utilisés pour déterminer en tant que de besoin la part revenant à chaque bénéficiaire :

- Commune : 39,4%
- FEICOM : 9,85%
- CRTV : 49,27%
- CCIMA/CAPEF : 1,48%
- Frais d'assiette et de recouvrement : 10% sur la quote-part revenant à chaque bénéficiaire.

Le montant de la taxe de développement local (TDL) déterminé conformément aux dispositions de l'article C 58 du CGI doit être déduit du montant de la contribution globale, la différence qui en résulte donne lieu à ventilation aux différents bénéficiaires d'après la clé de répartition rappelée.

Les modalités de calcul ci-dessus présentées sont applicables à tous les contribuables patentables, y compris les transporteurs. La réforme supprime le régime particulier de la patente des transporteurs assise sur le nombre de véhicule en tenant compte du nombre de place pour le transport interurbain de personnes et la charge utile pour le transport de marchandises.

Ainsi, la patente des transporteurs de personnes et de marchandises est désormais assise sur le chiffre d'affaires déclaré comme c'est le cas pour toutes les autres personnes soumises à cet impôt. Ces derniers acquittent leur patente selon les mêmes modalités et dans le même délai que dans le système de droit commun.

b. L'auto liquidation et la télédéclaration de la patente

La patente est désormais déclarée et liquidée par le redevable directement en ligne via l'application de télé-déclaration.

En application des dispositions de l'article C 23 du Code général des impôts, la contribution des patentes doit être déclarée et payée dans le délai maximum de deux (02) mois suivant le début de l'année fiscale pour ce qui est des renouvellements, ou suivant la fin de l'exonération temporaire pour les entreprises nouvelles.

c. Les modalités de paiement des droits de patente

Lorsque la liquidation de la patente est faite en dehors de l'application informatique de gestion des impôts et taxes, elle donne lieu à l'établissement d'un bulletin d'émission qui sert de support de paiement. La Recette des impôts procède après encaissement à la répartition d'après les quotités ci-dessus.

Lorsque la patente est télédéclarée à travers le portail web de la Direction générale des impôts (www.impots.cm), l'avis d'imposition généré par le système sert de support de paiement.

Le paiement de la contribution des patentes s'effectue selon les modalités fixées aux dispositions de l'article L8 du LPF. A cet égard, il convient de rappeler que la patente des contribuables relevant des unités de gestion spécialisées est payée exclusivement par virement.

2. La suppression du titre de patente

Depuis le 1^{er} janvier 2017, il n'est plus délivré de titre de patente. En cas de besoin, le contribuable peut se faire délivrer sur sa demande une attestation de non redevance qui sert désormais de justificatif de l'acquittement des impôts et taxes y compris de la contribution des patentes.

Les conditions de délivrance de l'attestation de non redevance sont celles fixées par les dispositions de l'article L94 bis du LPF telles que ci-dessus commentées.

3. Les obligations spécifiques des redevables de la contribution des patentes

Conformément aux dispositions de l'article C21 du Code général des impôts, les personnes assujetties à la contribution des patentes sont tenues aux obligations ci-après :

- l'obligation de déclarer à leur Centre des Impôts de rattachement, dans un délai de quinze (15) jours, toute activité nouvelle soumise à la contribution des patentes. Cette obligation est applicable même en cas d'exonération ;
- l'obligation de présenter à toute réquisition de l'administration fiscale, une attestation de conformité fiscale en cours de validité. L'entreprise n'est pas tenue d'afficher l'attestation de conformité fiscale délivrée en lieu et place du titre de patente.

4. Le régime des sanctions

Le défaut de présentation d'une attestation de non redevance en cours de validité aux agents chargés de contrôle entraîne la fermeture d'office de l'établissement, sans préjudice des sanctions prévues par ailleurs.

S'agissant des transporteurs, le défaut de présentation de l'attestation de non redevance entraîne la mise en fourrière du véhicule.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

10.3 Lieu de paiement de la patente des transporteurs interurbains et des droits de timbre sur les contrats de transport (article 556 et C 23 du CGI)

Le législateur a précisé le lieu d'acquittement de la contribution des patentes des transporteurs interurbains de personnes et de marchandises ainsi que les droits de timbre sur le transport. Dorénavant, l'acquittement de la patente de transporteur devra se faire exclusivement dans son centre des impôts de rattachement. Il en est de même du paiement des droits de timbre sur les contrats de transport.

Les services devront se référer au fichier national publié et à défaut aux indications y relatives sur l'attestation d'immatriculation, pour la détermination du centre des impôts de rattachement du contribuable.

En conséquence, aucun service n'est autorisé à recevoir le paiement d'un contribuable ne figurant pas dans son fichier. Celui-ci devra impérativement réorienter le contribuable vers le centre approprié.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

10.4 Clarification sur les modalités de liquidation des centimes additionnels au profit ses [chambres consulaires](#) (article C56 du CGI)

Suite aux modifications apportées au mode de calcul de la patente dans la loi de finances 2017, les chambres consulaires (chambre de commerce et chambre d'agriculture) ont demandé des précisions concernant les modalités de liquidation de la quote-part de cette taxe dont elles bénéficient.

En réponse, l'administration fiscale a précisé qu'en vertu de la loi de finances 2017, la patente est désormais calculée sur la totalité du chiffre d'affaires et son produit est réparti entre les différents bénéficiaires selon des coefficients spécifiques.

Pour les chambres consulaires en charge du commerce et de l'agriculture, ce coefficient est fixé à 1,48% du montant total de la patente, ce qui correspond à 3% du principal de la patente affecté à ces organismes, conformément aux dispositions de l'article C 56 bis du CGI.

(Lettre N°1471/MINFI/DGI/DLRI/L du 16 mars 2020)

10.5 Modalités d'application des Centimes Additionnels Communaux (article C53 du CGI)

L'Administration fiscale a précisé, à l'occasion d'une demande d'avoir fiscal, les modalités d'application des Centimes Additionnels Communaux (CAC) sur l'Impôt sur les Revenus des Capitaux Mobiliers (IRCM) dû sur les dividendes versés à un actionnaire non résident.

Aussi a-t-il été précisé que conformément aux dispositions de l'article C53 du CGI, les CAC sont dus sur l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés, ainsi que sur la taxe sur la valeur ajoutée. La seule exception étant celle prévue par les conventions internationales qui fixent le taux de l'IRCM à 15% sans majoration des CAC.

Par conséquent, les actionnaires domiciliés dans un pays ne disposant pas d'une convention fiscale avec la Cameroun, ne peuvent bénéficier du taux conventionnel de l'IRCM. L'IRCM prélevé sur les dividendes versés à ces derniers demeure bel et bien soumis aux CAC.

(Lettre N°0372/MINFI/DGI/LRI/L du 20 janvier 2022)

10.6 Précisions sur les modalités d'application de la redevance pour la dégradation de la chaussée (articles C105 et suivant du CGI)

L'Administration fiscale a apporté des clarifications sur les modalités d'application de la redevance pour la dégradation de la chaussée notamment en ce qui concerne les opérations de dépotage de conteneurs de marchandises.

En effet, conformément aux dispositions de l'article C105 du Code Général des Impôts (CGI), la redevance pour la dégradation de la chaussée est due par les concessionnaires et autres entrepreneurs réalisant des travaux sur la voie publique et par les utilisateurs d'engins non munis de pneumatiques, tels que ces travaux et la circulation desdits engins détériorent la chaussée. Toute autre dégradation de la chaussée est soumise à la même taxation.

Aussi, l'application d'une redevance pour la dégradation de la chaussée sur les activités de dépotage sur les emprises publiques sont passibles de ladite redevance lorsque celles-ci sont source de dégradation de la chaussée.

Lorsqu'elle est autorisée par l'autorité municipale, redevance pour la dégradation de la chaussée est recouvrée exclusivement par le receveur municipal sur présentation de l'autorisation préalable et le titre de recette émis par le chef de l'exécutif municipal, en application des dispositions de l'article L106 (2) du CGI.

(Lettre N°3151/MINFI/DGI/LRI/L du 26 mai 2023)

10.7 Taux de la consignation en matière de contentieux de taxes communales (article C138 du CGI)

Jusqu'au 31 décembre 2015, la recevabilité d'une réclamation contentieuse, en matière de contentieux des taxes communales, était conditionnée par le paiement d'une caution représentant 50% des impositions contestées.

Depuis le 1^{er} janvier 2016, ce taux est ramené à 15%, en vue de faciliter l'accès au contentieux de l'impôt. Ainsi, le contribuable qui se croit imposer à tort le paiement d'une taxe communale devra dorénavant justifier du paiement, en plus des impositions non contestées, de 15% de la partie contestée.

Toutefois, les autres conditions de recevabilité de la réclamation prévues à l'article C138 du Code Général des Impôts demeurent en vigueur. Il est précisé également que le taux de 15% s'applique aussi bien sur le principal des impositions contestées que sur les pénalités et intérêts de retard.

Ces dispositions s'appliquent exclusivement aux réclamations contentieuses introduites à compter du 1^{er} janvier 2016. Les recours antérieurs à cette date demeurent quant à eux soumis à la législation en vigueur au moment de leur introduction.

(CIRCULAIRE N°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi N°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016)

10.8 Cautionnement en matière de contentieux de taxes communales (article C138 du CGI)

La loi de Finances pour l'exercice 2017 déplace le cautionnement de 15% en matière de contentieux des taxes communales jusque-là exigé au premier niveau de contestation devant le maire, au deuxième niveau de recours devant le Préfet.

Depuis le 1^{er} janvier 2017, le cautionnement de 15% relatif à la contestation des taxes communales ne sera plus exigé au premier niveau, mais plutôt lors de la saisine du Préfet.

Cette disposition s'applique aux recours contentieux introduits depuis le 1^{er} janvier 2017. S'agissant des requêtes en cours d'instruction au niveau du maire, le cautionnement constitué demeure valable pour la saisine éventuelle du préfet.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

10.9 Répartition du produit de la Taxe d'Inspection Sanitaire Vétérinaire sur le Commerce International (article QUATRIEME de la Loi de finances de l'exercice 2017)

La loi de finances pour l'exercice 2017 a modifié la clé de répartition du produit de la Taxe d'Inspection Sanitaire Vétérinaire sur le Commerce International. Celle-ci se présente désormais ainsi qu'il suit :

- Etat : 30%
- Chambre d'Agriculture, des Pêches, de l'Elevage et des Forêts : 20% ;
- Caisses de développement de l'élevage et des pêches maritimes : 50%.

Seul le produit de la Taxe d'inspection sanitaire vétérinaire sur le commerce international est soumis à cette répartition. Le produit des autres taxes d'inspection vétérinaire demeurent repartis entre l'Etat (30%) et les caisses de développement de l'élevage et de la pêche maritime (70%), conformément à la loi N° 89/0014 du 1er juillet 1989 portant loi de finances de l'exercice 1989/1990.

Pour mémoire, conformément au décret N°2000/961/PM du 08 décembre 2000 fixant l'assiette ainsi que les modalités de recouvrement et de contrôle des taxes applicables aux productions animales et halieutiques, les taxes applicables aux activités de production animale et halieutique sont :

- la taxe d'exploitation ;
- la taxe d'inspection sanitaire à la production ;
- la taxe d'inspection sanitaire vétérinaire sur le commerce local ;
- la taxe d'inspection sanitaire vétérinaire sur le commerce international ;
- la taxe d'inspection sanitaire vétérinaire sur le transit international.

(CIRCULAIRE N°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi N°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017)

10.10 Assujettissement des boulangeries à la taxe d'exploitation (article 13 bis (nouveau) de la loi de finances N°89/001 du 1^{er} juillet 1989)

L'application des dispositions relatives à la taxe d'exploitation n'est pas sans poser de difficultés dans la pratique, tant au regard des contribuables qui y sont assujettis que du calcul de la base d'imposition à ladite taxe. Ainsi, il s'est posé la question de l'assujettissement des boulangeries à ladite taxe, de même que celles de sa base imposable. Afin de garantir une saine application des dispositions légales, l'Administration fiscale a apporté les précisions ci-après :

- Relativement à l'assujettissement à la taxe d'exploitation, il a été rappelé qu'aux termes de l'article 13 bis (nouveau) de la loi de finances N°89/001 du 1^{er} juillet 1989, la taxe d'exploitation est due par les usines de fabrication des produits contenant du lait et/ou des produits laitiers, miel, conserves de viande et de poissons. A ce titre, les boulangeries sont imposables à ladite taxe au titre de la fabrication des produits contenant les ingrédients suscités.

Par contre, il a été précisé que les opérations de commercialisation des produits d'origine animale ou halieutique ne sont pas soumises à la taxe d'exploitation. Il s'agit notamment des produits de ferme (animaux sur pied, volaille, œufs), des produits frais ou congelés, des produits salés, secs ou mis en conserve, les cuirs et peaux, cire d'abeille brute qui sont assujettis à la Taxe d'Inspection Sanitaire Vétérinaire.

- S'agissant de la base d'imposition à la taxe d'exploitation, elle est constituée par la valeur des produits fabriqués contenant du lait et/ou des produits laitiers, miel, conserves de viande et de poissons.

(Lettre N°5772 MINFI/DGI/DLRI/L du 25 juillet 2018)

THEME XI : CIRCULAIRES SPECIFIQUES

11.1 Instruction interministérielle N°0060/MINFI/DIPL du 28/03/2010 relative à l'application des privilèges diplomatiques, en matière fiscale et douanière

VU la Constitution ;

VU la Convention de Vienne sur les relations diplomatiques du 18 avril 1961 ;

VU la Convention de Vienne sur les relations consulaires du 24 avril 1963 ;

VU la Convention de Vienne sur les privilèges et immunités de l'ONU du 13 février 1966 ;

VU la Convention de Vienne du 29 décembre 1951 et ses annexes, sur les privilèges et immunités des institutions spécialisées de l'ONU ;

VU le Code Général des Impôts.

Les privilèges diplomatiques, en matière fiscale et douanière, sont réglementés en République du Cameroun ainsi qu'il suit :

TITRE I DES PRIVILEGES EN MATIERE FISCALE

CHAPITRE I DEFINITIONS ET GENERALITES

Section 1. Définitions

A. Franchises diplomatiques et consulaires

Au sens de la présente instruction, les « franchises diplomatiques et consulaires » désignent le privilège reconnu aux missions diplomatiques, aux postes consulaires et aux organisations internationales accrédités ou ayant leur siège au Cameroun ainsi qu'aux membres de leur personnel jouissant des privilèges et immunités diplomatiques et consulaires, de bénéficier, pour leur usage exclusif :

1. de la franchise des droits et taxes sur les produits ou objets importés ;
2. de l'exonération des impôts et taxes sur le revenu ainsi que des taxes spéciales (vignettes, carburant, etc.) autres que les impôts indirects d'une nature telle qu'ils sont normalement incorporés dans le prix des produits.

B. Chef de mission

Il faut entendre par « Chef de mission », selon le cas, l'Ambassadeur, le Haut-commissaire, le Consul Général, le Consul, le Chargé d'Affaires et tout agent diplomatique assurant la direction d'une Mission diplomatique ou la Représentation d'une Organisation internationale.

C. Agent diplomatique

Il faut entendre par «Agent diplomatique» tout agent d'une mission diplomatique bénéficiant du statut de diplomate.

D. Agent consulaire

Il faut entendre par « Agent consulaire », le fonctionnaire consulaire de carrière chargé de l'exercice de fonctions consulaires.

E. Fonctionnaire international

Il faut entendre par « fonctionnaire international », le membre du personnel d'une organisation internationale ayant le statut diplomatique.

F. Biens et services à usage officiel

Il faut entendre par « biens et services à usage officiel », les biens et services affectés aux missions officielles de la représentation diplomatique, du poste consulaire ou de l'Organisation internationale.

Ce sont notamment :

1. l'acquisition de locaux destinés à abriter la Chancellerie et la résidence du Chef de mission ;
2. l'acquisition du matériel ou des matériaux destinés à la construction de la Chancellerie et de la résidence du Chef de mission ;
3. les travaux immobiliers et les services relatifs à l'aménagement et la sécurisation des immeubles visés aux (1) et (2) lorsque leur coût est supporté directement par la mission ;
4. les prestations relatives à la fourniture d'eau, de gaz, d'électricité, de télécommunications et de télédistribution dans les locaux de la Chancellerie et la résidence du Chef de mission ;
5. l'acquisition des biens et services destinés à l'équipement ou à l'aménagement des locaux de la mission ou de la résidence du Chef de mission. Il s'agit notamment :
 - du mobilier et du matériel de bureau, (y compris les fournitures et le matériel affectés à l'entretien des bureaux) ;
 - des appareils et des matériels de télécommunication et de télédistribution ;
 - des véhicules officiels et autres moyens de transport, affectés au service de la mission ou du poste dont la liste a dûment été transmise au Ministère en charge des Relations Extérieures, accompagnés des copies des cartes grises et des attestations d'assurance y afférents ;
 - des dépenses de réparation et d'entretien des véhicules officiels de la mission diplomatique, du poste consulaire ou de la représentation de l'organisation internationale ;
 - des achats de carburant destinés aux véhicules officiels, dans la limite des quotas fixés à l'annexe 2.

Section 2. Généralités

A. La clause de réciprocité

Peuvent seuls bénéficier des franchises diplomatiques prévues par la présente instruction, les pays accrédités qui consentent, à titre de réciprocité, des avantages analogues en faveur des missions diplomatiques et postes consulaires camerounais qui y sont ou seraient établis.

B. Les exclusions

Les ressortissants camerounais des missions diplomatiques et consulaires étrangères et des organisations internationales, et les résidents permanents, de même que les membres de leurs familles, sont exclus du bénéfice de la franchise de ces droits et taxes.

Les « membres du personnel de service » (personnes affectées au service domestique des missions diplomatiques, postes consulaires et des organisations internationales) et les « domestiques privés » (employés au service privé d'un membre de la représentation) ne bénéficient pas de la franchise des droits et taxes.

C. Les clauses particulières

Pour les organisations internationales, la Convention d'Etablissement qui les régit ou l'Accord de Siège signé avec la République du Cameroun doit prévoir explicitement le bénéfice des avantages consentis dans la présente instruction, de même que les qualités et fonction des agents bénéficiaires.

Le Chef de mission, l'agent diplomatique, l'agent consulaire et le fonctionnaire international ainsi que les membres de leur famille respective sont dispensés de la visite de leurs bagages personnels, sauf s'il existe des motifs sérieux de supposer qu'ils contiennent des objets dont l'importation ou l'exportation est interdite par les lois et règlements du Cameroun ou soumise à des lois et règlements de quarantaine.

La visite éventuelle ne peut se faire qu'en présence et avec l'assentiment de l'agent diplomatique ou consulaire, du fonctionnaire international concerné ou de son représentant autorisé.

CHAPITRE II ETENDUE DE LA FRANCHISE DIPLOMATIQUE

Section 1. De l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)

A. Les personnels exempts

Sont exemptés du paiement de l'IRPP au Cameroun, pour les activités menées dans le cadre de leurs fonctions officielles :

- le Chef de mission ;
- les agents diplomatiques ou consulaires, titulaires d'une carte diplomatique délivrée par le Ministère des Relations Extérieures ;
- les membres du personnel des organisations internationales de statut diplomatique, et ceux dont la Convention d'Etablissement ou l'Accord de Siège prévoit explicitement cette franchise.

B. Le cas particulier des personnels administratifs et techniques

Les personnels administratifs et techniques des missions diplomatiques et organismes assimilés sont exonérés du paiement de l'IRPP, dès lors qu'il est établi qu'ils sont soumis à l'Impôt sur le Revenu dans leur pays d'origine.

En tout état de cause, en l'absence d'éléments établissant l'assujettissement à l'Impôt sur le Revenu des intéressés dans leur pays d'origine, ces derniers restent passibles de l'impôt sur le Revenu des Personnes Physiques dans les conditions de droit commun prévues par la législation camerounaise.

Section 2. De la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)

A. Régime applicable à la Mission diplomatique, au poste consulaire et à l'organisation internationale

La Mission diplomatique, le poste consulaire et l'organisation internationale sont exonérées du paiement de la TVA pour les achats de biens mobiliers et immobiliers effectués pour l'équipement de leurs locaux.

