



## COMMENTAIRE DE LA LOI DE FINANCES POUR L'EXERCICE 2022 DU CABINET JURITAX CONSEIL

L'année 2021 dont nous sortons a été marquée par une timide reprise de la croissance économique mondiale qui s'effectue toutefois sur fond d'incertitudes. En effet, la résurgence de la pandémie COVID-19 multiplie les risques sanitaires et empêche un retour complet à la normale des activités économiques à travers les longues ruptures des chaînes d'approvisionnement mondiales et les tensions inflationnistes dans de nombreux pays. De même, les restrictions à la mobilité continuent de peser sur l'activité économique mondiale.

Sur le plan national, la Loi de Finances pour l'exercice 2022 (LF 2022), intervient dans un contexte marqué par la poursuite de la mise en œuvre de la Stratégie Nationale de Développement 2020-2030 (SND30) et le plan global de riposte contre le Coronavirus et ses répercussions économiques et sociales, l'implémentation du plan de relance économique post COVID-19 et du nouveau Programme Economique et Financier conclu avec le Fonds Monétaire International (FMI), le renforcement de la cohésion sociale et du processus de décentralisation des Régions, la poursuite de la politique d'import sécurisation, le maintien d'une veille sécuritaire sur toute l'étendue du territoire national, la poursuite de la reconstruction des régions affectées par les crises sécuritaires (Nord-Ouest, Sud-Ouest et Extrême-Nord), la lutte contre les menaces sécuritaires multiformes et la mise en œuvre progressive de la Couverture Santé Universelle (CSU). C'est pour ces raisons que cette Loi consacre plusieurs mesures tant en matière douanière que fiscale, visant à renforcer la sécurisation des recettes fiscales et douanières et à booster la relance de la croissance économique.

En marge de celles-ci, l'on relève des mesures d'optimisation de la mobilisation des recettes fiscales, de promotion socio-économique et enfin d'amélioration de l'environnement fiscal des affaires.

Plus concrètement, les innovations de la LF 2022 en matière douanière et fiscale notamment sont détaillées ainsi qu'il suit :

### I- EN MATIERE DOUANIERE

- La poursuite de la mise en œuvre de la politique d'import-substitution, en vue du renforcement de l'offre nationale en produits de grande consommation, d'équilibre de la balance des paiements et de relance soutenue de l'activité économique ;
- L'amélioration du climat social et de l'environnement des affaires ;
- Le soutien à la dynamique de la décentralisation territoriale.



## II- EN MATIERE FISCALE

- L'allègement des conditions de déductibilité de certaines pertes relatives aux créances douteuses ;
- L'ouverture de la possibilité de fixer par voie réglementaire des taux d'amortissement spécifiques pour certains secteurs d'activité ;
- La rationalisation du régime du précompte sur achats ;
- La simplification des modalités d'imposition des revenus fonciers et de la taxe sur la propriété foncière ;
- La clarification du régime fiscal des organismes à but non lucratif ;
- La consécration d'un régime fiscal particulier applicable aux entreprises réalisant des activités accessoires en marge de l'activité principale ;
- Les mesures relatives à la promotion de l'emploi jeune ;
- La mise en adéquation des mesures fiscales de promotion du secteur boursier avec la nouvelle organisation du marché des valeurs mobilières en Afrique centrale ;
- L'allègement des conditions de bénéfice des exonérations de TVA par nature ;
- L'assujettissement de certains produits importés aux droits d'accises (viandes et abats comestibles d'animaux des espèces bovine, caprine, ovine et de volailles importés ; beurre de cacao importé y compris lorsqu'il est utilisé comme intrant).
- L'harmonisation des procédures de remboursement de la TVA aux organismes reconnus d'utilité publique ;
- La consécration du principe de transfert des créances et des dettes fiscales dans le cadre des opérations de restructuration des entreprises ;
- La consécration dans le CGI de l'exonération à la TSR au profit des titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants en phase de recherche et de développement ;
- Le réaménagement des taux de la TSR avec la suppression du taux super réduit de TSR de 2% et le passage de 5% à 3% du taux réduit ;
- L'institution d'une Taxe sur les transferts d'argent ;
- La clarification du régime d'enregistrement des cessions massives de titres sociaux et des conventions de successeur ;
- L'allègement des mesures fiscales relatives aux mutations par décès ;
- La consécration de l'enregistrement gratuit des mutations par décès testamentaires ou entre vifs à titre gratuit ;
- La suppression de l'exigence de certification de l'attestation de localisation pour l'immatriculation en ligne ;
- L'obligation de fournir une adresse électronique valable lors de l'immatriculation en ligne ;
- La clarification des conditions d'inscription et de retrait du fichier des contribuables actifs ;
- Les modalités de décompte des délais pour les procédures notifiées en ligne ;



- L'encadrement de l'assistance aux contribuables en matière fiscale ;
- L'encadrement de la durée des interventions sur place en matière de contrôle ;
- L'allègement des conditions d'obtention de l'Attestation de Non Redevance ;
- La consécration d'une pénalité de principe de 15% sur le montant des impositions acceptées dans le cadre des contrôles fiscaux ;
- Le renforcement des conditions de recevabilité des réclamations en phases précontentieuse et contentieuse ;
- Les conditions d'obtention de l'assistance judiciaire en matière fiscale ;
- La confirmation de l'assujettissement au droit de timbre spécifique de FCFA 25 000, des demandes de remise gracieuse ;
- Les mesures fiscales de relance de la filière banane ;
- La consécration de la déductibilité totale des bases de l'IS des sommes versées par les entreprises en faveur de la reconstruction des zones économiquement sinistrées ;
- L'amnistie fiscale au profit des contribuables qui régularisent spontanément leur situation au regard de l'impôt sur le revenu foncier et de la taxe sur la propriété foncière (TPF) ;
- La mise en place d'un régime fiscal incitatif pour les entreprises qui procèdent à la réévaluation libre de leurs actifs dans l'optique de renforcer leurs capitaux ;
- La précision sur la compétence de l'administration fiscale en matière d'assiette et de recouvrement des recettes domaniales, cadastrales et foncières.

## **I- INNOVATIONS RELATIVES AUX DROITS DE DOUANES**

Les mesures douanières nouvelles contenues dans la Loi de finances pour l'exercice 2022 poursuivent trois objectifs majeurs:

- La poursuite de la politique de l'import-substitution ;
- L'améliorer du climat social et de l'environnement des affaires ;
- L'optimisation de la mobilisation des ressources de l'Etat.

### **I.1.- LES MESURES RELATIVES A LA POLITIQUE DE L'IMPORT-SUBSTITUTION**

La Loi de finances 2022 consacre deux importantes mesures de mise en œuvre concrète de la politique gouvernementale de l'import-substitution. Il s'agit :

- de la poursuite du mouvement de défiscalisation des équipements et instruments nécessaires pour l'industrialisation et l'accroissement de la production nationale dans les secteurs prioritaires d'une part;



- du relèvement de la taxation sur certains biens importés pour lesquels le Cameroun dispose de véritables dotations factorielles, de bonnes capacités de production ou de substitution d'autre part.

### **I.1.1.- Exonération totale des droits et taxes de douane en faveur des biens relevant de certains secteurs prioritaires**

#### **a) Exonération des droits et taxes de douane à l'importation des biens suivants:**

##### ***i) Pour le secteur de l'agriculture :***

- les constructions préfabriquées sous forme de « **serres agricoles**», afin d'encourager l'agriculture de seconde génération et accroître les niveaux de rendement agricoles ;
- les semences végétales « **améliorées**, en vue de l'amélioration des variétés et des rendements agricoles;

##### ***ii) Pour le secteur de l'élevage :***

- les semences animales « **améliorées** », destinées au renforcement de la production animale.
- les vaccins pour la médecine vétérinaire, les médicaments à usage vétérinaire ainsi que les logiciels destinés à l'usage de la médecine vétérinaire, « **importés par des personnes agréées** », en vue de renforcer le système immunologique des animaux afin d'accroître la production animalière et limiter les importations de viande.

##### ***iii) Pour le secteur de la santé humaine :***

- les vaccins pour la médecine humaine, afin de renforcer le système immunologique des populations dans le cadre de la santé préventive ;
- **pour une période de vingt-quatre (24) mois**, les appareils, équipements et matériels médicaux destinés au relèvement du plateau technique dans les **formations sanitaires** aussi bien publiques que privées

##### ***iv) Pour le secteur forestier :***

- Les appareils, équipements, matériels et outils, destinés au développement de l'activité locale de « **transformation poussée** » du bois, dans l'optique du renforcement des chaînes de valeurs locales du bois, de l'augmentation de l'offre d'ouvrages en bois sur le marché national et de la réduction du volume des bois exportés sous forme de grumes.
- La liste desdits équipements et matériels est fixée par un Acte du Ministre des Finances.

#### **b) Exonération des droits de sortie à l'exportation**

La loi de finances 2022 supprime le droit de sortie à l'exportation de deux produits afin de booster leur production et leur exportation en l'occurrence:



- le poivre dont le taux du droit de sortie passe de 5 % à 0 %;
- Le miel le taux du droit de sortie passe de 2% à 0%.

### I.1.2- L'Institution des droits d'accises à l'importation de certains biens

La soumission de ces biens pour lesquels le Cameroun dispose de réelles dotations naturelles ou des capacités de production vise principalement la réduction de leur importation et leur substitution par ceux produits localement. A ce titre et en lien avec l'élargissement de l'assiette fiscale, l'article sixième de la loi de finances 2022 soumet les marchandises suivantes aux droits d'accises aux taux ci-après:

- **Au taux de 25 %** : le miel naturel, les pommes de terre, les fruits comestibles, le thé, le café, le poivre, le piment ; le gingembre ;
- **Au taux de 12,5 %** : les viandes et abats comestibles d'animaux des espèces bovine, caprine, ovine et de volailles, le beurre de cacao y compris lorsqu'il est utilisé comme intrant.

### I.2- LES MESURES VISANT L'OPTIMISATION DE LA MOBILISATION DES RESSOURCES DE L'ETAT A LA PORTE

Trois mesures contenues aux articles septième, huitième et neuvième participent de cet objectif :

- 1- **Le réajustement du taux du droit d'accises spécial** destiné au financement de l'enlèvement et du traitement des ordures au bénéfice des CTD institué par l'article cinquième alinéa 3 de la loi de finances pour l'exercice 2019, **de 0,5% à 1 %** de la valeur imposable des marchandises importées. Cette mesure qui devrait relever le montant annuel dudit droit d'accises de 12,5 milliards à environ 25 milliards vise à pallier l'insuffisance des ressources actuellement affectées aux activités des Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD) dans le cadre de la gestion des ordures;
- 2- La prise en compte des évolutions des moyens et instruments d'évaluation des véhicules d'occasion importés et afin **d'harmoniser les règles applicables** à l'ensemble des services douaniers du territoire national lors de la détermination des valeurs imposables de ceux-ci;
- 3- **Le réajustement du taux du droit de sortie applicable aux bois exportés sous forme de grumes de 35 % à 50 %** de la valeur Free On Board (FOB) de leurs essences respectives, afin d'encourager la transformation du bois avant exportation.



### **I.3- MESURES D'AMELIORATION DE L'ENVIRONNEMENT DES AFFAIRES**

Les articles dixième, onzième et douzième de la loi de finances pour l'exercice 2022 consacrent les trois instruments majeurs ci-après qui, au-delà d'arrimer la Douane Camerounaise aux standards internationaux, concourent à l'amélioration du climat des affaires. Il s'agit:

#### **I.3.1- De la clarification du régime du cautionnement en matière douanière**

Comblant une lacune du Code des Douanes CEMAC, cette loi rappelle que :

- La caution bancaire constitue la « **garantie ordinaire** » en couverture des opérations douanières et de activités des commissionnaires en douane agréés ;
- La caution bancaire peut toutefois être remplacée, dans les conditions prévues par la réglementation en vigueur, par une caution morale, sous la forme confraternelle (expédition de produits manufacturés dans le territoire douanier par exemple) ou diplomatique (représentations diplomatiques ou consulaires, organisations internationales, etc.).

#### **I.3.2- La mise en application du Code des Douanes CEMAC révisé**

D'après les dispositions de l'article onzième de la loi de finances 2022, la version révisée du Code des Douanes de la CEMAC, adoptée par le Règlement N°05/19-UEAC-010A-CM- 33 du 08 avril 2019 est mise en application au Cameroun pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022. Véritable instrument de modernisation de la Douane, ce nouveau Code révisé renforce les droits des contribuables d'une part, réceptionne les meilleures pratiques douanières préconisées par l'Accord de l'Organisation Mondiale du Commerce (OMC) sur la facilitation des échanges, la Convention de Kyoto Révisée et le Cadre des normes SAFE de l'Organisation Mondiale des Douanes d'autre part.

#### **I.3.3- La mise en application de la version 2022 du Système Harmonisé de désignation et de codification des marchandises**

Conformément aux prescriptions de l'Organisation Mondiale des Douanes et de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale, la version 2022 du Système Harmonisé de désignation et de codification des marchandises entre en application au Cameroun, pour compter du 01<sup>er</sup> janvier 2022. Dès lors, le tarif des douanes est amendé pour tenir compte des changements de classement tarifaire intervenus lors de l'élaboration de cette nouvelle version.



## II- INNOVATIONS RELATIVES A LA FISCALITE INTERNE

### II.1- LES INNOVATIONS EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES ET D'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

#### II.1.1- LES INNOVATIONS EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Les innovations en matière d'impôt sur les sociétés portent sur :

- L'allègement des conditions de déductibilité de certaines pertes relatives aux créances douteuses ;
- L'ouverture de la possibilité de fixer par voie réglementaire des taux d'amortissement spécifiques pour certains secteurs d'activité ;
- La rationalisation du régime du précompte sur achats.

