

CIRCULAIRE N° 001 /MINEF/DG/LC/L DU 30 JAN 2012

précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2011/020
du 14 décembre 2011 portant loi de finances de la République du Cameroun pour
l'exercice 2012

LE DIRECTEUR GENERAL

A

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

Les modifications apportées à la législation fiscale à la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2012 épousent les principales orientations de la politique fiscale actuelle du Gouvernement que sont l'élargissement de l'assiette et la sécurisation des recettes d'une part, et l'amélioration du climat fiscal des affaires d'autre part.

S'inscrivent ainsi dans le registre de l'élargissement de l'assiette et la sécurisation des recettes, les dispositions ayant trait :

- aux régimes d'imposition, dont le nombre passe de quatre à trois, avec des incidences sur les obligations déclaratives et comptables et sur l'assujettissement à la TVA ;
- à la consécration de nouveaux moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales internationales, avec l'encadrement de la déductibilité des sommes versées dans les pays à fiscalité privilégiée et le renforcement des obligations documentaires dans le cadre du contrôle des prix de transfert ;
- à l'immatriculation, dont la refonte du cadre législatif est préparatoire à la mise en place d'un Identifiant Unique sécurisé.

Quant à l'amélioration du climat des affaires, elle s'est traduite par la consécration de nouvelles exonérations en matière de TVA, notamment dans les domaines pharmaceutique, agricole et des énergies renouvelables, et la reconduction pour trois ans, des avantages du régime fiscal du secteur boursier.

Ces mesures, et bien d'autres, touchent à diverses dispositions du CGI dont celles relatives à l'Impôt sur les Sociétés (IS), à l'Impôt sur les Revenus des Personnes Physiques (IRPP), à la promotion de l'investissement, à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), à la Taxe Spéciale sur les Revenus (TSR), aux droits d'enregistrement, au Livre des Procédures Fiscales et à la fiscalité locale.

La présente circulaire précise les modalités d'application de ces modifications et donne des indications utiles à leur mise en œuvre efficace.

I – DISPOSITIONS RELATIVES A L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

ARTICLE 8bis : Extension du champ des charges non-déductibles

L'article 8 bis du Code Général des Impôts consacre de nouvelles restrictions à la déductibilité des charges pour la détermination du résultat imposable à l'Impôt sur les sociétés. Ces restrictions concernent les charges figurant sur des factures ne mentionnant pas de Numéro d'Identifiant Unique (NIU) d'une part (1) et, d'autre part, celles résultant de sommes versées au titre de rémunération aux professionnels libéraux exerçant en violation de la réglementation régissant leurs activités (2).

1) De la non-déductibilité des charges figurant sur une facture sans Numéro d'Identifiant Unique (NIU)

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

Pour l'application de cette nouvelle mesure, il est indifférent que les sommes portées sur la facture en cause remplissent les conditions de fond de déductibilité des charges, l'existence et la mention du NIU sur la facture étant des conditions préalables à leur examen.

Ne sont ainsi dorénavant déductibles que les charges qui, portées sur une facture mentionnant expressément le NIU du fournisseur, remplissent par ailleurs les conditions classiques de déductibilité.

Toutefois, il y a lieu bien noter que l'exigence de mention du NIU sur la facture, telle que portée par la législation camerounaise, ne s'applique qu'aux fournisseurs entreprises domiciliées au Cameroun. Elle n'est en conséquence pas applicable aux charges couvertes par les factures délivrées par des fournisseurs étrangers.

Enfin, il convient de noter que cette disposition nouvelle ne s'applique que pour les opérations réalisées et facturées à partir du 1^{er} janvier 2012.

2) De la non-déductibilité des charges liées aux rémunérations versées aux professionnels libéraux exerçant en violation de la réglementation régissant leur profession

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

Pour l'application de la non-déductibilité, deux conditions cumulatives doivent donc être réunies :

- les charges concernées doivent résulter de sommes versées à des personnes exerçant une profession dite libérale ;

La présente circulaire précise les modalités d'application de ces modifications et donne des indications utiles à leur mise en œuvre efficace.

I – DISPOSITIONS RELATIVES A L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

ARTICLE 8bis : Extension du champ des charges non-déductibles

L'article 8 bis du Code Général des Impôts consacre de nouvelles restrictions à la déductibilité des charges pour la détermination du résultat imposable à l'Impôt sur les sociétés. Ces restrictions concernent les charges figurant sur des factures ne mentionnant pas de Numéro d'Identifiant Unique (NIU) d'une part (1) et, d'autre part, celles résultant de sommes versées au titre de rémunération aux professionnels libéraux exerçant en violation de la réglementation régissant leurs activités (2).

1) De la non-déductibilité des charges figurant sur une facture sans Numéro d'Identifiant Unique (NIU)

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

Pour l'application de cette nouvelle mesure, il est indifférent que les sommes portées sur la facture en cause remplissent les conditions de fond de déductibilité des charges, l'existence et la mention du NIU sur la facture étant des conditions préalables à leur examen.