Cette exonération porte également sur les dépenses d'entretien des véhicules administratifs et de fonction, l'acquisition des tenues de travail pour les agents d'entretien, les fournitures d'eau, d'électricité, de gaz, de télédistribution et de télécommunication, ainsi que les biens et services acquis à l'occasion des circonstances exceptionnelles, telles que la célébration des journées internationales et fêtes officielles des organisations internationales et des missions diplomatiques et postes consulaires.

L'exonération ci-dessus est également étendue aux achats de carburant, dans la limite des quotas fixés aux annexes 1 et 2.

B. Régime applicable au Chef de mission

Le Chef de mission bénéficie de l'exonération de la TVA sur les achats de biens mobiliers destinés à l'équipement de sa résidence, les dépenses d'entretien et de réparation des véhicules administratifs ou de fonction, ainsi que les prestations d'eau, d'électricité, de gaz, de télécommunication et de télédistribution.

Cette exonération s'étend également aux achats trimestriels de biens à usage personnel, dans la limite des quotas fixés aux annexes 1 et 2.

C. Régime applicable au personnel diplomatique

Le personnel diplomatique des missions diplomatiques, postes consulaires et des organisations internationales accrédités au Cameroun bénéficie des mêmes avantages que les Chefs de Missions, dans la limite des quantités prévues aux annexes 1 et 2.

D. Régime applicable aux personnels administratifs et techniques des missions diplomatiques, postes consulaires et des organisations internationales

Les personnels administratifs et techniques des missions diplomatiques et consulaires et des organisations internationales, accréditées au Cameroun bénéficient, dans les six (06) mois de leur première installation au Cameroun, de l'exonération de TVA sur les achats de biens et services affectés à leur usage personnel.

Tous les personnels non éligibles aux privilèges consacrés par la présente instruction sont soumis au régime de droit commun en vigueur au Cameroun en matière d'impôts et taxes.

Section 3. De la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP)

La mission diplomatique, le poste consulaire, l'organisation internationale et leurs personnels de rang diplomatique sont exonérés du paiement de la Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP), dans la limite des quotas prévus à l'annexe 2.

Section 4. Des droits d'enregistrement, de timbre et de la taxe sur la propriété foncière

En matière de droits d'enregistrement, de timbre et de taxe sur la propriété foncière, les missions diplomatiques, postes consulaires et les organisations internationales bénéficient de :

- l'enregistrement gratis des actes dont l'enregistrement est à la charge des organisations internationales, sauf dispositions contraires de l'Accord de Siège signé avec un Etat de la CEMAC ;

- l'exemption de la formalité d'enregistrement des actes établis par les missions diplomatiques ou postes consulaires étrangers à la CEMAC, sous réserve de réciprocité ;
- l'exonération du droit de timbre des passeports et visas au profit des nationaux non-membres de la CEMAC, sous réserve de réciprocité ;
- l'exonération du droit de timbre sur les cartes de séjour des résidents au profit :
 - ✓ des personnels de l'assistance ou de la coopération technique ;
 - ✓ des personnels de la coopération militaire ou policière ;
 - ✓ des personnels non diplomatiques des missions diplomatiques, postes consulaires et des organismes internationaux accrédités au Cameroun.
- l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés immobilières appartenant aux missions diplomatiques ainsi qu'aux organismes internationaux ayant signé un Accord de Siège avec le Cameroun. Toutefois, la taxe reste due lorsque la mission diplomatique, le poste consulaire ou l'organisme international ne sont que des locataires des immeubles concernés. Dans ce cas, le propriétaire des immeubles demeure assujéti à la taxe ;
- l'exonération du droit de timbre sur les automobiles (vignette automobile) pour les véhicules dont les propriétaires bénéficient du privilège diplomatique ou consulaire ainsi que les véhicules en admission temporaire exclusivement utilisés dans le cadre des projets de coopération internationale ;
- l'exonération du droit de timbre d'aéroport pour les membres des Missions diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales.

CHAPITRE III

DES PROCEDURES DE DELIVRANCE DES TITRES D'EXONERATION ET DU REMBOURSEMENT DES IMPOTS ET TAXES

Section 1. De la délivrance des titres d'exonération

Les requêtes doivent être formulées sous forme de note verbale visée par le Chef de mission, le Chargé d'affaires ou tout autre personnel de rang diplomatique désigné à cet effet, et adressées au Ministère des Relations Extérieures qui, après visa, les transmet au Ministère des finances (Direction Générale des Impôts).

Les demandes doivent être quantifiées et les achats effectués auprès des fournisseurs précis. Dans ce sens, la facture pro forma qui accompagne la demande doit clairement mentionner les noms, adresse et Numéro d'Identifiant Unique (NIU) du fournisseur. La facture pro forma doit également faire apparaître, de manière distincte, le montant de la taxe dont l'exonération est sollicitée.

Toute demande ne respectant pas cette procédure est retournée au Ministère des Relations Extérieures.

Le visa en amont du Ministère des Relations Extérieures atteste de :

- la régularité de l'accréditation de la mission ;
- l'effectivité de la régularité par rapport à l'avantage sollicité ;
- l'adéquation, le cas échéant, de la demande aux quotas fixés.

L'attestation d'exonération, délivrée par le Ministère des Finances (Direction Générale des Impôts), garantit :

- la régularité de la demande par rapport aux dispositions du Code Général des Impôts ;
- la régularité des pièces justificatives ;
- le respect des quotas fixés par la présente instruction.

Concernant spécifiquement les exonérations de taxes sur le carburant, les missions diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales doivent faire parvenir périodiquement au Ministère des Relations Extérieures, un état détaillé de leur parc automobile, accompagné des copies des cartes grises et attestations d'assurance y afférentes. Cet état doit préciser les noms, prénoms et qualités des personnes auxquelles ces véhicules sont attribués. Il doit préciser l'année d'acquisition des véhicules et faire l'objet d'une mise à jour permanente.

Les titres d'exonération des droits et taxes, accordés dans le cadre de la présente instruction, sont valables pour un délai de trois (03) mois sans possibilité de report ou d'anticipation lorsqu'ils portent sur le carburant et les provisions de ménage, destinés à la consommation trimestrielle des missions diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales, ainsi qu'à leur personnel.

Ils sont valables pour un délai de six (06) mois avec une prorogation exceptionnelle de trois (03) mois, dans les autres cas.

Les titres d'exonération concernant le personnel administratif et technique ne peuvent être prorogés, sauf cas de force majeure dûment justifié.

Section 2. Du remboursement des impôts et taxes

Conformément aux dispositions de l'article 149 du Code Général des Impôts, les missions diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales pourront formuler une demande visant à récupérer la TVA ayant grevé les achats de biens et prestations éligibles au remboursement.

A la fin de chaque trimestre, les demandes de remboursement de taxes doivent être remplies ou visées par le Chef de mission, le Chargé d'affaires ou tout diplomate désigné à cet effet, et adressées au Ministère des Relations Extérieures qui se charge de les transmettre au Ministère des Finances (Direction Générale des Impôts).

TITRE II DES PRIVILEGES EN MATIERE DOUANIERE

CHAPITRE I IMPORTATION, UTILISATION ET CESSIION DES VEHICULES

Section 1. Importation

Peuvent importer des véhicules de tourisme en franchise des droits et taxes :

- les missions diplomatiques, postes consulaires et organisations internationales pour les besoins de leurs services ;
- les membres de leurs personnels diplomatique, administratif et technique non camerounais pour leur usage privé.

Le bénéfice de cette importation, pour ce qui est des personnels diplomatiques, est limité à deux véhicules par famille, en rapport avec la taille de celle-ci, et à un véhicule par famille pour les personnels administratifs et techniques. Le bénéfice de l'importation en franchise est accordé pour une durée d'un an renouvelable.

L'importation des véhicules est faite suivant une déclaration d'acquit à caution, en garantie des droits et taxes éventuellement dus ou encourus. Toutefois, s'agissant du cas particulier des véhicules automobiles qui relèvent du patrimoine de la mission diplomatique, du poste consulaire ou de l'organisation internationale, la caution financière est remplacée par une caution morale du Chef de mission, qui s'engage à se soumettre à la réglementation en vigueur, en matière d'importation temporaire de véhicule de tourisme, notamment :

- renouvellement annuel du titre d'importation temporaire ;
- interdiction de céder à titre gratuit ou onéreux les véhicules en importation temporaire, sans l'autorisation préalable du Ministère des Relations Extérieures ;
- usage exclusif aux fins de service ou à titre strictement personnel.

Section 2. Utilisation et cession

Le véhicule destiné à l'usage exclusif du bénéficiaire ne peut être cédé à titre onéreux ou gratuit, ou remplacé dans un délai de trois (03) ans à compter de la date d'enregistrement de la déclaration, sauf cas de force majeure dûment constaté (destruction mécanique, vol, accident ayant entraîné des dommages importants, départ définitif du bénéficiaire).

En cas de réexportation, le bénéficiaire est tenu de régulariser la situation douanière de son véhicule.

La disposition ci-dessus ne s'applique pas aux véhicules cédés aux personnes physiques ou morales bénéficiant du régime de l'importation temporaire ou de l'admission temporaire.

En tout état de cause, la cession doit être préalablement autorisée par le Ministère des Relations Extérieures.

CHAPITRE II DISPOSITIONS APPLICABLES AUX OBJETS IDENTIFIABLES DE CONSOMMATION DURABLE, MATÉRIELS ET MATÉRIAUX DE CONSTRUCTION

Section 1. Objets identifiables de consommation durable

Conformément aux dispositions ci-dessus énoncées, la franchise des droits et taxes, pour l'importation des objets tels que les réfrigérateurs, climatiseurs, magnétoscopes, cuisinières, téléviseurs, vélomoteurs, meubles magnétoscopes, etc. est accordée à l'occasion de la première installation aux ayants droits diplomates et non-diplomates (personnel administratif et technique) et pendant toute la durée de leur séjour, pour les seuls agents ayant la qualité de diplomate. Cependant, pour ces derniers, il sera tenu compte, notamment de la durée de vie de ces articles et de la régularisation de la situation douanière de ceux précédemment exonérés.

Section 2. Le matériel et les matériaux de construction

Seuls le matériel et les matériaux destinés à la construction de la mission diplomatique, de la chancellerie et du consulat dirigé par un fonctionnaire consulaire de carrière, peuvent bénéficier de la franchise ou du remboursement de la taxe acquittée.

Le matériel et les matériaux susvisés sont appelés à faire partie intégrante des ouvrages concernés.

Section 3. Cession à titre onéreux ou gratuit des objets identifiables de consommation durable

Les objets identifiables de consommation durable et destinés à l'usage officiel de la mission diplomatique, de l'organisation internationale ou à l'usage de leurs membres ne peuvent être cédés.

En effet, la demande de franchise, établie par le Chef de la représentation et visée par les services camerounais compétents, stipule l'engagement du bénéficiaire à ne pas céder les objets, même à titre gracieux.

Il demeure entendu que les quantités indiquées aux annexes 1 et 2 constituent des plafonds qui ne peuvent être dépassés, et que les franchises accordées sous la responsabilité du Chef de mission doivent correspondre aux besoins réels des bénéficiaires.

Les marchandises exonérées, dans le cadre de la présente instruction, notamment le matériel et les matériaux de construction, doivent être livrées au seul bénéficiaire du titre d'exonération ou à son représentant dûment mandaté.

Les bordereaux de livraison y afférents doivent nécessairement comporter la mention des noms, prénoms, adresses des réceptionnaires et, éventuellement, la marque et le numéro d'immatriculation du véhicule, le nom du chauffeur, la date et tous les renseignements utiles. Ils doivent, en outre, reprendre le numéro et la date de la facture définitive, de même que les modalités de paiement (numéro de chèque, banque, espèce...).

Si la facture définitive tient lieu de bordereau de livraison, celle-ci doit obligatoirement comporter les mentions susvisées.

L'inobservation des dispositions ci-dessus pourrait entraîner, en cas d'infraction, la responsabilité du fournisseur défaillant.

La réexportation des objets et véhicules, admis en franchise, doit être constatée par les services de Douane et la copie des documents pertinents doit être transmise au Ministère des Relations Extérieures pour la mise à jour du fichier de la mission concernée.

La présente instruction est applicable pour compter de sa date de signature.

Elle abroge les dispositions de l'instruction interministérielle N°0123/MINFI/DIPL du 20 novembre 1989, relative à l'application des privilèges diplomatiques, et modifie les dispositions contraires de l'instruction N°0001/MINEFI/DI/L du 04 février 2004 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances pour l'exercice 2004.

Fait à Yaoundé, le 26 mars 2010

Le Ministre des Finances,

ESSIMI MENYE

Le Ministre des Relations Extérieures,

EYEBE Ayissi Henri

11.2 Circulaire N°006150/MINFI/DGI/LRI/L du 07 décembre 2016 précisant les modalités d'application de la réforme du mode de collecte des droits de timbre automobile

La loi de finances pour l'exercice 2016 a consacré le principe de la collecte des droits de timbre automobile par les compagnies d'assurance désormais constituées en redevables légaux. Aux termes de cette loi, à compter du 1^{er} janvier 2017, les droits de timbre automobile seront acquittés exclusivement auprès des compagnies d'assurance lors du règlement de la prime d'assurance automobile responsabilité civile.

La réforme du mode de collecte des droits de timbre automobile devrait contribuer pour les usagers à réduire le coût de la discipline fiscale grâce à la simplification et à la réduction des procédures de paiement des impôts et taxes. Pour l'Etat, elle devrait aider à réduire le coût de la gestion de cette taxe et sécuriser davantage les recettes qui en sont issues. Les compagnies d'assurance devraient également voir le taux de couverture en assurance du parc automobile national amélioré grâce à cette réforme.

La présente circulaire précise les modalités d'application de cette réforme applicable à compter du 1^{er} janvier 2017 et qui touche aussi bien à l'assiette de cet impôt qu'à ses modalités de perception et son régime de contrôle et de sanction.

I. Champ d'application des droits de timbre automobile

A. Personnes assujetties aux droits de timbre automobile

1. Redevables légaux : les compagnies d'assurance

Conformément aux dispositions de l'article 598 du Code Général des Impôts, le droit de timbre automobile est collecté par les compagnies d'assurance au moment de la souscription de la police d'assurance responsabilité civile.

Sont ainsi constituées redevables légaux du droit de timbre automobile, les compagnies d'assurance offrant des prestations dans la branche responsabilité civile automobile. Celles-ci sont à ce titre chargées de collecter les droits de timbre automobile lors de l'encaissement de la prime d'assurance correspondant aux souscriptions faites auprès d'elles ou de leurs intermédiaires (agents généraux et courtiers).

Deux cas de figures sont dès lors à distinguer :

- **1^{er} cas : la souscription est faite directement auprès de la compagnie** : ici, le droit de timbre automobile est collecté par la compagnie et reversé auprès de son centre des impôts de rattachement.
- **2^{ème} cas : la souscription est faite auprès d'un intermédiaire** : le droit de timbre automobile est collecté par celui-ci et reversé à sa compagnie à charge pour cette dernière de procéder au reversement auprès de son centre de rattachement.

Dans tous les cas, le droit de timbre automobile, qu'il soit collecté directement par la compagnie ou indirectement à travers son réseau de distribution, doit être reversé dans les délais légaux par la compagnie d'assurance qui en répond en sa qualité de redevable légal. En conséquence, sa déclaration mensuelle devra correspondre à l'ensemble des souscriptions faites en son nom.

A contrario, n'ayant pas la qualité de redevable légal, les intermédiaires d'assurance ne souscrivent aucune déclaration au titre du droit de timbre automobile.

2. Redevables réels : les détenteurs des véhicules et motocyclettes

Conformément aux dispositions des articles 594 et 596 du Code Général des Impôts, les redevables réels du droit de timbre automobile sont les détenteurs des véhicules automobiles et des engins à deux roues ou trois roues. De ce fait, ce droit est supporté par la personne physique ou morale propriétaire de droit ou de fait du véhicule.

Toutefois, aux termes des dispositions de l'article 595 du Code Général des Impôts, sont exonérés du droit de timbre automobile :

- les véhicules administratifs ;
- les engins sans moteur à deux ou trois roues ;
- les véhicules dont les propriétaires bénéficient du privilège diplomatique ou consulaire ;

- les véhicules en admission temporaire exclusivement utilisés dans le cadre des projets de coopération internationale ;
- les véhicules d'essai immatriculés «WG» ;
- les véhicules en transit immatriculés «WT» ;
- les véhicules concourant au maintien de l'ordre ayant les plaques minéralogiques propres aux Forces Armées, à la Gendarmerie et à la Sûreté Nationale ;
- les ambulances ;
- les engins spéciaux immatriculés «CE» ;
- les véhicules spéciaux utilisés par les infirmes et les mutilés ;
- les véhicules immatriculés à l'étranger dont les propriétaires ont des passeports avec un visa touristique pour une durée égale ou inférieure à trois mois ou une autorisation de circuler sur le territoire camerounais pour une durée égale ou inférieure à trois mois, délivrée par le service de la circulation routière.

Par véhicule administratif, il faut entendre les véhicules appartenant à l'Etat au sens strict, à savoir l'Administration de l'Etat. En conséquence, les véhicules appartenant aux collectivités territoriales décentralisées (communautés urbaines et communes), aux établissements publics administratifs, aux entreprises publiques et parapubliques demeurent soumis au droit de timbre automobile.

Pour l'application de cette exonération, la compagnie doit requérir des redevables les pièces justificatives du statut ou de la qualité fondant la dispense du droit de timbre automobile sur le véhicule présenté à l'assurance. Il s'agit notamment, en plus de la carte grise, de la carte diplomatique pour les véhicules appartenant aux personnes bénéficiant de privilèges diplomatiques ou consulaires, et de la copie du visa touristique ou l'autorisation de circuler pour les véhicules immatriculés à l'étranger.

Ces pièces justificatives doivent obligatoirement être annexées à la déclaration de la compagnie et conservées pour être présentées à toute réquisition de l'Administration fiscale.

B. Tarifs

A titre de rappel, les tarifs du droit de timbre automobile sont fixés conformément aux dispositions de l'article 597 du Code Général des Impôts, en fonction des puissances administratives comme suit :

- motocyclette à deux (02) roues : 2000 FCFA ;
- motocyclette à trois (03) roues : 5000 FCFA ;
- véhicules de 02 à 07 CV : 15 000 FCFA ;
- véhicules de 08 à 13 CV : 25 000 FCFA ;
- véhicules de 14 à 20 CV : 50 000 FCFA ;
- véhicules de plus de 20 CV : 100 000 FCFA.

C. Fait générateur et exigibilité des droits de timbre automobile

1. Fait générateur

Le fait générateur du droit de timbre automobile s'entend comme l'événement par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité dudit droit. Ainsi, au regard des dispositions de l'article 594 du Code Général des Impôts, le fait générateur du droit de timbre automobile est constitué

par la détention d'un véhicule ou d'un engin à moteur à deux ou trois roues en circulation sur le territoire camerounais.

La détention s'entend au sens de la possession comme propriétaire de droit ou de fait. Par véhicules ou engins en circulation, il faut entendre ceux mis en circulation, c'est-à-dire en état de circuler. L'état de circuler ne renvoie pas ici à l'action de circuler sur la route, mais plutôt à la mise en circulation découlant de la première immatriculation du véhicule ou de l'engin.

Est par conséquent réputé en circulation, le véhicule ayant régulièrement fait l'objet d'une déclaration de mise en circulation, mais stationné pour des raisons personnelles pendant une certaine période.

A contrario, n'est pas considéré en circulation, le véhicule qui, pour des raisons objectives indépendantes de la volonté de son propriétaire, est resté stationné pendant une période supérieure à un exercice. Dans ce cas, une déclaration de mise hors circulation doit être faite auprès du service compétent du Ministère en charge des Transports conformément aux dispositions de l'article 33 de l'arrêté N°82/705/A/MINT du 09 octobre 1982 portant réglementation de l'immatriculation des véhicules automobiles, modifié par l'arrêté N°620/A/MINT/DTT du 04 février 1994.