##### II.1.1.1- L'allègement des conditions de déductibilité de certaines pertes relatives aux créances douteuses (Article 7-C du CGI)

**Avant la LF 2022**, outre les conditions générales de déductibilité des charges, la déduction des pertes relatives à des créances douteuses était conditionnée par la justification du caractère irrécouvrable de la créance à travers l'épuisement 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.

***La LF 2022 assouplit les conditions de déductibilité des pertes relatives aux créances douteuses des entreprises, à travers la dispense de l'obligation de justifier de l'épuisement des voies et moyens de recouvrement pour les pertes sur créances douteuses d'un montant inférieur à 500 000 FCFA ayant fait l'objet de provisionnement sur une période minimale de cinq (5) ans.***

Sous réserve des précisions de la circulaire, la lecture littérale des dispositions nouvelles laisse apparaître trois conditions à observer en vue de bénéficier de la dispense de l'obligation de justifier de l'épuisement des voies et moyens de recouvrement :

- La créance doit être d'un montant inférieur à 500 000 FCFA ;
- Elle doit faire l'objet d'un provisionnement ;
- La provision doit être inscrite au bilan pour une durée minimale de 5 ans.



Il convient de relever que cette nouvelle mesure vient résoudre le problème de la mise en œuvre des voies et moyens de recouvrement pour les créances de faibles montants. En effet dans de nombreux cas de figure, l'on avait constaté que les frais planchers nécessaires au recouvrement d'une créance (frais d'avocat, frais d'huissier, frais divers, etc.) étaient quelque fois supérieurs au montant des dettes à recouvrer ; ce qui posait le problème de l'opportunité des poursuites. Toute chose qui ne permettait pas à l'entreprise de satisfaire l'exigence posée et qui compromettrait ainsi la déductibilité des charges relatives aux pertes sur créances irrécouvrables.

Pour revenir en détail sur les conditions fixées par la LF 2022, nous relevons ce qu'il suit :

- **Concernant la condition liée au montant de la créance** : le montant de la créance doit être inférieur à 500 000 FCFA. En pratique, il sera indispensable de savoir si ce montant s'apprécie créance par créance ou alors c'est le montant global de la créance inscrite en compte qui doit servir de référence. La question est d'une importance capitale dans la mesure où il existe bien souvent des cas où le montant inscrit en compte est un agrégat de plusieurs créances de valeur individuelle inférieure à 500 000 FCFA. De même il peut y avoir des cas où avec le même débiteur, l'entreprise a des créances irrécouvrables parce qu'elles seraient par exemple contestées par ce dernier et d'autres ne le seraient pas, pourra-t-on déduire fiscalement la perte résultant de telles créances alors que le débiteur paie d'autres dettes ?
- **Concernant la condition liée à la constitution d'une provision** : la LF 2022 pose comme deuxième condition en vue du bénéfice de la dispense, la constitution préalable d'une provision pour créance douteuse. A titre de rappel, depuis la LF 2020, pour qu'une provision pour créance douteuse soit admise en déduction du résultat imposable, l'entreprise doit justifier de la mise en œuvre à l'encontre du débiteur des voies et moyens de recouvrement amiable ou forcé. Aussi, dès lors que la provision constituée ne sera pas justifiée par la mise en œuvre des voies et moyens de recouvrement, la charge y relative devra être réintégrée dans les bases de l'IS. Il convient cela dit de s'interroger sur la notion de voie de recouvrement amiable. La lettre de relance suffit-elle à prouver qu'il y a une voie de recouvrement amiable sachant que le recours à un huissier pour la relance peut difficilement être apprécié comme un recouvrement amiable ? Par ailleurs, dans le cas où la simple lettre de relance ne suffirait pas à justifier d'une tentative de recouvrement amiable et que de ce fait la provision constituée sur cette seule base ne serait pas fiscalement déductible, est-ce qu'à l'issue de la période de 5 ans, il pourrait être possible de déduire fiscalement la perte sur cette créance ? Cette question est importante pour le cas des créances de montants de petits montants dès lors que le tarif d'huissier est en général égal à 25 000 FCFA pour une signification.





- **Concernant la condition liée à la durée** : la LF 2022 exige que seules les pertes sur des créances ayant fait l'objet de constitution d'une provision pendant une durée d'au moins 5 ans sont concernées. En d'autres termes, une fois que la provision a été constatée, l'entreprise est tenue de la maintenir au bilan pendant au moins 5 ans. **Il est important d'attirer l'attention sur le fait que la durée de 5 ans ne s'apprécie pas par rapport à la créance, mais par rapport à la provision.**

Une fois que les trois conditions ci-dessus sont remplies, l'entreprise dispose du droit de déduire fiscalement une perte sur créance irrécouvrable si elle décide de procéder à la reprise de la provision antérieurement comptabilisée.

Ceci étant, pour une meilleure compréhension, la circulaire devra apporter des précisions sur les aspects suivants :

- **La date de prise d'effet de la mesure** : en effet, il est important d'indiquer si cette mesure s'applique aux créances douteuses provisionnées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2022.
- **L'application de ces mesures par les établissements de crédit**. Pour mémoire, suivant les dispositions de l'article 7-E du CGI, le sort des provisions pour créances douteuses des établissements de crédit doit être définitivement déterminé à l'issue de la troisième année de leur constitution, à l'exception de celles se rapportant aux créances qui sont pendantes devant les tribunaux. En d'autres termes au regard de l'article 7-E du CGI, les créances douteuses provisionnées par les établissements de crédit qui ne sont pas pendantes devant les tribunaux doivent être définitivement passées en perte à l'issue de la troisième année de leur constitution si aucun recouvrement n'a eu lieu. Cependant, ces pertes ne seront déductibles du résultat imposable qu'à la condition que l'établissement de crédit justifie de l'épuisement de l'ensemble des voies et moyens de recouvrement forcé ou amiable.

Or, dans la mesure où l'une des conditions nécessaires pour l'application de cette nouvelle mesure est le provisionnement sur une période de 5 ans, doit-on conclure que les établissements de crédit sont d'office exclus du champ d'application de cette disposition pour ce qui concerne les créances de montant inférieur à 500 000 FCFA qui ne sont pas pendantes devant les tribunaux dès lors que la durée des provisions admise au plan fiscal ne doit pas excéder trois (3) ans ? Ou alors doit-on comprendre que pour les établissements de crédit, une exception est désormais créée pour les créances de moins de 500 000 FCFA qui pourront être passées en perte fiscalement déductible non pas à l'issue de la troisième année mais de 5 ans et sans avoir besoin de justifier de l'épuisement des voies d'exécution ?

A titre de rappel et conformément aux dispositions de l'article 2 du décret N° 90/1469 du 09 novembre 1990 les établissements de crédit comprennent les banques, les établissements



financiers, les caisses d'épargne postale, les sociétés financières d'investissements et de participations.

#### **II.1.1.2- L'ouverture de la possibilité de fixer par voie réglementaire des taux d'amortissement spécifiques pour certains secteurs d'activités (Article 7-D du CGI)**

La LF 2022 ouvre la possibilité de fixer par voie réglementaire les taux d'amortissement spécifiques pour certains secteurs d'activités.

Il convient de relever que cette mesure vient résoudre la problématique relative à l'arrimage des taux d'amortissement aux nouvelles avancées technologiques et autres activités qui n'étaient pas identifiés au moment de l'élaboration des dispositions de l'article 7 D du CGI fixant les taux d'amortissements des biens. En effet, les taux d'amortissement prévus dans le CGI, ne tenaient pas compte d'une part, des avancées technologiques à savoir notamment les nouveaux équipements et matériaux immobilisés par les entreprises et d'autre part de la réalité de certaines activités.

S'agissant de la prise en compte des avancées technologiques, il n'était pas possible pour certaines entreprises notamment celles du secteur des télécommunications de rattacher les taux prévus dans le CGI à certains de leurs équipements ou matériaux immobilisés. Aussi, face à cette difficulté, les entreprises appliquaient la durée de vie économique du bien ce qui était constamment remis en cause par l'administration fiscale lors des contrôles.

A côté de ce problème, il se pose celui de la prise en compte de la spécificité de certaines activités. En effet, les taux d'amortissement varient en fonction du niveau d'utilisation des biens immobilisés. Dès lors, il convient de tenir compte des particularités liées à certains secteurs d'activité.

Ainsi, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, le Ministre des Finances pourra fixer conjointement avec le Ministre du secteur considéré, de nouveaux taux d'amortissement applicables aux entreprises ressortant de secteurs d'activités spécifiques.

#### **II.1.1.3- La rationalisation du régime du précompte sur achats (PSA) (article 21 (3) du CGI)**

Les innovations introduites par la LF 2022 se rapportent à la suppression de certains taux applicables, ainsi qu'aux modalités d'application.

##### **❖ Sur la suppression de certains taux du PSA**

La LF 2022 a supprimé les taux de 15% et 20% qui s'appliquaient respectivement :



- aux opérations effectuées par les contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts et effectuant des opérations d'importation ;
- aux opérations effectuées par les contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts qui procèdent à des ventes sous douane.

**Avec la LF 2022 ces opérations seront désormais soumises au taux unique de 10%.**

❖ **Sur les modalités d'application du PSA**

Avant la LF 2022, seuls les achats effectués par les commerçants auprès des industriels, agriculteurs, importateurs, grossistes, demi-grossistes, exploitants forestiers étaient passibles du PSA.

La LF 2022 apporte deux innovations majeures :

- D'une part, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, les achats effectués auprès des industriels, importateurs ou exploitants forestiers par toutes personnes (physique ou morale), y compris les consommateurs finaux (personnes physiques) sont passibles du PSA. Ainsi, il ne sera désormais plus fait de distinction entre les achats effectués par les commerçants et les achats effectués par les non commerçants pour l'application du PSA.
- D'autre part, seuls les achats effectués auprès des industriels, importateurs et exploitants forestiers sont passibles du PSA. Autrement dit, les agriculteurs, les grossistes et demi-grossistes ne sont plus habilités à percevoir le PSA. De ce fait, tous les achats effectués auprès de ces derniers sont exclus du champ d'application du PSA.

**Exceptions :**

Ne donnent pas lieu à la perception du précompte :

- Les achats effectués auprès des agriculteurs, grossistes et demi-grossistes ;
- Les achats effectués par l'Etat, les collectivités territoriales décentralisés et les personnes domiciliées à l'étranger ;
- Les achats effectués par les industriels immatriculés et soumis au régime du réel pour les besoins de leur exploitation ;
- Les achats locaux des produits pétroliers effectués par les marketers inscrits au fichier des contribuables actifs de la direction en charge des grandes entreprises ;
- Les importations effectuées par les contribuables relevant des unités de gestion spécialisées de la Direction Générale des Impôts.



**Il découle des dispositions de la LF 2022, que les ventes faites au détail par les industriels au profit des consommateurs finaux (ménages, etc.) donneront désormais lieu à application du précompte.** Le taux applicable devrait être de 10%, sauf pour le cas où l'acheteur figure dans le fichier d'un centre des impôts. Toutefois, une difficulté est susceptible d'apparaître notamment en ce qui concerne les personnes et organismes immatriculés, mais dont le régime d'imposition ne figure pas parmi ceux repris à l'article 21 alinéa du CGI. C'est le cas notamment des salariés. Ceux-ci ne sont en effet classés ni au réel, ni au simplifié, ni à l'impôt libératoire. Il en est de même des organisations immatriculées sous le régime des organismes à but non lucratif.

La circulaire devrait apporter des clarifications sur ces divers cas de figure afin de permettre une saine application de la Loi.

## **II.1.2- LES INNOVATIONS EN MATIERE D'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES**

Les innovations en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques portent sur :

- La simplification des modalités d'imposition des revenus fonciers et de la taxe sur la propriété foncière ;
- La clarification du régime fiscal des organismes à but non lucratif.

### **II.1.2.1- La simplification des modalités d'imposition des revenus fonciers et de la taxe sur la propriété foncière (Article 89 du CGI)**

Pour mémoire, l'article 87 du CGI prévoit l'application d'une retenue à la source de 15% (précompte sur loyers) sur les loyers payés par les administrations et établissements publics, les personnes morales et les entreprises individuelles soumises au régime du réel et au régime du simplifié (les loyers payés par les locataires non professionnels ou les entreprises individuelles soumises au régime de l'impôt libératoire ne subissent pas ladite retenue).

Cependant, les loyers versés aux bailleurs du régime du réel et relevant exclusivement des unités de gestion spécialisées (DGE et CIME) ne subissent pas ladite retenue.

**Avant la LF 2022**, les contribuables visés au paragraphe ci-avant, étaient tenus de payer sur déclaration :

- Au plus tard le 15 du mois qui suit la fin de chaque trimestre de l'exercice fiscal, un acompte d'impôt sur le revenu des personnes physiques fixé à 5% du loyer effectivement perçu ;



- 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 ;
- En fin d'exercice ces contribuables calculaient le montant de leur impôt sur le revenu foncier (IRF) en y déduisant le montant de l'acompte déjà payé et faisaient leur déclaration y relative pour paiement du solde de l'impôt dû conformément aux règles prévues pour la détermination de l'IRPP sur les revenus fonciers.

**Avec la nouvelle LF 2022**, ces contribuables bénéficient des avantages ci-après :

- La soumission à l'impôt sur les revenus fonciers au taux libératoire de 10% majoré de 10% au titre des CAC ;
- La dispense en fin d'exercice, de tout paiement au titre desdits revenus ;
- Toutefois, ils demeurent soumis à l'obligation de déclaration récapitulative annuelle des revenus prévue à l'article 74 bis du CGI.

Ceci étant, pour une meilleure compréhension la circulaire devra apporter des précisions sur les aspects suivants :

- **L'assiette du taux libératoire de 10% sur les revenus fonciers**

La question de l'assiette du taux libératoire de 10% se pose à la lumière des dispositions de l'article 48 du Code Général des Impôts.