Ne sont ainsi dorénavant déductibles que les charges qui, portées sur une facture mentionnant expressément le NIU du fournisseur, remplissent par ailleurs les conditions classiques de déductibilité.

Toutefois, il y a lieu bien noter que l'exigence de mention du NIU sur la facture, telle que portée par la législation camerounaise, ne s'applique qu'aux fournisseurs entreprises domiciliées au Cameroun. Elle n'est en conséquence pas applicable aux charges couvertes par les factures délivrées par des fournisseurs étrangers.

Enfin, il convient de noter que cette disposition nouvelle ne s'applique que pour les opérations réalisées et facturées à partir du 1^{er} janvier 2012.

2) De la non-déductibilité des charges liées aux rémunérations versées aux professionnels libéraux exerçant en violation de la réglementation régissant leur profession

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

Pour l'application de la non-déductibilité, deux conditions cumulatives doivent donc être réunies :

- les charges concernées doivent résulter de sommes versées à des personnes exerçant une profession dite libérale ;

- les professions libérales, génératrices des charges, doivent être des professions réglementées.

Le terme « profession libérale », renvoie à toute profession exercée sur la base de qualifications appropriées, à titre personnel ou sociétaire, sous sa propre responsabilité et de façon indépendante, en offrant des services dans l'intérêt d'un client.

Le terme « profession réglementée », désigne, de manière précise, toute profession encadrée par des lois ou règlements et soumise à une régulation ou à un encadrement des pouvoirs publics. Sont ainsi considérées comme professions réglementées, les professions visées à l'annexe 1 de la présente circulaire, sous réserve de nouvelles réglementations qui seraient édictées postérieurement à la présente circulaire.

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

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

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

De même, pour la profession comptable libérale, et conformément aux dispositions combinées des articles 4, 10 et 13 de la loi n°2011/009 du 06 mai 2011, les sommes versées aux experts comptables ne sont pas déductibles s'ils ne justifient pas des deux conditions cumulatives suivantes :

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

Il est à préciser, enfin, que cette mesure entre en vigueur au 1^{er} janvier 2012, et est applicable aux résultats dudit exercice déclarés au plus tard le 15 mars 2013.

ARTICLE 8 ter : Encadrement de la déductibilité des charges résultant des transactions réalisées avec les partenaires situés dans des pays à fiscalité privilégiée.

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

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

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

Pour l'application de la non-déductibilité, les conditions cumulatives suivantes doivent être réunies :

- l'entreprise qui comptabilise la charge ou qui verse la rémunération doit être domiciliée au Cameroun, c'est-à-dire qu'elle doit y avoir son siège social ou un établissement stable soumis à l'IS ;
- les sommes querellées doivent bénéficier à une entreprise domiciliée dans un paradis fiscal ou un Etat non-coopératif.

A titre de rappel, le paradis fiscal s'entend, alternativement, comme :

- tout pays dont le taux de l'impôt sur le revenu des personnes physique ou de l'impôt sur les sociétés est inférieur au tiers de celui pratiqué au Cameroun ;
- ou tout pays considéré par les organisations financières internationales comme non-coopératif en matière de transparence et d'échanges d'informations à des fins fiscales.

Dans tous les cas, pour la qualification de « paradis fiscal » fondant la non-déductibilité, il convient de se référer à la liste des pays prévue en annexe 2 de la présente circulaire.

Pour la détermination du tiers du taux de l'IS ou de l'IRPP, le taux à prendre en compte est le taux nominal de l'IS, c'est-à-dire celui hors les Centimes additionnels Communaux (CAC), soit 35%, ou le taux de la tranche supérieure de l'IRPP, soit 35% également. Sous ce rapport, est considéré comme paradis fiscal, sur la base du critère du taux d'imposition, le pays dont le taux de l'IS ou de l'IRPP est inférieur à 11,66 %.

Il importe de bien noter enfin, que le principe de non-déductibilité ainsi posé s'applique aux charges constatées à partir du 1^{er} janvier 2012, et conséquemment à la DSF déclarée au plus tard le 15 mars 2013.

2) De l'exception à la non-déductibilité

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

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

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

Le « pays de production », est celui où les biens et marchandises acquis ont été fabriqués. Si le pays, « paradis fiscal » au sens de la loi camerounaise est celui de fabrication des biens qui y sont acquis par l'entreprise camerounaise, cette dernière peut valablement déduire de son résultat imposable les charges résultant de ces transactions, dès lors qu'il est par ailleurs prouvé que les biens en cause ont été soumis aux droits et taxes de douane.