2. Exigibilité

L'exigibilité du droit de timbre automobile s'entend comme le moment à partir duquel il peut être réclamé. Elle diffère selon que l'on est en présence d'un cas de renouvellement de l'assurance ou d'une nouvelle immatriculation.

✓ Cas du renouvellement de la police d'assurance

Pour les propriétaires de véhicules en possession d'une police d'assurance souscrite en 2016 mais arrivant à échéance en 2017, l'exigibilité du droit de timbre automobile intervient dès l'expiration de la validité de ladite police.

A titre d'illustration, si le propriétaire d'un véhicule souscrit le 1er décembre 2016 une police d'assurance d'une durée de six (06) mois, ladite police arrive à expiration le 31 mai 2017. Le droit de timbre automobile dans ce cas, est exigible dès le 1er juin 2017, après l'expiration de la validité de la police d'assurance.

✓ Cas d'une nouvelle immatriculation

En ce qui concerne les immatriculations nouvelles, l'exigibilité s'appréciera différemment selon que le véhicule est acquis auprès d'un concessionnaire automobile ou qu'il est directement importé.

- Cas d'un véhicule acquis chez un concessionnaire automobile : l'exigibilité intervient lors **de la livraison du véhicule à son propriétaire** ;
- Cas d'un véhicule importé sous le régime de la mise à la consommation : l'exigibilité intervient lors **du franchissement du cordon douanier**.

En d'autres termes, dès l'instant où le véhicule est livré à son propriétaire ou dès qu'il est mis à la consommation, le droit de timbre automobile est exigible et avec lui, la police d'assurance correspondante. Les services sont donc fondés à interpellier l'automobiliste qui, dans cette situation, ne justifierait pas de l'acquittement desdits droits.

II. Les modalités de collecte du droit de timbre automobile

Conformément aux dispositions de l'article 598 du Code Général des Impôts, le droit de timbre automobile est dorénavant perçu au moment de la première souscription au cours d'un exercice fiscal de la police d'assurance responsabilité civile et ce, en un paiement unique.

Trois aspects caractérisent ainsi ce nouveau mode de collecte :

- le moment de la perception qui est aligné sur celle de la prime d'assurance ;
- le paiement intégral dès la première souscription au titre de l'exercice ;
- la subordination de la délivrance de l'attestation d'assurance à l'acquittement préalable du droit de timbre automobile lorsque celui-ci est exigible.

Ce principe de paiement intégral dès la première souscription exige que la totalité du droit soit acquittée en un paiement unique sans tenir compte du fractionnement de la prime d'assurance qui découle de la liberté contractuelle laissée aux parties de choisir la période de leur contrat.

L'attestation d'assurance ne doit en aucun cas être délivrée par la compagnie ou l'intermédiaire d'assurance lorsque le droit de timbre automobile exigible à la souscription de la police, n'a pas été acquitté par l'assuré.

En tout état de cause, le paiement intégral des droits de timbre automobile dès la première souscription au titre d'un exercice s'applique aux différents cas de figure ci-après :

1) cas d'une police d'assurance dont la période de validité chevauche sur deux exercices : le droit de timbre automobile est acquitté intégralement au moment de la souscription de celle-ci.

Illustration : police souscrite le 1er septembre 2017 pour une période d'un an. Le droit de timbre automobile doit être perçu intégralement à cette date ;

2) cas d'une police d'assurance souscrite sur une période inférieure à un an : le droit de timbre automobile est intégralement acquitté à la première souscription quelle que soit la durée du contrat. Une fois que les droits ont été acquittés, ils ne sont plus dus lors du renouvellement de la police d'assurance intervenant au cours du même exercice.

Illustration : une police est souscrite le 15 mars 2017 pour une période de six (06) mois. Le droit de timbre automobile doit être perçu intégralement dès cette souscription. Au renouvellement intervenant au 15 septembre, le droit de timbre automobile n'est plus dû au titre de l'exercice 2017 ;

3) Cas d'une police d'assurance dont la période est alignée sur l'année civile : lorsque la police couvre la période allant du 1er janvier au 31 décembre, les droits de timbre automobile sont perçus à la souscription ou à chaque renouvellement pour leur montant intégral.

La date d'entrée en vigueur de la réforme étant fixée au 1er janvier 2017, les compagnies sont tenues de collecter les droits de timbre automobile sur toutes les souscriptions faites au titre de cet exercice, y compris celles faites de manière anticipée.

III. Modalités de déclaration et de reversement des droits de timbre automobile

A. Du paiement des droits de timbre automobile par le redevable réel

1. Du paiement auprès de la compagnie d'assurance

Lors de la souscription par l'assuré de sa police d'assurance, la compagnie perçoit le droit de timbre automobile conformément aux tarifs prévus à l'article 597 du Code Général des Impôts. Le reçu de

paiement délivré par la compagnie après encaissement doit obligatoirement mentionner, outre les montants de la prime d'assurance et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), celui du droit de timbre automobile acquitté par l'assuré.

En cas de renouvellement de la police au cours du même exercice auprès d'un nouvel assureur, l'assuré est tenu de présenter l'attestation d'assurance expirée avec le reçu correspondant le cas échéant, pour ne pas acquitter à nouveau le droit de timbre automobile.

La compagnie d'assurance justifie la non collecte des droits de timbre automobile au renouvellement de la police d'assurance en produisant l'attestation d'assurance expirée et le reçu correspondant.

2. Du paiement auprès d'un intermédiaire

Lorsque la police d'assurance est souscrite auprès d'un intermédiaire, celui-ci procède à la collecte selon les mêmes modalités et reverse le produit auprès de sa compagnie. Cette dernière ne peut en aucun cas invoquer le délai de reversement de la prime d'assurance ou le retard de reversement de l'intermédiaire pour justifier un paiement tardif des droits de timbre automobile. Tout retard constaté entraîne l'application des sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales.

Les compagnies tiennent un état physique et électronique de suivi des souscriptions faites auprès de leurs intermédiaires. Ledit état doit préciser, par intermédiaire, les attestations mises à disposition assorties de leurs références (numéro de série), les émissions faites ainsi que les périodes couvertes par chaque attestation.

B. Modalités de déclaration et de reversement par le redevable légal

1. Modalités de déclaration

Conformément aux dispositions de l'article 598 du Code Général des Impôts, la déclaration des droits de timbre automobile incombe désormais au redevable légal dudit droit, à savoir la compagnie d'assurance. Elle doit être souscrite au plus tard le 15 du mois suivant celui au cours duquel les droits ont été collectés.

Sur la forme, la déclaration des droits de timbre automobile s'effectue à l'aide de l'imprimé de déclaration des taxes sur le chiffre d'affaires et des impôts sur le revenu qui comprend une ligne « droit de timbre automobile ». Elle doit être accompagnée en annexe d'un bordereau détaillant les souscriptions au titre de la période, notamment l'identification du véhicule, son numéro de châssis, sa puissance administrative, les droits acquittés et la période de souscription.

S'agissant des polices d'assurance souscrites de manière anticipée au mois de décembre de l'exercice 2016 pour le compte de l'exercice 2017, les compagnies d'assurance devront, dans ce cas de figure, collecter les droits de timbre automobile conformément à la réforme.

2. Modalités de reversement

Conformément aux dispositions de l'article 598 du Code Général des Impôts, les droits de timbre automobile collectés sont reversés auprès du receveur du Centre des Impôts de rattachement de la compagnie au plus tard le 15 du mois suivant celui du paiement par les assurés. Le délai de reversement de la prime d'assurance par un intermédiaire à sa compagnie n'est pas opposable à l'Administration fiscale.

Les droits de timbre collectés par la compagnie et figurant sur sa déclaration doivent être reversés par virement bancaire sur le compte de la recette de son centre des impôts de rattachement, conformément aux dispositions de l'article L8 du Code Général des Impôts.

IV. Modalités de contrôle des droits de timbre automobile

La perception du droit de timbre automobile étant adossée sur celle de la prime d'assurance souscrite par l'assuré, la preuve de son paiement est établie suivant des modalités particulières.

Pour s'assurer du paiement effectif de ce droit par l'ensemble des automobilistes, il est prévu des contrôles dont le régime est bien encadré.

A. La preuve du paiement des droits de timbre automobile

La preuve du paiement du droit de timbre automobile est établie par la présentation de l'attestation d'assurance délivrée par l'assureur.

Dans tous les cas, la détention d'une attestation d'assurance en cours de validité atteste de l'acquiescement par le redevable réel des droits de timbre exigibles. L'attestation d'assurance ne peut ainsi être délivrée qu'après paiement de l'intégralité des droits dus en principal et en pénalités.

L'attestation d'assurance délivrée par l'assureur est dotée d'un identifiant unique et d'un code-barres sécurisé attestant son authenticité.

B. Les personnes habilitées à effectuer le contrôle

Aux termes des dispositions de l'article 602 du Code Général des Impôts, le contrôle du droit de timbre automobile est effectué par les agents de la Direction Générale des Impôts dûment commissionnés à cet effet, conjointement avec les agents des compagnies d'assurance et ceux habilités à verbaliser en matière de police de roulage.

Les agents des compagnies d'assurance participant au contrôle doivent être dûment mandatés par les compagnies dont ils relèvent.

C. L'organisation et le suivi du contrôle

Le contrôle des droits de timbre automobile est effectué selon deux modalités :

- sous la forme de contrôles conjoints diligentés suivant une fréquence trimestrielle, par les agents du Ministère des Finances (DGI), du Ministère des Transports, des forces de maintien de l'ordre (police et gendarmerie), et des compagnies d'assurance ;
- par les agents habilités à verbaliser en matière de police de roulage, agissant seuls en permanence dans le cadre de leurs missions.

La coordination des contrôles conjoints est assurée par l'Administration fiscale, chargée de définir les modalités pratiques de déploiement des équipes de contrôles sur le territoire national et d'en assurer le suivi.

En cas de constatation par les équipes de contrôles, d'infractions en matière de droit de timbre automobile (non-paiement ou défaut de justification du paiement), le véhicule ou l'engin est mis en fourrière et les pièces personnelles et du véhicule du contrevenant sont saisies et conservées auprès des

services fiscaux, contre récépissé. Ceux-ci ne peuvent être retirés par le contrevenant que sur présentation d'une attestation d'assurance dûment délivrée par une compagnie d'assurance après acquittement des droits de timbre automobile ainsi que des pénalités dus.

En rappel, seules les compagnies d'assurance sont habilitées à collecter les droits de timbre automobile, y compris lorsque ces droits sont consécutifs à un contrôle.

V. Régime des sanctions

Le régime de sanction du redevable légal est celui prévu par le Livre des Procédures Fiscales. Il n'appelle pas de précisions particulières.

S'agissant du redevable réel, deux types de sanction sont prévus : les sanctions fiscales et pénales applicables aux infractions et manquements en matière de droit de timbre automobile.

A. Les infractions passibles de sanctions en matière de droit de timbre automobile

Conformément aux dispositions de l'article 601 du Code Général des Impôts, sont passibles des sanctions fiscales et/ou pénales les infractions ci-après :

- la non-justification de l'acquittement du droit de timbre automobile aux agents chargés du contrôle ;
- le défaut de paiement du droit de timbre automobile dûment constaté lors du contrôle ;
- le non-paiement du droit de timbre automobile par l'assuré qui n'a pas souscrit ou renouvelé sa police au terme d'un exercice fiscal.

B. Les sanctions fiscales et pénales

Alors que la sanction fiscale s'applique à tous les manquements aux obligations en matière de droit de timbre automobile ci-dessus rappelés, la sanction pénale quant à elle, n'est appliquée qu'en cas d'infractions constatées lors des contrôles routiers.

1. Les sanctions fiscales

En application des dispositions de l'article 601 du Code Général des Impôts, le défaut de paiement, le paiement hors délais ou la non-justification du paiement du droit de timbre automobile par le redevable réel, sont sanctionnés d'une pénalité consistant au paiement d'un droit en sus correspondant à 100 % du droit au droit normalement dû.

En outre, en application des dispositions de l'article L78 du Livre des Procédures Fiscales, la non-présentation d'une attestation d'assurance en cours de validité aux agents chargés du contrôle, entraîne la mise en fourrière du véhicule dans le respect des règles de procédure propres en la matière.

2. Les sanctions pénales

Conformément aux dispositions des articles 601 (1) et (2) du Code Général des Impôts (CGI), la non-justification de l'acquittement du droit de timbre automobile et le défaut de paiement de celui-ci constituent des contraventions de deuxième et troisième classe respectivement, punies par le code pénal.

Ledit code prévoit que la contravention de 2e classe est frappée par une amende allant de mille quatre cents (1 400) à deux mille quatre cents (2 400) francs CFA inclusivement.

Quant au défaut de paiement du droit de timbre automobile constitutif d'une contravention de 3e classe, il est puni d'une amende allant de deux mille six cents (2 600) à trois mille six cents (3 600) francs inclusivement.

Dans les deux (02) cas, la constatation de l'une de ces deux infractions entraîne la mise en fourrière immédiate du véhicule ou de l'engin.

Illustrations :

1^{er} cas : non-paiement constaté lors du contrôle

A l'occasion des opérations de contrôle conjoint MINFI, forces de maintien de l'ordre et compagnies d'assurance, un automobiliste a fait l'objet d'interpellation pour non-justification de l'acquittement du droit de timbre automobile aux agents chargés du contrôle. Les pièces personnelles et du véhicule du contrevenant sont saisies et conservées auprès des services fiscaux, contre un récépissé délivré.

Pour ce cas particulier, le régime des sanctions pour le non-paiement du droit de timbre automobile constaté lors d'un contrôle qui constitue au plan pénal une contravention de 3e classe, qui est passible des sanctions fiscales et pénales à savoir d'un droit en sus correspondant au droit simple normalement dû, d'une amende allant de deux mille six cents (2 600) à trois mille six cents (3 600) francs inclusivement et de la mise en fourrière du véhicule.

2^{ème} cas : renouvellement tardif de la police d'assurance

Un automobiliste qui se présente auprès d'une compagnie d'assurance le jeudi 21 décembre 2017 pour le renouvellement de sa police d'assurance dont la validité est expirée depuis le 31 juillet 2017, n'est pas passible de sanctions.

Le paiement des droits de timbre automobile au cours d'un exercice fiscal ne donne pas lieu à sanctions fiscale et pénale. En conséquence, aucun droit en sus n'est perçu dans le cas d'espèces.

3^{ème} cas : non-justification du paiement au terme d'un exercice fiscal

Un automobiliste dont la police d'assurance souscrite en 2017 qui se présente spontanément pour son renouvellement auprès de la compagnie d'assurance le 03 janvier 2018, est passible de sanctions fiscales.

En effet, le non-renouvellement de l'assurance au terme d'un exercice fiscal après son expiration, synonyme de non-paiement du droit de timbre automobile, entraîne l'application des sanctions fiscales en l'occurrence un droit en sus.

C. Les modalités de la réclamation contentieuse en matière de droit de timbre automobile

Lorsque la pénalité d'un droit en sus est mise à la charge d'un usager, deux (02) cas de figures peuvent se présenter :

- il reconnaît les droits en principal et pénalités, puis les acquitte ou sollicite une remise gracieuse desdites pénalités ;
- il conteste le droit de timbre automobile dû en faisant valoir que son véhicule n'était pas en circulation.

1. La procédure de remise gracieuse des pénalités

Conformément aux dispositions de l'article 571 du Code Général des Impôts, une modération ou une remise gracieuse des pénalités peut être accordée sur demande timbrée du redevable selon les modalités ci-après :

- lorsque le retard est inférieur à un mois, la remise ou la pénalité peut être accordée après paiement des droits simples ;
- lorsque le retard est supérieur à un mois, la remise ne peut être accordée qu'après paiement préalable des droits simples majorés d'une amende fiscale de 10%.

La demande de remise gracieuse des pénalités des droits de timbre automobile est adressée au chef de centre des impôts territorialement compétent du redevable réel. Pour être recevable, la demande doit être signée, datée, timbrée et accompagnée de :

- justificatifs du paiement du droit simple dû ainsi que des 10% au titre des pénalités lorsque le retard est supérieur à un (01) mois ;
- copie de la carte grise ;
- copie de la dernière police d'assurance souscrite.

Le Chef de Centre des Impôts territorialement compétent dispose d'un délai maximal de (15) quinze jours pour répondre à la réclamation du redevable réel.

Lorsque la pétition de remise de pénalités est introduite par l'assuré, la compagnie d'assurance sursoit à la délivrance de l'attestation d'assurance jusqu'au paiement des pénalités restant éventuellement dues, ou la présentation de la lettre de remise de pénalités signée de l'autorité compétente. La compagnie est tenue d'annexer à sa déclaration de droit de timbre automobile, copies des lettres de remise produites par les assurés.

2. La procédure de contestation des pénalités

Lorsque le redevable réel estime ne pas devoir payer les pénalités mises à sa charge en raison du retrait de la circulation de son véhicule sur la période au titre de laquelle les droits lui sont réclamés, il peut introduire une réclamation contentieuse dans les conditions fixées à l'article L116 du Livre des Procédures Fiscales.

A cet effet, il adresse sa réclamation au Chef de Centre Régional des Impôts ou au Directeur des Grandes Entreprises dans un délai de trente (30) jours à partir de la liquidation des droits par la compagnie d'assurance. Pour être recevable, sa réclamation doit être signée, datée, timbrée et accompagnée de :

- justificatifs de paiement des droits simples dus ;
- la déclaration de mise hors circulation de son véhicule dûment délivrée par le service compétent du Ministère en charge des transports.

La déclaration de mise hors circulation ne peut en aucun cas être invoquée lorsque le non-paiement des droits de timbre automobile est constaté à l'occasion d'un contrôle.

En cas de rejet de sa réclamation ou de silence observé au terme du délai d'instruction de trente (30) jours, le redevable réel peut introduire un recours auprès du Ministre des Finances dans les conditions fixées à l'article L 119 du Livre des Procédures Fiscales.

Les prescriptions de la présente circulaire doivent être rigoureusement observées et toute difficulté d'application devra m'être signalée.

LE MINISTRE DES FINANCES
(é) ALAMINE OUSMANE ME

11.3 Circulaire N°002/MINFI/DGI/DC/CCX du 16 décembre 2017 précisant les modalités de mise en œuvre de la procédure de taxation d'office

Le Directeur Général des Impôts

A

- *Monsieur le Chef de l'Inspection des Services des Impôts ;*
- *Monsieur le Directeur des Grandes Entreprises ;*
- *Mesdames et Messieurs les Chefs de Centres Régionaux des Impôts ;*
- *Mesdames et Messieurs les Chefs de Centres des impôts des Moyennes Entreprises ;*
- *Mesdames et Messieurs les Chefs des Centres Spécialisés des Impôts ;*
- *Mesdames et Messieurs les Chefs des Centres Divisionnaires des Impôts.*

1. La taxation d'office (T.O.) est une procédure de redressement qui tire son fondement des dispositions combinées des articles L29 à L32 et 66 du Code Général des Impôts. Il s'agit d'une modalité d'imposition effectuée par l'Administration à l'encontre d'un contribuable, suite à une défaillance formellement constatée de celui-ci. Elle consiste, pour l'administration, à évaluer unilatéralement l'assiette de l'impôt à partir des éléments dont elle dispose.
2. La taxation d'office ne doit aboutir à l'émission d'impositions ni manifestement excessives ni insuffisantes. Les services doivent s'atteler à faire une évaluation aussi exacte que possible des éléments concourant à la détermination des bases d'imposition.
3. La présente circulaire vise à rationaliser et à objectiver le recours à la taxation d'office en proposant une démarche cohérente et unifiée pour sa mise en œuvre. A ce titre, elle précise les modalités de cette mise en œuvre (I), ainsi que les particularités liées à l'instruction des contentieux y relatifs (II)

I. LA PROCEDURE DE LA TAXATION D'OFFICE

A. L'obligation de justifier l'option pour une taxation d'office

Le recours à la TO étant exceptionnel, les faits ayant justifié sa mise en œuvre à l'encontre d'un contribuable doivent être préalablement exposés. Autrement dit, la faute imputable au contribuable doit être précisée. En rappel, les articles L29 et L30 du Livre des Procédures Fiscales (LPF) identifient huit (08) cas d'ouverture de la taxation d'office. Sont ainsi concernés :

- le non dépôt par le contribuable, dans le délai légal, d'une déclaration qu'il est tenu de souscrire ;
- l'abstention de production par le contribuable des détails de certains éléments de la comptabilité spécifique de l'activité exercée ;
- le défaut de réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications ;
- le défaut de désignation d'un représentant fiscal au Cameroun ;
- le défaut de tenue ou de présentation de tout ou partie de la comptabilité ou de pièces justificatives constaté par procès-verbal de carence ;
- le rejet d'une comptabilité considérée par l'Administration comme irrégulière et non probante ;

- l'opposition à contrôle fiscal.