En effet, selon les dispositions de cet article, l'impôt sur le revenu foncier est assis sur le revenu net imposable lequel est égal à « la différence entre le montant du revenu brut effectivement encaissé et le total des charges de la propriété, admises en déduction ».

Il conviendrait dès lors dans un souci de cohérence et d'articulation des différentes dispositions législatives applicables, de confirmer au sein de la circulaire d'application que la base d'imposition de l'Impôt libératoire sur les revenus fonciers est déterminée conformément aux dispositions de l'article 48 du même code. Ceci est d'autant plus important que ces contribuables ne sont plus habilités à déterminer le montant de leur IRF à la fin de l'exercice.

- **L'énonciation explicite des conséquences du caractère libératoire pour le calcul de l'impôt sur le revenu**

A ce titre, il serait opportun de confirmer au sein de la circulaire que l'application du taux libératoire est exclusive du paiement de toute autre contribution.



### **II.1.2.2- La clarification du régime fiscal des organismes à but non lucratif (Articles 4, 93 ter, 93 nonies, 93 decies et 120 du CGI)**

La LF 2022 a clarifié le régime fiscal des organismes à but non lucratif (OBNL) à travers :

- La consécration d'un régime d'imposition spécifique à cette catégorie de contribuables ;
- La précision de leur régime fiscal ;
- La définition de leurs obligations fiscales.

#### **a. Consécration d'un régime d'imposition spécifique aux OBNL**

Avant la LF 2022, le chiffre d'affaires était l'unique critère de classification des contribuables et de rattachement de ceux-ci aux différents régimes existant. Ces régimes étaient les suivants :

- Régime de l'impôt libératoire pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 10 millions ;
- Régime du simplifié pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 10 millions et inférieur à 50 millions ;
- Régime du réel pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 50 millions.

Cette classification laissait un grand vide en ce qui concerne les OBNL car ne réalisant pas de chiffre d'affaires. La LF 2022 vient donc corriger cette situation en instituant un régime d'imposition spécifique aux OBNL venant ainsi porter à quatre (04) le nombre de régimes d'imposition.

Au regard des dispositions de l'article 93 nonies bis de la LF 2022, ce nouveau régime d'imposition s'applique notamment aux :

- Organismes internationaux et organisations non gouvernementales sous réserve des conventions ;
- Etablissements publics et les collectivités territoriales décentralisées ainsi que leurs régies et 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 les cercles privés ;
- Les organismes de prévoyance et de sécurité sociale ;
- Les établissements publics et confessionnels d'enseignement et de santé ;
- Les fondations ;



- D'une manière générale, tout organisme ayant ou non une personnalité juridique, qui n'a pas pour but la recherche de bénéfices aux fins de distribution entre ses membres et donc l'activité principale n'est pas en concurrence avec celle réalisée par les entités à but lucratif.

#### **b. Régime fiscal des organismes à but non lucratif**

L'on distingue le cas des OBNL qui ne réalisent pas d'activité à but lucratif, de celui des OBNL qui réalisent accessoirement des activités à but lucratif.

En effet, le critère retenu par la doctrine fiscale camerounaise pour apprécier le caractère lucratif d'une activité est l'existence d'une concurrence du secteur marchand.

##### **❖ OBNL ne réalisant pas d'activité à but lucratif**

Ceux-ci sont exonérés de :

- La contribution de patente ;
- La taxe sur la propriété foncière ;
- L'impôt sur les sociétés.

En revanche les OBNL ne réalisant pas d'activité à but lucratif demeurent passibles :

- de la TVA sur leurs acquisitions de biens et services dans le cadre de leur fonctionnement ;
- des droits d'enregistrement et de timbre ;
- de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers sur leurs placements ;
- des retenues d'impôts pour lesquels ils sont redevables légaux à l'instar des retenues sur salaires.

L'on doit préciser cependant que conformément à l'article 149-4 du CGI, les OBNL reconnus d'utilité publique qui réalisent des opérations dans le domaine social, sportif, culturel, religieux, éducatif, ou philanthropique peuvent bénéficier du remboursement de la TVA supportée à la fin de l'exercice à condition d'obtenir le visa préalable du Directeur Général des Impôts pour chaque opération.

##### **❖ OBNL réalisant accessoirement des activités à but lucratif**

Ceux-ci sont exonérés de :

- La contribution de patente;
- La taxe sur la propriété foncière.



En revanche les OBNL réalisant accessoirement des activités à but lucratif, sont soumis en sus des impôts et taxes applicables aux OBNL ne réalisant pas des activités lucratives (voir ci-dessus) :

- A l'impôt sur les sociétés au taux de 15% majoré de 10% de CAC sur la quote-part des activités commerciales ;
- Au paiement d'un acompte mensuel de 1% du chiffre d'affaires des activités commerciales majoré de 10% des CAC ;
- La facturation de la TVA sur les opérations commerciales taxables conformément aux dispositions de l'article 125 du CGI et sous réserve des exonérations légales.

#### ❖ Cas particuliers des établissements d'enseignement et de santé

La LF 2022 a supprimé la dispense de TVA sur les activités commerciales des établissements d'enseignements et de santé. Ces activités feront désormais l'objet de facturation de la TVA notamment :

- Pour les établissements d'enseignement et de formation :
  - La restauration ;
  - La distribution des fournitures, manuels scolaires et tenues ;
  - Le transport scolaire.
- Pour les établissements de santé :
  - L'hébergement ;
  - La restauration.

Il convient de préciser que les services rendus par ces établissements expressément visés à l'article 128 du CGI demeurent exonérés de TVA à l'instar :

- des frais de scolarité et de pension ;
- des produits pharmaceutiques et leurs intrants ainsi que les matériels et équipements des industries pharmaceutiques ;
- les examens, consultations, soins, hospitalisation, travaux d'analyse et biologie médicales et les fournitures de prothèses.

#### c. Obligations fiscales des organismes à but non lucratif

L'on examinera les obligations fiscales des OBNL selon qu'ils réalisent des activités à but lucratif ou non.





#### ❖ OBNL ne réalisant pas d'activités à but lucratif

Les OBNL ne réalisant pas d'activités à but lucratif sont soumis aux obligations fiscales suivantes :

- Immatriculation fiscale ;
- Déclaration mensuelle des impôts pour lesquels ils sont redevables légaux à l'instar des retenues sur salaires, du PSL, de la TSR, etc. ;
- Déclaration annuelle de la DSF présentée conformément au système comptable OHADA au plus tard le 15 mars de chaque année ;
- Production en fin de chaque exercice d'un état détaillé de toutes les sommes versées aux tiers au cours de l'année fiscale écoulée.

#### ❖ OBNL réalisant accessoirement des activités à but lucratif

En sus des obligations fiscales visées ci-dessus, les OBNL réalisant accessoirement des activités à but lucratif sont soumis aux obligations complémentaires suivantes :

- Tenue d'une comptabilité distincte retraçant les opérations liées à leurs activités à caractère commercial ;
- Déclaration mensuelle des impôts et taxes dus au titre des activités commerciales (acompte mensuel de 1,1%, TVA, etc.)

Ceci dit, la circulaire devra apporter des précisions sur les aspects suivants :

- La TVA supportée par les OBNL à l'occasion de la réalisation des activités à but lucratif sera-t-elle déductible sachant qu'ils ne relèvent pas du régime du réel ?
- Les OBNL de fait à l'instar des tontines sont-ils également tenus d'établir une DSF surtout lorsqu'ils ne réalisent pas des activités à but lucratif ?
- L'obligation de collecte de la TVA sur certains services des établissements d'enseignement et de santé s'applique-t-elle aux **établissements publics** vu que l'article 120 du CGI visait uniquement les établissements privés laïcs ou confessionnels ?

### **II.1.3- LES INNOVATIONS RELATIVES AUX DISPOSITIONS COMMUNES EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES (IS) ET D'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP)**

Les innovations en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques portent sur :

- La consécration d'un régime fiscal particulier applicable aux entreprises réalisant des activités accessoires en marge de l'activité principale ;
- Les mesures relatives à la promotion de l'emploi jeune ;



- La mise en adéquation des mesures fiscales de promotion du secteur boursier avec la nouvelle organisation du marché des valeurs mobilières en Afrique centrale.

### **II.1.3.1- La consécration d'un régime fiscal particulier applicable aux entreprises réalisant des activités accessoires en marge de l'activité principale (Article 104 quater nouveau)**

Avec l'avènement de la LF 2022, les entreprises réalisant des activités accessoires à leur activité principale sont désormais obligées de tenir deux comptabilités distinctes permettant de ressortir le résultat afférent à chacune des activités.

Cette mesure vise à retracer les revenus propres à chaque activité, de sorte à s'assurer de ce que ceux-ci sont comparables à ceux des entreprises réalisant des activités concurrentes et que ces entreprises paient les impôts spécifiques afférents à ces activités accessoires.

En effet, cette disposition tire sa source du fait que selon l'administration fiscale, les revenus tirés des activités accessoires sont généralement minorés, comparés à ceux réalisés par des entreprises concurrentes pour lesquelles cette activité est principale. Pour une meilleure application de cette disposition, le législateur a précisé tant le champ d'application, que les obligations déclaratives en découlant.

- **Champ d'application**

Sont concernées par cette disposition, les entreprises qui, outre leur activité principale, réalisent des activités auxiliaires susceptibles de faire l'objet d'une exploitation indépendante.

L'exposé des motifs de cette LF 2022 précise que **l'exploitation indépendante** s'entend de toute activité relevant d'un secteur économique distinct de l'objet social de l'entreprise, et exercée en concurrence avec les entreprises de ce secteur. Il s'agit par exemple du transport, de la vente d'aliments pour le bétail, de la vente de déchets industriels (ferraille, résidus, etc.).

- **Obligations déclaratives**

Les entreprises concernées doivent obligatoirement tenir des comptabilités distinctes pour chaque activité aussi bien principale qu'accessoire. Ceci suppose qu'elles doivent individualiser les opérations propres à chaque activité, afin d'établir distinctement le résultat afférent à l'activité principale et celui lié à l'activité accessoire. Ensuite, l'ensemble des résultats de chaque activité sera agrégé pour déterminer le résultat global de l'entité concernée.



En synthèse, les entreprises concernées sont soumises dans le cadre de leurs activités à l'obligation :

- De souscrire leurs déclarations mensuelles d'acompte d'impôt sur le revenu et de TVA sur le résultat agrégé des différentes activités réalisées ;
- En fin d'exercice, de souscrire à une déclaration unique des résultats pour l'ensemble de leurs activités ;
- De payer les impôts et taxes spécifiques propres à chaque secteur d'activité réalisé et exploité de façon indépendante. Par impôts spécifiques, il faut entendre tout prélèvement spécifique à l'activité accessoire et non applicable à l'activité principale.

A titre d'information, il convient de noter que désormais, 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 l'activité accessoire, des prix inférieurs à ceux du marché qui auraient été appliqués dans les conditions de pleine concurrence, l'administration fiscale est fondée à réintégrer au résultat de l'activité principale, les bénéfices minorés découlant de l'activité accessoire.

Pour rappel, cette mesure prend effet pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022 et s'applique aux résultats dudit exercice à déclarer au 15 mars 2023.

### **II.1.3.2- Les mesures relatives à la promotion de l'emploi jeune (Article 107 (1) du CGI)**

Pour mémoire, la LF 2016, avait institué des mesures fiscales relatives à la promotion de l'emploi jeune, qui consistaient à octroyer un certain nombre d'avantages fiscaux aux entreprises relevant du régime du réel qui recrutent de jeunes diplômés au titre de leur premier emploi salarié. Par la suite, la LF 2021 avait étendu ces mesures aux jeunes recrutés au sein des entreprises adhérentes d'un Centre de Gestion Agréé (CGA).

En pratique, le jeune diplômé devrait être de nationalité camerounaise, être âgé de 35 ans au plus à sa date de recrutement en plus d'être titulaire d'un diplôme de l'enseignement secondaire ou supérieur.

La LF 2022 vient donc simplement étendre le bénéfice de cette mesure de faveur aux entreprises offrant des stages pré-emploi aux jeunes diplômés dans le cadre d'un programme d'aide à la formation et à l'insertion socioprofessionnelle, à l'instar de celui prévu par le Fonds National de l'Emploi (FNE). Ainsi, désormais, pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, toutes les indemnités versées aux stagiaires pré-emploi recrutés par des sociétés partenaires du FNE seront exonérées des impôts et taxes para fiscaux sur salaires.



Par conséquent, cette mesure qui ne concerne en principe (et sauf précision contraire de la circulaire) que les stagiaires recrutés à partir du 01<sup>er</sup> janvier 2022 et dont la durée maximale du stage est de 02 ans à compter de la date de signature du stage pré-emploi, donne lieu à l'application des exonérations portant sur :

- L'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) ;
- La contribution au crédit foncier (CCF) ;
- Le Fonds National de l'Emploi (FNE) ;
- La Redevance Audio-visuelle (RAV) ;
- La Taxe de Développement (TDL).

**A noter que les cotisations sociales ne sont pas concernées par ces exonérations et demeurent dès lors dues sur l'ensemble des sommes versées dans ce cadre.**

Concernant les modalités de bénéfice de cette exonération, sauf indication contraire de la circulaire, l'on s'en tient aux modalités déjà prévues par les textes précédents, à savoir qu'il n'est pas nécessaire d'obtenir une autorisation préalable. L'entreprise devra simplement adresser une lettre auprès de son centre des impôts de rattachement assortie de la liste des personnes admises en stage et des justificatifs probants (contrat de stage, copie de la pièce d'identité des concernés, etc.). L'administration fiscale conserve néanmoins son droit de contrôle ultérieur conformément aux dispositions du Livre des procédures Fiscales (LPF) du CGI.

