

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**

LE DIRECTEUR GENERAL DES IMPOTS

A

- Monsieur le Chef de l'Inspection Nationale des Services ;
- Madame et Messieurs les Directeurs et Chefs de Division ;
- Madame et Messieurs les Chefs de Centres Régionaux des Impôts ;
- Mesdames et Messieurs les Sous-directeurs et assimilés ;
- Mesdames et Messieurs les Chefs de Service et assimilés.

La présente circulaire précise les modalités d'application des dispositions fiscales nouvelles contenues dans la loi de finances pour l'exercice 2014 et donne les orientations et prescriptions utiles à leur mise en œuvre.

Ces nouvelles dispositions concernent les points ci-après :

- Impôt sur les Sociétés (IS) et Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (l'IRPP);
- Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- Régime fiscal des marchés publics ;
- Taxe Spéciale sur les Produits Pétroliers (TSPP) ;
- Fiscalité locale ;
- Procédures fiscales.

I- DISPOSITIONS RELATIVES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES (IS) ET A L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP)

ARTICLE 7 B : PLAFONNEMENT DE LA DEDUCTIBILITE DES INTERETS SERVIS AUX ASSOCIES ET AUX SOCIETES APPARENTÉES.

La loi de finances pour l'exercice 2014 renforce 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%.

Dès le 1^{er} janvier 2014, la déductibilité des intérêts liés au remboursement desdits emprunts sera limitée, d'une part, par rapport au montant des capitaux propres et, d'autre part, par rapport au revenu brut d'exploitation (RBE).

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.

1) 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.

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

A) 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 organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

B) 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 demie 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 de 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 demie 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 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
- Intérêt : 8 000 000 000 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 BEAC majoré de deux (02) points soit 14 %, en l'espèce 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 = $(1,5 \times \text{KP})$, 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 déductible = $(\text{TI} \times \text{QND} (10\% \times 300\,000\,000\,000\text{ FCFA}))$, soit 30 000 000 000 FCFA

Conséquence fiscale :

- 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 excédentaire 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

Conséquence fiscale :

- IS = $(38,5\% \times 38\,000\,000\,000\text{ FCFA})$, soit 14 630 000 000 FCFA
- IRCM = $((38\,000\,000\,000\text{ FCFA} \times 16,5\%))$, 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 sus-énumérés 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.

ARTICLE 18-3 : OBLIGATIONS DECLARATIVES SPECIFIQUES DES ENTREPRISES RELEVANT DE LA DGE.

Les entreprises de la DGE sont désormais 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.

1) 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 portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

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.

2) 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 exigibles pour le compte de l'exercice clos au 31 décembre 2013 dont les déclarations seront déposées au plus tard le 15 mars 2014.

ARTICLE 35 : ASSUJETTISSEMENT A L'IRCM DU REMBOURSEMENT DES APPORTS ET CONCOURS FINANCIERS EFFECTUES EN ESPECES PAR LES ASSOCIES.

A compter du 1er 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, lorsque l'apport ou l'avance consentie à la société a été effectuée en espèces est soumis de plein droit à l'impôt sur le revenu au titre des revenus des capitaux mobiliers.

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'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers.

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'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers. 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.

ARTICLES 21 ET 92 : HABILITATION SELECTIVE DES ENTITES PUBLIQUES (ETABLISSEMENTS PUBLICS ADMINISTRATIFS ET COLLECTIVITES TERRITORIALES DECENTRALISEES) A RETENIR L'ACOMPTE DE L'IMPOT SUR LE REVENU A LA SOURCE.

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

Les nouvelles dispositions de la présente loi de Finances limitent l'habilitation à 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 1er janvier 2014, seuls les CTD et les EPA 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, EPA et l'Etat, les retenues devront être opérées sur toutes les factures engagées et liquidées à partir du 1er janvier 2014 y compris celles payées sur les caisses d'avance.

ARTICLE 42 : ASSUJETTISSEMENT A L'IRCM DES PLUS VALUES REALISEES SUR LA CESSION DES DROITS PORTANT SUR LES RESSOURCES NATURELLES SITUEES AU CAMEROUN.

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.

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.

A titre d'exemple, 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 L 86 de la présente circulaire.

ARTICLE 43: EXONERATION DE L'IRCM DES INTERETS REMUNERANT LES EMPRUNTS EXTERIEURS D'AU MOINS SEPT (07) ANS.

A partir du 1er janvier 2014, les intérêts rémunérant les emprunts extérieurs d'une durée au moins égale à sept (07) ans sont affranchis de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques.