En application de l'article 66 du CGI, la TO peut également s'appliquer d'après les signes extérieurs de richesse lorsqu'il est avéré que le contribuable, personne physique, a déclaré un revenu global imposable inférieur à une somme forfaitaire déterminée en appliquant un barème légal à certains éléments du train de vie, et que le revenu obtenu sur cette base excède d'au moins 40% le revenu net global déclaré au cours de l'un des deux derniers exercices.

Dans tous les cas, le contribuable qui fait l'objet d'une taxation d'office doit avoir au préalable été mis en demeure de régulariser sa situation déclarative et fait l'objet de relances écrites de l'administration.

La mise en demeure effectuée et l'absence de réaction observée du contribuable doivent être relevée dans la lettre de notification de la taxation d'office.

B. L'obligation de motiver les bases d'imposition

La détermination unilatérale des bases d'imposition est souvent source de contestation en raison des méthodes utilisées par les services.

Afin de limiter ces contentieux, les services devront s'en tenir à des modalités classiques et simples, qui permettent d'asseoir les impositions du contribuable sur des bases objectives et éviter, autant que possible, les méthodes n'ayant aucune prise avec la réalité de l'activité.

C. L'obligation de motiver les sanctions infligées

L'exigence légale de motivation s'applique aussi bien au principal de l'impôt qu'aux majorations. Les sanctions applicables en matière de TO sont régies par les dispositions de l'article L97 du Livre des Procédures Fiscales (LPF). Conformément à celles-ci, les impositions sont majorées de 100% lorsque le contribuable n'a pas souscrit sa déclaration malgré la mise en demeure de l'administration. Les pénalités de 150% s'appliquent quant à elles en cas de récidive. Au reste, ces sanctions s'appliquent non seulement à la TO consécutive à la défaillance déclarative visée à l'article L 97 du LPF, mais aussi à tous les autres cas d'ouverture de la TO prévus aux articles L30 et 66 du même Livre.

II. LA METHODOLOGIE DE LA TAXATION D'OFFICE

1^{ère} étape : détermination du chiffre d'affaires objet de la taxation d'office

De manière générale, la détermination du chiffre d'affaires d'un contribuable taxé d'office devra résulter de l'une des méthodes ci-après :

- **la méthode de la consolidation** : elle consiste en la consolidation des chiffres d'affaires déclarés par le contribuable sur les douze (12) mois de l'exercice pour lequel la défaillance déclarative est constatée. La méthode de la consolidation s'applique essentiellement aux défaillances déclaratives de fin d'exercice ;
- **la méthode de la moyenne** : il s'agit d'obtenir le chiffre d'affaires à partir de la moyenne des revenus déclarés au cours des trois ou quatre dernières échéances (mensuelles ou annuelles). La méthode de la moyenne s'applique aussi bien aux défaillances mensuelles qu'à celles de fin d'exercice. A cette moyenne, peut être appliqué un taux de croissance du secteur d'activités concerné, tel que précisé notamment par le *Rapport sur la situation et les perspectives*

économiques, sociales et financières de la Nation, publié annuellement par la Division des Affaires Economiques et annexé au projet de loi de finances ;

- **la méthode du recoupement** : elle permet de reconstituer le chiffre d'affaires réalisé d'après les recoupements effectués auprès des fournisseurs, de l'administration douanière, des institutions bancaires ainsi que des clients et des tiers ;
- **la méthode des comparaisons** : elle consiste en l'assimilation, comme chiffre d'affaires réalisé, de la moyenne des chiffres d'affaires déclarés au cours de l'exercice considéré par trois contribuables de taille comparable relevant du même secteur d'activités ou de la moyenne des chiffres d'affaires déclarés par un seul d'entre eux au titre des trois dernières échéances (mensuelles ou annuelles). La méthode de la comparaison avec les contribuables de même taille relevant du même secteur ne peut être sollicitée qu'en l'absence de données factuelles sur le contribuable lui-même.

2^{ème} étape : détermination du bénéfice ou de la base imposable pour le cas spécifique des taxations d'office sanctionnant une défaillance déclarative de fin d'exercice

Quel que soit le régime d'imposition auquel appartient le contribuable défaillant, la détermination de son bénéfice imposable doit se faire par application d'un taux de marge au chiffre d'affaires déterminé.

Pour les contribuables relevant du Régime du Réel, il peut s'agir, alternativement :

- du taux de marge moyen du contribuable défaillant sur les trois derniers exercices bénéficiaires ;
- du taux de marge moyen du secteur d'activités concerné ;
- du taux de marge d'une entreprise du même secteur pour la période considérée.

Le recours au taux de marge moyen du secteur d'activités ou au taux de marge d'une entreprise comparable du même secteur n'est envisageable qu'en l'absence de données antérieures du contribuable défaillant.

En ce qui concerne les contribuables du Régime Simplifié, après détermination du chiffre d'affaires, le résultat imposable peut être obtenu par application d'un taux de bénéfice net, tel que prévu par le Décret N°98/265/PM du 12 août 1998 fixant les taux de bénéfice des contribuables dudit régime.

S'agissant du cas particulier de la Taxe Foncière et des revenus locatifs, l'évaluation d'office doit nécessairement reposer sur le Décret n°2014/1881/PM du 04 juillet 2014 fixant les modalités d'évaluation administrative des immeubles en matière fiscale et les mercuriales y afférentes.

Il est à noter que, pour le cas particulier des défaillances déclaratives de fin d'exercice, la détermination du chiffre d'affaires doit prioritairement se fonder sur la somme des douze (12) déclarations mensuelles éventuellement souscrites par le contribuable au titre de l'année considérée.

Lorsque le nombre de déclarations mensuelles contenues dans le dossier est inférieur à douze, une moyenne mensuelle de chiffre d'affaires est déterminée. Le chiffre d'affaires mensuel ainsi déterminé est ensuite annualisé. Lorsque le dossier comporte une seule déclaration mensuelle, le chiffre d'affaires y contenu est simplement annualisé.

J'attire l'attention des services sur le fait que la TO ne fait pas abstraction de la situation antérieure du contribuable. Ainsi, sauf les cas de rejet de comptabilité et d'opposition à contrôle fiscal, vous vous assurerez que les crédits d'impôts, les paiements déjà effectués ou les déficits sont pris en compte lors

de la liquidation des droits. En tout état de cause, vous veillerez à ce qu'à l'issue d'une telle démarche, les impôts déterminés restent dans les proportions habituellement acquittées en situation normale par le contribuable taxé d'office.

Au demeurant, je vous invite à vous référer, à titre indicatif et non exhaustif, aux exemples de mise en œuvre de la taxation d'office annexés à la présente circulaire.

III. LE CONTENTIEUX DE LA TAXATION D'OFFICE

A. La charge de la preuve

En matière de TO, la charge de la preuve incombe au contribuable, c'est donc à lui qu'il appartient de démontrer que les impositions mises à sa charge sont exagérées ou non fondées. L'article L32 lui donne à cet effet la possibilité de le faire «par tout moyen ».

Outre le caractère exagéré des impositions mises à sa charge, il est loisible au contribuable taxé d'office d'invoquer un vice quelconque ayant entaché la procédure diligentée à son encontre.

Je précise toutefois que l'obligation d'établir la vérité n'est pas du seul ressort du contribuable, car lorsque celui-ci produit un élément pertinent, la charge de la preuve se renverse et il appartient cette fois à l'administration d'apporter des arguments contraires ou, à défaut, de donner gain de cause au réclamant. L'on revient en quelque sorte à la procédure contradictoire.

Au final, si les éléments produits par le contribuable sont convaincants, la dette mise à sa charge doit être partiellement ou totalement annulée. Dans le cas contraire, les impositions sont maintenues et le contribuable garde la possibilité de poursuivre son droit à contestation dans les conditions prévues aux articles L 116 et suivants du Livre des Procédures Fiscales.

B. La recevabilité des justificatifs produits

En application de l'article L 32 du Livre des Procédures Fiscales, le contribuable qui conteste les impositions mises à sa charge peut produire au service du contentieux, tout justificatif à l'appui de sa contestation, sauf s'il est attesté par procès-verbal de carence que ces justificatifs n'ont pas été produits pendant la phase de contrôle, conformément aux dispositions de l'article L22 bis du LPF et de la circulaire n°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2016.

1. Des cas où les justificatifs doivent être systématiquement rejetés

Il s'agit des cas graves, faisant peser sur l'élément de preuve produit des soupçons légitimes de falsification, ou lorsque, de mauvaise foi, le contribuable s'est opposé de manière systématique à l'examen de sa comptabilité par l'administration lors du contrôle. Ainsi, les justificatifs présentés au contentieux devront être rejetés systématiquement, notamment lorsque :

- ils ont déjà été déclarés faux ou falsifiés par le service émetteur, avec constatation sur procès-verbal ;
- un procès-verbal de carence a constaté leur inexistence ;
- le refus de présenter le document a été constaté sur procès-verbal ;

- l'élément en cause n'a pas été produit après les délais légaux et que même le délai supplémentaire accordé dans la lettre de mise en demeure n'a pas été respecté, etc.

2. Des cas où les éléments produits peuvent être admis sous condition

Une tolérance dans la production des éléments de preuve doit être observée lorsque la taxation d'office s'applique aux contribuables qui sont habituellement reconnus pour leur civisme fiscal, mais qui se retrouvent dans l'impossibilité de déférer aux réquisitions de l'administration. Peuvent notamment bénéficier de ce traitement de faveur, les contribuables qui :

- respectent habituellement leurs obligations déclaratives et de paiement (déclarations et paiement réguliers des impôts dans les délais légaux, déclarations systématiquement accompagnées de moyens de paiement...) ;
- respectent habituellement leurs obligations comptables (éléments de comptabilité obligatoires, grand-livre, balance, livre-journal...) ;
- entretiennent de bons rapports avec l'administration fiscale (réponses systématiques aux sollicitations de l'administration, régularisation systématique des insuffisances relevées par l'administration dans le cadre du dialogue de gestion, redressements fiscaux ne portant pas sur des cas de fraude ou de dissimulations, production de la documentation sur les prix de transfert...).

Vous noterez, enfin, que la taxation d'office ne met pas obstacle à la possibilité qu'a l'administration de procéder plus tard, sur les mêmes périodes et les mêmes impôts, à des redressements dans le cadre des contrôles fiscaux, conformément aux dispositions des articles L34 et suivants du LPF encadrant le droit de reprise en matière fiscale.

J'attache du prix au strict respect des présentes prescriptions dont toute difficulté de mise en œuvre devra m'être signalée.

Le Directeur Général des Impôts

(é) MOPA Modeste FATOING

11.4 Circulaire conjointe N°041MINFI/SG/DGI/DGD du 18 septembre 2018 précisant les modalités d'exécution de la contrainte extérieure par le Receveur des Douanes

1. La loi N°2017/021 du 20 décembre 2017 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2018 a étendu la procédure de contrainte extérieure au Receveur des Douanes.

Ainsi, en application des dispositions de l'article L74 du Livre des Procédures Fiscales, le Receveur des Impôts a désormais la possibilité d'adresser une contrainte extérieure au Receveur des Douanes dans le cadre du recouvrement des impôts, droits et taxes dus par un contribuable qui réalise des opérations d'importation.

2. La présente circulaire précise le champ d'application de la contrainte extérieure, clarifie les modalités de son établissement et de sa notification, indique les diligences à effectuer pour son exécution, ainsi que le suivi de la procédure.

I. Le champ d'application de la contrainte extérieure

A. Le Receveur des Douanes adressataire de la contrainte extérieure

3. Conformément aux dispositions de l'article L74 du Livre des Procédures Fiscales, le Receveur des Impôts peut adresser une contrainte extérieure au Receveur des Douanes pour le recouvrement des impôts et taxes dus par un contribuable réalisant des opérations d'importation.
4. La procédure de contrainte extérieure peut être exercée par le Receveur des Impôts à l'adresse de tous les Receveurs des Douanes sur l'ensemble du territoire national. A titre d'illustration, le Receveur des Impôts du Centre des Impôts des Moyennes Entreprises de Maroua peut adresser une contrainte extérieure au Receveur des Douanes du Littoral 1.
5. Toutefois, par souci d'efficacité, le Receveur des Impôts devrait destiner sa contrainte extérieure prioritairement au Receveur des Douanes du poste frontière par lequel le redevable effectue ses opérations d'importation.

B. Les redevables concernés par la contrainte extérieure adressée au Receveur des Douanes

6. Sont visés par la procédure de contrainte extérieure adressée au Receveur des Douanes, les redevables qui réalisent des opérations d'importation et ce, quel que soit la nature du bien importé.

Par conséquent, une contrainte extérieure ne peut être adressée au Receveur des Douanes pour le recouvrement des impositions dues par un contribuable réalisant exclusivement des opérations locales.

II. L'établissement et la notification de la contrainte extérieure

7. La contrainte extérieure est établie par le Receveur des Impôts du Centre de rattachement du contribuable objet de la poursuite suivant l'imprimé annexé à la présente circulaire.
8. La contrainte extérieure doit comporter les mentions ci-après :
 - le nom ou la raison sociale du redevable ;
 - le numéro d'identifiant unique du redevable ;
 - le montant de la dette avec les références de l'Avis de Mise en Recouvrement (AMR) ;
 - le délai de paiement ;
 - le relevé d'identité bancaire (RIB) du Receveur des Impôts assignataire.
9. La notification de la contrainte extérieure se fait par lettre de transmission suivant le modèle en annexe contre décharge.
10. Le Receveur des Impôts émetteur de la contrainte extérieure est tenu d'adresser simultanément une copie de celle-ci au Chef de Secteur des Douanes sous l'autorité duquel est placé le Receveur des Douanes destinataire.

III. L'exécution de la contrainte extérieure par le Receveur des Douanes

11. Dès réception de la contrainte extérieure, le Receveur des Douanes a l'obligation de l'exécuter immédiatement en prenant toutes les mesures de poursuites de droit commun et celles particulières prévues par les lois et règlements pour le recouvrement des impôts et taxes.

Trois (03) cas de figures sont à distinguer :

i) Cas d'un redevable ayant une opération d'importation en cours

12. Dans ce cas, le Receveur des Douanes vérifie avant la délivrance de la quittance des droits de douane que l'importateur ne fait pas l'objet d'une contrainte extérieure. Si tel est le cas, le Receveur des Douanes procède à la rétention de la quittance des droits de douane et notifie immédiatement à l'importateur redevable une mise en demeure valant commandement de payer ouvrant un délai maximal de huit (08) jours suivant le modèle ci-joint.
13. En cas de non-paiement dans le délai de huit (08) jours, le Receveur des Douanes saisit sans autres formalités le service des douanes compétent afin que les biens importés par le concerné soient inscrits sur la liste des marchandises éligibles à la vente aux enchères publiques. Cette vente se fait suivant la réglementation douanière en la matière.
14. Le produit de la vente est reversé dans le compte du Receveur des Impôts assignataire à due concurrence de la dette. Les frais et autres dépenses accessoires de toute nature, engagés par la douane pour la vente desdites marchandises sont à la charge de l'acquéreur.
15. Dans l'hypothèse où le produit de la vente des marchandises s'avère insuffisant pour couvrir totalement la dette fiscale, la contrainte extérieure demeure active jusqu'à l'apurement intégral de la dette. A contrario, si le produit de la vente des marchandises est supérieur à la dette, le solde est restitué à l'importateur.
16. Dans tous les cas, la quittance des droits de douane n'est délivrée par le Receveur des Douanes qu'après présentation de la quittance de paiement des impôts et taxes dus par l'importateur.

ii) Cas d'un redevable ayant une opération d'importation en cours suivant la procédure d'enlèvement direct

17. Pour le redevable objet de la contrainte extérieure bénéficiant de la procédure d'enlèvement direct qui offre la possibilité de sortir les marchandises avant l'acquittement des droits et taxes de douane, le Receveur des Douanes est tenu au moment de la délivrance de la quittance, de notifier la mise en demeure avec précision du délai de règlement sous peine de sanctions, notamment la suspension d'activités douanières et de la facilité d'enlèvement direct, et la vente aux enchères. Passé le délai imparti pour régler la dette, le Receveur des Douanes saisit les autorités compétentes aux fins d'application des sanctions précitées.

iii) Cas d'un redevable n'ayant pas d'importation en cours

18. Dans cette hypothèse, le Receveur des Douanes conserve la contrainte extérieure qui demeure active tant que la mainlevée n'a pas été délivrée par le Receveur des Impôts assignataire de la contrainte et ce, jusqu'à la prochaine opération d'importation du redevable.

IV. Le suivi de l'exécution des contraintes extérieures

19. Le suivi de l'exécution des contraintes extérieures est assuré tant par le Receveur des Impôts que par le Receveur des Douanes.
20. Le Receveur des Douanes peut recourir au Guichet Unique des Opérations du Commerce Extérieur pour l'émission d'une alerte automatique l'informant de la présence des opérations du contribuable visé par une contrainte extérieure.

1) Au niveau du Receveur des Impôts

21. Une fois la dette éteinte par le paiement intégral des impositions objet de la contrainte extérieure, le Receveur des Impôts donne mainlevée de la contrainte extérieure au Receveur des Douanes.

2) Au niveau du Receveur des Douanes

22. Les diligences à effectuer consistent à exécuter la contrainte et d'informer le Receveur des Impôts des mesures prises pour le recouvrement des impôts et taxes dus par l'importateur. Une fois la dette éteinte par le paiement des impôts et taxes, le Receveur des Douanes sollicite du Receveur des Impôts, la mainlevée de la contrainte extérieure pour ne pas entraver les opérations futures de l'importateur.
23. Nous attachons du prix au respect des prescriptions contenues dans la présente circulaire dont toute difficulté de mise en œuvre devra nous être rapportée.

Le Directeur Général des Impôts

(é) MOPA Modeste FATOING

Le Directeur Général des Douanes

(é) FONGOD Edwin NUVAGA

11.5 Circulaire N°020/MINFI/DGI/LRI/DSSI/L du 26 mai 2021 précisant les modalités de localisation des contribuables.

1. La loi de finances pour l'exercice 2021 modifiant l'article L1 du Livre des Procédures Fiscales, consacre la substitution de la carte de contribuable par l'attestation d'immatriculation.
2. Aussi, depuis le 1^{er} janvier 2021, la preuve de l'immatriculation fiscale est désormais établie par une attestation délivrée en ligne par le système informatique de l'administration fiscale. Celle-ci constitue l'unique support justificatif de l'identification fiscale d'un contribuable.
3. Dans l'attente de la finalisation de la dématérialisation de la localisation des contribuables (géolocalisation), ces derniers devront produire comme document justifiant de leur localisation fiscale pour toutes procédures administratives, un simple plan de localisation, précisant la commune du lieu d'établissement, la dénomination du quartier et le lieu-dit. Les contribuables devront certifier eux-mêmes sur l'honneur l'exactitude des informations fournies.
4. En conséquence, la délivrance des attestations de localisation et leur certification subséquente par les services fiscaux de la Direction Générale des Impôts et désormais proscrite.
5. J'attache du prix à l'application stricte des termes de la présente circulaire dont toutes difficultés d'application devront m'être rapportée.