### **II.1.3.3- La 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)**

Il ne s'agit pas en réalité d'une innovation, mais simplement d'une prise en compte de l'évolution du paysage socioéconomique local.

En effet, le législateur fiscal a simplement substitué à la bourse du Cameroun, la bourse de l'Afrique Centrale.

A titre de rappel, la défunte Douala Stock Exchange (DSX) a été absorbée en date du 1<sup>er</sup> juillet 2019 par la Bourse des Valeurs Mobilières de l'Afrique Centrale (BVMAC), laquelle est désormais la seule à officier comme marché des valeurs mobilières dans la CEMAC.



## II.2- LES INNOVATIONS EN MATIERE DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES

Les innovations de la LF 2022 en matière de TVA et de droits d'accises portent sur :

- L'allègement des conditions de bénéfice des exonérations de TVA par nature ;
- L'assujettissement de certains produits importés aux droits d'accises (viandes et abats comestibles d'animaux des espèces bovines, caprine, ovine et de volailles importés, beurre de cacao importé y compris lorsqu'il est utilisé comme intrant) ;
- L'harmonisation des procédures de remboursement de la TVA aux organismes reconnus d'utilité publique ;
- La consécration du principe de transfert des créances et des dettes fiscales dans le cadre des opérations de restructuration des entreprises.

### II.2.1- L'allègement des conditions de bénéfice de certaines exonérations de TVA (Article 128 ter du CGI)

Cette mesure s'inscrit dans une démarche de simplification des procédures par l'administration et vise les exonérations prévues aux articles 122 et 128 du CGI.

Pour mémoire l'article 122 est relatif aux exonérations de 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 I du CGI (voir copie en annexe)** ;

L'article 128 vise toutes les exonérations de TVA lesquelles induisaient pour certaines la nécessité de présenter une attestation d'exonération de TVA (à l'instar des biens et services destinés à l'usage officiel des missions diplomatiques ou consulaires étrangères et des organisations internationales selon les modalités fixées par voie réglementaire) ;

Avant la LF 2022, pour le bénéfice des exonérations de TVA prévues par les articles 122 et certaines exonérations prévues à l'article 128 du CGI, les contribuables étaient astreints à l'obtention préalable d'une attestation d'exonération délivrée par l'administration fiscale. Dans la pratique, cette mesure était lourde d'application, dès lors qu'elle imposait au demandeur de présenter un dossier constitué des factures proforma de tous les biens et matériaux à acquérir et pour lesquels l'exonération était sollicitée. Le principal risque était lié au délai de cette procédure, lequel était en pratique particulièrement long.

Désormais, pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, cette exonération s'applique d'office sans qu'il ne soit nécessaire pour le contribuable de solliciter au préalable une attestation d'exonération.



Au rang des opérations bénéficiant désormais de cette dispense, on peut citer :

- 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 I du CGI (voir copie en annexe)** ;
- les achats des biens de première nécessité figurant à l'annexe 1 (**voir copie en annexe**) ;
- les biens et services destinés à l'usage officiel des missions diplomatiques ou consulaires étrangères et des organisations internationales selon les modalités fixées par voie réglementaire.

**Il est cependant important de préciser que les exonérations par destination demeurent soumises à la procédure d'attestation d'exonération, délivrée exclusivement par le DGI.**

Pour mémoire, par exonération par destination, il faut comprendre, les exonérations autres que celles mentionnées à l'article 128 du CGI et qui s'inscrivent dans le cadre des contrats conclus avec l'Etat.

## **II.2.2- L'élargissement du champ d'application des droits d'accises sur certains produits importés (Article 142(6.a) du CGI et article 6<sup>ème</sup> de la LF 2022)**

Dans le cadre de la politique d'import substitution prônée depuis quelques années par l'Etat du Cameroun, la LF 2022 a élargi l'assiette des droits d'accises en y intégrant certains produits importés pour encourager la production locale. Ainsi, pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, ces produits seront respectivement soumis au dit droit soit au taux général, soit au taux moyen comme suit conformément à la circulaire n°007/MINFI/DGD du 11 janvier 2022 précisant les modalités d'application des dispositions douanières de la LF 2022.

### **a. Biens soumis taux général de 25%**

Sont désormais soumis aux droits d'accises au taux général de 25% les importations des produits alimentaires des positions tarifaires ci-après :

- 0409.00.00.000 : miel naturel ;
- 0701.90.00.000 : pommes de terre ;
- 0801. Au 0814 : fruits comestibles. Il s'agit notamment de :
  - ✓ Noix de coco, noix du Brésil et noix de cajou, fraîches ou sèches, même leurs coques ou décortiquées ;
  - ✓ Autres fruits à coques ou secs, même sans leurs coques ou décortiqués (noisettes, amandes, noix communes, pistache, noix de cola de semence et autres) ;



- ✓ Banane, y compris les plantains, frais ou secs ;
  - ✓ Dattes, figues, ananas, avocats, goyaves, mangues et mangoustans, frais ou secs ;
  - ✓ Agrumes frais ou secs (oranges, mandarines, pamplemousse et pomelos, citron) ;
  - ✓ Raisins frais ou secs ;
  - ✓ Melons y compris les pastèques et papayes fraîches ;
  - ✓ Pommes, poires et coings frais ;
  - ✓ Abricots, cerise, pêches, prunes et prunelles frais ;
  - ✓ Autres fruits frais (fraises, framboises et autres fruits genre Vaccinium) ;
  - ✓ Fruits, non cuits ou cuits à l'eau ou à la vapeur, congelés, même additionnés de sucre ou d'autres édulcorants (fraises, framboise et autres) ;
  - ✓ Fruits conservés provisoirement (au moyen de gaz sulfureux ou dans l'eau salée, soufrée ou additionnée d'autres substances servant à assurer provisoirement leur conservation, par exemple), mais impropres à l'alimentation en l'état (cerises et autres) ;
  - ✓ Ecorces d'agrumes ou de melons (y compris de pastèques), fraîches, congelées, présentées dans l'eau salée, soufrée ou additionnée d'autres substances servant à assurer provisoirement leur conservation ou bien séchés.
- 0902: thé ;
  - 0901.11.12.000 à 090111 19 ; 090111 22 à 0901.11.49 ; 0901.11.52.000 à 0901112.00.000 ; 0901.21.00.000 et 0901.22.00.000 : café ;
  - 0904. Poivre et piment ;
  - 0910.11.00.000 et 0910.12.00.000 gingembre.

**b. Biens soumis au taux moyen de 12.5%**

Sont désormais soumis aux droits d'accises au taux moyen de 12.5%, les importations des produits alimentaires des positions tarifaires ci-après :

- 0201 au 0210. Viandes et abats comestibles d'animaux des espèces bovines, caprines, et de volaille ;
- Beurre de cacao y compris lorsqu'il est utilisé comme intrant.

Pour le cas particulier du beurre de cacao comme intrant, nous déplorons le fait que cette disposition soit contraire à l'article 4 de la Directive N°03/19-UDEAC-010A-CM-33 du 08 avril 2019 portant harmonisation des législations des Etats membres en matière de droit d'accises. Pour mémoire ce texte a consacré l'exonération des droits d'accises sur les intrants des produits soumis aux droits d'accises lorsqu'ils sont nécessaires à la production locale et que l'importateur a préalablement obtenu une attestation spécifique d'exonération.



A noter que l'intrant est perçu comme tout élément entrant dans un processus de production.

Cette mesure est tout de même à saluer quand l'on sait qu'avec l'essor des industries cosmétiques au Cameroun, la demande en beurre de cacao a connu une croissance significative. C'est donc une volonté de promouvoir la production locale et partant, la transformation locale du cacao.

### **II.2.3- La simplification des procédures de remboursement de la TVA aux organismes à but non lucratif reconnus d'utilité publique (Article 149 (4) du CGI)**

A l'instar de la suppression de l'obtention préalable des attestations d'exonération de TVA en rapport avec les articles 122 et 128 du CGI, cette autre mesure rentre en droite ligne dans la volonté de simplification des procédures fiscales.

Avant la LF 2022, sur le fondement de l'article 149 du CGI, le remboursement de la TVA au profit des organismes sans but lucratif et reconnus d'utilité publique était conditionné par le visa préalable du Directeur Général des Impôts sur chaque opération à réaliser.

Dans la pratique, cette condition était difficile à remplir, pénalisant ainsi les organismes en cause dont les demandes de remboursement de TVA avaient très souvent été rejetées pour cause de non-conformité à cette exigence légale.

Désormais, le remboursement du crédit de TVA à ces organismes peut intervenir après la **validation par le centre des impôts de rattachement de ces contribuables**, suite à la demande introduite par ces dernières, sans qu'il ne soit plus nécessaire d'obtenir le visa préalable du DGI.

Comme pour la dispense des attestations d'exonérations, ici également, l'administration fiscale en simplifiant les procédures conserve tout de même son droit de contrôle afin de sauvegarder ses intérêts.

**Entrée en vigueur** : cette mesure devrait concerner toutes les demandes de remboursement introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022. Il faut cependant attendre les précisions de la circulaire pour en avoir confirmation.





#### **II.2.4- La consécration du principe de transfert des créances et des dettes fiscales dans le cadre des opérations de restructuration des entreprises (Articles 149-5 et L 94 quinquies du CGI)**

Cette mesure est à saluer car elle vient enfin régler une injustice criarde observée lors des opérations de restructuration.

Ainsi, dans le cadre des opérations de restructuration, la LF 2022 a instauré la possibilité pour la société absorbée de transférer à la société absorbante, les créances et dettes fiscales (y compris les crédits de TVA) dont elle dispose, à la date où elle cesse juridiquement d'exister.

Bien que la LF 2022 n'ait pas défini la notion de restructuration, celle-ci concerne certainement les fusions, scissions, dissolution-confusion vu que ces opérations entraînent la dissolution de la société absorbée et vu que l'article 149(5) nouveau du CGI introduit par la LF 2022 vise expressément les transferts des crédits de TVA dans le cadre des opérations de fusions.

Cependant, l'on peut s'interroger sur le point de savoir si cette nouvelle disposition vise également les opérations d'apports partiels d'actif en raison de ce que dans le cadre de cette opération, la société qui apporte à une autre une branche autonome de son activité n'est pas dissoute. Elle cesse de réaliser une de ses activités. Doit-on considérer que s'il est possible de dissocier les créances et dettes fiscales propres à l'activité transférée, celles-ci seront transférables à l'entité bénéficiaire de l'apport bien que la société apporteuse continue d'exister ? Il est important que la circulaire clarifie ce point.

- **Sur les conditions de transferts des créances fiscales**

Les créances fiscales sont transférées sous réserve du respect des conditions ci-après :

- Pour les crédits de TVA :
  - ✓ Ils doivent être préalablement avoir été validés par l'administration fiscale. En rappel la validation est fonction du groupe de risque auquel appartient l'entreprise. Ce qui nous conduit à nous interroger sur le cas des entreprises à risque faible dès lors qu'ils ne sont pas astreints à la procédure de validation préalable de leur crédit de TVA.
  - ✓ La société absorbante doit être immatriculée et soumise au régime du réel.
- Pour les trop-perçus : ils doivent être constatés par le MINFI ;
- Pour les autres créances (notamment les crédits d'IS) : celles-ci doivent de notre point de vue faire l'objet d'une validation préalable dans le cadre d'une Vérification Générale de Comptabilité (VGC). Il est à rappeler qu'il est prévu à



l'article 21-4 du CGI que les crédits d'IS peuvent faire l'objet de remboursement en cas de cessation d'activités. Il sera donc possible de notre point de vue, soit de les transférer dans la nouvelle entité, soit d'en solliciter le remboursement.

La LF 2022 n'a pas abordé la situation des reports déficitaires et des Amortissements Réputés Différés (ARD). Bien qu'il ne s'agisse pas de créances au sens juridique ou comptable, il n'en demeure pas moins qu'il s'agit d'actifs fiscaux qui mériteraient de bénéficier du régime des créances fiscales. Il serait bon qu'une clarification soit apportée par la Circulaire sur ce point.

- **Sur les conditions de transferts des dettes fiscales**

Les dettes fiscales exigibles sont d'office transférées à la société absorbante, l'administration pouvant à tout moment mettre en œuvre des mesures de recouvrement.





## II.3- DISPOSITIONS RELATIVES AUX IMPOTS ET TAXES DIVERS

La LF 2022 a apporté des modifications à certaines dispositions touchant aux impôts et taxes divers, notamment :

- La consécration dans le CGI de l'exonération de la TSR au profit des titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants en phase de recherche et de développement ;
- Le réaménagement des taux de la TSR avec la suppression du taux super réduit de TSR de 2% et le passage de 5% à 3% du taux réduit ;
- L'institution d'une Taxe sur les transferts d'argent.

### II.3.1- La consécration dans le CGI de l'exonération de la TSR au profit des titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants en phase de recherche (Article 225 (2) et (3) du CGI)

La LF 2022 a arrimé les dispositions du CGI en matière de TSR à celles de l'article 110 (2) du code pétrolier qui prévoyait déjà l'exonération de la TSR au profit des titulaires des contrats pétroliers et leurs sous-traitants.

- **Sur la nature des prestations concernées**

Cette exonération porte sur l'assistance, la location d'équipement, du matériel et sur toutes les prestations de services rendues au titulaire d'un titre pétrolier par ses sous-traitants ou prestataires étrangers au titre des opérations pétrolières.

Par opérations pétrolières, il faut entendre les activités de prospection, de recherche, d'exploitation, de transport, de stockage et de traitement d'hydrocarbures relevant du secteur pétrolier amont, à l'exclusion des activités de raffinage, de stockage et de distribution des produits pétroliers et gaziers qui relèvent du secteur pétrolier aval.