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 assujettis à la réglementation applicable à la date de signature de la convention de prêt.

ARTICLE 93 QUATER.- SUPPRESSION DE L'OPTION POUR LE REGIME DU REEL.

Avant la loi de finances pour 2014, les contribuables soumis au régime simplifié et justifiant d'un chiffre d'affaires (CA) annuel d'au moins égal à FCFA 30 millions, avaient la possibilité d'opter pour le régime réel.

La loi de Finances pour l'exercice 2014 a supprimé cette option et consacré le principe de la stricte séparation entre les régimes d'imposition. Ainsi, le seul critère d'assujettissement au régime du réel est désormais la réalisation effective d'un CA hors taxes égal ou supérieur à FCFA 50 millions au cours de l'exercice antérieur.

Pour les contribuables nouveaux ayant déclaré un C.A prévisionnel de FCFA 50 millions et admis à ce titre au régime du réel, ils ne peuvent y être maintenus qu'à la condition d'avoir réalisé effectivement au cours de l'exercice considéré, un C.A de FCFA 50 millions.

Si le C.A réalisé est inférieur à ce seuil, ils sont d'office reversés au régime du simplifié l'exercice suivant.

Le critère de rattachement au régime du réel et le seuil d'assujettissement à la TVA sont dorénavant uniformisés. Ainsi, seules les entreprises qui réalisent effectivement un chiffre d'affaires au moins égal à FCFA 50 millions sont habilitées à facturer la TVA.

S'agissant des contribuables ayant bénéficié de l'option avant 2014, ils ne pourront y être maintenus qu'à la condition de justifier au cours de l'exercice 2013 d'un C.A au moins égal à FCFA 50 millions. A défaut, ils devront tous être reclassés au régime simplifié.

Pour le reste, lorsqu'un contribuable relevant normalement du régime du réel en vient à réaliser de façon accidentelle un chiffre d'affaires inférieur au seuil de FCFA 50 millions, une période d'observation de deux ans doit être respectée avant son reversement au régime simplifié.

ARTICLE 107.- REGULARISATION DE LA REDUCTION D'IMPOT PAR SUITE DE REINVESTISSEMENT POUR LES BIENS CEDES MOINS DE 5 ANS APRES LEUR ACQUISITION.

La loi de finances pour l'exercice 2014 consacre la restitution d'une fraction de l'Impôt sur les sociétés ou de l'Impôt sur le revenu des personnes physiques dont la réduction a été préalablement admise, en cas de cession du bien concerné avant la fin de la cinquième année suivant son acquisition.

En effet, lorsqu'une immobilisation a donné lieu à une réduction d'impôt au titre du régime du réinvestissement et qu'elle est cédée avant la fin de la cinquième année suivant sa date d'acquisition, le bénéficiaire de la réduction est tenu de reverser la fraction de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu correspondant initialement déduit.

En conséquence, les immobilisations qui ouvriront droit à une réduction d'impôts par suite de réinvestissement au titre de l'exercice considéré doivent demeurer la propriété de l'entreprise bénéficiaire pendant 5 années après leur acquisition, soit 4 années après leur admission au réinvestissement. Toute année commencée comptant pour une année entière. La cession ou la sortie desdites immobilisations avant le délai de 5 ans susvisé entraîne automatiquement la régularisation.

Sans préjudice des redressements en la matière à l'occasion des opérations de contrôle fiscal, les contrôles de validation du réinvestissement devront s'assurer du respect de cette condition.

La régularisation s'opère sur la déclaration du mois au cours duquel elle a été effectuée. Ladite déclaration est déposée au plus tard le 15 du mois suivant. En cas de régularisation après cette date, les sanctions prévues par les dispositions de l'article L96 du CGI seront applicables.

Toutefois, vous noterez que les biens entièrement amortis et ceux sortis du patrimoine du fait d'une disparition ou d'un vol dûment justifié d'un procès verbal dressé par un commissaire aux

avaries, un huissier de justice, ou toute autorité compétente ne sont pas passibles de cette régularisation.

A titre d'illustration, une immobilisation acquise le 22 septembre 2013 par l'entreprise SIKI a fait l'objet d'une réduction d'impôt par suite de réinvestissement par les services fiscaux, l'entreprise a imputé la réduction dans le résultat de l'exercice 2013 déposé le 15 mars 2014. L'immobilisation a été cédée le 1er janvier 2015.