Le Directeur Général des Impôts
(é) MOPA Modeste FATOING

11.6 Circulaire N°00006295/MINFI/DGI/DGTCFM du 21 juillet 2021 précisant les modalités de paiement, de réconciliation, de délivrance de la quittance électronique et de comptabilisation des recettes des impôts et taxes

1. Dans le cadre de la modernisation des procédures fiscales et de la sécurisation des recettes, diverses réformes touchant aux modalités de paiement des impôts et taxes ont été menées. Il s'agit notamment de :
 - la consécration du télépaiement comme mode de règlement exclusif des impôts et taxes pour les entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE) ;
 - l'extension du paiement par téléphone mobile via la solution « Mobile Tax » ;
 - le paiement en espèces uniquement auprès des guichets des établissements financiers ;
 - l'interdiction de paiement en espèces et par chèque auprès des Recettes des impôts ;
 - la dématérialisation de la quittance de paiement des impôts et taxes.
2. La présente circulaire vise à préciser les modalités d'application de ces nouveaux modes de paiement des impôts, droits et taxes (I), de délivrance de la quittance par voie électronique (II), de réconciliation des paiements (III), ainsi que les règles de comptabilisation des recettes y relatives (IV).

I. Les procédures de paiement des impôts et taxes

3. Quel que soit le mode de règlement choisi, les impositions à payer doivent faire l'objet d'une émission qui s'effectue par voie électronique (A).
4. Une fois émises, les impositions peuvent être réglées outre par virement bancaire, par télépaiement, par téléphone mobile ou en espèces auprès des guichets des établissements financiers (B).

A. L'émission de l'impôt

5. L'émission de l'impôt consiste en la constatation de la créance fiscale devenue certaine. Elle s'effectue de façon différenciée suivant qu'il s'agit des impositions à l'initiative du contribuable (1) ou de l'administration (2).

i. L'émission des impositions à l'initiative du contribuable

6. Pour l'émission des impositions à l'initiative du contribuable, celui-ci télédéclore ses impôts à travers la plateforme de télédéclaration en ligne de l'administration fiscale (a). Au terme de sa télédéclaration, un avis d'imposition est émis par le système (b).

a. La télédéclaration

7. La télédéclaration consiste en la saisie des informations sur des formulaires en ligne à partir des plateformes de télédéclaration de la Direction Générale de Impôts (DGI).
8. Il existe deux plateformes de télédéclaration des impôts et taxes, à savoir :

- la plateforme web accessible via le portail web de la DGI ou à partir des applicatifs dédiés ;
- la plateforme mobile accessible via la solution « Mobile Tax » à partir des codes « Unstructured Supplementary Service Data (USSD) » des opérateurs de téléphonie mobile ou des établissements financiers.

b. L'édition de l'avis d'imposition

9. Au terme de la télédéclaration, un avis d'imposition est généré par le système. Celui-ci récapitule l'ensemble des impositions dues par nature, ainsi que le Relevé d'Identité Bancaire (RIB) du Releveur des impôts assignataire de la Recette.
10. En tant que support de paiement, l'avis d'imposition doit contenir les informations obligatoires ci-après :
 - le timbre de service ;
 - le numéro de déclaration ;
 - les informations sur le contribuable (NIU, nom/raison sociale, le centre de rattachement) ;
 - l'objet (déclaration mensuelle/déclaration annuelle/commande publique/ mutation/ actes judiciaires/successions) ;
 - la date de déclaration ;
 - la période de déclaration ;
 - le mode de règlement ;
 - le RIB du Releveur des impôts ;
 - le détail de liquidation des impôts, droits et taxes dus ;
 - la répartition du produit des impôts et taxes entre les différents bénéficiaires par compte d'imputation.
11. L'avis d'imposition doit contenir divers éléments de sécurité infalsifiables à l'instar d'un code barre et/ou d'un Quick Response code (QR code). Cette codification permet, lors des contrôles, de s'assurer de l'authenticité de l'avis.
12. L'avis d'imposition peut présenter des informations erronées résultant d'une erreur de saisie ou d'un dysfonctionnement du système informatique. Le contribuable a la possibilité de corriger sa déclaration en adressant une demande écrite à son centre de rattachement, qui permet au contribuable de procéder lui-même à la correction de son avis d'imposition. Cette demande peut être faite par voie électronique. Lorsque l'erreur est imputable à un dysfonctionnement du système informatique, les émissions sont annulées dans le cadre de la procédure de dégrèvement d'office.

c. La prise en charge comptable de l'avis d'imposition

13. Conformément au principe de constatation des droits et des obligations, les émissions à l'initiative du contribuable, ayant donné lieu à édition d'un avis d'imposition doivent faire l'objet de prise en charge par le comptable public.
14. Cette prise en charge comptable des avis d'impositions s'effectue suivant les écritures ci-après :

Débit : 41211NNXXX (redevable impôts et taxes) : rubrique ADB

Crédit : Cl 7/4/3 (recettes budgétaires de l'Etat/compte de tiers/transferts de recettes) : rubriques RBE/ACR/TCR

Support : LJOD

Pièces justificatives : Avis d'imposition + fiche d'écriture.

ii. L'émission des impositions à l'initiative de l'administration

15. Lorsque l'émission des impôts et taxes émane de l'administration fiscale, elle donne lieu à l'édition d'un Avis de Mise en Recouvrement(AMR) (a). L'AMR est pris en charge par le Receveur des impôts compétent (b) et notifié au contribuable (c).

a. L'émission de l'Avis de Mise en Recouvrement

16. L'AMR est émis soit à la suite d'une procédure de contrôle dont les impositions sont définitives ou à la suite d'une défaillance de paiement des impôts et taxes ayant fait l'objet d'une déclaration souscrite par le contribuable.
17. L'AMR est émis exclusivement à travers le système informatique de la DGI.
18. Pour l'émission de l'AMR à la suite d'un contrôle fiscal, l'agent à l'initiative de la procédure se connecte à l'applicatif dédié et renseigne les informations requises, notamment l'identité du contribuable ainsi que le montant des impositions dues. Le système génère alors automatiquement l'AMR.
19. Après vérification de l'exactitude des données, l'agent prévalide le projet d'AMR dans le système et le transmet par voie électronique aux responsables hiérarchiques de la structure gestionnaire pour validation, en respectant les différentes étapes de prévalidation.
20. L'émission de l'AMR à la suite d'une défaillance de paiement s'effectue automatiquement par le système informatique, dès épuisement du délai imparti pour le règlement de la dette fiscale.
21. Entant que support de paiement des impôts et taxes, l'AMR doit contenir les informations obligatoires ci-après :
- le timbre de service ;
 - le numéro de l'AMR ;
 - les informations sur le contribuable (NIU, nom/raison sociale, le centre de rattachement, la localisation, le contact téléphonique, adresse mail) ;
 - la procédure ayant permis l'émission de l'AMR ;
 - la date de l'AMR ;
 - la période d'émission ;
 - le RIB du Receveur des impôts assignataire;
 - le détail de liquidation des impôts, droits et taxes dus ;

- la répartition du produit des impôts et taxes entre les différents bénéficiaires par compte d'imputation.
22. L'AMR doit contenir divers éléments de sécurité infalsifiables, permettant lors des contrôles, de déterminer son authenticité. Il en est ainsi notamment d'un code barre et/ou d'un Quick Response code (QR code).
 23. Les AMR émis suite à une défaillance du système informatique ou d'une erreur matérielle sont annulés dans le cadre de la procédure de dégrèvement d'office prévue par l'article L124 bis du CGI.

b. La prise en charge comptable de l'AMR

24. L'AMR est pris en charge électroniquement par le Receveur assignataire. Cette prise en charge donne lieu à la passation automatique de l'écriture comptable ci-après :
Débit : 414PNNXXX (nouveau compte XXXX) redevable d'AMR, rubrique : ADB.
Crédit : 385102NN (nouveau compte XXXX) émission AMR, rubrique : ACR.
Support : LJOD.
Pièces justificatives : Copie AMR + fiche d'écriture.

c. La notification de l'AMR

25. L'AMR est notifié au contribuable soit en main propre contre décharge, soit par voie postale par lettre recommandée avec accusé de réception, soit par voie électronique.
26. Lorsque cette notification est faite par voie électronique, l'AMR est déposé dans le compte fiscal personnel du contribuable ou envoyé par courrier électronique, avec accusé de réception.

iii. Le transfert des émissions dans les systèmes de paiement et de comptabilisation

27. Les avis d'imposition et les AMR émis au terme d'une procédure de télédéclaration par le contribuable ou suivant une procédure de contrôle par l'administration fiscale, sont automatiquement déversés dans les systèmes informatiques ci-après :
 - l'application CADRE de la Direction Générale du Trésor et de la Coopération Financière et Monétaire (DGTCFM) aux fins de constatation comptable des créances fiscales émises ;
 - l'application Online TaxPayment (OTP) aux fins de paiement par télépaiement ;
 - l'application eGUCE aux fins de paiement en espèces auprès des guichets des établissements financiers ;
 - l'application Mobile Tax aux fins de paiement par téléphone mobile ou via les systèmes des établissements financiers ;
 - tout autre système informatique ou plateforme de paiement admis par le MINFI.
28. Les défaillances constatées lors des transferts des émissions vers les systèmes informatiques de paiement et de comptabilisation résultant d'une faible connectivité ou des déperditions de données peuvent être corrigées manuellement par exportation des données ou de façon

automatisée par l'utilisation des robots qui permettent de réinitialiser les transferts à intervalles réguliers.

B. Les modalités de paiement de l'impôt

29. Les paiements peuvent s'effectuer par télépaiement, virement bancaire, Mobile Tax, en espèces auprès des guichets des établissements financiers ou selon tout autre procédé admis par le MINFI.
30. Lorsque le contribuable procède au paiement de ses impôts et taxes à travers les modes de paiement visés au point 29 ci-dessus, le système informatique de la DGI génère automatiquement un accusé de paiement. L'accusé de paiement est un document délivré par voie électronique au contribuable l'informant que le paiement a été effectivement réceptionné au niveau des plates-formes OTP, de l'opérateur de téléphonie ou de l'établissement financier. L'accusé de paiement ne valant pas quittance, le contribuable devra attendre la notification de sa quittance pour s'assurer de l'effectivité de son paiement.
31. L'accusé de paiement doit contenir les éléments obligatoires ci-après :
 - le timbre de service permettant d'identifier la structure opérationnelle et la Recette des impôts l'ayant générée ou dont relève le contribuable ;
 - le code poste de la Recette des Impôts assignataire ;
 - le titre « **ACCUSE DE PAIEMENT/PAYMENT RECEIPT** »
 - le nom ou la raison sociale du contribuable ;
 - le NIU du contribuable ;
 - le numéro de référence généré par le système informatique de l'Administration fiscale pouvant permettre une authentification en ligne sur le site de la DGI;
 - le numéro du titre de créance (Avis d'imposition ou AMR) ayant servi de support à l'émission des impôts, droits et taxes en cause ;
 - le mode et les références du règlement (virement, Mobile Tax, espèces auprès des établissements financiers, prélèvement (télépaiement)) ;
 - le montant des impôts, droits et taxes acquittés par nature,
 - le montant des pénalités et intérêts de retard payés;
 - le montant total des impôts, droits et taxes acquittés en chiffres et en lettres
 - divers éléments de sécurité infalsifiables, pour déterminer son authenticité ; soit un code barre et/ou un QR code.

i. Le télépaiement

32. Aux termes des dispositions de l'article L7 du Code Général des Impôts (CGI), les contribuables relevant de la DGE s'acquittent de leurs impôts et taxes exclusivement par télépaiement. Cette modalité de paiement a néanmoins vocation à s'étendre aux autres structures de la DGI.
33. Le télépaiement s'effectue à travers la plateforme OTP qui est accessible à partir d'un compte de télédéclaration initialement créé par le contribuable via le portail web de la Direction Générale des Impôts (www.impots.cm).

34. La création du compte permet l'accès du contribuable à la plateforme OTP par laquelle il ordonne à sa banque de débiter son compte bancaire au profit du compte unique du Trésor.
35. La plateforme OTP offre deux canaux de prélèvement :
- le canal SYGMA ;
 - le canal SYSTAC.
36. Quel que soit le canal suivi, le contribuable titulaire du compte doit préalablement habilitier sa banque à débiter son compte chaque fois qu'elle recevra les ordres de virement de la plateforme OTP.
37. L'habilitation prend la forme d'un document écrit par lequel le contribuable titulaire du compte bancaire, donne autorisation permanente à sa banque de débiter son compte, chaque fois qu'elle recevra des ordres de virement de la plateforme OTP.
38. L'Autorisation Permanente de Prélèvement (APP) est émise à la demande expresse formulée par le contribuable en ligne, déposée sur support papier à sa banque, et revêtue des signatures des mandataires autorisés sur le compte bancaire du contribuable.
39. La procédure de paiement par télépaiement offre deux modes : le mode « simplifié » et le mode « corporate ».

● **Le mode simplifié**

40. Le télépaiement en mode simplifié concerne les comptes bancaires pour lesquels le contribuable a conclu avec l'établissement financier une APP. Pour ce mode, une seule personne dispose de toutes les habilitations nécessaires pour autoriser le prélèvement.
41. Pour le contribuable qui opte pour le mode simplifié, le processus de télépaiement consiste en l'édition des ordres de prélèvement, l'approbation et la validation de ces ordres, en une seule action et par un seul utilisateur. Ce mode se décline ainsi qu'il suit :
- ouverture de la fenêtre de gestion de paiement en ligne : une fois la déclaration validée, le contribuable clique sur le bouton « **PAYER** » ;
 - pour le paiement : le contribuable clique sur l'onglet « **PAIEMENT** » puis sur le lien « **JE PAYE** ». Les avis qu'il souhaite payer sont ajoutés automatiquement au panier. Une fois dans le panier, il clique sur le bouton « **PAYER** » ;
 - choix du mode de paiement : le contribuable sélectionne l'onglet « **PRELEVEMENT** » et saisit ses numéros de comptes bancaires et leurs mots de passe ;
 - édition des ordres de prélèvement : le contribuable clique sur « **EDITER L'ORDRE** » puis choisit le canal de paiement SYSTAC ou SYGMA et renseigne les montants à débiter ;
 - validation de l'ordre de prélèvement: le contribuable valide le paiement qui est alors notifié instantanément à l'adresse mail renseignée lors de la création du compte de télédéclaration. L'ordre de prélèvement indique le canal, les comptes bancaires et les montants à débiter.
42. Le télépaiement en mode simplifié donne la possibilité de payer plusieurs titres d'imposition (AMR ou Avis d'imposition) à la fois, à partir de plusieurs comptes bancaires de différents établissements de crédit. De même, le contribuable peut payer intégralement ou partiellement sa dette fiscale libellée sur les titres susvisés.

• Le mode corporate

43. Le mode corporate concerne les comptes pour lesquels il n'existe pas d'APP et qui nécessitent l'intervention de plusieurs utilisateurs disposant respectivement des droits d'édition, d'approbation et de validation du paiement sur la plateforme OTP.
44. Chaque utilisateur dispose ainsi d'un pouvoir limité. Le premier utilisateur édite l'ordre de prélèvement, le deuxième l'approuve et le troisième procède à sa validation.
45. Au même titre que le mode simplifié, le mode corporate intègre la possibilité de payer plusieurs titres d'imposition selon la démarche décrite au point 41 ci-dessus.
46. Au terme de la validation de l'ordre de prélèvement, le contribuable reçoit du système un état des ordres de prélèvement par courrier électronique. Cet état des ordres de prélèvement est également disponible sur la plateforme OTP.

ii. Le virement bancaire

47. Le paiement par virement bancaire consiste pour le contribuable à donner un ordre de virement à l'établissement financier auprès duquel est domicilié son compte. A la réception de cet ordre de virement, l'établissement financier procède à un transfert du montant des impôts et taxes à payer de son compte vers le RIB du receveur des impôts assignataire.
48. Le virement bancaire s'effectue sur la base d'un avis d'imposition généré par le système de télédéclaration ou d'un AMR/ou avis de paiement. Ces documents servent de support de paiement.
49. Au terme de la procédure, l'établissement financier délivre une attestation de virement au contribuable. Celui-ci devra attendre la notification de sa quittance pour s'assurer de l'effectivité de son paiement.

iii. Le paiement par Mobile Tax

50. Le paiement par mobile tax permet au contribuable d'effectuer le paiement de ses impôts et taxes via son téléphone mobile. Au terme de la procédure de paiement précisé par l'opérateur de téléphonie mobile, celui-ci procède au virement du montant des impôts et taxes à payer vers le RIB du receveur des impôts assignataire.
51. Pour effectuer un paiement par Mobile Tax, le contribuable ouvre l'interface de paiement mobile d'un opérateur de téléphonie habilité et suit les étapes exigées par celui-ci.
52. L'opérateur mobile traite sa demande et en cas de validation, lui délivre un SMS l'informant de l'issue de l'opération. Le système informatique de la DGI informe le contribuable que le paiement a été effectué avec succès par le système de l'opérateur en lui délivrant un accusé de paiement. Ledit contribuable devra attendre la notification de sa quittance pour s'assurer de l'effectivité de son paiement.

iv. Le paiement en espèces auprès des guichets des établissements financiers

53. Le paiement en espèces auprès des guichets des établissements financiers s'effectue à partir d'un Avis d'imposition ou d'un AMR/ou avis de paiement généré par le système informatique

indiquant le RIB du Receveur des Impôts bénéficiaire de la recette et le montant des impôts et taxes à payer.

54. Pour s'acquitter de sa dette, le contribuable muni de son avis d'imposition ou du numéro de l'AMR, effectue le versement du montant de l'impôt à payer auprès de l'établissement financier de son choix. Pour ce faire, le contribuable n'est pas astreint à l'ouverture d'un compte auprès de cet établissement financier.
55. L'établissement financier ayant encaissé les versements effectués en espèces par les contribuables procède au virement des sommes perçues dans le compte du Receveur des impôts. Un avis de transfert contenant les références des avis d'imposition devant faire l'objet dudit virement groupé est émis par le système informatique de la DGI.
56. En rappel, aucun paiement en espèces d'impôts et taxes auprès des Recettes des impôts n'est plus admis.

II. La réconciliation des paiements

57. A la suite de la compensation SYGMA ou SYSTAC, effectuée à la BEAC, la plateforme participante Agence Comptable Centrale du Trésor (ACCT) aux systèmes de paiement SYGMA et SYSTAC de la BEAC, reçoit systématiquement les messages non financiers l'informant de la mise à jour par débit ou crédit du Compte Unique du Trésor dont il assure la comptabilité journalière pour le compte de l'Etat du Cameroun.
58. La réconciliation des paiements des impôts et taxes s'effectue suivant chaque mode de paiement (A) et donne lieu à l'établissement d'un état de rapprochement qui permet de déceler les éventuels écarts (B).

A. Les modalités de réconciliation suivant les différents modes de paiement

59. Les services en charge de l'informatique de la Direction Générale des Impôts doivent s'assurer que, quel que soit le moyen de paiement, la réconciliation s'effectue automatiquement en confrontant les données du système informatique de l'administration fiscale et celles de consolidation des paiements (SYGMA, SYSTAC, eGUCE, Opérateurs de téléphonie mobile).
60. La plateforme de consultation mise en place par la Division informatique de la DGI permet à chaque partie (DGI, opérateur ou établissement financier et contribuable) de vérifier en temps réel la situation des réconciliations effectuées par le système informatique.
61. La réconciliation des paiements quel que soit le mode de paiement peut également être effectuée de manière automatisée.
62. En tout état de cause, des contrôles par la DGI et/ou la DGTCFM devront être effectués régulièrement en vue de s'assurer de l'effectivité des paiements.

i. La réconciliation suite au télépaiement

63. La réconciliation suite au télépaiement des impôts et taxes consiste en la confrontation journalière des télépaiements initiés sur la plateforme de paiement de l'administration fiscale avec les données tirées des systèmes SYGMA et SYSTAC de la BEAC.