Il importe de ce fait de contrôler systématiquement l'origine des biens et marchandises acquis dans les paradis fiscaux. Pour l'appréciation de cette origine, il convient de se référer notamment à la mention « made in » ou « fabriqué en » généralement portée sur les étiquettes des produits. En cas de doute sérieux sur l'origine ainsi mentionnée, l'expertise de la Direction Générale des Douanes pourrait également être sollicitée.

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

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

ARTICLES 21 et 22 : Relèvement des taux de l'acompte, du précompte et du minimum de perception des contribuables relevant du régime simplifié.

1) Du relèvement des taux d'acompte des personnes soumises au régime simplifié (article 21-1)

Pour les personnes relevant du régime simplifié d'imposition et soumises à l'IS, le taux de l'acompte varie dorénavant suivant que le redevable est non-importateur ou importateur, producteur ou prestataire de services.

Pour les commerçants non-importateurs, il est porté à 3% du chiffre d'affaires réalisé au cours de chaque mois.

Pour les importateurs, producteurs et prestataires de services, il s'élève dorénavant à 5% du même chiffre.

Comme par le passé, ces différents acomptes continuent à faire l'objet d'une majoration de 10% au titre des Centimes additionnels communaux, pour un taux global de 3,3 % ou de 5,5% selon les cas.

Par commerçant importateur, il faut entendre tous ceux dont l'activité consiste, même partiellement, à acheter des marchandises à l'étranger en vue de leur revente au Cameroun. Il suffit, pour l'application de l'acompte de 5,5%, qu'il soit établi que le contribuable procède à l'achat hors du Cameroun, soit directement, soit par l'intermédiaire d'un tiers, de marchandises en vue de leur revente au Cameroun.

Sont également considérés comme des importations pour l'application de cette mesure, les achats de biens dans les autres pays de la CEMAC.

Les commerçants non importateurs s'entendent, quant à eux, de toutes les personnes qui se ravitaillent au Cameroun pour la réalisation de leurs opérations de revente.

Au demeurant, ce relèvement du taux de l'acompte ne s'applique que pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2012.

2) Du relèvement du taux du précompte sur achats des contribuables relevant du régime simplifié (article 21-3)

Les taux du précompte sur achats ont été portés à 5% et 3% pour les contribuables relevant du régime simplifié. Le nouveau taux, qui n'intègre pas les Centimes Additionnels Communaux, s'applique, comme par le passé, aux :

- importations effectuées par les commerçants, à l'exception de ceux relevant des unités de gestion spécialisées (5%) ;

- achats effectués par des commerçants auprès des industriels, agriculteurs, importateurs, grossistes, demi-grossistes, exploitants forestiers (3%).

Il est à noter que pour les commerçants non-importateurs ce précompte sera retenu, lors des achats locaux, au taux de 3% également exclusif de Centimes Additionnels Communaux. Pour l'application de ce taux, la qualité de commerçant non-importateur est attestée par les mentions du titre de patente délivré par l'administration fiscale.

Le relèvement du taux du précompte ne concerne cependant pas les exploitants de stations-service et les exportateurs des produits de base qui continuent d'être soumis au taux spécifique de 0,5%. Il en va de même pour les personnes soumises au régime du réel, pour lesquelles le taux de 1% reste en vigueur.

Dans le même temps, le taux du précompte pour les opérations réalisées avec les entreprises non détentrices de la carte du contribuable passe de 5 à 10% et s'étend dorénavant aux contribuables de l'Impôt libératoire, lorsque ces derniers effectuent des opérations d'importation.

Comme pour les acomptes, ces relèvements des taux du précompte ne s'appliquent que pour compter du 1^{er} janvier 2012.

De manière générale, pour la détermination du taux précis d'acompte ou de précompte à appliquer, les personnes procédant à la retenue à la source doivent se référer à l'activité du redevable figurant sur leur titre de patente, le certificat d'imposition ou l'attestation de non redevance, délivrés par l'administration fiscale.

Pour la saine application de cette mesure nouvelle, les chefs des structures gestionnaires doivent faire figurer sur le titre de patente des contribuables, l'activité principale exercée par ceux-ci, notamment commerçant non importateur, commerçant importateur, prestataire de services, pour l'application des acomptes et précomptes.

Il faut par ailleurs rappeler que les entreprises ayant fait l'objet de retenues du précompte sur achats au cours d'un mois procèdent à son imputation sur les acomptes du mois concerné. Ce principe s'applique également en matière d'Impôt sur le Revenu des Personnes physiques (IRPP).

3) Du relèvement du minimum de perception pour les contribuables soumis au régime simplifié (articles 22)

Comme pour les acomptes, le législateur distingue, pour le relèvement du taux du minimum de perception, les commerçants non-importateurs des commerçants importateurs, producteurs et prestataires de services. Ainsi, le minimum de perception des contribuables relevant du régime simplifié varie suivant la nature de l'activité exercée.

Pour les commerçants non-importateurs, il est désormais de 3% du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au cours de l'exercice.