- Montant total des investissements admis : 1 000 000 000 FCFA
- Bénéfice déclaré : 60 000 000 FCFA
- Imputation : 30 000 000 FCFA
- Réduction d'IS : $30\,000\,000 \times 38,5\% = 11\,550\,000$ FCFA
- Durée dans l'entreprise : 2 ans
- IS imputé : 11 550 000 FCFA
- IS à reverser : $11\,550\,000 \text{ FCFA} - (11\,550\,000 \times 2/5) = 6\,930\,000$ FCFA.

L'IS doit être reversé le 15 du mois suivant celui de la régularisation.

Il y a lieu de rappeler que les bases de redressements retenues dans le cadre du contrôle des réinvestissements sont notifiées à l'entreprise par le service ayant procédé au contrôle et transmises au centre de rattachement du contribuable pour établissement d'un avis de mise en recouvrement (AMR). Cet avis est transmis au contribuable dans les délais réglementaires.

En cas de désaccord entre l'administration fiscale et l'utilisateur suite à la notification des bases de redressement et de l'AMR, il peut introduire un recours hiérarchique auprès du Ministre en charge des Finances suivant les modalités de droit commun en matière administrative.

La réponse du Ministre est définitive et clôt la procédure en la matière.

II. DISPOSITIONS RELATIVES LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE :

ARTICLES 149 (2 A) : HABILITATION SELECTIVE DES ENTITES PUBLIQUES A RETENIR LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA) A LA SOURCE.

Avant la loi de finances pour l'exercice 2014, toutes les Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) et tous les Etablissements Publics Administratifs (EPA) 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 EPA habilités par arrêté du MINFI devront retenir la TVA à la source.

Les CTD et les EPA 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 1er janvier 2014.

Il est sîed 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.

ARTICLES 149 (2 B) : CONSECRATION DE L'EXIGIBILITE DE LA RETENUE A LA SOURCE DE TVA SUR TOUS LES FOURNISSEURS DES ENTITES PUBLIQUES QUEL QUE SOIT LEUR REGIME D'IMPOSITION.

Le législateur a rétabli le principe de retenue à la source de la taxe sur la valeur ajoutée 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 EPA, 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.

Vous noterez que 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.

Il convient de souligner que cette mesure est applicable sur les marchés et bons de commandes publics signés à compter du 1er janvier 2014.

III. DISPOSITIONS RELATIVES AU REGIME FISCAL DES MARCHES PUBLICS

ARTICLES 113 A 116 : LE REGIME FISCAL DES MARCHES PUBLICS

La loi de finances pour l'exercice 2014 a procédé à une clarification du régime fiscal des marchés publics selon la nature de leur financement. Ainsi, une distinction est faite entre les marchés publics sur financement propre et ceux à financements extérieurs ou conjoints.

1. Principes généraux de la fiscalité des marchés publics

A. la conclusion toutes taxes comprises des marchés publics

La loi de finances pour l'exercice 2014 réaffirme le principe de la soumission des marchés publics aux impôts, droits et taxes en vigueur au Cameroun. Ainsi le montant du marché doit toujours inclure les impôts et taxes qui s'y rattachent, notamment la TVA.

B. l'assujettissement à la législation fiscale en vigueur à la date de leur conclusion

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.

C. 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. Ainsi, pour le cas des marchés publics financés par des ressources extérieures, lorsque la convention de financement ne prévoit pas la prise en charge des impôts et taxes, l'entité bénéficiaire des prestations prévues dans ledit marché, est tenu de prévoir une dotation financière susceptible de couvrir les droits et taxes dus.

2. Régime fiscal des marchés publics sur financement propre

Les marchés publics sur financement propre s'entendent les marchés financés par l'Etat, les CTD et les EPA. Il en est ainsi des marchés publics financés par le budget d'investissement public et de ceux financés par les fonds issus de la remise ou de l'annulation de la dette.

Le régime fiscal desdits marchés est caractérisé par les éléments suivants :

A. 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 entièrement financés par les ressources propres de l'Etat ou des entités publiques ne peuvent faire l'objet d'une prise en charge ou d'une exonération des droits et taxes en vigueur.

B. 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 sur financement internes 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.

C. Répartition de la charge fiscale

La charge fiscale grevant l'exécution des marchés publics est répartie ainsi qu'il suit :

- pour le Maître d'Ouvrage, les impôts et taxes à sa charge, notamment la TVA et les droits de douanes ;
- pour les prestataires, les droits d'enregistrement, l'impôt sur le revenu et les autres impôts, droits et taxes grevant le marché.

3. Régime fiscal des marchés publics à financement extérieur ou conjoint

A. Des caractéristiques des marchés publics à financement extérieur ou conjoint

1. Origine du financement

Les marchés publics à financement extérieur sont ceux financés par les partenaires extérieurs.