- **Sur les conditions de bénéfice de ladite exonération**

Seuls sont visés par cette exonération, les fournisseurs des entreprises pétrolières, dont les services rendus sont directement liés aux opérations pétrolières et sous réserve du respect des conditions cumulatives ci-après :

- ✓ Le fournisseur étranger ne doit pas disposer au Cameroun d'un établissement stable ;
- ✓ Le fournisseur étranger doit fournir lesdites prestations à prix coûtant (facturation sans marge), la charge de la preuve incombant à l'entreprise ;



- ✓ Les prestations sont fournies en phase de recherche et de développement : ce qui suppose que l'entreprise pétrolière locale doit à cet effet justifier d'un permis de recherche ou attester qu'elle est en phase de développement.

A noter qu'en cas de non-respect des conditions susvisées, ces prestations de services seront soumises à la TSR au taux réduit de 3% en application de l'article 225-3 nouveau du CGI.

### **II.3.2- Le réaménagement des taux de la Taxe Spéciale sur le Revenu (Article 225 ter du CGI)**

La LF 2022 a supprimé le taux super-réduit de TSR qui était de 2% et a ramené le taux réduit de 5% à 3% pour compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

Ainsi, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, sous réserve des conventions fiscales internationales, les taux de la TSR sont désormais fixés comme suit :

- **Taux général de 15%**, qui s'applique à toutes les rémunérations soumises à cette taxe ;
- **Taux moyen de 10%**, qui s'applique aux rémunérations des prestations matérielles ponctuelles versées aux entreprises non domiciliées au Cameroun ayant renoncé à l'imposition d'après la déclaration ;
- **Taux réduit de 3%**, qui s'applique aux :
  - ✓ rémunérations dans le cadre de la commande publique dont les adjudicataires ne sont pas domiciliés au Cameroun ;
  - ✓ rémunérations versées à l'étranger pour la fourniture de l'accès aux prestations audiovisuelles à contenu numérique ;
  - ✓ rémunérations des prestations de toutes natures fournies aux compagnies pétrolières lors des phases de recherche et de développement ;
  - ✓ 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 ;
  - ✓ commissions versées aux entreprises de transfert de fonds situées à l'étranger, déduction faite de la quote-part due aux partenaires locaux.

### **II.3.3- L'institution d'une Taxe sur les transferts d'argent (Articles 228 bis, 228 ter, 228 quater, 228 quinquies et 228 sexies)**

La LF 2022 a institué une taxe sur les transferts d'argent effectués sur le territoire camerounais.



- **Champ d'application**

Sont passibles de la taxe sur les transferts d'argent:

- ✓ les opérations de transfert d'argent réalisées par tout moyen ou support technique laissant trace, notamment par voie électronique, téléphonie mobile, télégraphique ou par voie de télex ou télécopie, à l'exception des virements bancaires et des transferts pour le règlement des impôts, droits et taxes ;
- ✓ les retraits en numéraire consécutifs à un transfert d'argent effectué auprès des établissements financiers ou des entreprises de téléphonie.

- **Base et taux d'imposition** : 0.2% des sommes transférées ou retirées.

- **Modalités de paiement**

La taxe sur les transferts d'argent est collectée par les entreprises prestataires et reversée mensuellement au plus tard le 15 du mois qui suit celui au cours duquel les opérations ont été réalisées auprès de leur centre des impôts de rattachement.

- **Personnes imposables**

- ✓ **Redevables légaux** :

- Les entreprises offrant des services de transfert d'argent, notamment Orange Money, MTN Mobile money ;
- Les établissements bancaires et les entreprises exploitant les plateformes de services financiers (Wafacash, Yoomoo money, YUP, etc.) ;
- Les entreprises spécialisées dans les transferts d'argent (Express Union, Express Exchange, Western union, Money Gram, etc.).

- ✓ **Redevables réels** : Les personnes réalisant les transferts ou de retrait d'argent (particuliers ou personnes morales).

Il convient de préciser que cette taxe devrait également concerner les transferts effectués en règlement des factures (eau, électricité, canal+).

Le DGI dans sa lettre du 04 janvier 2022 adressée à diverses sociétés de transfert d'argent affirme expressément que cette taxe ne rentre pas dans la base de calcul de la TVA.

Il est important que la circulaire apporte davantage de précisions sur les modalités de mise en œuvre de cette nouvelle disposition qui de notre point de vue a des conséquences inflationnistes.



## II.4- INNOVATIONS EN MATIERE DE DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE TIMBRE

La LF 2022 a apporté un certain nombre d'innovations se rapportant aux droits d'enregistrement. Celles-ci portent sur :

- La clarification du régime d'enregistrement des cessions massives de titres sociaux et des conventions de successeur ;
- L'allègement des mesures fiscales relatives aux mutations par décès ;
- La consécration de l'enregistrement gratuit des mutations par décès testamentaires ou entre vifs à titre gratuit.

### II.4.1- Sur la clarification du régime d'enregistrement des cessions massives de titres sociaux et des conventions de successeur (Article 543 a et c du CGI)

L'article 543-c du CGI dispose que sont soumis « *au taux de 5%* :

- *toute convention ayant pour effet de permettre à une entité d'exercer une activité menée par un précédent titulaire, même lorsque ladite convention conclue avec ce dernier ou ses ayants cause ne s'accompagne pas d'une cession de clientèle ;*
- *les cessions massives des titres sociaux lorsqu'elles n'emportent pas transfert du fonds de commerce ».*

A la lecture de cette disposition, nous comprenons donc que les conventions de cessions massives d'actions qui n'emportent pas cessions de fonds de commerce, sont désormais enregistrées au taux de 5% et non plus 15%. Il en est de même des conventions de successeur n'emportant pas cession de clientèle.

#### II.4.1.1- Cessions massives de titres sociaux

- ***Etendue de la notion de cession massive et implications***

Il faut rappeler que dans le cadre de la circulaire n° 011/MINFI/DGI/LRI/L du 5 mars 2021 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la Loi de Finances pour l'exercice 2021 (voir le paragraphe 187), le Direction Général des Impôts (DGI) avait assimilé aux transferts de fonds de commerce, les cessions intégrales ou massives de titres sociaux. Ces opérations dès lors étaient assujetties aux droits de mutation applicables aux cessions de fonds de commerce, à savoir l'application d'un taux de 15% au lieu du droit de 2 % applicable aux cessions d'actions (non massives).

**Avec la LF 2022**, cette interprétation a été abandonnée au profit de nouvelles dispositions.



Désormais, les cessions massives de titres sociaux, pour autant qu'elles ne dissimulent pas un transfert de fonds de commerce, seront enregistrées au taux de 5%.

Il est important que la circulaire indique ce qu'il faut entendre par cession massive de droits sociaux qui emporterait transfert de fonds de commerce.

A titre de rappel, au regard de la circulaire d'application de la Loi de Finances pour l'exercice 2021, par cession massive de titres, il faut entendre « *toute cession qui emporte au profit du cessionnaire la détention directe ou indirecte de plus de 50% des titres* ».

En ce qui concerne les cessions portant sur l'intégralité des titres, la LF 2022 est restée muette alors que comme indiqué ci-dessus, dans le point 187 de la circulaire d'application de la LF 2021, étaient visées les cessions intégrales ou les cessions massives. En effet, la question centrale concernant ce type d'opérations est de savoir si celles-ci demeurent assimilées aux cessions de fonds de commerce et partant restent soumises au droit de mutation de 15 %.

Devons-nous comprendre qu'il existe dorénavant quatre (4) cas de figures envisageables :

- les cessions massives de droits sociaux qui emportent transfert de fonds de commerce ;
- les cessions intégrales de droits sociaux ;
- les cessions massives de droits sociaux qui ne portent pas sur l'intégralité des droits sociaux ;
- les cessions non massives de droits sociaux (portant sur moins de 50 % des actions ?).

Le premier et le second cas de figure génèrent les droits de mutation de 15 % tandis que le troisième cas donnerait lieu aux droits de 5 % et le dernier cas des droits de 2 %.

Il conviendrait dès lors que la circulaire apporte des clarifications sur la question, afin de permettre à tout contribuable de déterminer le régime fiscal applicable en la matière.

En outre, doit-on considérer que l'on est en présence de cessions massives lorsque :

- chaque actionnaire cède sa quote-part d'actions (inférieur à 50 %) au même cessionnaire tiers à la même date ?
- chaque actionnaire cède sa quote-part d'actions (inférieur à 50 %) à des cessionnaires différents tiers ou non à la même date ?
- chaque actionnaire cède ses actions à un cessionnaire lui-même déjà actionnaire de la société à la même date ?



- **Le sort des cessions indirectes de droits sociaux**

Comme rappelé ci-dessus, la circulaire d'application de la Loi de Finances pour l'exercice 2021, avait indiqué que par cession massive de titres, il faut entendre « *toute cession qui emporte au profit du cessionnaire la détention directe ou indirecte de plus de 50% des titres* ».

A s'en tenir à ce texte, l'on déduit que les cessions indirectes sont également visées.

Or, une telle position est contestable et il est de notre avis nécessaire d'exclure du champ de ces dispositions les cessions indirectes de titres de sociétés camerounaises. En effet, d'un point de vue juridique, l'acquéreur **X** des titres d'une société **Y** détenant à son actif 100% des titres d'une société **Z** ne saurait être regardé comme ayant effectué une acquisition massive des titres de la société **Z**. L'entité disposant du contrôle, du droit de disposer des actions, du droit aux revenus est la société **Y** qui détient les titres de la société **Z** à son actif.

A titre d'illustration, cela est d'autant plus évident lorsque cet acquéreur **X** opère l'acquisition d'une minorité des titres de la société **Y** détenant les actions de la société **Z** (et ce peu importe le niveau de sa détention initiale).

Il faut espérer que la circulaire 2022 clarifie cette question.

- **La date d'entrée en vigueur du dispositif**

Nous relevons le fait que la notion de cession massive de titres sociaux est une notion qui a été introduite dans la législation fiscale par la présente Loi de Finances 2022.

Les références y effectuées dans la circulaire d'application la Loi de Finances pour l'exercice 2021 paragraphe 187, ajoutaient par conséquent au texte de Loi promulgué en 2020 et ne sauraient être considérées comme des dispositions applicables depuis lors. Cette partie de la dernière circulaire était clairement réglementaire et contraire aux dispositions du CGI en vigueur durant cette période lequel ne faisait aucune distinction entre cessions massives et non massives.

Dans ce contexte et afin de tenir compte de la « régularisation » effectuée par la LF 2022, il serait équitable de préciser dans la circulaire que les modalités d'application que ce nouveau dispositif légal s'appliquent aux cessions massives de titres sociaux **réalisées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2022, les cessions intervenues par le passé étant soumises au droit proportionnel de 2 %** prévu à l'article 543-d du CGI.





#### **II.4.1.2- Les conventions de successeur**

Pour mémoire, la LF 2021 avait introduit un deuxième paragraphe à l'article 543-a du CGI qui assimilait aux mutations de fonds de commerce « *les conventions ayant pour effet de permettre à une entité d'exercer une activité menée par un précédent titulaire, même lorsque ladite convention conclue avec ce dernier ou ses ayants cause ne s'accompagne pas d'une cession de la clientèle* ». Ce paragraphe a donc aujourd'hui été ramené à l'**alinéa c** de l'article 543 avec pour conséquence directe la baisse du taux du droit d'enregistrement applicable.

Ainsi avec l'avènement de la LF 2022, ces opérations qualifiées en pratique de « convention de successeur », donneront lieu à application des droits de mutation au taux de 5%, à condition toutefois que lesdites opérations n'entraînent pas cession de clientèle. Auquel cas c'est le taux de 15% qui devra s'appliquer.

Si l'on s'en tient à la circulaire d'application de la LF 2021, pour que l'on soit en présence d'une convention de successeur, les conditions suivantes doivent être remplies :

- L'opération doit résulter d'une convention entre le précédent titulaire de l'activité et l'acquéreur ;
- La convention doit être conclue à titre onéreux (moyennant une contrepartie, y compris pour les sociétés du même groupe) ;
- L'acquéreur doit exercer une activité identique à celle du précédent titulaire, à la date de la conclusion de la convention.

L'exemple pris par cette circulaire portait sur le cas des cessions de matériels d'exploitation indispensables à l'exploitation d'un fonds de commerce, suivies de l'exercice de l'activité par le cessionnaire.

Nous pensons que ce droit serait également applicable aux cessions de droit au bail, si l'acquéreur met en place la même activité que l'ancien titulaire du droit au bail.

Il est toutefois, impératif pour l'administration fiscale d'apporter des clarifications face à certaines confusions susceptibles de naître. En effet, certaines conventions qui remplissent les critères requis pour être qualifiées de conventions de successeur, à l'instar des fusions, scissions et apports partiels d'actifs font l'objet d'un traitement spécifique en matière de droit d'enregistrement. Devra-t-on continuer d'appliquer pour ces cas le régime existant dans le CGI, ou alors est-ce que le taux de 5% devra désormais leur être applicable ?

Par ailleurs, quel sera le traitement applicable aux conventions de successeur emportant prise en charge par le nouveau titulaire du passif lié à l'activité exercée ?

Nous appelons à une clarification de la Circulaire sur tous ces points.



## II.4.2. Sur l'allègement des mesures fiscales relatives aux mutations par décès (Articles 544- A et 549 du CGI)

Cet allègement porte sur deux groupes de mesures :

- L'allègement du montant des droits dus ;
- L'amnistie fiscale au titre des pénalités retard.

### II.4.2.1- L'allègement du montant des droits de mutation par décès

**Avant la LF 2022**, les mutations par décès étaient soumises au droit d'enregistrement au taux progressif, avec un taux plafond de 10% et des abattements sur les droits dus. Par ailleurs, conformément à l'article 559 du CGI les frais funéraires étaient déductibles à hauteur de 500 000 FCFA seulement.