Pour les commerçants importateurs, les producteurs et les prestataires de services, il est porté à 5% du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au cours de l'exercice.

En pratique, ce minimum sera l'équivalent du montant des acomptes mensuels versés par l'entreprise au cours de l'exercice d'imposition.

II – DISPOSITIONS RELATIVES A L'IMPÔT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP)

ARTICLES 42 et 70 : *Précisions sur le champ d'application de l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers et harmonisation de son taux.*

1) Un champ d'application expressément élargi aux personnes morales

La loi de finances pour l'exercice 2012 a élargi le champ d'application de l'Impôt sur le Revenu des Capitaux Mobiliers (IRCM) en soumettant expressément les personnes morales à ce prélèvement en ce qui concerne les plus-values nettes globales qu'elles réalisent à l'occasion de la cession d'actions, d'obligations et autres parts de capital. Désormais, les plus-values réalisées par les personnes morales, y compris celles domiciliées à l'étranger, sont passibles de l'IRCM au même titre que celles réalisées par les particuliers, pour la cession d'actions d'entreprises domiciliées au Cameroun.

L'impôt est ainsi dû même lorsque la plus-value n'est réalisée que de manière occasionnelle, soit directement par la personne morale bénéficiaire de cette plus-value, soit par l'intermédiaire d'un établissement financier.

Il est à rappeler que les plus-values nettes de cessions d'actions, d'obligations et autres parts sociales, s'entendent de la différence entre le prix de cession des titres concernés et leur prix d'achat ou leur valeur d'attribution en cas d'attribution desdits titres lors de la constitution d'une société ou de l'augmentation de son capital.

Il reste entendu que les plus-values nettes concernées par cette disposition sont celles réalisées en dehors du marché boursier de Douala (Douala Stock Exchange).

Pour les personnes morales, l'IRCM acquitté vient en diminution de l'Impôt sur les Sociétés (IS) dû au titre de l'exercice conformément aux dispositions de l'article 17 du Code Général des Impôts (CGI).

Enfin, pour l'enregistrement de l'acte matérialisant la cession, les services doivent s'assurer au préalable du règlement effectif de l'IRCM dû sur le montant de la cession.

2) Un taux d'imposition unifié

Par ailleurs, le législateur instaure le taux unique de 15%, majoré de 10% au titre des centimes additionnels communaux, pour tous les revenus de capitaux mobiliers, quelle que soit la nature de l'opération les ayant générés. Il en résulte que le taux de 10 %, jusqu'alors appliqué aux plus-values sur cessions de titres d'un montant net global supérieur à 500 000 francs CFA, est supprimé. En conséquence, à l'instar des autres revenus de capitaux mobiliers, ces plus-values devront dorénavant être imposées au taux global de 16,5%.

Il est à noter que l'assujettissement des personnes morales à l'IRCM, ainsi que la suppression du taux de 10% pour les plus-values sur cessions de titres d'un montant net global supérieur à 500 000 francs CFA, s'appliquent aux plus-values réalisées à partir du 1^{er} janvier 2012.

ARTICLES 69 et 91 : *Relèvement des taux de l'acompte, du précompte et du minimum de perception des contribuables de l'IRPP relevant du régime simplifié.*

1) Du relèvement du taux de l'acompte et du précompte

Le législateur a instauré dans le cadre de la loi de finances pour l'exercice 2012 de nouveaux taux d'acomptes et de précomptes d'IRPP pour les contribuables relevant du régime simplifié et qui tiennent compte du secteur d'activité des contribuables concernés.

a- Pour les producteurs, prestataires de services et commerçants importateurs

Les producteurs, prestataires de services et les commerçants importateurs relevant de ce régime procéderont désormais à la déclaration et au paiement mensuel de leurs acomptes à hauteur de 5% du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois. Cet acompte est majoré de 10% au titre des centimes additionnels communaux (CAC). Ces contribuables acquitteront donc au plus tard le 15 du mois suivant un acompte de 5,5% de leur chiffre d'affaires réalisé au cours du mois.

Le taux ainsi retenu pour les acomptes est également applicable au précompte effectué sur les importations de cette catégorie de contribuables, sans majoration au titre des CAC. Toutefois, le taux applicable est de 3% sur tous les achats locaux effectués par les commerçants importateurs.

b- Pour les commerçants non-importateurs

S'agissant des commerçants non-importateurs relevant du régime simplifié, ils procéderont désormais à la déclaration et au paiement mensuel de leurs acomptes à hauteur de 3% du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois, majoré de 10% au titre des centimes additionnels communaux, soit un taux global de 3,3%.

Le taux global de 3,3% est également applicable lors des retenues à la source des acomptes d'IRPP opérées sur cette catégorie de contribuables par les personnes habilitées.

De même, un précompte de 3% est retenu sur le montant de leurs achats locaux.