2. Quotité de financement

Sont considérés comme marchés publics à financement extérieur ou conjoint, les marchés financés soit entièrement par les ressources extérieures, soit à la fois par les ressources intérieures et extérieures.

B. Le régime de TVA des marchés publics à financement extérieur ou conjoint.

1. Le redevable de la TVA

a) TVA à la charge du maître d'ouvrage

La TVA grevant les prix des biens et services directement liés à la mise en place du projet est supportée par le Maître d'Ouvrage. Sont éligibles à la prise en charge de la TVA par le Maître d'Ouvrage, les achats locaux de biens et services ainsi que les importations de matériels et d'équipements directement liés au marché.

b) TVA à la charge des prestataires ou cocontractants de l'Etat

Les dépenses indirectes demeurent soumises à la TVA à la charge du cocontractant de l'Etat ou entités publiques. Il en est ainsi de l'acquisition des véhicules de tourisme, des frais d'hébergement, de restauration, des honoraires, des dépenses d'étude et de conseil et plus généralement des charges administratives et managériales de toutes natures.

2. Modalités de gestion de la prise en charge de la TVA

a) De l'existence d'une dotation budgétaire

Les services devront au préalable s'assurer de la disponibilité des crédits destinés à couvrir les impôts, droits et taxes pris en charge par le Maître d'Ouvrage en vue de la délivrance des attestations de prise en charge de la TVA.

b) Procédure de prise en charge

Il importe de noter que, pour le bénéfice de la prise en charge de la TVA, l'adjudicataire doit faire tenir à l'administration fiscale les factures pro forma ou les déclarations d'importation en vue de la délivrance à son profit des attestations de prise en charge de ladite taxe.

Aucune dispense n'est du reste valable en l'absence des attestations de prise en charge de la TVA délivrées exclusivement par l'administration fiscale. Tout manquement, insuffisance ou omission donne lieu à un rappel des droits éludés sans préjudice des autres sanctions prévues par la législation en vigueur.

3. Le régime des autres droits et taxes

a) La nature des Impôts et taxes à la charge de l'adjudicataire

A l'exclusion de la TVA sur les dépenses, les autres impôts, droits et taxes ne sont pas pris en charge par le Maître d'Ouvrage et sont à la charge de l'adjudicataire. Il en est ainsi :

- des droits d'enregistrement ;
- de l'impôt sur le revenu ;
- de la TVA sur carburants ;
- de la TVA sur les dépenses non liées à l'investissement ;
- de la taxe spéciale sur les revenus versés à l'étranger ;
- de la taxe spéciale sur les produits pétroliers et toutes les autres taxes du secteur pétrolier ;
- de la taxe à l'extraction, la redevance superficielle et toutes les taxes du secteur minier ;
- de tous autres impôts mis à la charge de l'attributaire par la législation fiscale.

b) Conséquences

L'assujettissement de l'adjudicataire aux impôts et taxes sus visés sous-tend leur paiement sur la consommation des biens et services, et l'obligation de paiement dans son centre des impôts de rattachement selon les modalités prévues par la législation en vigueur.

Les présentes mesures qui entrent en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2014, abrogent toutes dispositions réglementaires ou administratives contraires.

En conséquence, les impôts ci-dessus énumérés ne seront plus pris en charge par le budget de l'Etat et devront être acquittés par les entreprises adjudicataires des marchés publics, sauf lorsque les marchés en cause en ont stipulé autrement de façon expresse.

IV. DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SPECIALE SUR LES PRODUITS PETROLIERS (TSPP)

ARTICLES 232, 233, 235 ET 237 : PRECISIONS SUR LES MODALITES DE PERCEPTION DE LA TSPP.

1) Fait générateur de la TSPP

a) 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.

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.

2) 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 marketeurs au même titre que les enlèvements du mois concerné.

3) **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 marketers 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 encourra 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, chacun en ce qui le 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, devra être accompagnée de la liste des compagnies ayant effectué le paiement. Cette liste devra comporter :

- le nom et la raison sociale nom 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.

4) 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 retards, conformément aux dispositions du Code Général des Impôts.

Pour les marketeurs, 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.

V. DISPOSITIONS RELATIVES AU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES

ARTICLE L2 BIS : CONSECRATION DE LA DECLARATION PRE REMPLIE

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

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.

B. Délais de mise en œuvre

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.

C. 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 lieu 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.

D. 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 ou d'un bulletin d'émission selon le cas, à la suite de la réception de la déclaration du redevable.