64. Ces messages non financiers sont transférés au nœud OTP/ACCT de la DGTCFM, qui initie systématiquement la réconciliation des paiements.
65. Les paiements ayant fait l'objet de rejet par le système OTP sont notifiés aux contribuables concernés par le système informatique de la DGI. Ces rejets donnent lieu à l'émission d'un AMR s'il s'agit des rejets de paiements liés aux versements spontanés constatés au-delà délai légal ou alors à la poursuite de l'action en recouvrement si le rejet porte sur un paiement consécutif à un AMR émis suite contrôle.

ii. La réconciliation suite au virement bancaire

66. Elle consiste en la vérification quotidienne de la concordance entre les Retours de Compensation (RCP) en provenance de l'ACCT avec la situation de paiement par établissement financier venant du système informatique de l'administration fiscale et les détails de virement tirés à la Recette des Impôts.

iii. La réconciliation suite au paiement par Mobile Tax

67. La réconciliation de paiement par « Mobile Tax », consiste à rapprocher quotidiennement les états récapitulatifs de paiement du système des opérateurs de téléphonie mobile émis via la plateforme SYGMA et l'état de paiement tiré du système informatique de l'administration fiscale.

iv. La réconciliation suite au paiement en espèces auprès des guichets des établissements financiers

68. La réconciliation suite au paiement en espèces auprès des guichets des établissements financiers s'opère en confrontant les états récapitulatifs tirés de e-GUCE avec les messages SWIFT tirés dans SYGMA et l'état de paiement tiré du système informatique de l'administration fiscale.

B. L'établissement de l'état de rapprochement suite à la réconciliation

69. Après réconciliation, le Receveur des impôts procède à l'établissement d'un état de rapprochement par mode de paiement.
70. Lorsque l'état de rapprochement fait ressortir un écart, le Receveur le notifie, en fonction de son origine :
- à l'ACCT lorsqu'il s'agit du télépaiement ;
 - aux opérateurs de téléphonie en ce qui concerne le paiement par Mobile Tax ;
 - aux établissements financiers quand il s'agit du paiement par virement bancaire ou en espèces auprès des guichets des banques.
71. Le DGI est également ampliatrice, suivant une fréquence hebdomadaire, de ces états de rapprochement qui font apparaître des écarts.

III. L'émission de la quittance

72. La loi de finances pour l'exercice 2021 a consacré la dématérialisation de la quittance de paiement des impôts et taxes. Aux termes de l'article L 8 (1) du CGI, la quittance correspondant au paiement des impôts, droits et taxes est exclusivement générée par le système informatique de l'Administration Fiscale.
73. Les implications de la réforme (A), les informations devant obligatoirement figurer sur la quittance électronique (B), la procédure de sa délivrance en ligne (C) ainsi que les modalités de sa notification et de son authentification (D) sont précisées ci-après.

A. Les implications de la dématérialisation de la quittance

74. La dématérialisation de la quittance de paiement des impôts et taxes emporte une obligation (a) et une interdiction (b).

a. L'obligation de générer la quittance à travers le système informatique de l'administration fiscale

75. La quittance de paiement des impôts et taxes est dorénavant générée exclusivement à partir du système informatique de l'administration fiscale au terme des paiements effectués par les contribuables.
76. Aucune quittance électronique générée en dehors de ce système n'est valide et ne saurait justifier le paiement d'un impôt, droit ou taxe.

b. L'interdiction des quittances manuelles et non issues du système informatique de l'administration fiscale

77. La délivrance des quittances manuelles et sur supports normalisés est dorénavant proscrite. Par quittance manuelle, il faut entendre aussi bien les quittances manuscrites délivrées suite à un encaissement en espèces, que celles générées par le système informatique mais éditées sur support physique normalisé.

B. Forme de la quittance électronique

78. L'article L54 du CGI exige qu'une quittance soit délivrée au contribuable après le paiement de ses impôts, droits et taxes. La quittance est donc un document qui sert de preuve de paiement des impôts, droits et taxes.
79. A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2021, la quittance est désormais disponible exclusivement sous forme électronique.
80. Toutefois, elle peut être éditée sur support physique pour des besoins de comptabilité ou de constitution de la liasse de la dépense ou pour toute autre considération. Cependant pour ce faire, il n'est plus besoin que des imprimés normalisés soient utilisés à cette fin, l'impression devant se faire simplement sur papier blanc, le cas échéant.
81. En tant que pièce comptable servant de justificatif de paiement, la quittance électronique doit contenir les informations obligatoires d'identification ci-après :
- le timbre de service permettant d'identifier la Recette des impôts l'ayant générée ;
 - le RIB de la Recette des impôts assignataire ;

- le nom ou la raison sociale du contribuable ;
 - le NIU du contribuable ;
 - le numéro de série de la quittance automatiquement généré par le système informatique de l'Administration fiscale ;
 - le numéro du titre de créance (Avis d'imposition ou AMR) ayant servi de support à l'émission de ces impôts, droits et taxes ;
 - le mode de règlement (virement, Mobile Tax, guichets des établissements financiers, prélèvement (télépaiement))
 - le montant des impôts, droits et taxes acquittés par nature;
 - le montant total des impôts, droits et taxes acquittés en chiffres et en lettres ;
 - la répartition du produit des impôts et taxes entre les différents bénéficiaires par compte d'imputation ;
 - la référence du paiement dans le compte du Trésor public ;
 - la référence des paiements source.
82. La quittance électronique doit intégrer divers éléments de sécurité infalsifiables, permettant lors des contrôles, de déterminer son authenticité. A cet égard, elle comporte soit un code barre et/ou un QR code.

C. Des modalités de génération de la quittance

83. La génération de la quittance électronique s'effectue de façon automatisée à partir du système informatique de l'administration fiscale.
84. La date de valeur est celle à laquelle le montant du virement a été porté au crédit du compte unique du Trésor domicilié à la banque centrale. Cette date est également celle du règlement interbancaire qui figure sur la copie d'avis de virement transmis par la BEAC au comptable.

D. La notification et l'authentification de la quittance

85. Les quittances électroniques générées par le système informatique dédié sont notifiées suivant les modalités ci-après :
- **au contribuable** : via le compte fiscal du contribuable avec un système d'alerte par SMS et/ou par e-mail;
 - **à l'administration en charge du Trésor** : par un déversement automatique dans l'application « CADRE » ;
 - **aux administrations tierces** : à travers un déversement automatique dans leur base de données pour archivage. Toutes les administrations peuvent y avoir accès de manière permanente suite à des protocoles d'interfaçage des systèmes informatiques conclus avec l'Administration fiscale.
86. L'authentification de la quittance électronique est faite à travers son intégration directe dans les systèmes informatiques des autres administrations (CADRE, PROBMIS, SSDT du MINT etc.) ou par consultation via le site web de la Direction Générale des Impôts (www.impots.cm).

IV. La comptabilisation des paiements

87. Après la réconciliation des paiements, quel que soit le mode de paiement concerné, le système informatique de la DGI produit la comptabilité détaillée de l'opération en cause. Cette comptabilité est transmise automatiquement à l'application CADRE.

88. La comptabilisation des paiements diffère selon que le paiement s'opère à l'initiative du contribuable (avis d'imposition) ou de l'administration (AMR).

a. Comptabilisation des paiements liés aux avis d'imposition

89. Les écritures comptables sont passées automatiquement par le système informatique de l'administration fiscale suivant le schéma ci-après :

- Constatation des droits

Débit : 41211NNXXX : redevables, recettes fiscales ADB

Crédit : 7/4/3 : RBE/ACR/TCR

Support : LJOD.

Pièces justificatives : fiches des recettes + état récapitulatif e-GUCE/Mobile + détail de virements SYSTAC/SYGMA.

- Réception du transfert de virement/Encaissement

Débit : 511600XXX, transfert fichier virement, rubrique : TDB

51221XXX, BDB

Crédit : 41211NNXXX, redevables impôts et taxes, rubrique : ACR

Support : LJOD.

Pièces justificatives : fiche de recettes + état récapitulatif e-GUCE/Mobile + détail des virements SYSTAC/SYGMA.

- Imputation définitive

Débit : 4110NNXXX, redevables impôts et taxes, rubrique : ADB

Crédit : CL7/4/3, Recettes budgétaires de l'Etat/Compte de tiers/Transfert de recettes, rubriques : RBE/ACR/TCR.

Support : LJOD.

Pièces justificatives : déclaration liquidative.

b. Comptabilisation des paiements liés aux AMR

90. La comptabilisation de l'AMR se fait suivant les modalités suivantes :

Débit : 41213 NNXXX : ADB

Crédit : 41211 NNXXX, : ACR

91. Pour la prise en charge par le Receveur des Impôts, les écritures suivantes sont passées :

- Imputation définitive

Débit : 5116001XXX , transfert fichier virement, rubrique : TDB.

51221XXX

: BDB

Crédit : 41213NNXXX,

: ACR

Support : LJOD.

Pièces justificatives : fiche des recettes + AMR + détail des virements SYSTAC/SYGMA.

- Extinction des droits

Débit : 385102NN, émission AMR, rubrique

: ADB

Crédit : 414PNNXXX, redevable d'AMR, rubrique

: ACR

Support : LJOD.

Pièces justificatives : Copie AMR.

92. Le Directeur Général des Impôts et le Directeur Général du Trésor et de la Coopération Financière et Monétaire sont, chacun en ce qui le concerne, chargés de l'application de la présente circulaire dont toute difficulté devra m'être rapportée sans délai.

Le Ministre des Finances

Louis Paul MOTAZE

11.7 Circulaire N°00004981/MINFI/DGI/LRI/L DU 08 juillet 2022 précisant les modalités d'application de la réforme des procédures d'enregistrement des mutations des véhicules d'occasion

Depuis le 1^{er} juin 2017, l'enregistrement des transactions portant sur les véhicules d'occasion importés et ceux acquis à l'intérieur du territoire national s'effectue au moyen d'une application de télé-déclaration disponible sur le site web de la Direction Générale des Impôts (DGI) «www.impots.cm».

La présente circulaire précise le régime fiscal des transactions des véhicules d'occasion **(I)** ainsi que la nouvelle procédure d'enregistrement de ces transactions **(II)** et prescrit des mesures visant une meilleure sécurisation des recettes dus sur ces transactions **(III)**.

I- Le régime fiscal des mutations de propriété portant sur les véhicules d'occasion

Quelle que soient leurs formes, les mutations portant sur les véhicules d'occasion sont soumises à certains prélèvements fiscaux.

A. Les mutations visées

1. Toutes les transactions portant sur les véhicules d'occasion sont soumises aux impôts et taxes prévus par le Code Général des Impôts (CGI). Il s'agit aussi bien des mutations à l'importation des véhicules d'occasion que des cessions effectuées à l'intérieur du territoire national.
2. Par véhicule d'occasion, il faut entendre tout véhicule de seconde main, c'est-à-dire qui n'est pas à l'état neuf.
3. Les transactions sur les véhicules d'occasion peuvent revêtir plusieurs formes : les ventes de gré à gré ou judiciaires ou par adjudication, la donation, l'échange, la réforme, le partage, etc.
4. Les transactions portant sur les véhicules d'occasion effectuées par les concessionnaires de véhicules automobiles sont soumises à la TVA. Elles sont par conséquent enregistrées gratis conformément aux dispositions de l'article 546 B-3 du CGI.

B. Les différents prélèvements dus sur une mutation de véhicule d'occasion

5. Outre les droits d'enregistrement, les mutations des véhicules d'occasion donnent lieu à perception des droits de timbres.

1) Les droits d'enregistrement

6. Conformément aux dispositions de l'article 543 (C) et 342 (2) du CGI, les mutations de biens meubles à l'instar des véhicules d'occasion sont soumises aux droits d'enregistrement au taux proportionnel moyen.
7. Lorsque les mutations des véhicules d'occasion sont soumises à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), elles sont enregistrées gratis avec perception du droit de timbre gradué, conformément aux dispositions des articles 546-B et 585 du CGI.

Il en est ainsi des cessions de véhicules d'occasion par des concessionnaires agréés de vente de véhicules neufs.

8. Les mutations des véhicules d'occasion au profit des membres des missions diplomatiques et des organisations internationales justifiant du statut de diplomate sont enregistrées gratis avec perception du droit de timbre gradué, conformément aux dispositions des articles 337 (1) et 585 du CGI.

a) La base de calcul des droits d'enregistrement

i. Le principe : application de la valeur exprimée dans l'acte

9. Aux termes des dispositions de l'article 295 du CGI, la base de calcul des droits d'enregistrement sur les mutations de véhicules d'occasion est constituée par le prix de la transaction exprimée dans l'acte.

ii. L'exception : application de la valeur administrative imposable

10. Conformément aux dispositions de l'article 546 bis du CGI, lorsque la valeur déclarée par les parties à la transaction est inférieure à la valeur vénale réelle du véhicule d'occasion, la valeur

servant de base de calcul des droits de mutation dudit véhicule est celle déterminée par la mercuriale administrative.

11. La valeur administrative servant de base de calcul des droits de mutation est déterminée à partir de celle figurant sur la fiche d'identification du véhicule délivrée par la société en charge de l'identification et de l'évaluation des véhicules agréée par l'autorité compétente lors de la procédure de dédouanement. Cette fiche est dénommée « Contrôle d'Identification des Véhicules Importés au Cameroun (CIVIC) ».
12. La base de liquidation des droits d'enregistrement sur les véhicules d'occasion importés ou faisant l'objet de mutations locales est ainsi constituée de la valeur « Coût-Assurance-Frêt (CAF) » fixée dans la fiche CIVIC, majorée des droits et taxes de douane et des frais de manutention.
13. Afin de permettre l'évaluation automatique des mutations, les informations contenues dans les fiches CIVIC sont automatiquement transférées, au fur et à mesure de leur génération, par la société en charge de l'identification et de l'évaluation des véhicules d'occasion, dans le système de télédéclaration des véhicules d'occasion de la DGI.
14. La fiche CIVIC définitive contient un numéro, des informations d'identification du véhicule et la valeur CAF du véhicule. Les informations d'identification du véhicule sont les suivantes :
 - le numéro de châssis ;
 - la marque ;
 - le modèle ;
 - le numéro de série ;
 - la puissance administrative ;
 - la carrosserie (tourisme, utilitaire, engin), etc.
15. La société en charge de l'identification et de l'évaluation des véhicules d'occasion devra également mettre à la disposition de l'administration fiscale par voie électronique, les informations d'identification et d'évaluation des véhicules d'occasion importés datant des 15 dernières années.
16. S'agissant des véhicules d'occasion importés par les points d'entrée du territoire non encore arrimés au système d'identification de la société en charge de l'identification et de l'évaluation des véhicules d'occasion, le contribuable devra se rapprocher du bureau de la société en charge de l'identification et de l'évaluation des véhicules d'occasion, le plus proche afin de se faire établir une fiche CIVIC, ensuite il pourra procéder à la télé-déclaration suivant la procédure ci-dessous décrite.
17. Seuls les véhicules importés préalablement identifiés et enrôlés dans le système informatique de la société en charge de l'identification et de l'évaluation des véhicules d'occasion peuvent dorénavant faire l'objet de télé déclaration dans le système informatique de la DGI.

18. La valeur administrative imposable pour les mutations locales des véhicules d'occasion est déterminée après application d'une décote de 20% à la valeur imposable à l'importation telle que définie au point 12 ci-dessus.

b) Le taux des droits d'enregistrement

19. En application des dispositions des articles 342 et 543 et CGI, les mutations des véhicules d'occasion sont soumises aux droits d'enregistrement au taux proportionnel de 5 %.

c) Le délai d'enregistrement

20. Conformément aux dispositions de l'article 276 (2) du CGI, les actes sous seing privé constatant les conventions synallagmatiques à l'instar des cessions de véhicules d'occasion, doivent être enregistrées dans un délai de trois (03) mois.

21. Ce délai est décompté à partir de la date portée sur le certificat de vente pour les cessions locales de véhicules d'occasion. S'agissant des véhicules d'occasion importés, ce délai est décompté à partir de la date de la déclaration d'importation en détail de déchargement du navire accostant les eaux territoriales du Cameroun (le manifeste) ou la lettre de voiture pour les importations par voie terrestre.

d) Le régime de sanctions

22. Lorsque la déclaration ou le paiement des droits d'enregistrement s'effectue hors du délai ci-dessus précisé, il est appliqué un droit en sus (soit 100 %) au titre des pénalités, en respect des dispositions de l'article 321 du CGI.

2) Les droits de timbre

a) Le droit de timbre sur carte grise

23. En application des dispositions des articles 466, 551 et 552 du CGI, les cartes grises des véhicules automobiles et autres véhicules à moteur et leurs duplicatas donnent lieu à perception d'un droit de timbre de FCFA 3000 par cheval-vapeur ou fraction de cheval vapeur. Le minimum de droit est fixé à FCFA 3 000 pour les motocyclettes et les vélomoteurs.
24. Toutefois, en ce qui concerne les véhicules utilitaires, le taux est fixé à FCFA 1 000 par cheval vapeur ou fraction de cheval vapeur. Par véhicule utilitaire, il faut entendre ceux dont la charge utile est supérieure à 1 000 kg.
25. Le nombre de chevaux est déclaré par l'acquéreur. Il doit correspondre à la valeur mentionnée sur la carte grise.
26. Pour le cas spécifique des véhicules d'occasion importés, la valeur administrative (nombre de chevaux) est déterminée automatiquement par l'application de télé déclaration.

b) Le droit de timbre de dimension

27. En application des dispositions des articles 428 et 436 du CGI, le certificat de vente comme tout acte présenté à la formalité d'enregistrement, doit être présenté en trois (3) exemplaires, chaque exemplaire devant être timbré par page.

c) Le droit de timbre gradué

28. En application des dispositions de l'article 585 du CGI, la vente des véhicules d'occasion soumis à la TVA est passible du droit de timbre gradué. La perception du droit de timbre gradué n'exclut pas celle du droit de timbre de dimension.

II- La procédure d'enregistrement des mutations des véhicules d'occasion

29. La nouvelle procédure d'enregistrement des véhicules d'occasion comprend trois (03) principales étapes : la télé-déclaration de la transaction **(A)**, le paiement des droits **(B)** et l'obtention de la formalité **(C)**.

A. La télé-déclaration de la transaction

30. L'acquéreur d'un véhicule d'occasion doit procéder à la télé-déclaration de sa transaction, qu'il s'agisse d'une importation (i) ou d'une acquisition locale (ii), à travers le portail web de la Direction Générale des Impôts (www.impots.cm). La télé-déclaration peut toutefois être effectuée pour le compte de son client importateur par le commissionnaire agréé en douane.

i. Télé-déclaration des mutations des véhicules importés

31. Pour les mutations des véhicules d'occasions importées, l'importateur, le commissionnaire agréé en douane procède à la télé déclaration sur la base de la fiche CIVIC de son véhicule.
32. Pour effectuer une télé déclaration, l'utilisateur doit disposer d'un compte de télé déclaration créé à partir du portail web de la DGI à l'adresse www.impots.cm. Une fois ce compte créé, la procédure d'enregistrement en ligne des véhicules d'occasion se décline ainsi qu'il suit :

- ✓ Le contribuable se rend sur le site web de la DGI à l'adresse « www.impots.cm » et clique sur le lien «Télédéclaration». Il est alors redirigé vers la page de connexion de l'application de télé-déclaration.
- ✓ Sur l'onglet «Ouvrir une session», il saisit le « login » et le mot de passe spécifiés lors de la création de son compte puis clique sur le bouton «Connexion», le login étant le NIU. Si les informations saisies sont concordantes, il est redirigé vers sa page d'accueil.
- ✓ Sur le panneau de commande situé en haut à gauche de la page, il clique sur le lien «mutation de véhicules d'occasion» pour afficher la page de déclaration de la transaction.
- ✓ La page qui s'affiche présente deux onglets : un onglet «Liste» qui affiche la liste des déclarations enregistrées dans une période donnée, et un onglet «Fiche» qui présente les champs à renseigner pour enregistrer une déclaration.
- ✓ L'onglet «Fiche» comporte deux types de champs : les champs libres et les champs réservés.
 - Le champ libre à renseigner par le contribuable pour les véhicules importés est le numéro du CIVIC ;
 - les champs réservés sont remplis automatiquement.