De manière générale, pour la détermination du taux d'acompte ou de précompte à appliquer, les personnes procédant à la retenue doivent se référer à l'activité figurant sur le titre de patente, le certificat d'imposition ou l'attestation de non redevance délivrée par l'administration fiscale.

S'agissant du cas particulier des personnes effectuant des activités mixtes, elles appliqueront un taux unique d'acompte qui est celui de l'activité prépondérante. Pour la détermination de cette prépondérance, la proportion du chiffre d'affaires déclaré lors de l'exercice précédent devra être considérée.

Toutefois, si un contrôle fiscal a abouti à la reconstitution du chiffre d'affaires déclaré au cours de cet exercice de référence, c'est le chiffre d'affaires reconstitué par l'administration fiscale qui servira de base à la détermination de la nature de l'activité à prendre en compte pour le taux des acomptes. Pour l'application de cette disposition, les contrôles fiscaux s'entendent aussi bien des contrôles sur place que des contrôles sur pièces.

2) Du relèvement du taux du minimum de perception

Comme pour les acomptes, le législateur distingue, pour le relèvement du taux du minimum de perception, les commerçants non-importateurs des commerçants importateurs, producteurs et prestataires de services. Ainsi, le minimum de perception des contribuables relevant du régime simplifié varie suivant la nature de l'activité exercée.

Pour les commerçants non-importateurs, il est désormais de 3% du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au cours de l'exercice.

Pour les commerçants importateurs, les prestataires de services et les producteurs, il est porté à 5% du chiffre d'affaires hors taxes réalisé au cours de l'exercice.

ARTICLES 52, 54, 58, 68, 73, 91, 93 ter à 93 nonies, 125, 132 : Refonte des régimes d'imposition

1) Des caractéristiques générales de la réforme (articles 93 ter, 93 quater, 93 septies, 93 octies, et 60 à 65)

Avant la loi de finances pour l'exercice 2011, il existait quatre régimes d'imposition et un contribuable était rattaché à un régime en fonction de son chiffre d'affaires et de sa forme juridique. Ces régimes étaient le régime de l'impôt libératoire, le régime de base, le régime simplifié et le régime du réel.

La loi de finances pour l'exercice 2012 a supprimé le régime de base et ramène ainsi à trois, le nombre de régimes d'imposition, en même temps qu'elle fait du chiffre d'affaires le critère dominant de l'assujettissement à ces différents régimes. Les nouveaux régimes se présentent ainsi qu'il suit :

- *le régime de l'impôt libératoire, pour les entreprises individuelles, et dont le seuil d'assujettissement a été ramené à moins de 10 millions de chiffre d'affaires ;*
- *le régime simplifié, pour les contribuables réalisant un chiffre d'affaires égal ou supérieur à 10 millions et inférieur à 50 millions ;*
- *et le régime du réel, pour les contribuables dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 50 millions.*

Les entreprises dont le chiffre d'affaires passe en deçà des seuils d'imposition du régime auquel elles appartiennent sont maintenues pendant deux exercices au moins dans ce même régime, qu'il s'agisse d'entreprises individuelles ou de personnes morales. Toutefois, les entreprises personnes morales demeurant jusque-là au régime du réel et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions devront être imposées au régime simplifié dès le 1er janvier 2012, au même titre que les entreprises individuelles réalisant un chiffre d'affaires comparable.

Pour la mise en œuvre de cette réforme, qui prend effet au 1^{er} janvier 2012, les structures gestionnaires doivent procéder à la mise à jour des régimes lors du renouvellement des patentes. Ainsi, le chiffre d'affaires à prendre en compte pour les reclassifications sera celui des déclarations de l'exercice 2011, sous réserve des reconstitutions de chiffres qui pourraient résulter de contrôles ultérieurs.

Au demeurant, les responsables des structures gestionnaires doivent réorganiser les fichiers de contribuables suivant la nouvelle configuration des régimes.

2) Des obligations fiscales attachées aux différents régimes d'imposition

La réorganisation des régimes d'imposition a entraîné une restructuration des obligations fiscales des contribuables en fonction des différents régimes.

A- Le régime de l'Impôt libératoire (IL)

Excepté le seuil d'imposition qui passe de 15 à 10 millions de F CFA, le régime de l'impôt libératoire n'a pas subi de bouleversements majeurs au fond.

- Au regard de l'IR et de la TVA :

Comme par le passé, l'assujettissement à l'impôt libératoire dispense les redevables de l'IR et de la TVA.

- Au regard des obligations déclaratives et de paiement :

Aucune modification notable n'a été introduite. Ainsi, les redevables de l'impôt libératoire continuent de procéder au paiement de leur impôt soit totalement au plus tard le 15 avril soit trimestriellement.

De même, les déclarations et paiements continuent de se faire selon les modalités et procédures en vigueur.

- Au regard des possibilités d'option :

Les entreprises relevant du régime de l'impôt libératoire ne peuvent pas opter pour le régime supérieur, mais peuvent y être reclassés après reconstitution de leur chiffre d'affaires.