Passé ce délai, l'administration est en droit de mettre en œuvre contre lui toutes les procédures de recouvrement forcé prévues par le Code Général des Impôts, sous réserve de la mise en demeure de payer qui devrait lui être notifiée préalablement à toute action en recouvrement.

E. 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 forclosée 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) ou le titre de perception, selon le cas, 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 ou du titre de perception suivant le cas. Le contribuable dispose d'un délai de quinze (15) jours à compter de la date de notification de l'AMR ou du titre de perception pour s'acquitter de sa dette ou la contester formellement.

→ La contestation de l'AMR ou du titre de perception consécutif à une déclaration pré remplie.

Lorsque le contribuable reçoit l'AMR ou le titre de perception, 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.

La procédure de déclaration pré remplie entre en vigueur au 1^{er} janvier 2014 et peut être mise en œuvre pour tous les impôts, droits et taxes non prescrits au 31 décembre 2013.

ARTICLE L7 : MODALITES DE PAIEMENT DES IMPOTS ET TAXES.

La loi de finances pour l'exercice 2014 consacre quatre (04) modalités de paiement des impôts et taxes tout en posant le principe de paiement selon la structure fiscale de rattachement.

1) Elargissement des moyens de paiement des impôts et taxes

Dorénavant, les modalités de paiement des impôts et taxes en vigueur au Cameroun sont :

- le paiement en espèce ;
- le paiement par chèque certifié ;
- le paiement par virement bancaire ;
- le paiement par voie électronique.

Le paiement par voie électronique constitue l'innovation de la présente loi. Il s'agit de paiements effectués par mobile money ou par télépaiement.

2) Principe de paiement distinct selon les structures fiscales de rattachement

L'utilisation de l'un quelconque des quatre (04) modes de paiement des impôts et taxes est fonction de la structure fiscale de rattachement du contribuable. Aussi, le mode de paiement diffère selon qu'il s'agit d'un contribuable relevant d'un Centre Divisionnaire des Impôts ou d'un Centre Départemental des Impôts (CDI), d'un Centre Spécialisé des Impôts (CSI) ou des unités de gestion spécialisées, notamment les Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) et la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

a) Modalités de paiement auprès des Centres Divisionnaires ou Départementaux des Impôts (CDI).

Les entreprises ou contribuables relevant d'un Centre Divisionnaire des Impôts ou d'un Centre Départemental des Impôts (CDI) peuvent payer leurs impôts en espèces, par chèque certifié ou par voie électronique (mobile money) selon que le montant est inférieur ou supérieur à FCFA 100 000.

▪ Pour les impôts dont le montant est inférieur à FCFA cent mille (100 000) :

Les contribuables relevant des structures fiscales susvisées peuvent effectuer le paiement en espèce, par chèque certifié, ou par mobile money auprès de la recette des impôts contre délivrance d'une quittance.

- **S'agissant des impôts dont le montant est égal ou supérieur à FCFA cent mille (100 000) :**

Les paiements sont exclusivement effectués par chèque certifié, par mobile money ou par virement. Aussi, ledit chèque est-il établi au nom du receveur des impôts du centre de rattachement.

b) Modalités de paiement auprès 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 ordre de virement ou par voie électronique, quel que soit le montant.

Le paiement par voie électronique s'entend tout paiement effectué à l'aide d'un procédé électronique à l'instar des paiements faisant appel à l'usage du téléphone portable (mobile money), d'internet (télépaiement) ou de tout autre support informatique.

ARTICLE L 7 BIS.- INTERDICTION DE SOUSTRACTION A L'IMPOT OU DE COMPENSATION DE TAXES :

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.

A ce titre, aucun titre de créance sur l'Etat ne peut être invoqué pour faire obstacle au paiement des impôts, droits et taxes. Il 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 la 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 CTR ou de la DGB devront veiller particulièrement au respect de ces nouvelles dispositions.

ARTICLE L10 : CONSECRATION DE LA VERIFICATION GENERALE DE COMPTABILITE A L'INITIATIVE DU CONTRIBUABLE EN CAS DE CONTESTATION DU REJET DES CREDITS DE TVA.

Le remboursement des crédits de TVA ou leur compensation est tributaire 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 sus-visées 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.

ARTICLE L47 : L'OBLIGATION DE TENUE AU SECRET PROFESSIONNEL DES AGENTS DE L'ADMINISTRATION FISCALE.

La loi de finances pour l'exercice 2014 réitère aux agents des impôts, l'impératif de respecter le principe du secret professionnel, tout autant pour les informations recueillies dans le cadre de l'exercice de leurs fonctions, que celles obtenues de l'assistance administrative mutuelle des administrations étrangères.