**Avec l'entrée en vigueur de la LF 2022**, les nouveaux taux applicables sont présentés dans le tableau ci-dessous. Cette présentation comparée des anciennes dispositions permet de mieux apprécier les modifications introduites.

Tranches	Avant la LF 2022		Avec la LF 2022	
	Taux	Abattement	Taux	Abattement
<b>0 - 500 000</b>	/	-75% de l'impôt à la charge du ou des conjoints survivants ou héritiers avec un maximum de 30 000 FCFA pour chaque ayant droit en ligne direct ainsi que le conjoint ou l'ensemble des épouses en cas de polygamie ;  -10% par enfant à charge pour les héritiers en ligne collatérale ou autres avec un maximum de 50% ;  -les héritiers en ligne directe et conjoint survivant pouvant bénéficier de cette deuxième réduction calculée sur l'impôt réduit.	2%	SUPPRIME
<b>500 001 - 2 000 000</b>	2%		2%	
<b>2 000 001 - 5 000 000</b>	5%		3%	
<b>5 000 001 - 10 000 000</b>	8%		5%	
<b>Au-delà de 10 000 000</b>	10%		5%	



<b>Frais funéraires</b>	500 000 FCFA maximum	2 000 000 FCFA maximum (le repas n'étant pas pris en compte)
-------------------------	----------------------	---

La nouvelle LF 2022 vient ainsi introduire une série de mesures tendant en l'allègement des droits dus en matière d'enregistrement des mutations par décès. Celles-ci consistent pour l'essentiel en :

- **la réduction du taux plafond de 10% à 5%**. Les droits de mutation par décès étant désormais soumis aux droits progressifs selon le barème ci-après :
  - ✓ Tranche de 0 à 2 000 000 de FCFA 2% ;
  - ✓ De 2 000 001 à 5 000 000 de FCFA 3% ;
  - ✓ Au-delà de 5 000 000 de FCFA 5%
- la suppression des abattements à administrer sur les droits dus ;
- Le relèvement de la déductibilité des frais funéraires de 500 000 à 2 000 000 de FCFA.

Ces mesures s'inscrivent pour l'essentiel dans l'allègement des droits d'enregistrement dus en matière de successions. En effet, avant la LF 2022, l'héritage était surtaxé avec des taux élevés qui mettaient à mal les ayants droits quant à l'acquittement des impôts y relatifs.

Cependant, il y'a lieu de s'interroger sur le bénéfice effectif d'une telle mesure sachant que tous les abattements ont été supprimés et que la tranche sociale comprise entre 0 et 500 000 FCFA, qui était jusque-là exonérée, est désormais taxée intégralement.

Rappelons que les tranches annoncées qui servent de base à l'impôt sont constituées de l'actif net imposable qui est le total des actifs du *de cuius* minoré de son passif déductible (dettes à la charge du défunt, frais funéraires).

S'agissant des frais funéraires, si l'on peut saluer le relèvement du plafond déductible de ces frais qui passe ainsi de 500 000 FCFA à 2 000 000 FCFA (même s'il ne correspond pas toujours à la réalité), l'on s'interroge néanmoins sur le sort des frais de la dernière maladie du de cuius.

En réalité en pratique, ces frais qui sont parfois supportés par les membres de la famille dans l'espoir de maintenir l'être aimé en vie, ne sont pas déduites de l'actif successoral, un peu comme si l'administration fiscale privilégiait les obsèques à la lutte pour la survie de ses contribuables.



#### **II.4.2.2- L'amnésie fiscale au titre des pénalités de retard (Article dix-septième de la LF 2022)**

La LF 2022 consacre une amnésie fiscale des pénalités pour les régularisations effectuées au cours de l'exercice 2022 en matière de droits de successions. Il est important que la circulaire apporte des précisions sur le sort des dossiers de successions déposés auprès du fisc mais dont la liquidation n'est pas terminée ou le cas échéant, dont les droits liquidés n'ont pas été payés avant le 1<sup>er</sup> janvier 2022. L'amnésie est-elle envisageable dans ce cas ?

#### **II.4.3- Sur la consécration de l'enregistrement gratuit des mutations par décès testamentaires ou entre vifs à titre gratuit (Article 546-A-8 du CGI)**

**Avant la LF 2022**, les donations en général, quel que soit le statut du bénéficiaire étaient soumises à l'enregistrement au taux proportionnels respectivement de 5%, 10% ou 20% suivant le degré de filiation entre le donateur et le donataire.

**Avec la LF 2022**, les mutations par décès testamentaires entre vifs à titre gratuit au profit des associations reconnues d'utilité publique, de l'Etat et de ses démembrés ainsi que des organismes confessionnels dûment agréés par l'autorité compétente sont désormais soumises à l'enregistrement gratuit.

Il convient de rappeler qu'à l'exception de l'Etat et des collectivités territoriales décentralisées, les donations ainsi faites doivent être soumises au droit de timbre gradué en application des articles 585-1 et 604-1-a du CGI.

Pour rappel, les barèmes applicables au titre du timbre gradué prévus à l'article 586 du CGI sont les suivants :

- 10 000 F CFA pour la valeur comprise entre 0 et 1 000 000 F CFA ;
- 25 000 F CFA pour la valeur comprise entre 1 000 001 et 20 000 000 F CFA ;
- 50 000 F CFA pour la valeur comprise entre 20 000 001 et 50 000 000 F CFA ;
- 100 000 F CFA pour la valeur comprise entre 50 000 001 et 100 000 000 F CFA ;
- 200 000 F CFA pour la valeur comprise entre 100 000 001 et 500 000 000 F CFA ;
- 300 000 F CFA au-dessus de 500 000 000 FCFA.



## II.5- LES INNOVATIONS EN MATIERE DE PROCEDURES FISCALES

Les innovations en matière de procédures fiscales portent sur :

- La suppression de l'exigence de certification de l'attestation de localisation pour l'immatriculation en ligne ;
- L'obligation de fournir une adresse électronique valable lors de l'immatriculation en ligne ;
- La clarification des conditions d'inscription et de retrait du fichier des contribuables actifs ;
- Les modalités de décompte des délais pour les procédures notifiées en ligne ;
- L'encadrement de l'assistance aux contribuables en matière fiscale ;
- L'encadrement de la durée des interventions sur place en matière de contrôle ;
- L'allègement des conditions d'obtention de l'Attestation de Non Redevance ;
- La consécration d'une pénalité de principe de 15% sur le montant des impositions acceptées dans le cadre des contrôles fiscaux ;
- Le renforcement des conditions de recevabilité des réclamations en phases précontentieuse et contentieuse ;
- Les conditions d'obtention de l'assistance judiciaire en matière fiscale ;
- La confirmation de l'assujettissement au droit de timbre spécifique de FCFA 25 000, des demandes de remise gracieuse.

### II.5.1- La suppression de l'exigence de certification de l'attestation de localisation pour l'immatriculation en ligne (Articles L1 et L104 du CGI)

Dans un souci de simplification des procédures, la LF 2021 avait introduit le procédé d'immatriculation fiscale en ligne des contribuables.

Cependant, cette procédure d'immatriculation dématérialisée devait être couplée à une intervention physique des autorités fiscales, puisqu'à l'article L1 du CGI, il était toujours précisé que le « *Numéro Identifiant Unique est attribué à titre définitif par la Direction Générale des Impôts après certification de la localisation effective du contribuable.* »

Pour remédier à cette situation, le Directeur Général des Impôts a pris au cours de l'année 2021 une circulaire N°020/MINFI/DGI/LRI/DSSI/L en date du 26 mai 2021, dans laquelle il a précisé les modalités de localisation des contribuables en disposant notamment que « *pour justifier de leur localisation, les contribuables devront produire comme document 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.**

**En conséquence, la délivrance des attestations de localisation et leur certification subséquente par les services fiscaux de la Direction Générale des Impôts est désormais proscrite. (...) »**

La LF 2022 a simplement transposé au plan légal cette levée de l'exigence de certification des attestations de localisation dans le cadre de la procédure d'immatriculation.

### **II.5.2- L'obligation de fournir une adresse électronique valable lors de l'immatriculation en ligne (Articles L1 et L104 du CGI)**

L'article L1 consacre également **l'obligation de fournir une adresse électronique valide** lors de l'immatriculation en ligne et de communiquer à l'administration fiscale toute modification de ladite adresse. En effet, cette obligation est en droite ligne avec le processus de dématérialisation engagé au sein de l'administration fiscale, qui souhaiterait à terme voir toutes les principales opérations réalisées par voie électronique. Il en est ainsi de la transmission des documents et des pièces de procédure qui devrait désormais se faire par ce canal.

Afin de garantir le respect de ces obligations au moment de l'immatriculation, les sanctions prévues à l'article L104 du LPF s'appliquent désormais à l'article L1. Pour mémoire, cet article dispose qu'« **une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à cinq millions (5 000 000) de F CFA est appliquée à toute personne ayant communiqué de fausses informations (...) ou qui s'est abstenue de communiquer les informations ou documents requis par l'Administration fiscale (...) »**.

En conclusion, si l'accent est mis sur le respect de la liberté déclarative, l'administration fiscale accompagne cette liberté de sanctions en cas de non communication ou de communication d'informations erronées.

### **II.5.3- La clarification des conditions d'inscription et de retrait du fichier des contribuables actifs (Article L2 ter du CGI)**

**Avant la LF 2022**, les contribuables **nouvellement immatriculés** étaient d'office inscrits au fichier des contribuables actifs de la Direction Générale des Impôts (DGI). Le retrait du fichier n'intervenait qu'en cas de défaillance déclarative au terme d'une période de trois (03) mois consécutifs.



**Avec la LF 2022**, cette inscription au fichier actif est désormais conditionnée par la **souscription de la première déclaration**. Nous comprenons qu'il s'agit des déclarations mensuelles d'impôts et taxes.

Cela étant, compte tenu du fait que les déclarations mensuelles se font dorénavant en ligne (télédéclaration), nous nous interrogeons sur la procédure que devra suivre le nouveau contribuable pour soumettre ladite déclaration à l'administration. Autrement dit, doit-il déposer une déclaration physique auprès de son centre de relevance contre décharge et se rendre par la suite avec ladite décharge au service informatique ?

La circulaire devrait apporter des éclaircissements sur ces questions d'ordre pratique.

Cela-étant, l'article L2 ter précise également qu'en ce qui concerne les contribuables non professionnels soumis à la déclaration mensuelle, le retrait d'office intervient dès la première déclaration annuelle non souscrite.

La réintégration d'un contribuable au fichier est conditionnée par la régularisation intégrale de sa situation auprès de son centre de rattachement.

A noter que la LF 2022 n'a pas donné une définition de la notion de contribuable non professionnel. Aussi, il serait judicieux que la circulaire apporte des clarifications sur cette notion. Les salariés sont-ils ainsi visés par ces mesures ?

#### **II.5.4- La précision sur les modalités de décompte des délais pour les procédures notifiées en ligne (Articles L1 et L8 quater du CGI)**

**Avant la LF 2022**, l'administration fiscale disposait déjà de la faculté de notifier aux contribuables des documents de procédures par voie électronique. Cependant, aucune disposition légale ou réglementaire n'encadrait la computation des délais concernant ce mode de notification.

**La LF 2022** propose une avancée sur la question en fixant un délai et des modalités de réception technique des pièces de procédures notifiées par voie électronique. En effet, il est dorénavant précisé que « **les pièces de procédures notifiées par voie électronique sont réputées avoir été reçues 48 heures après l'émission de l'accusé de réception par le système informatique de l'administration fiscale. Les délais de procédure sont décomptés à partir de cette date** ».



Cette mesure, institue une présomption de réception par le contribuable des pièces de procédures notifiées en ligne, 48 heures après l'émission de l'accusé de réception par le système informatique de l'administration fiscale.

Concrètement, dans le cadre d'une procédure de droit de communication par exemple, sur le fondement de l'article L44-1 du LPF du CGI, le contribuable dispose de 15 jours pour apporter les informations sollicitées par l'administration, **à compter de la réception de l'avis de passage, le cachet de la poste, ou le bordereau de décharge en cas de remise en main(s) propre (s), faisant foi.** Ainsi, en principe en cas de remise en main propre d'une telle lettre ou envoi par la poste, dans l'hypothèse où la « réception » intervient le 1<sup>er</sup> janvier 2022, le délai de réponse du contribuable arrivera à expiration le 15 janvier 2022.

Cependant, en cas de transmission par voie électronique par courriel (mail) le 1<sup>er</sup> janvier 2022, le point de départ de la computation du délai serait en principe le 03 janvier 2022 (soit 48 h après) et le délai expirerait le 17 janvier 2022.

Cela étant, au regard des conséquences importantes de cette disposition en termes de procédures, la circulaire devrait apporter des précisions concernant les situations de dysfonctionnements techniques observés dans l'usage de l'outil informatique tant par l'administration, que par le contribuable.

Il conviendrait également d'indiquer l'impact sur le décompte desdits délais dans l'hypothèse d'adresse mail mal renseignées par l'administration fiscale elle-même (adresses erronées), de réception de message d'absence du destinataire desdites pièces.

#### **II.5.5- L'Encadrement de l'assistance aux contribuables en matière fiscale (Articles L13 nouveau, L120 et L126 du CGI)**

**Avant la LF 2022**, le contribuable qui souhaitait se faire assister était libre de recourir au conseil de son choix, indépendamment de la profession de ce tiers et de ses compétences techniques.

**A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2022**, ne seront autorisés à assister les contribuables dans le cadre des procédures de contrôle et de contentieux fiscal en phase administrative, que les conseils fiscaux agréés CEMAC inscrits au tableau de l'ordre national des conseils fiscaux du Cameroun (ONCF) ou les centres de gestion agréés (CGA).