- ✓ Une fois les champs nécessaires à la liquidation de l'acte renseignés, il clique sur le bouton «Enregistrer». Le système effectue alors la liquidation des droits dus et affiche les résultats dans les cases réservées.
- ✓ Une fois le numéro de CIVIC renseigné, il clique sur le bouton «Enregistrer». Le système effectue alors la liquidation des droits dus et affiche les résultats dans les cases réservées.
- ✓ Sur l'onglet «Edition», il clique sur le bouton «Avis d'imposition» pour afficher et imprimer ce document qui récapitule l'ensemble des droits dus (droits d'enregistrement, droit de timbre sur carte grise, droit de timbre de dimension et/ou gradué ainsi que les pénalités éventuelles) et rappelle le Relevé d'Identité Bancaire (RIB) du Receveur des Impôts destinataire de la recette.
- ✓ Enfin, le contribuable valide son opération en cliquant sur le bouton «Envoyez ». Sa déclaration est alors transmise aux services des impôts.

ii. Télé-déclaration des mutations locales des véhicules d'occasion

33. La télé déclaration des mutations locales des véhicules d'occasion s'effectue sur la base du numéro de châssis du véhicule.
34. La procédure de télé-déclaration est identique à celle des véhicules importés ci-dessus décrite à l'exception des informations d'identification des parties à la transaction, de la date de mutation et du numéro de la fiche CIVIC qui est remplacé par le numéro de châssis du véhicule.
35. Une fois le numéro de châssis renseigné, il clique sur le bouton «Enregistrer». Le système effectue alors la liquidation des droits dus et affiche les résultats dans les cases réservées.
36. Sur l'onglet «Edition», il clique sur le bouton «Avis d'imposition» pour afficher et imprimer ce document qui récapitule l'ensemble des droits dus (droits d'enregistrement, droit de timbre sur carte grise, droit de timbre de dimension et/ou gradué ainsi que les pénalités éventuelles) et rappelle le Relevé d'Identité Bancaire (RIB) du Receveur des Impôts destinataire de la recette.

B. Les modalités de paiement des droits dus et de délivrance de la quittance

i. Les modalités de paiement des droits dus

37. Une fois la télé-déclaration envoyée, le contribuable procède au règlement des droits dus sur la base de l'avis d'imposition servant de support de paiement.
38. A titre de rappel, les différents modes de paiement admis sont :
 - le télépaiement ;
 - le virement bancaire ;
 - le paiement par Mobile tax ;
 - le paiement en espèces auprès des guichets des banques.
39. Les modalités de paiement des droits dus sont celles précisées par les termes de la circulaire N°0006295/MINFI/DGI/DGTCFM du 21 juillet 2021 précisant les modalités de paiement, de

réconciliation, de délivrance de la quittance électronique et de comptabilisation des recettes des impôts et taxes.

ii. Les modalités de délivrance de la quittance

40. Aux termes des dispositions de l'article L 8 (1) du Livre des Procédures Fiscales, la quittance de paiement des impôts et taxes est désormais délivrée de façon électronique par le système informatique de la DGI et notifié au contribuable.
41. Concernant les véhicules importés, une fois le paiement de la totalité des droits effectué, l'utilisateur reçoit sa quittance dans son compte fiscal et peut poursuivre la procédure d'enlèvement de son véhicule. Celui-ci n'est plus tenu de se présenter auprès des structures en charge de l'enregistrement pour l'obtention de sa quittance.
42. La quittance de paiement des droits dus est également transmise dans le système informatique de la Direction Générale des Douanes.
43. S'agissant des mutations locales des véhicules d'occasion, la quittance de paiement des droits générée par le système informatique de la DGI, est automatiquement déversée dans le système informatique dédié à l'établissement des cartes grises.

C. L'obtention de la formalité d'enregistrement

44. La formalité est exclusivement requise pour les mutations des véhicules d'occasion à l'intérieur du territoire. En conséquence, la mention d'enregistrement n'est pas donnée pour les mutations de véhicules importés.

i. Le service compétent pour donner la formalité d'enregistrement

45. La formalité d'enregistrement des mutations de véhicules d'occasion acquis localement est donnée par les structures en charge de l'enregistrement.

ii. La démarche à suivre pour l'obtention de la formalité d'enregistrement

46. Afin d'obtenir la formalité d'enregistrement de son certificat de vente, l'acquéreur doit obligatoirement produire contre récépissé, les pièces ci-après sous peine de rejet de son dossier :
 - trois exemplaires (03) du certificat de vente identifiant les parties à la transaction et mentionnant leurs Numéros d'Identifiant Unique (NIU) ;
 - une (01) copie certifiée de sa Carte Nationale d'Identité et de celle du vendeur ;
 - un (01) avis d'imposition édité à partir du site web de la DGI et mentionnant la liquidation des droits dus ;
 - un (01) justificatif de paiement des droits ;
 - l'ancienne carte grise.
47. La mention de l'enregistrement est donnée dans un délai de 48 heures à compter de la date de dépôt de l'acte.

II- Mesures de sécurisation des recettes

A. La sécurisation des recettes liées aux mutations des véhicules d'occasion importés

48. L'acquittement des droits d'enregistrement et des droits accessoires (droits de timbre) conditionne la délivrance de l'attestation de dédouanement. A cet égard, les services des douanes ne peuvent délivrer l'attestation de dédouanement que lorsque les droits d'enregistrement ont été dûment acquittés et la quittance disponible dans son système informatique.
49. Les services douaniers s'assurent de l'authenticité des quittances de paiement présentés par les contribuables en consultant la liste des paiements effectifs transmis par les structures en charge de l'enregistrement ou par consultation sur le site web de la DGI (www.impots.cm).

B. La sécurisation des recettes liées aux mutations de véhicules à l'intérieur

50. Afin de limiter les possibilités de fraude, les certificats de ventes dûment revêtus des mentions d'enregistrement, assortis des quittances de paiement des droits dus, sont transmis en fin de journée sous bordereau à la délégation régionale des transports aux fins d'établissement des cartes grises.
51. Ainsi, seules les mutations pour lesquelles la quittance de paiement des droits correspondants est disponible dans le système informatique du Ministère en charge des transports, donnent lieu à l'établissement de la carte grise.
52. En tout état de cause, une fenêtre de consultation est ouverte sur le portail de la DGI (www.impots.cm) pour permettre aux services du Ministère en charge des transports de s'assurer de l'effectivité des paiements effectués.
53. Les actes de mutations dûment enregistrés assortis des quittances de paiement des droits sont transmis sous bordereau à la Délégation Régionale du ministère en charge des transports pour suite de la procédure d'établissement de la carte grise.
54. La recevabilité de la demande d'établissement de la carte grise demeure conditionnée par la présentation d'un certificat de vente dûment revêtu de la mention d'enregistrement et assorti de la quittance de paiement des droits dus.
55. En outre, seuls doivent être admis aux fins d'établissement de la carte grise par les services du Ministère des Transports, les mentions d'enregistrement dûment données par les services d'enregistrement relevant de leur ressort territorial. A titre d'illustration, un certificat de vente enregistré à la Cellule Spéciale d'Enregistrement de Bamenda ne peut donner lieu à établissement de la carte grise par les services du transport de la région du Sud-Ouest.
56. Nonobstant les mesures de sécurisation des droits d'enregistrement des mutations des véhicules d'occasion définies dans la présente circulaire, j'invite l'administration fiscale, en collaboration avec les autres administrations, à mettre en place en tant que de besoin d'autres modalités de contrôle a posteriori.

Les prescriptions de la présente circulaire, qui abroge toute disposition antérieure contraire, doivent être rigoureusement observées et toute difficulté d'application devra m'être signalée.

Le Ministre des Finances
(é) Louis Paul MOTAZE

11 COMITE DE REDACTION

Supervision Générale : M. MEYONG ABATH Roger, Directeur Général des Impôts

Coordination générale : M. FAYCAL ABDOULAYE, Chef de Division de la Législation et des Relations Fiscales Internationales

Rapporteur : M. EBUNE Bertrand, Chef de Cellule de la Législation Fiscale

Membres :

- M. FOTUE Henri Fiacre ;
- M. NOMO Maximilien ;
- M. TONGA Dieudonné ;
- M. KAKE KAMGA Guy Raoul ;
- M. FIRINA Ismaël ;
- M. TOCHE Alain ;
- Mme MBENGONO ASSA Nelly ;
- Mme HADJA DOUNGOUSSIA ;
- M. MOTTO Maurice Didier ;
- M. OUSMANOU DAÏROU ;
- M. MAOCK MBOM Patrick ;
- M. NDONGO Thomas.

Secrétariat technique :

- M. VICHE NDIKAWA Alain ;
- M. DOOH DOOH Samuel ;
- M. KEUGNE Alain Bertrand ;

- M. BAROUNG A NGON ;
- M. ESSOMBA ONAMBELE Sosthène René ;
- Mme KOUKOLO LOA Suzy ;
- M. ONANA Eric.

Assistants :

- Mme NKOA née ADANGO Cathérine ;
- Mme NANA Née MOUAGUEU Josiane ;
- Mme NGASSAM Chantale ;
- M. NJOYA Ibrahim.

A

<u>abandons de créances</u>	123
<u>abus de droit</u>	408, 409
Accords de Partenariat Economique (APE)	155
<u>accords de rétrocession</u>	245
<u>acompte</u>	59, 65, 67, 69, 105, 195, 200, 261, 288, 289
<u>acompte d'impôt</u>	49, 53, 54, 59, 65, 66, 69, 80, 221, 263, 289, 303, 305, 320, 348, 349, 350, 352, 433, 437
<u>aconage</u>	44, 135
<u>actes judiciaires</u>	235, 261, 264, 493
<u>actes modificatifs du pacte social</u>	250
<u>activités minières</u>	84
<u>affichages</u>	275
<u>affichages publicitaires</u>	275
<u>amortissement</u>	30, 234, 279
<u>amortissements</u>	30, 31, 45, 279, 293, 388
<u>Amortissements</u>	31
<u>apport de titres</u>	250
<u>apports partiels</u>	44
<u>artistes</u>	87
assiette	55, 60, 84, 85, 105, 116, 121, 123, 124, 127, 150, 192, 197, 198, 207, 219, 224, 235, 258, 269, 277, 306, 317, 318, 373, 379, 415, 451, 459, 464, 473, 483
assistance technique	10, 11, 12, 13, 14, 15, 198, 389, 390
associations	4, 172
<u>associé</u>	8, 81, 83, 169, 292
<u>associes</u>	18, 81
<u>assujetti non résident</u>	147
<u>attestation de conformité fiscale</u>	225, 233, 317, 332, 345, 423, 428, 429, 430, 435, 436, 461
attestation de non redevance	69, 70, 177, 262, 428, 429
<u>Attestation de Non Redevance</u>	225
<u>augmentation du capital</u>	252, 253
<u>autorités compétentes</u>	214, 304, 330, 440, 444, 489
Avance de démarrage	301
<u>avances en compte courant</u>	119
avantages en nature	2
<u>avantages en nature</u>	80
avantages en nature	80
<u>avantages en nature</u>	80
avantages en nature	89
<u>avaries</u>	26, 29, 41, 104, 170, 414
<u>avenant</u>	299
<u>avis à tiers détenteurs</u>	422
avis de vérification	381, 382, 383, 384, 385, 387, 388, 390, 411, 412, 413

B

<u>bail à construction</u>	264, 265
<u>bail emphytéotique</u>	264
<u>baux emphytéotiques</u>	264
biens de première nécessité	136
<u>biens importés et réexportés</u>	168
<u>blocage des comptes</u>	425, 426
<u>bois</u>	66, 67, 68, 171, 200, 234
bonne foi	37, 403, 412, 430, 431, 439
<u>boulangeries</u>	75, 464
<u>brassicoles</u>	27, 74
brevets	10, 11, 50
<u>brevets, marques, dessins</u>	10
<u>bureaux de liaison</u>	295

C

cahiers de charges	49
Caisse Nationale de Prévoyance Sociale	397
capitaux propres	19, 20, 21, 22
<u>carburant</u>	80, 81, 213, 465, 466, 468, 470
carrière	6, 9, 10, 79, 220, 466, 471
<u>carte de contribuable</u>	459, 461
<u>cascade</u>	71, 74
<u>casses et avaries</u>	27, 28
catering	150
<u>caution</u>	211, 227, 233, 268, 448, 463, 470
caution bancaire	211, 233
<u>Cautionnement</u>	463
CEMAC	3, 11, 45, 46, 47, 64, 65, 83, 135, 145, 149, 170, 171, 204, 211, 213, 244, 252, 253, 257, 281, 294, 314, 384, 402, 407, 445, 468
Centre Régional des Impôts	190, 419, 439, 440, 441, 444, 482
<u>Centres de Gestion Agréés</u>	54, 318
CESSION	470
cession d'actions ou de parts sociales	84
<u>cession de titres</u>	314
CESSION DES VEHICULES	470
<u>cessions de titres des sociétés</u>	244
<u>cessions indirectes</u>	85, 244, 426
<u>chambres consulaires</u>	2, 459, 461, 462
charge de la preuve	169, 202, 392, 486
<u>charges mixtes</u>	88
<u>Charte du contribuable</u>	384
<u>chiffre d'affaires</u>	4, 14, 15, 16, 17, 47, 59, 60, 61, 62, 63, 65, 66, 76, 98, 116, 117, 159, 160, 170, 171, 172, 174,

175, 192, 221, 285, 286, 287, 288, 289, 290, 291, 320,
458, 459, 460, 478, 484, 485

clubs 4, 5, 17, 266

clubs et cercles privés 4, 5

commande publique 105, 196, 202, 254, 259, 307, 377

commissionnaires 6, 9

commissions 8, 9, 44, 59, 60, 61, 62, 63, 86, 87, 91, 103,
115, 124, 198, 201, 302, 303

commissions sur ventes 8

communications téléphoniques 159, 192

compagnies d'assurance 9, 10, 36, 37, 291

compensation 122, 123, 167, 176, 177, 178, 179, 379,
381, 451

compte courant 119

comptes courants 90, 250, 435

comptes courants d'associés 250

concours financiers 81

conseil d'administration 81, 82, 86, 302

consignation 57, 439, 442, 463

consolidation d'un crédit bancaire 251

constatation physique des stocks 58

constitution et prorogation de société 252

consultants internationaux 284

contentieux fiscal 188, 189, 322, 439, 451

contracteurs pétroliers 198

contrainte extérieure 425, 487, 488, 489, 490

contrat de travail 9, 80, 106

contrats de location 235

contrats de transport 266

contribuables actifs 63, 71, 99, 375, 376, 435

contrôle a posteriori 189, 190

contrôle des investissements 337

contrôle fiscal 48, 185, 189, 191, 288, 322, 326, 390, 397,
400, 403, 413, 414, 420, 428, 431, 445, 456, 484, 485,
494

contrôle inopiné 387

contrôle sur pièces 178, 381, 397, 398

contrôle sur place 306, 319, 381, 382, 390, 404

contrôles conjoints 390, 479

contrôles ponctuels 319, 388

convention fiscale France-Cameroun 250

conventions de visite et de soins 235

conventions de visites et de soins 235

conventions des prêts 246

conventions et cahiers de charges 350, 351

cotisations sociales 81, 95, 198, 203, 322

Cour Suprême 232, 233

créances fiscales 231, 419, 420, 421

créances irrécouvrables 23, 169

crédit 3, 5, 24, 25, 35, 36, 45, 46, 59, 64, 65, 76, 78, 100,
113, 114, 120, 121, 122, 133, 138, 139, 142, 143, 145,
159, 178, 179, 180, 181, 182, 183, 184, 185, 188, 189,
191, 204, 251, 252, 256, 257, 267, 370, 373, 379, 381,
417, 427, 433, 434, 448, 497, 499, 502

crédit bancaire 251

crédit de TVA 178, 179, 188, 189, 379, 417, 434

crédit-bail 59, 120, 121, 122, 138, 139

crédits 59, 167, 170, 177, 178, 179, 251, 252, 257, 293,
381, 388, 411, 412, 415

crédits bail 59

crédits de communication 197

cycle commercial complet 5, 6, 7

D

débours 44, 154, 395

déclaration 37, 39, 47, 50, 53, 54, 55, 56, 76, 97, 98, 115,
117, 142, 165, 169, 176, 177, 193, 194, 199, 203, 214,
215, 220, 229, 236, 253, 260, 261, 270, 277, 288, 289,
295, 305, 306, 322, 368, 373, 374, 375, 383, 398, 399,
411, 412, 433, 434, 458, 460, 470, 471, 474, 475, 476,
477, 478, 482, 483, 484, 485

déclaration néant 433

déclaration des sommes versées 115

déclaration et de paiement 47

déclaration pré remplie 373, 374, 375

déclaration pré-remplie 372

déduction 8, 9, 10, 11, 12, 16, 17, 18, 19, 26, 29, 31, 35,
41, 60, 90, 115, 126, 142, 147, 160, 167, 169, 170,
173, 175, 178, 199, 264, 293, 404, 434

dégrèvement 440, 441, 451

dégrèvement d'office 446, 447, 449, 450, 493, 495

Délai d'enregistrement 235

Demands d'éclaircissements 398

dépense fiscale 54, 55, 318, 434

dessins et modèles 10, 11

détournement 7, 8, 169, 170

détournements 169

DIPE 51

Directeur Général des Impôts 1, 59, 119, 126, 128, 136,
140, 142, 158, 178, 194, 195, 196, 199, 200, 211, 225,
233, 236, 242, 245, 262, 291, 299, 317, 318, 382, 389,
403, 412, 419, 435, 439, 440, 441, 444, 450, 483, 487,
490, 491, 512

dissolution d'une entreprise 292

distributeurs 60, 61, 62, 106, 107, 159

dividendes 46, 47, 198, 281

doctrine administrative 1, 150, 155, 412

domaine portuaire 128

dons et subventions 16, 17

douane 6, 41, 44, 69, 104, 105, 150, 177, 196, 198, 201,
376, 396, 489

droit d'accises 150, 159, 160, 162, 163, 164, 165, 177,
178, 192, 347

droit d'enquête 415, 417

droit de communication 56, 390, 415, 416, 417, 418, 425,
434, 435

<i>DROIT DE COMMUNICATION</i>	415
<i>DROIT DE CONTROLE</i>	381
droit de reprise	388, 411, 412, 413, 487
<u>droit de timbre</u>	128, 153, 240, 245, 246, 252, 253, 255, 257, 259, 269, 270, 271, 275, 276, 277, 293, 352, 468, 469, 474, 475, 476, 477, 478, 479, 480, 481, 482
<u>droit de timbre gradué</u>	128, 240, 245, 246, 252, 255, 257, 259, 293
<u>droit de timbre sur la publicité</u>	270, 352
Droit de visite	418
droits d'auteurs	200
droits d'enquête	415
<u>droits d'entrée</u>	234
<u>droits de timbre automobile</u>	473, 474, 475, 477, 478, 479, 481, 482
DSF	11, 12, 14, 19, 289, 291
<u>Durée des vérifications</u>	413

E

<u>eaux minérales</u>	155, 219, 221, 224
emballages	132, 162, 163, 164, 165, 347, 348
émoluments	2
<u>émoluments</u>	77
émoluments	103
<u>émoluments</u>	103
<u>émoluments</u>	103
<u>émoluments</u>	283
émoluments	283
émoluments	302
émoluments	303
emploi jeune	310, 311, 312, 322
emprunt	19, 20, 21, 22, 77, 78, 83, 198
<u>emprunt obligataire</u>	173
emprunts extérieurs	21, 78
énergie éolienne	141
<u>énergie solaire</u>	140, 141
<u>énergie solaire et éolienne</u>	140, 141
engins spéciaux	276, 474
engrais	61
enquête	42, 56, 104, 380, 390, 417, 418
<u>entités publiques</u>	67, 86, 87, 88, 105, 176, 177, 196, 315, 397
<u>entreprise publique</u>	81, 86, 87, 203, 254, 303, 475
<u>entreprises à risque élevé</u>	190
<u>espèces</u>	39, 40, 81, 82, 150, 167, 220, 374, 377, 378, 435, 481
établissement de crédit	35, 36, 59, 251, 252, 257, 259
établissement permanent	5, 6
<i>établissements d'enseignement et de santé</i>	327, 328, 329, 330
établissements de microfinance	3
<u>établissements de micro-finance</u>	3