Il est à noter que conformément à la législation en vigueur, le non respect de l'obligation de tenue au secret professionnel, entraîne pour son auteur, des sanctions disciplinaires et pénales.

ARTICLE L 48 : EXTENSION DE LA LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL FISCAL.

Jusqu'au 31 décembre 2013, les agents des impôts étaient déliés du secret professionnel uniquement à l'égard du Contrôle supérieur de l'Etat, des agents du Trésor, des Douanes, de la Brigade Economique et du Procureur de la République agissant dans le cadre de leurs fonctions.

A compter du 1^{er} janvier 2014, le secret professionnel ne sera plus invoqué à l'encontre des administrations fiscales étrangères agissant dans le cadre de l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

Vous noterez toutefois que la levée du secret professionnel à l'encontre des administrations fiscales étrangères n'est acquise qu'en présence d'une convention fiscale signée avec l'administration fiscale demanderesse et sous réserve de réciprocité.

ARTICLE L86 : SOLIDARITE DE PAIEMENT DE L'IMPOT SUR LES PLUS VALUES REALISEES SUR LA CESSION DES DROITS PORTANT SUR LES RESSOURCES NATURELLES PAR UNE ENTREPRISE DE DROIT CAMEROUNAIS.

L'article 42 du CGI soumet les plus-values réalisées sur la cession des droits de toute nature par les entreprises de droit Camerounais à l'IRCM indépendamment du lieu de la transaction.

Aussi, pour le recouvrement de cet impôt, l'article L 86 institue la solidarité de paiement entre l'entreprise ou la personne cédante et l'entreprise de droit camerounais.

Ainsi, dès qu'une opération donne lieu à une plus-value, les deux entreprises sont solidairement tenues pour le paiement de l'IRCM. Aussi, l'Avis de Mise en Recouvrement peut valablement être adressé à l'une ou l'autre partie. Il en est de même des poursuites éventuelles qui pourraient être engagées contre l'un ou l'autre.

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 ici consacrée.

ARTICLES L116, L117, L118, L119, L121, L122, L123, L124, L129, L131 : REFORME DU CONTENTIEUX FISCAL.

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.

Vous noterez que 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, le Directeur des Grandes Entreprises ou le Directeur Général des Impôts 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.

Au regard des changements intervenus dans les délais, notamment la réduction de 60 ou 90 jours à 30 jours, les services devront s'atteler à plus de diligence dans l'instruction des requêtes contentieuses.

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 auprès du Chef de Centre Régional des Impôts, du Directeur des Grandes Entreprises ou du Directeur Général des Impôts, doit justifier de l'acquittement préalable de 10 % du montant des impositions contestées.

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, le Directeur des Grandes Entreprises ou le Directeur Général des Impôts au-delà du délai de 30 jours sus visé, 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- Autre condition

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 10 % supplémentaire de la partie contestée, auprès du receveur des impôts de son centre de rattachement.

En outre, le contribuable qui entend bénéficier du sursis de paiement auprès du Ministre en charge des Finances doit expressément en faire la demande dans sa réclamation contentieuse.

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 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, je précise que 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

Le contribuable qui n'est pas satisfait par la décision rendue par le MINFI sur sa réclamation contentieuse peut attaquer cette décision devant le tribunal administratif dans un délai de soixante (60) jours à compter de la réception de ladite décision. Il en est de même lorsque le MINFI n'a pas répondu à sa réclamation dans le même délai.

B- Sursis de paiement

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 10% des impositions contestées.

Dorénavant, 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 10 % des impositions contestées.

L'application de cette mesure est immédiate. Aussi prend-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.

Schéma illustratifs

Schéma N° 1 : Contentieux inférieur ou égal à FCFA 50 millions des contribuables des CDI, CSI et CIME