Cette exigence de l'accompagnement par un conseil fiscal agréé et inscrit au tableau de l'ONCF est limitée aux procédures pendantes devant l'administration fiscale durant toute la





phase administrative (phase contradictoire et phase contentieuse non juridictionnelle).  
Devant les juridictions administratives, la faculté de se faire assister par un « conseil de son choix » reste ouverte, tenant compte du mandat de représentation exclusif des avocats devant les juridictions.

Ainsi donc, regard des dispositions de la LF 2022, dans l'hypothèse où le contribuable souhaite se faire assister, il doit obligatoirement solliciter le ministère d'un Conseil Fiscal Agréé CEMAC inscrit au tableau de l'ONCFC dans le cadre des procédures ci-après :

- Les vérifications générales ou partielles de comptabilité ;
- Les vérifications de la situation d'ensemble ;
- Les procédures de contentieux fiscal pour ce qui concerne tout type de contrôle (VGC, VP, CSP, taxation d'office, déclaration pré remplie, etc.).

Nous comprenons que le législateur n'a pas inclus les contrôles dits « du Bureau » (CSP, déclaration pré remplie) dans le champ exclusif de l'intervention des conseils fiscaux en raison de ce que ces procédures ne nécessitent pas des travaux sur place.

Toutefois, dans la mesure où l'émission de l'AMR dans les procédures est généralement précédée d'une séance de travail contradictoire, la circulaire devra préciser si le contribuable peut se faire assister lors de ces séances du Conseil Fiscal de son choix.

#### **II.5.6- L'encadrement de la durée des interventions sur place en matière de contrôle (article L14 Bis du CGI)**

La LF 2022 institue l'établissement d'un procès-verbal (PV) de constatation du début des opérations matérielles de contrôle. L'on devrait naturellement comprendre que le décompte du délai de la durée des opérations de contrôle sur place prévue à l'article L 40 du CGI doit désormais être calculé à compter de la date de signature du procès-verbal de constatation du début des opérations matérielles de contrôle. En effet, jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2022, l'article L40 du CGI était muet sur le point de départ de la computation du délai de 3 mois.

Or l'on constate que l'article L14 bis nouveau qui traite du démarrage du contrôle, fait référence à l'article L24 (2) qui prévoit le délai (60 jours) pour émettre la notification de redressement ou l'avis d'absence de redressement à compter de la date du Procès-verbal de fin de contrôle alors qu'il existe un délai maximal de trois (3) mois entre le démarrage du contrôle et sa fin et ensuite un délai maximal de 60 jours entre la fin du contrôle et la première notification.



Sauf mauvaise compréhension de notre part, la référence à l'article L 24 (2) apparaît dès lors erronée dans la mesure où ce délai de 60 jours n'est pas conforme aux dispositions légales prévues par le même code en ce qui concerne le délai entre le démarrage du contrôle et la fin des travaux sur place.

Le texte visé devrait être celui qui traite de la durée des vérifications sur place à savoir l'article L40 du Livre de Procédures fiscales (LPF). A titre de rappel cet article dispose :

*« Dans le cadre d'une vérification de comptabilité, les opérations de contrôle sur place dans l'entreprise ne peuvent excéder trois (03) mois, sauf circonstances exceptionnelles dûment motivées. (...) »*

Ceci dit, la circulaire devrait apporter des précisions sur les différentes procédures visées par cette disposition. En effet, s'agit-il exclusivement des Vérifications Générales de Comptabilité, des Vérifications Partielles, des Vérifications de la Situation Fiscale d'Ensemble ou alors elles s'étendent à toutes les procédures qui nécessitent une intervention sur place à l'instar du droit d'enquête, du droit de visite, du droit de constatation des stocks ?

Bien plus, la circulaire devrait prévoir la sanction applicable en cas d'omission de l'établissement du PV.

#### **II.5.7- L'allègement des conditions d'obtention de l'Attestation de Non Redevance (Article L94 Bis du CGI)**

**Avant la LF 2022**, le contribuable redevable d'une dette fiscale ne pouvait obtenir son Attestation de Non Redevance (ANR) que lorsque ce dernier bénéficiait d'un sursis ou d'un moratoire de paiement dûment accordé par les autorités compétentes.

A titre de rappel, en vue du paiement de sa dette fiscale, le contribuable dispose d'un délai de paiement de 15 jours (cas des impôts à versement spontané ou des impôts émis dans le cadre d'une taxation d'office) ou de 30 jours (cas des impôts émis dans le cadre d'un contrôle fiscale).

Toutefois, bien que disposant de ce délai de paiement, le contribuable était privé de la possibilité de se faire délivrer durant ce délai une ANR lorsque la durée de validité de cet ANR expirait pendant ou après réception d'un Avis de mise en recouvrement (AMR) mettant à sa charge une dette fiscale.

Cette situation était d'autant plus paradoxale que les dispositions de l'article L116 du CGI donne au contribuable la possibilité de contester sa dette fiscale en introduisant une



réclamation contentieuse dans un délai de 30 jours et que comme dit ci-dessus, au cas où il ne souhaite pas contester cette dette, il dispose d'un délai pour la régler.

Cette disposition était par ailleurs encore plus surprenante lorsque l'on sait que parmi les conditions requises pour bénéficier d'un sursis de paiement lorsque l'on conteste la dette fiscale, il est prévu à l'article L121 du LPF du CGI, la transmission de la réclamation contentieuse laquelle peut être faite dans un délai de 30 jours comme indiqué ci-dessus.

Compte tenu de la contrainte liée à l'obtention d'un ANR, les contribuables dont l'ANR était venu à expiration au moment de la réception d'un AMR perdait en pratique le droit d'introduire leur réclamation dans le délai de 30 jours vu que pour les besoins de délivrance de leur ANR, il déposait immédiatement après réception de leur AMR la réclamation contentieuse contenant la demande de sursis de paiement.

**Avec la LF 2022**, dans un souci d'amélioration du climat des affaires, l'administration fiscale a ouvert la possibilité de délivrance de l'ANR lorsque le délai offert au contribuable (15 ou 30 jours suivant les cas) pour s'acquitter de sa dette fiscale ou introduire une réclamation contentieuse n'est pas échu.

Nous saluons cette mesure qui a clarifié et assoupli les modalités d'obtention de l'ANR.

Toutefois en dépit de ces avancées, nous souhaitons attirer l'attention de l'administration fiscale sur les difficultés persistantes liées à l'obtention de ce document et pour lequel les contribuables continuent d'avoir des interactions permanentes avec les services de l'administration aux fins de son obtention. Tel est notamment le cas dans les hypothèses suivantes :

- Les demandes d'ANR concomitantes ou postérieures à l'introduction d'une demande de remise gracieuse de pénalités ou intérêts de retard sont refusées alors que les textes ne prévoient aucun sursis de paiement en cas d'introduction de telles demandes et que celles-ci ne sont encadrées par aucun délai ;
- Pour les contribuables qui procèdent à une saisine du Ministre des Finances dans le cadre d'un recours gracieux préalable : il leur est impossible d'obtenir une ANR durant toute la période d'attente de la réponse de l'autorité ;
- Pour les contribuables qui procèdent à une saisine du Tribunal Administratif ou au niveau de la Cour Suprême: durant l'instruction du dossier au Tribunal ils doivent procéder au renouvellement de leur ANR **tous les mois**, et ce même aussi bien dans le cas où ils bénéficient d'un sursis du juge que dans celui où ils ont obtenu un sursis



administratif du Ministre des Finances valable jusqu'à la décision de la juridiction saisie.

## **II.5.8- La consécration d'une pénalité de principe de 15% sur le montant des impositions acceptées dans le cadre des contrôles fiscaux (article L96 du CGI)**

**Avec la LF 2022**, pour limiter les actes de dilatoires qui impactent négativement les recettes budgétaires du fait de l'étalement des contentieux dans la durée, l'administration fiscale a consacré une pénalité de principe au taux de 15% applicable à l'encontre de tout contribuable qui s'acquitte **spontanément de tout ou partie** des impositions mises à sa charge au terme d'un contrôle fiscal. **Cette pénalité de principe ainsi arrêtée est insusceptible de remise ou de transaction.**

Au regard des dispositions de la LF 2022, les conditions suivantes doivent être remplies en vue du bénéfice de cette mesure :

- Être dans le cadre d'une procédure de contrôle fiscal ;
- Avoir des impositions mises à sa charge ;
- Avoir acquitté spontanément tout ou partie des impositions en principal.

Bien qu'elle soit salutaire, cette mesure soulève néanmoins quelques **questionnements** :

- **Quelle est la procédure à suivre en vue du bénéfice de cette mesure ?**

La loi de Finances 2022 est restée muette sur les règles de procédure encadrant cette mesure nouvelle. Aussi, il convient à notre sens que ce vide soit comblé par la circulaire. Il conviendra notamment de préciser l'autorité chargée d'accorder cette remise. Nous comprenons cependant que cette procédure ne peut être mise en œuvre pour autant qu'un AMR ait déjà été émis vu que l'AMR est le seul acte qui permette au contribuable de connaître les impositions mises à sa charge.

- **L'administration a-t-elle une compétence liée en la matière ?**

Il est important de savoir si l'attribution de cet avantage est automatique ou alors l'autorité compétente disposera d'un pouvoir discrétionnaire.

- **Le contribuable dispose-t-il d'un sursis à paiement dans l'attente de la remise ?**

Ceci est important pour le cas où après réception de son AMR et demande d'application de cette pénalité de principe, le délai de 30 jours prévu pour s'acquitter de la dette fiscale expire sans qu'une réponse ne soit reçue par le contribuable.



- **La remise porte-t-elle sur les intérêts de retard ?**

En effet, dans la mesure où le texte vise les pénalités, il est souhaitable que la circulaire précise si les intérêts de retard sont également visés et dans le cas contraire, s'il demeure possible de solliciter une remise gracieuse ou une transaction sur les intérêts de retard restant dus.

- **Cette mesure s'applique-t-elle à tous les contrôles fiscaux y compris la taxation d'office ?**

- **Cette mesure vise –t-elle également les cas où le contribuable s'est vu appliquer des pénalités de mauvaise foi ou en cas de manœuvre frauduleuse ?**

- Enfin les lois de procédure étant d'application immédiate, des précisions méritent d'être apportées sur les modalités d'entrée en vigueur de cette disposition, notamment s'agissant des AMR émis avant le 1<sup>er</sup> janvier 2022 payés en tout ou en partie par des contribuables qui ont par la suite introduit une demande de remise gracieuse de pénalités et intérêts de retard pour laquelle aucune réponse n'a été reçue jusqu'à ce jour ou qui bénéficient d'un moratoire en cours de paiement.

## **II.5.9- Le renforcement des conditions de recevabilité des réclamations en phases précontentieuse et contentieuse (Articles L116 (2), L119 et L128 du CGI)**

**Avant la LF 2022**, la transmission des pièces de procédures n'était pas une condition de recevabilité de la réclamation contentieuse.

**Avec la LF 2022**, la non transmission des pièces de procédures est un motif de rejet de la réclamation contentieuse. Lesdites pièces de procédures sont énumérées aux articles L116 (2), L119 et L128 du CGI.

Il s'agit « notamment » de :

- L'avis de vérification ;
- La notification de redressement (notification primitive);
- Les observations du contribuable (lettre de réponse à la notification primitive) ;
- La lettre de réponse aux observations du contribuable (RAO);
- L'AMR ;
- Une copie de la décision de l'autorité saisie en premier ressort c'est-à-dire la réponse expresse du Chef de centre régional, du Directeur des Grandes Entreprises ou du Directeur Général des Impôts selon le cas.



Cela étant, bien que ces dispositions soient appréciables du point de vu de la complétude des éléments d'analyse, nous pouvons trouver à questionner sur le choix de l'adverbe « **notamment** » qui traduit le caractère **non exhaustif** de la liste des pièces à fournir. Dans la mesure où la non transmission des pièces de procédures entraîne l'irrecevabilité de la requête et compte tenu de la multiplicité des pièces en fonction des procédures (demande de report, demande de prorogation, PV d'ouverture et de clôture, etc.), il est souhaitable que la circulaire énumère de façon exhaustive les pièces de procédures à fournir.

De même, en ce qui concerne la copie de la décision de l'autorité saisie en premier ressort requise à l'article L119, elle implique la réponse expresse de ladite autorité, ce qui n'est pas toujours le cas. En effet, le CGI a prévu les cas de **silence rejet** qui ouvrent droit à la saisine d'office de l'autorité supérieure et pour lesquels le contribuable ne saurait produire de décision. Aussi, de notre point de vue, il serait judicieux de préciser dans la circulaire que les documents ne sont pas requis en cas de silence rejet.

#### **II.5.10- Les précisions sur les conditions d'obtention de l'assistance judiciaire en matière fiscale (Article L121 (6) du CGI)**

L'article L121(6) de la LF 2022 dispose que :

***« Sauf le cas des contribuables relevant de l'impôt libératoire, l'assistance judiciaire, prévue à l'article 5 (2-b) de la loi n°2009/004 du 14 avril 2009 portant organisation de l'assistance judiciaire, ne s'applique pas aux consignations fiscales fixées au présent article pour la saisine des juridictions administratives ».***

Par conséquent, à partir du **1<sup>er</sup> janvier 2022**, les contribuables relevant du régime du simplifié et du réel ne pourront plus bénéficier de l'assistance judiciaire en matière fiscale.

En principe, les personnes (physique et morales) en situation d'indigence ou ayant des problèmes de trésorerie avérés ont la possibilité de se faire accompagner par l'Etat dans le cadre des procédures judiciaires si elles en font la demande : c'est le principe de l'assistance judiciaire. La LF 2022 limite dorénavant l'accès à ces mesures de faveur.

Pour mémoire, l'assistance judiciaire est encadrée par les dispositions contenues dans la Loi N°2009/004 du 14 avril 2009 portant organisation de l'assistance judiciaire, qui détermine les personnes susceptibles de bénéficier de cette assistance ainsi que les frais susceptibles d'être pris en charge.