- Au regard des obligations comptables :

En refondant les différents régimes d'imposition, il est apparu nécessaire de revisiter les obligations comptables des contribuables en fonction de leur appartenance à l'un de ces régimes, l'objectif poursuivi étant leur simplification et leur adaptation à la taille de l'entreprise.

Ainsi, comme par le passé, le législateur dispense les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire de l'obligation de tenue de comptabilité.

B- Le régime simplifié

Le régime simplifié tel que révisé par la loi de finances pour l'exercice 2012 est novateur aussi bien au niveau des impôts dus, que des obligations déclaratives et comptables.

- Au regard de l'IR ou de l'IS :

Le régime simplifié concernant désormais aussi bien les personnes physiques que les personnes morales, les contribuables relevant de ce régime sont assujettis, selon le cas, à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

A cet effet, ils sont tenus de procéder mensuellement au paiement d'acomptes d'IS ou d'IR comme précisé plus haut selon les taux consacrés.

- Au regard de la TVA :

Les contribuables relevant du régime simplifié sont désormais hors du champ de collecte de la TVA. Ils ne sont plus redevables de cette taxe, c'est-à-dire qu'ils ne la facturent pas et ne sont pas en conséquence astreints à la reverser.

- **Au regard des retenues à la source :**

De portée générale, le non assujettissement des contribuables du régime simplifié s'applique également en matière de retenue à la source. Ainsi, lorsqu'un contribuable relevant de ce régime effectue des livraisons de biens ou réalise des prestations de services en faveur d'une personne habilitée à retenir à la source, seul l'acompte d'IR ou d'IS est retenu par la personne habilitée.

En conséquence, les personnes habilitées à retenir à la source, qu'elles soient publiques ou privées, ne sont plus astreintes à l'obligation de retenue à la source et de reversement de la TVA au Trésor public pour les opérations qu'elles réalisent avec les contribuables du régime simplifié.

- **Au regard des obligations déclaratives et de paiement :**

Les contribuables relevant du régime simplifié sont tenus de procéder à la déclaration et au paiement des acomptes d'IR ou d'IS au 15 du mois suivant la fin du mois concerné au plus tard. Il est à rappeler qu'à compter du 1^{er} janvier 2012, ils ne sont plus astreints à la collecte de la TVA, ce qui les dispense de déclarer et de reverser cet impôt.

A ce titre, les assujettis relevant de l'IS ou de l'IRPP devront déclarer et payer uniquement l'acompte équivalant selon le cas à 3,3% ou à 5,5% du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois, au plus tard le 15 du mois suivant.

- **Au regard des obligations comptables**

S'agissant des contribuables relevant du nouveau régime simplifié, le législateur distingue selon que le chiffre d'affaires annuel réalisé est inférieur ou non à 30 millions, sans tenir compte de leur forme juridique, ni de leur assujettissement à l'IS ou à l'IRPP. Ainsi, lorsqu'un contribuable relevant du régime simplifié réalise un chiffre d'affaires inférieur ou égal à 30 millions, il est astreint à la tenue d'une comptabilité conforme au système minimal de trésorerie (SMT) prévu par le droit comptable OHADA. Lorsque ce chiffre est supérieur à 30 millions, la comptabilité doit être conforme au système allégé, tel que prévu par le droit OHADA.

Il faut toutefois noter que les contribuables du régime simplifié, relevant de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux et des bénéficiaires agricoles, dont le chiffre d'affaires est inférieur ou égal à 30 millions, sont autorisés, conformément aux dispositions des articles 55 et 57 du CGI, de tenir une comptabilité selon le système allégé. Dans ce cas, leur bénéfice imposable sera déterminé selon les modalités prévues auxdits articles.

Par ailleurs, pour la détermination du système comptable applicable, le chiffre d'affaires à retenir est celui réalisé au cours de l'exercice précédant l'exercice concerné (Exercice n-1). Ainsi, pour pouvoir déterminer en 2012 si une entreprise relève du régime du réel ou du régime simplifié, et quelles seront ses obligations comptables, les services devront se référer au chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice 2011, déterminable en début d'exercice sur la base de ses déclarations fiscales.

Toutefois, si au cours de l'exercice n-1, un contrôle fiscal a abouti à la reconstitution du chiffre d'affaires de la période, c'est ce dernier chiffre qu'il faut retenir pour la détermination du régime d'imposition et des obligations y attachées. Pour l'application de cette disposition, les contrôles fiscaux s'entendent aussi bien des contrôles sur place que des contrôles sur pièces.

Exemple :

Une entreprise individuelle de vente de pièces détachées, procédant à l'importation de ses marchandises, a réalisé au cours de l'exercice 2011 un CA de 28 millions F CFA tel qu'il ressort de ses déclarations fiscales. Quel sera son régime d'imposition au titre de l'exercice 2012 et quelles seront ses obligations déclaratives et comptables ?