établissements de micro-finance	259
établissements de micro-finance	259
établissements hospitaliers	4, 265
<u>établissements publics</u>	2, 4, 86, 91, 105, 197, 202, 254, 300, 305, 306, 345, 346, 378, 475
établissements publics administratifs	4, 86, 87, 378
<u>établissements scolaires</u>	265
<u>Evaluation administrative</u>	260
<u>évaluation administrative</u>	258
Exigibilité	214, 476
<u>exonérations par destination</u>	171
<u>exploitant individuel</u>	75, 76, 98
<u>exploitants</u>	65, 66, 67, 68, 88, 98, 221, 231, 289, 290, 458
exportation de services	146
<u>exportations des produits pétroliers</u>	211

F

<u>facture</u>	40, 41, 91, 105, 139, 169, 175, 177, 368
factures d'avoir	175
Fait générateur	193, 213, 475
<u>faits matériels</u>	412
FEICOM	230, 271, 272, 425, 459
fermeture d'établissement	422, 425, 426
fichier	69, 70, 318
<u>fichier des contribuables actifs</u>	375, 376
fiducies	53, 433
filiale	47, 89, 123, 250, 251
FISCALITE LOCALE	458
fractionnement du paiement	236
<u>frais d'entretien et/ou de réparation</u>	30
<u>frais de mobilisation et de démobilisation</u>	195, 196
frais de poursuites	422
frais généraux de siège	11, 12, 13
frais médicaux	198
<u>fraude</u>	7, 8, 169, 318, 410, 487
<u>fraudes</u>	169
<u>fusions</u>	44
<u>fusions, scissions, apports partiels</u>	44

G

<u>gaz naturel à usage industriel</u>	211, 212
Grandes Entreprises	47, 52, 65, 105, 188, 189, 190, 214, 262, 263, 270, 378, 383, 389, 439, 440, 441, 444, 482, 483
groupements d'intérêt économique	116
<u>Groupements d'Intérêt Economique</u>	296
<u>groupements d'intérêt économique</u>	296
groupes d'initiative commune	116

H

Harmonisation de la procédure de recouvrement 263
honoraires 103, 115, 124, 154

I

immatriculation 2, 69, 92, 93, 98, 199, 215, 276, 331, 364, 365, 367, 368, 369, 376, 472, 475, 476
Immatriculation 369
Immobilisation 30
immobilisations 30, 169, 170, 279, 291, 292, 348
importateur distributeur 72
impôt libérateur 285, 287, 290
impôts et taxes sur les dépenses effectuées sur le budget de l'Etat 299
indemnité de fin de carrière 9, 10, 79
indemnité de licenciement 9, 80
indemnités 2
indemnités 9
indemnités 10
indemnités 79
indemnités 79
indemnités 79
indemnités 86
indemnités 86
indemnités 87
indemnités 378
indivision 245
industrie pharmaceutique 135
industriels 61, 65, 70, 71, 73, 74, 75, 89, 106, 127, 129, 133, 185, 239, 270, 290, 327, 328, 383
infractions à la réglementation forestière 232
infractions fiscales 397, 415, 438
infrastructures sportives 265, 266
Inspecteur sans frontières 389
institutions hospitalières 68
intérêts 1, 18, 19, 20, 21, 22, 47, 59, 77, 78, 79, 82, 119, 121, 154, 198, 204, 215, 216, 232, 281, 315, 412, 415, 437, 441, 450
intérêts moratoires 154
intrants 135, 136
investissement 19, 49, 54, 122, 250, 310, 337, 338, 351
IRCM 3, 7, 8, 11, 12, 14, 21, 22, 40, 47, 78, 81, 82, 83, 84, 85, 86, 198, 295, 305, 315, 316, 426

J

jetons de présence 82
jeux de hasard 150, 159, 160, 161, 192, 289, 290
jeux de hasard et de divertissement 289, 290

L

leasing 121, 122, 138
libéralités 16
Lieux d'enregistrement 259
liquidation judiciaire 125
location de meubles 256
locations d'immeubles 125, 128
locations en meublé 3, 125
logements sociaux 141, 142, 143
logiciels 196, 200, 201
loyers 59, 91, 92, 100, 101, 115, 121, 122, 138, 139, 236

M

marché public 54, 171, 202, 203, 236, 259, 297, 298, 299
marches publics 296
marge 3, 59, 60, 61, 62, 63, 66, 86, 87, 252, 294, 396, 485
marge brute 60, 62, 63, 64, 66, 75, 99, 396
marketers 60, 63, 71, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 238, 239
marques de fabrique 10
matériels et équipements 135, 136, 138, 139, 140, 141, 143
matières premières 346
mauvaise foi 403, 404, 430, 486
médiation 452
médicaments 132, 135
microfinance 3, 100, 208, 370
micro-finance 144
micro-finance 144
micro-finance 144
micro-finance 144
micro-finance 145
micro-finance 252
micro-finance 252
micro-finance 252
micro-finance 252
micro-finance 252
micro-finance 255
micro-finance 255
micro-finance 255
micro-finance 259
micro-finance 294
micro-finance 294
micro-finance 294
minimum de perception 47, 65, 290
Ministre des Finances 59, 69, 163, 165, 173, 221, 245, 317, 403, 441, 472, 482, 511
minoterie 60, 61, 63, 75
mises à disposition des personnel 153
mises à disposition du personnel 126
532

missions diplomatiques 76, 110, 111, 135, 140, 167, 171,
213, 253, 254, 276, 277, 465, 466, 467, 468, 469, 470
modalités de perception 65, 107, 165, 275, 277, 473
mutation de jouissance 127, 235
mutations des véhicules d'occasion 258, 504
mutuelles 120, 279

N

nantissement 35, 36, 114, 251, 257, 259
notification 53, 58, 85, 178, 179, 231, 232, 236, 261, 306,
374, 375, 381, 384, 398, 404, 411, 412, 419, 433, 440,
441, 442, 451, 484, 488
nouveaux contribuables 459
numérique 20, 21, 22, 55, 129, 161, 198, 201, 206, 367,
417
Numéro d'Identifiant Unique 40, 469
Numéro Identifiant Unique 91, 366, 367, 368

O

OBLIGATION DOCUMENTAIRE 391, 392
Obligations déclaratives 50, 203
obligations des Etats 294
OBNL 2, 5, 71, 73, 74, 109, 110, 111, 112, 113, 114, 120
opérations de logistique portuaire 119
opérations de transit 135, 170, 171, 369
opérations exonérées 136, 145
opérations immobilières 126, 127, 128
opérations pétrolières 149, 150, 194, 195, 201
opérations portuaires 134
Option d'assujettissement à la TVA 145
ordonnateurs 299, 301, 305
organisations internationales 76, 80, 140, 167, 171, 213,
253
organisme de sécurité sociale 237

P

paiement 7, 8, 10, 40, 45, 47, 59, 63, 64, 66, 69, 79, 84,
86, 88, 89, 97, 98, 101, 102, 103, 109, 112, 113, 116,
118, 131, 138, 146, 147, 150, 151, 154, 155, 157, 164,
167, 168, 175, 176, 177, 178, 187, 191, 192, 193, 195,
203, 204, 207, 208, 209, 210, 213, 214, 215, 216, 217,
219, 220, 221, 224, 225, 228, 230, 231, 232, 233, 234,
236, 239, 242, 246, 248, 252, 253, 254, 255, 259, 261,
262, 263, 264, 265, 267, 268, 269, 270, 271, 273, 275,
276, 277, 278, 279, 285, 287, 288, 289, 295, 297, 299,
301, 303, 304, 309, 315, 317, 319, 322, 325, 327, 328,
329, 337, 341, 347, 351, 353, 369, 374, 377, 378, 379,
380, 402, 418, 419, 420, 422, 423, 424, 425, 426, 428,

429, 431, 433, 435, 437, 438, 440, 441, 442, 443, 444,
445, 446, 447, 448, 449, 450, 452, 453, 455, 456, 457,
458, 460, 461, 463, 467, 468, 472, 473, 476, 477, 478,
479, 480, 481, 482, 487, 488, 489, 490, 492, 493, 494,
495, 496, 497, 498, 499, 500, 501, 502, 503, 507, 508,
509, 510, 511

paiement de l'impôt 84, 116, 426
Paieement fractionné 236
paiement hors délai 236
paradis fiscal 43, 44
partenariat public privé 316
patentes 63, 286, 295, 296, 327, 328, 333, 458, 459, 460,
461
pays à fiscalité privilégiée 43
pénalités 37, 189, 190, 204, 215, 216, 223, 232, 236, 259,
262, 263, 306, 319, 328, 338, 403, 412, 415, 422, 423,
430, 437, 439, 441, 450, 463, 479, 481, 482, 484
pénalités de retard 262, 437
perception de la TSPP 213
périodes prescrites 388
personnes handicapées 143
personnes morales 77, 83, 89, 90, 91, 116, 286, 287, 296
personnes physiques 70, 77, 79, 89, 103, 116, 199, 202,
287, 289, 296, 315, 365, 368, 382, 409, 410, 458
petits matériels 30
pharmaceutiques 60, 61, 63, 75, 132, 328, 329
phase administrative 263, 399, 439, 444
phase juridictionnelle 400, 442, 451
pièces justificatives 105, 188, 189, 199, 214, 221, 276,
350, 382, 389, 399, 400, 408, 469, 475, 483
plus-values 44, 49, 83, 84, 85, 292, 293, 314, 315, 316,
426
plus-values immobilières 49
plus-values sur cessions 84, 85
points francs industriels 158
postes consulaires 76, 213, 253, 465, 466, 468, 469, 470
précompte 60, 61, 65, 68, 69, 70, 100, 101, 303
prélèvements miniers 220, 222, 223
prélèvements parafiscaux 292
prescription 261, 375, 385, 388, 404, 410, 411, 412, 413,
451
prescription quadriennale 388, 410
prestation de magasinage 119
prestations audiovisuelles 197, 198
prestations audiovisuelles à contenu numérique 197, 198,
201
prestations de consultations 197
prestations de service 103, 125, 126, 136
prestations de services 44, 105, 119, 125, 126, 141, 146,
150, 158, 175, 197, 303
prestations occasionnelles 103, 104, 105
prestations ponctuelles 199, 203
prêts immobiliers 141, 142
prêts sur nantissement 251, 255, 257, 259

prime	9, 10, 89
primes	9, 19, 36, 80, 86, 87, 93, 198, 378
<u>primes d'assurance</u>	9
primes de réassurance	198
prix de transfert	50, 51, 52, 391, 392, 393, 396, 487
<u>procédure contentieuse</u>	232, 263, 382, 399
<u>procès-verbal</u>	23, 29, 56, 58, 170, 335, 337, 382, 384, 386, 387, 402, 403, 404, 405, 408, 411, 412, 413, 417, 418, 419, 421, 422, 423, 424, 425, 431, 432, 435, 436, 438, 483, 486
<u>producteurs</u>	60, 61, 62, 71, 73, 74, 106, 136, 151, 157, 158, 212
<u>production</u>	7, 44, 55, 60, 61, 122, 135, 141, 163, 170, 221, 222, 224, 233, 270, 346, 349, 369, 387, 399, 400, 404, 414, 464, 483, 487
<u>production en cours</u>	7
produits pétroliers	135, 211, 213, 214, 215, 216
produits pharmaceutiques	135, 136
professionnel de l'immobilier	126, 128
<u>professionnels de l'immobilier</u>	126, 127, 128
<u>professionnels libéraux</u>	41, 103, 105, 290
<i>promotion de l'innovation</i>	348
<i>promotion des matériaux locaux de construction</i>	345
prorata	36, 124, 142, 170, 171, 172, 173, 174
prorata de déduction	124, 170, 171
provision pour tardifs	39
<u>provisions</u>	19, 34, 35, 36, 37, 135, 292, 293, 470
<u>provisions techniques</u>	36

Q

quittance	178, 379
<u>quittances</u>	16, 177

R

recevabilité des justificatifs	486
<u>recherche-développement</u>	10
reclassement	58, 175
<u>redevance</u>	10, 11, 177, 219, 220, 224, 229, 232, 233, 234, 275, 300, 373, 429, 459, 460, 461
<u>Redevance Forestière Annuelle</u>	229, 233
redevance superficielle annuelle	219, 220
<i>redevances publicitaires</i>	352
<u>redressements</u>	58, 189, 190, 254, 318, 381, 388, 389, 392, 395, 397, 398, 403, 404, 409, 411, 412, 430, 431, 487
<u>redressements fiscaux</u>	190, 397, 487
réduction d'impôt	65
<u>réductions commerciales</u>	175
réévaluation	19, 279, 291
<u>réévaluation libre d'actifs</u>	279
<i>régime bousier</i>	312

Régime des sanctions	212, 216, 306, 367, 479
régime fiscal dérogatoire	48, 53, 54
<i>Régime fiscal des mutuelles de personnel</i>	279
régime fiscal privilégié	49
régime incitatif	48
<u>régimes d'imposition</u>	175, 285, 287, 289, 290
<u>régimes fiscaux dérogatoires</u>	53, 351
<u>rejet de comptabilité</u>	408
remboursement	69, 78, 81, 82, 87, 147, 158, 167, 178, 179, 188, 189, 190, 276, 277, 301, 381, 415, 417, 470, 471
<u>remboursement de crédits de TVA</u>	190, 427, 428
remboursement des impôts et taxes	470
remboursements	81, 82, 83, 154, 179, 251, 398
<u>remise et modération d'amendes</u>	262
<u>reports de contrôle</u>	385
représentant dépendant	5, 6
<u>représentant solvable</u>	147, 178, 277, 369
représentant solvable accrédité	147, 178, 369
rescrit fiscal	409
<u>restructuration des sociétés</u>	239
retenue à la source	9, 59, 67, 77, 87, 91, 116, 168, 175, 176, 177, 195, 200, 202, 204, 221, 289, 296
<u>Retenue à la source</u>	59, 175
retenues à la source	59, 67, 73, 289, 297, 300, 304, 306, 330, 341, 404
<u>Revenu des Capitaux Mobiliers</u>	426
revenu exceptionnel et différé	96
<u>revenus exceptionnels</u>	93
<u>revenus fonciers</u>	86, 90, 91, 327, 330
<u>revenus non commerciaux</u>	86, 378
revenus salariaux	76, 77, 87, 88
risque élevé	191
risque faible	188, 189
risque moyen	189, 190, 191

S

<u>saisie</u>	2, 5, 23, 59, 67, 86, 88, 89, 125, 128, 132, 149, 195, 196, 235, 237, 245, 246, 255, 258, 294, 295, 299, 403, 419, 420, 421, 422, 425
saisie-vente	420, 421
sanctions fiscales	219, 479, 480, 481
sanctions fiscales et pénales	479, 480, 481
SCI	91
<u>scissions</u>	44
<i>secteur d'activités</i>	484, 485
sécurisation des recettes	116, 211, 222, 232
<u>services accessoires</u>	136
<u>services d'aconage</u>	135
<u>services Internet</u>	159
<u>services postaux</u>	144, 383
<u>société de capitaux</u>	46

société-mère	47
sociétés anonymes	44, 52, 53, 82, 86, 239, 433
sociétés apparentées	18, 19, 50, 78, 119
Sociétés Civiles Immobilières	91
sociétés d'assurance	36, 127
<u>sociétés de capital-risque</u>	280
sociétés de participation	2
sociétés de personnes	88, 116
sociétés en commandite simple	116
sociétés en nom collectif	116
<u>sociétés en participation</u>	2, 116
<u>sociétés-mères et filiales</u>	47
<u>soi-même</u>	125, 126, 213, 214
<u>solaire</u>	141
<u>solidarité de paiement</u>	86, 222, 225, 228, 231, 232, 423, 424, 426
<u>Solidarité de paiement</u>	231, 236, 426
sportifs	86, 87
sportifs et artistes	86
<u>sportives</u>	4, 17, 108, 148, 270
<u>stocks</u>	26, 29, 55, 56, 57, 58, 387, 390, 414, 418
substances de carrière	219
subventions	4, 16, 19, 122, 425
<u>successions</u>	261
<u>succursales</u>	5
sursis de paiement	232, 429, 441, 442
Sursis de paiement	440, 442

T

<u>taxation d'office</u>	383, 399, 408, 433, 434, 439, 483, 484, 486, 487
<u>Taxation d'office</u>	408
<u>taxe à l'essieu</u>	461
taxe à l'extraction	219, 220, 224
taxe ad valorem	219, 220, 221, 222, 224
<u>taxe d'abatage</u>	225, 231
<u>taxe d'exploitation</u>	464
taxe de séjour	193, 194, 195
<u>Taxe Spéciale sur le Revenu</u>	195, 196, 197, 198, 199, 200, 201, 202, 203, 204, 302
<u>taxe sur la propriété foncière</u>	253, 265, 327, 328, 333, 468
<u>Taxe sur les transferts d'argent</u>	207
<u>taxes communales</u>	463
<u>taxes minières et des eaux</u>	219
<u>télédéclaration</u>	460
territorialité	5
<u>timbre</u>	109, 111, 235, 237, 240, 241, 246, 248, 250, 251, 252, 253, 254, 255, 256, 257, 258, 264, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274, 275, 276, 277, 377, 386, 454, 461, 468, 473, 474, 475, 477, 478, 479, 481, 482, 493, 494, 496, 501, 505, 507, 508, 509, 510
<u>timbre d'aéroport</u>	276, 277, 469

timbre sur la publicité	153, 269, 270, 271, 272
<u>timbre sur les contrats de transport</u>	461
<u>titre minier</u>	220, 222
<u>titres d'emprunts</u>	77, 174
<u>titres de transport</u>	124, 277
<u>titres sociaux</u>	85
<u>trafic international</u>	134
traitements	2
traitements	10
traitements	19
traitements	77
traitements	79
<u>traitements</u>	80
<u>traitements</u>	81
traitements	86
traitements	87
<u>traitements</u>	87
<u>traitements</u>	89
traitements	89
traitements	89
<u>traitements</u>	93
<u>traitements</u>	283
traitements	283
traitements	283
transaction	85, 86, 123, 232, 245, 395, 396, 415, 426, 439, 450, 451
transactions intragroupes	50
transfert	7, 50, 52, 53, 127, 154, 187, 206, 207, 208, 209, 210, 214, 220, 225, 242, 245, 267, 387, 391, 392, 393, 394, 396, 413, 425, 430, 434, 436, 495, 498, 499, 503
transfert d'argent	7
transformation locale	171
<u>transit inter-CEMAC</u>	135
<u>transport public</u>	143, 167
<u>transporteurs</u>	170, 289, 460, 461
transporteurs interurbains	289
<u>travaux sur place</u>	57, 385
<u>Tribunal</u>	233, 441, 442, 451, 452
<u>tribunal administratif</u>	441, 442, 451, 452
trop perçus	60
trusts	53, 433
<u>TSR libératoire</u>	203, 204
<u>TSR pétrolière</u>	198, 199, 203

U

<u>unité de gestion spécialisée</u>	63, 99, 233, 270, 371, 457
<u>unités de gestion</u>	65, 69, 91, 98, 104, 377, 460
unités de gestion spécialisées	65, 69, 91
unités de gestions spécialisés	69

V

<u>valeur administrative</u>	92
véhicule de tourisme	139, 166, 471
<u>véhicules réformés</u>	258
<u>vente directe par réseau</u>	106, 107
<u>ventes de coupe</u>	229
<u>vérification de la situation fiscale d'ensemble</u>	382, 386, 406
Vérification de la Situation Fiscale d'Ensemble	382
<u>Vérification générale de comptabilité</u>	381
<u>vérification inopinée</u>	387
<u>vérification partielle</u>	178, 387, 388, 389

vérification sur place	382, 398
<u>versement spontané</u>	270, 388, 437
<u>vins produits localement</u>	162
virement	16, 40, 81, 167, 215, 220, 270, 374, 378, 379
virement bancaire	167, 378
VSFE	382, 383, 384

Z

<u>zone Franche industrielle</u>	59
<i>zones économiquement sinistrées</i>	330, 331, 338
zones franches	49, 158