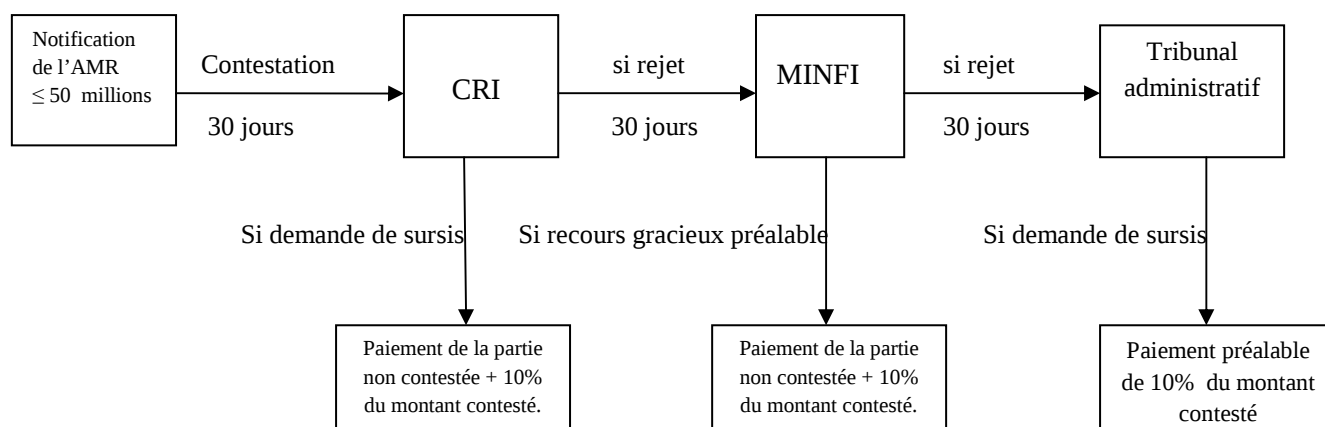


Schéma N° 2 : Contentieux supérieur à FCFA 50 millions des contribuables des CDI, CSI et CIME

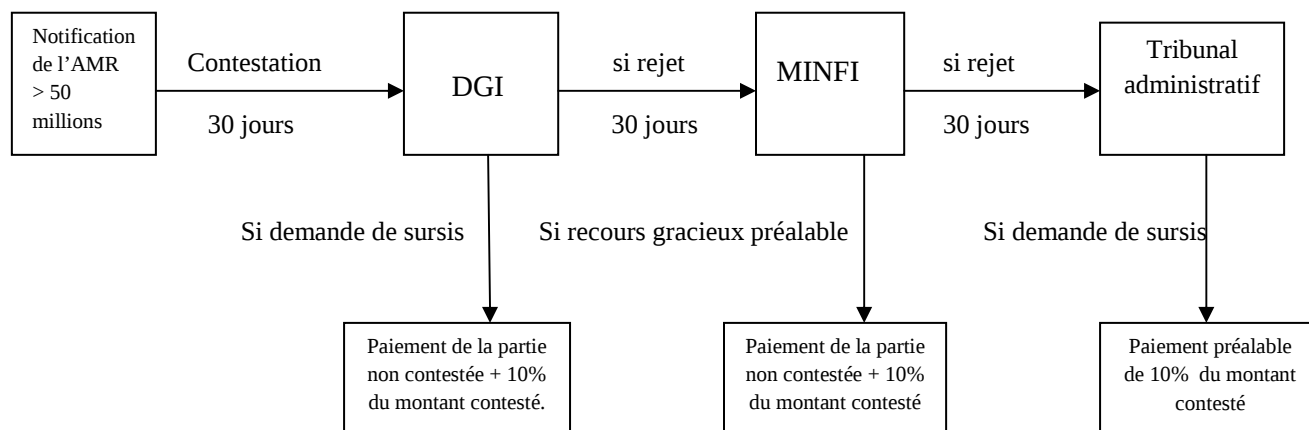


Schéma N° 3 : Contentieux inférieur ou égal à FCFA 100 millions des contribuables de la DGE