En raison du chiffre d'affaires déclaré au cours de l'exercice 2011, cette entreprise sera soumise au régime simplifié (CA compris entre 10 et 50 millions). Elle devra déclarer au plus tard le 15 de chaque mois les acomptes de l'IRPP du mois précédent auprès de son centre des impôts de rattachement au taux de 5,5% du chiffre d'affaires mensuel.

Son chiffre d'affaires étant de 28 millions F CFA, donc inférieur à 30 millions F CFA, elle devra tenir une comptabilité selon le système minimal de trésorerie (SMT) et déposer au plus tard le 15 mars 2013 sa DSF de l'exercice présentée selon ledit système.

- Au regard de l'option :

Il est à préciser que les contribuables du régime simplifié qui justifient d'un chiffre d'affaires au moins égal à 30 millions peuvent solliciter l'option pour l'imposition au régime du réel. L'option obtenue est irrévocable pour une période de 3 ans et emporte également option pour l'assujettissement à la TVA et aux obligations déclaratives et comptables prescrites pour les contribuables relevant du régime du réel.

Sur les modalités de l'option, les services noteront qu' - à la différence du système précédent qui permettait au contribuable de décider lui-même de l'option et d'en informer simplement l'administration fiscale - le contribuable doit désormais adresser une demande timbrée au chef de centre compétent au plus tard le 1^{er} février de l'année d'imposition. L'autorisation d'option est notifiée par le chef de centre dans un délai maximal de 15 jours à compter de la réception de ladite demande, la date de la décharge ou le cachet de la poste faisant foi.

En cas d'absence de réponse du chef de centre dans le délai de 15 jours, l'option est réputée acceptée par l'administration. Toutefois, le contribuable devra remplir les autres conditions afférentes à l'option, notamment celle d'un minimum de 30 millions F CFA de chiffre d'affaires.

C- Le régime du réel

- Au regard de l'IR et de l'IS :

Les assujettis demeurent astreints à la déclaration et au paiement mensuel de l'acompte d'IS ou d'IR selon que le redevable est assujetti à l'un ou l'autre de ces impôts.

- Au regard de la TVA :

La Loi de Finances pour l'exercice 2012 a redéfini le seuil d'assujettissement à la TVA. Sont ainsi dorénavant assujetties à cet impôt, les seules personnes soumises au régime du réel, c'est-à-dire celles réalisant un chiffre d'affaires hors taxes supérieur ou égal à 50 millions et celles ayant opté pour le régime du réel.

- **Au regard des retenues à la source :**

Les contribuables relevant du régime du réel sont soumis à la retenue à la source d'acomptes d'impôt sur le revenu et de la TVA, lorsqu'ils traitent avec des personnes physiques ou morales habilitées à opérer ladite retenue.

- **Au regard des obligations déclaratives et de paiement :**

La loi de finances pour l'exercice 2012 n'apporte aucune modification en ce qui concerne les obligations déclaratives et de paiement des contribuables relevant du régime du réel.

- **Au regard des obligations comptables**

Les obligations comptables des contribuables relevant du régime du réel demeurent inchangées. Ceux-ci restent en effet astreints à la tenue d'une comptabilité conforme au système comptable normal prévu par le droit comptable OHADA.

3) Les régimes d'imposition des transporteurs interurbains des personnes et des exploitants de jeux de hasard et de divertissement (articles 93 septies et 93 octies)

La loi de finances pour l'exercice 2012 reprécise les régimes des transporteurs interurbains des personnes, des entreprises de jeux de hasard et de divertissement et de certaines professions.

Ainsi, relèvent du régime simplifié les personnes physiques et morales effectuant le transport interurbain de personnes par minibus et cars de moins de 50 places et exploitant au plus 05 véhicules. Relèvent du régime du réel, celles exploitant soit plus de cinq minibus et cars de moins de 50 places, soit des cars d'au moins 50 places quel que soit le nombre de véhicules exploités.

S'agissant des entreprises de jeux de hasard et de divertissement, votre attention est attirée sur la suppression du régime de base et sur les modifications afférentes aux nombres de machines exploitées (les baby-foot, les flippers et jeux vidéo et les machines à sous) pour l'assujettissement de ces catégories de contribuables soit au régime simplifié, soit au régime du réel.

Il en est de même pour les exploitants forestiers, les officiers publics ministériels et les professionnels libéraux qui, quel que soit le montant de leur chiffre d'affaires et en application de l'article 93 quater, ne peuvent être soumis au régime de l'impôt libératoire. Ces catégories de contribuables sont en effet d'office soumis au régime simplifié, même lorsque leur chiffre d'affaires est inférieur à 10 millions, et au régime du réel lorsque ce chiffre est au moins égal à 50 millions F CFA.