##### **- Concernant les personnes susceptibles de bénéficier de l'assistance judiciaire**

L'article 5-1 de la loi susvisée dispose :



« Sous réserve des dispositions du droit communautaire, l'assistance judiciaire peut être accordée sur demande aux catégories de personnes physiques désignées au présent article, en raison de l'insuffisance de leurs ressources pour faire valoir leurs droits en justice ou pour poursuivre l'exécution de tous actes et procédures d'exécution antérieurement obtenues sans le bénéfice de cette assistance judiciaire. »

- « (2) Sont réputées personnes à ressources insuffisantes au sens du présent article :
- les indigents, les hommes de rang de toutes armes pendant la durée de leur service ;
  - les personnes assujetties à l'impôt libérateur ;
  - **les personnes non visées par les alinéas a et b ci-dessus, lorsque les frais à exposer ne peuvent être supportés par leurs ressources initialement réputées suffisantes ;**
  - le conjoint en charge d'enfants mineurs, en instance de divorce qui ne dispose d'aucun revenu propre.» [...].

Par ailleurs, l'article 5-5 du même texte prévoit que :

« (5) Par dérogation aux dispositions des alinéas 1, 2, 3 et 4 ci-dessus, l'assistance judiciaire peut être accordée, **à titre exceptionnel, aux personnes morales dont l'insuffisance des ressources ne permet pas de faire valoir leurs droits en justice.** »

Il résulte des dispositions précitées que les contribuables qui peuvent justifier devant les tribunaux compétents qu'ils ne disposent pas de ressources suffisantes leur permettant de faire valoir leurs droits en justice, peuvent bénéficier de l'assistance judiciaire et ce quel que soit leur régime d'imposition (régime simplifié ou réel).

- **Concernant les frais susceptibles d'être pris en charge**

L'Article 4 de la loi sus évoquée dispose que :

« (1) L'assistance judiciaire concerne **tous les frais** afférents aux instances, procédures ou actes pour lesquels elle a été accordée. Ces frais sont avancés par l'Etat.

(2) L'assistance judiciaire est dite totale lorsque la décision ne limite ni les actes ni les phases de la procédure, et partielle si la décision qui l'accorde indique qu'elle ne porte que sur certains actes ou certaines phases spécifiques de la procédure. »

Ce principe est explicité à l'Article 32 de cette même loi comme suit :

« (1) Le bénéfice de l'assistance judiciaire emporte **dispense du paiement total ou partiel des sommes dues au Trésor public, au titre du droit de timbre,**



*d'enregistrement et de greffe, ainsi que de toute consignation, à l'exception de la taxe prévue en cas de pourvoi.*

*(2) la dispense concerne également le paiement total ou partiel des sommes dues aux avocats, greffiers, huissiers, notaires et commissaires-priseurs pour droits, émoluments et honoraires.*

*(3) Les actes de procédures faits à la requête de l'assisté sont visés pour timbre et enregistrés en débet. »*

Le **dispositif de la loi de 2009** ne prévoit donc pas l'exclusion des consignations dues dans le cadre des contentieux fiscaux, du champ des frais susceptibles d'être pris en charge au titre de l'assistance judiciaire.

En conclusion, **ce dispositif de la LF 2022 réduit les droits des contribuables les plus fragiles à double titre, d'une part en limitant les personnes susceptibles de bénéficier de l'assistance judiciaire et d'autre part en excluant la consignation fiscale des frais susceptibles d'être pris en charge dans le cadre de l'assistance judiciaire.**

**il est donc regrettable de constater que les entreprises du régime simplifié ou du réel qui feraient face à de sérieuses difficultés de trésorerie seront de facto privées du droit de bénéficier de l'assistance judiciaire, alors que les montants des consignations requis sont particulièrement élevés** (rappelons qu'il faut s'acquitter de 35% du montant des impositions contestées pour l'obtention du sursis devant le juge administratif).

Cette mesure restrictive introduit donc une véritable rupture d'égalité d'accès à la justice entre les contribuables.

#### **II.5.11- La confirmation de l'assujettissement au droit de timbre spécifique de FCFA 25 000, des demandes de remise gracieuse (Article L143 du CGI)**

La LF 2020 avait institué un droit de timbre spécifique de 25 000 FCFA lequel s'appliquait selon la circulaire d'application de ladite Loi, notamment aux « **demandes de remise gracieuse, de transaction, de modération ...** ».

Toutefois, il s'avère que dans le CGI, il est resté mentionné à l'article L143 du CGI que les demandes tendant à obtenir soit une remise, soit une modération ne sont pas soumises au droit de timbre.

**La LF 2022** a donc supprimé cette dispense et procédé à la correction de l'article L143 de sorte à l'arrimer à l'article 470 bis du CGI.

Il s'agit donc d'une simple mesure de clarification.





### III. AUTRES DISPOSITIONS FISCALES ET FINANCIERES

Les innovations relatives aux dispositions fiscales et financières portent sur :

- Les mesures fiscales de relance de la filière banane ;
- La consécration de la déductibilité totale des bases de l'IS des sommes versées par les entreprises en faveur de la reconstruction des zones économiquement sinistrées ;
- L'amnistie fiscale au profit des contribuables qui régularisent spontanément leur situation au regard de l'impôt sur le revenu foncier et de la taxe sur la propriété foncière (TPF) ;
- La mise en place d'un régime fiscal incitatif pour les entreprises qui procèdent à la réévaluation libre de leurs actifs dans l'optique de renforcer leurs capitaux ;
- La précision sur la compétence de l'administration fiscale en matière d'assiette et de recouvrement des recettes domaniales, cadastrales et foncières.

#### **III.1- Article quatorzième : Les mesures fiscales de relance de la filière banane**

La LF 2022 a consacré des mesures de faveur en vue de relancer la filière banane au Cameroun. Pour l'application de cette mesure, elle fait une distinction suivant que la société est située dans une zone économiquement sinistrée (ZES) ou non.

En rappel, au regard des dispositions du décret N° 2019/3179/PM/ du 02 septembre 2019, le statut des ZES est reconnu aux régions de l'Extrême-nord, du Nord-ouest et du Sud-ouest.

Ceci étant les avantages prévus par la LF 2022 sont les suivants :

#### **❖ Cas des entreprises de la filière banane situées en ZES.**

Ces entreprises bénéficient des mêmes avantages que ceux concédés aux entreprises nouvelles installées dans les ZES et visées à l'article 121 du CGI. Il s'agit de :

- ✓ L'exonération de la contribution des patentes ;
- ✓ L'exonération de la TVA sur les acquisitions de biens et services ;
- ✓ L'exonération des droits d'enregistrement sur les mutations immobilières ;
- ✓ L'exonération de la taxe sur la propriété foncière ;
- ✓ L'exonération de la TVA sur les acquisitions d'intrants destinés à la production ;
- ✓ L'exonération de l'impôt sur les sociétés, des acomptes mensuels y compris du minimum de perception ;



- ✓ La dispense des charges fiscales et patronales sur les salaires versés au personnel employé ;
- ✓ Le gel pendant 3ans de la dette fiscale résiduelle après application de la transaction.

**Sur la durée des exonérations** : La durée de ces exonérations est de 07 ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

❖ **Cas des entreprises de la filière situées en dehors des ZES.**

Elles bénéficient des avantages fiscaux ci-après :

- L'abattement de 50 % du taux de l'acompte et du minimum de perception de l'impôt sur les sociétés ;
- Le calcul de l'acompte et du minimum de perception de l'impôt sur les sociétés sur la valeur FOB majorée le cas échéant, des commissions versées aux intermédiaires de la chaîne de commercialisation desdits produits.

**Sur la durée des exonérations** : la durée de l'avantage relatif à l'abattement du taux d'IS est de 7 ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022.

**III.2- Article quinzisième** : La consécration de la déductibilité totale des bases de l'IS des sommes versées par les entreprises en faveur de la reconstruction des zones économiquement sinistrées.

La LF 2022 a consacré **la déduction totale** des dons et libéralités versés par des entreprises en vue de soutenir l'Etat dans la reconstruction et la réhabilitation des régions de l'Extrême-Nord, du Nord-Ouest et du Sud-Ouest dites ZES. Cette déduction est applicable exclusivement sur le résultat imposable de l'exercice clos au 31 décembre 2021.

Nous rappelons au passage que les dons et libéralités concernés doivent être dûment justifiés et constatés dans les écritures de l'exercice 2021.

Nous relevons que bien que le plan de reconstruction et de développement des zones économiquement sinistrées s'étale sur une durée bien plus longue que l'exercice 2021, la déductibilité fiscale des dons et libéralités est limitée à ceux consentis au titre de l'exercice 2021 alors qu'il aurait fallu ne pas limiter cette mesure à un seul exercice, dans l'optique d'encourager les entreprises à participer à ce plan.

Par ailleurs, l'on peut déplorer le fait que cette mesure ne soit intéressante que pour les entreprises qui seront soumises en fin d'exercice à l'Impôt sur les sociétés. En effet, la



déductibilité intégrale de la charge relative à ces aides présente peu d'intérêts pour les entreprises qui sont au minimum de perception en fin d'exercice.

Enfin, il n'est pas tenu compte des cas de figure où certaines entreprises décideraient en lieu et place des dons en nature ou en espèces, de réaliser elle-même directement certaines constructions ainsi qu'il est prévu dans le plan arrêté par l'Etat. Quel serait notamment le sort de la TVA que ces entreprises pourraient supporter à l'occasion des achats locaux et importations réalisés pour des constructions de bâtiments sans lien avec leur exploitation pour aider à la reconstruction des Zones Economiquement Sinistrées ?

### **III.3- Article seizième : L'amnistie fiscale au profit des contribuables qui régularisent spontanément leur situation au regard de l'impôt sur le revenu foncier et de la taxe sur la propriété foncière (TPF).**

La LF 2022 a consacré une dispense de rappel d'impôts et pénalités sur la période non prescrite en matière d'impôt sur les revenus fonciers et de la TPF pour les contribuables qui régularisent leur situation au cours de l'exercice 2022.

#### **Sur les conditions à remplir :**

- Les régularisations doivent être spontanées : ce qui suppose que les régularisations suite à contrôle fiscal ne sont pas concernées ;
- Les régularisations doivent être effectuées au cours de l'exercice 2022, soit du 1<sup>er</sup> janvier 2022 au 31 décembre 2022.

Nous comprenons que dès lors que le contribuable déclare et paie spontanément sa taxe foncière au titre de l'exercice 2022 et son Impôt sur le revenu foncier de l'exercice 2021, il ne lui sera pas demandé de payer la taxe sur la propriété foncière et l'IRF au titre des exercices précédents tant en principal qu'en ce qui concerne les pénalités et intérêts de retard.

### **III.4- Article dix-huitième : La mise en place d'un régime fiscal incitatif pour les entreprises qui procèdent à la réévaluation libre de leurs actifs dans l'optique de renforcer leurs capitaux.**

La LF 2022 a aménagé un régime fiscal incitatif en faveur des réévaluations libres des immobilisations effectuées au plus tard le 31 décembre 2022. Ainsi, les entreprises qui procèdent à une réévaluation libre de l'ensemble de leurs immobilisations corporelles et financières dans les conditions prévues aux articles 62 à 65 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière, peuvent réintégrer l'écart de réévaluation



affèrent **aux immobilisations amortissables** dans leurs bénéfices imposables, à parts égales **sur une période de 05 (cinq) ans.**

En rappel, cette mesure s'applique aux réévaluations réalisées au plus tard le 31 décembre 2022.

Il convient de noter que cette mesure concerne uniquement les immobilisations amortissables, alors que son attrait aurait été plus important si elle avait été étendue aux immobilisations non amortissables à l'instar des terrains qui auraient alors fait l'objet de réévaluation à dire d'experts.

### **III.5- Article dix-neuvième : La précision sur la compétence de l'administration fiscale en matière d'assiette et de recouvrement des recettes domaniales, cadastrales et foncières.**

La Loi de Finances pour l'exercice 2007 avait procédé à la répartition des compétences entre diverses administrations en matière de recettes domaniales, cadastrales et foncières en confiant au MINDCAF l'assiette et le recouvrement desdites recettes d'une part, et à l'administration fiscale le contrôle y relatif d'autre part.

Toutefois, dans la pratique, les entreprises se heurtaient à beaucoup de difficultés.

La LF 2022 est donc venue réaménager ces règles de compétences.

#### **❖ Pour les entreprises relevant des unités de gestion spécialisées (DGE et CIME)**

Pour ces entreprises, l'assiette et le recouvrement des recettes domaniales, cadastrales et foncières relèvent de la compétence de la DGE et du CIME. Quant au contrôle de ces redevances, il est conjointement effectué par l'administration fiscale et celle en charge des domaines et du cadastre.

L'on peut se demander si les entreprises relevant des Centres Spécialisés des Professions Libérales et de l'Immobilier (CSPLI) sont concernées par ces mesures ou alors doivent être vues comme ne relevant pas des unités de gestion spécialisées. Il serait utile que la circulaire clarifie cet aspect.



❖ **Cas des entreprises autres que celles relevant des unités de gestions spécialisées (CDI)**

L'assiette et le recouvrement des recettes domaniales relèvent de la compétence respectivement du Ministre des domaines et des comptes publics.

Le contrôle relève de la compétence des Centres des impôts de rattachement des redevables des droits domaniaux.

❖ **Modalités de déclaration et de paiement**

Les recettes domaniales, cadastrales et foncières doivent être déclarées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022 **exclusivement par télé déclaration** sur le site [www.impots.cm](http://www.impots.cm). Le paiement devant intervenir dans le délai d'un (01) mois à compter de la notification des droits dus aux redevables.

Le défaut de paiement dans le délai entraîne l'établissement d'un AMR ainsi que l'application des pénalités et intérêts de retard pouvant faire l'objet de remise ou modération par le Ministre en charge des domaines.