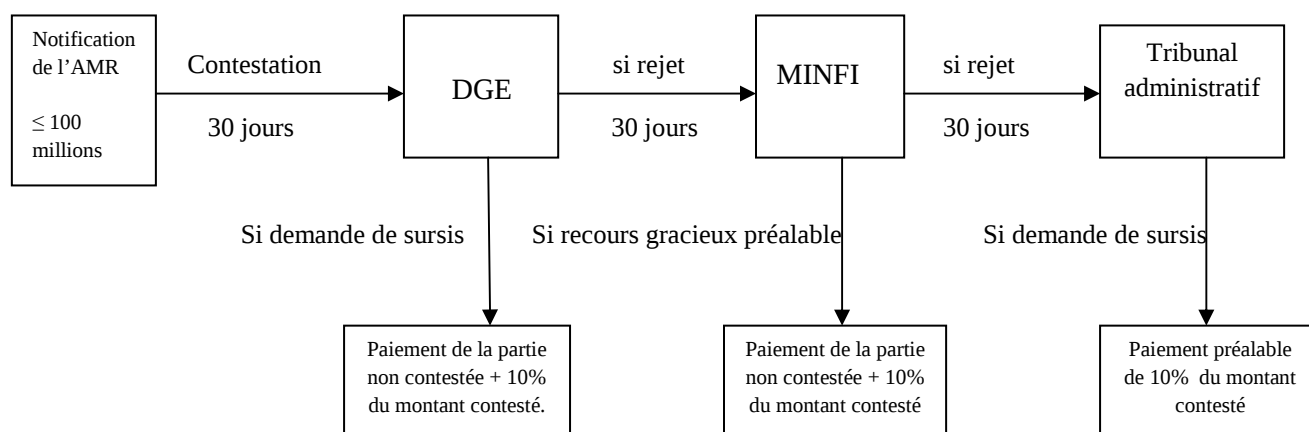
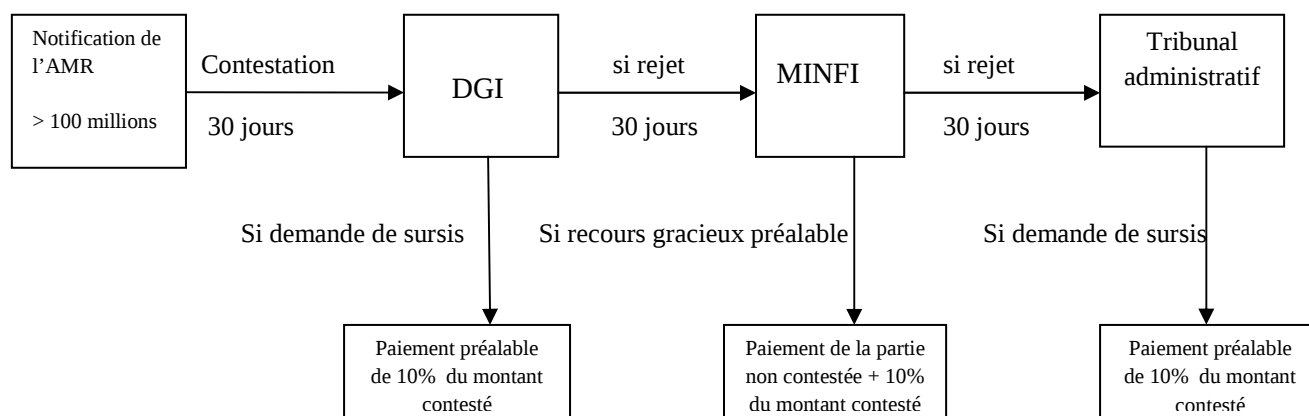


Schéma N° 4 : Contentieux supérieur à FCFA 100 millions des contribuables de la DGE



ARTICLE L 125 : EXTENSION DE LA TRANSACTION AUX IMPOSITIONS EN PRINCIPAL

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. Celui-ci s'engage à ne pas introduire une réclamation ultérieure sur la même créance ou à retirer et à abandonner immédiatement ladite réclamation.

La transaction relève de l'initiative du Directeur Général des Impôts et toutes les demandes y relatives doivent lui être adressées.

Elle est de la compétence exclusive du Ministre en charge des finances, seule autorité de décision en l'espèce.

Les dossiers des contribuables y afférents devront préciser la nature du litige, les éléments qui fondent la demande et les termes de la transaction proposés.

VI. DISPOSITIONS RELATIVES A LA FISCALITE LOCALE

ARTICLE C10 (2) : CLARIFICATIONS SUR LES ACTIVITES SOUMISES DE PLEIN DROIT A LA CONTRIBUTION DES PATENTES

La refonte des régimes d'impositions intervenue en 2012 a retenu le chiffre d'affaires comme critère principal de l'assujettissement à la patente. Ainsi, les contribuables justifiant d'un chiffre d'affaires inférieur à 10 millions FCFA relevaient d'office de l'impôt libératoire.

A partir du 1^{er} janvier 2014, les contribuables des secteurs d'activités ci-après seront d'office soumis à la patente, compte non tenu de leur chiffre d'affaires :

- les professions libérales et immobilières ;
- les activités relevant des secteurs de Banque, des assurances, et des nouvelles technologies de l'information et de la communication;
- les activités relevant des secteurs des services, des bâtiments et des travaux publics ;
- les activités relevant des secteurs de la forêt, des mines, de l'Eau, du pétrole et des industries extractives ;
- les activités relevant des secteurs de l'industrie et de la production.

Les présentes prescriptions devront être rigoureusement observées, et toute difficulté d'application soumise à mon appréciation.

LE DIRECTEUR GENERAL DES IMPOTS

(é)

MOPA MODESTE FATOING