Les services noteront enfin que les régimes d'imposition étant dorénavant traités aux articles 93 ter à 93 nonies, les articles 60 à 65 qui les visaient jusqu'ici ont purement et simplement été supprimés par le législateur.

4) Des clarifications apportées sur le mode de détermination du bénéfice imposable des contribuables du régime simplifié relevant des bénéfices artisanaux, industriels, commerciaux, non commerciaux et des bénéfices agricoles (articles 52, 54 et 58)

Les contribuables relevant du régime simplifié et réalisant des activités rentrant dans la catégorie des bénéfices artisanaux, industriels, commerciaux sont astreints à la tenue d'une comptabilité servant de base à la détermination de leur résultat fiscal imposable.

Par souci d'équité et d'adaptation de leurs obligations fiscales et comptables à leur taille, le législateur distingue entre les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est compris entre 50 et 30 millions et celles dont le chiffre d'affaires est en deçà du seuil de 30 millions.

Le bénéfice imposable de ces contribuables dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 30 millions est constitué par le résultat d'exploitation découlant de leur comptabilité selon le système minimal de trésorerie (SMT), tel que précisé par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable. Le résultat de l'exercice est déterminé en faisant la différence entre les recettes et les dépenses réalisées au cours de l'exercice. Lorsque cette différence fait apparaître un déficit ou lorsque le résultat excédentaire donne lieu à une imposition inférieure au minimum de perception tel que défini à l'article 69, l'impôt dû équivaut à ce minimum de perception.

Lorsque le contribuable relevant du régime simplifié réalise un chiffre d'affaires compris entre 30 et 50 millions, son résultat imposable à l'IRPP est constitué par l'excédent brut des recettes sur les dépenses nécessaires à l'exploitation, déterminé selon le système allégé prévu par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable.

Il importe de rappeler que la détermination du bénéfice imposable des contribuables relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles dont le chiffre d'affaires est inférieur à 30 millions se fait selon les modalités prescrites à l'article 52 du CGI.

A cet effet, cette catégorie de contribuables est autorisée à tenir une comptabilité selon le système minimal de trésorerie tel que prévu par le droit OHADA et le résultat imposable défini sur la base de cette comptabilité. Toutefois, ils ont la possibilité de tenir leur comptabilité selon le système allégé, comme prévu aux articles 55 et 57 du CGI. Dans ce cas, leur bénéfice imposable est déterminé selon les modalités prévues auxdits articles.

Les contribuables du régime simplifié relevant des bénéfices non commerciaux, exception faite des professions libérales et des bénéfices agricoles, dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 30 millions, déterminent quant à eux leur résultat fiscal imposable à l'IRPP respectivement selon les modalités prévues aux articles 55 et 57 du CGI et sont astreints à tenir leur comptabilité selon le système allégé du droit OHADA.

Les services devront enfin s'assurer que les DSF des contribuables concernés, à déposer au plus tard le 15 mars 2013 au titre de l'exercice 2012, sont conformes aux dispositions sus-rappelées.

III - DISPOSITIONS RELATIVES A LA PROMOTION DE L'INVESTISSEMENT

ARTICLE 108 (3) : Prorogation du délai de validité du régime du secteur boursier

Le bénéfice des avantages fiscaux afférents au régime fiscal du secteur boursier, institué par la loi de finances pour l'exercice 2007, était conditionné par la réalisation de certaines opérations boursières dans un délai de trois (03) ans à compter du 1^{er} janvier 2007.

La loi de finances pour l'exercice 2012 proroge ce délai de trois ans à partir du 1^{er} janvier 2012.

Pour l'application de cette disposition nouvelle, il est précisé que seules les opérations d'ouverture ou d'augmentation de capital et d'émission d'obligations sur la place boursière nationale réalisées entre le 1er janvier 2012 et le 31 décembre 2014 peuvent donner lieu à l'application du régime particulier du secteur boursier.

Il demeure toutefois entendu que les avantages fiscaux de ce régime antérieurement accordés aux entreprises admises à la côte de la bourse avant le 1^{er} janvier 2012 demeurent acquis jusqu'à leur expiration.

Il convient de noter in fine que s'agissant de la nature des opérations donnant lieu à l'application de ce régime, du contenu et de la portée des avantages fiscaux y attachés, ainsi que de leurs modalités de mise en œuvre, les termes de la circulaire n°0004/MINEFI/DGI/LC/1 du 25 janvier 2007 précisant les modalités d'application de la loi de finances pour l'exercice 2007, demeurent applicables et sont reconduits mutatis mutandis.

ARTICLE 115 : Précision de la portée des avantages fiscaux attachés au régime fiscal particulier des projets structurants

La loi de finances pour l'exercice 2012 a reprécisé la portée des avantages fiscaux du régime des projets structurants en entérinant l'application aux entreprises agréées, d'une part de l'enregistrement gratuit des actes de constitution, de prorogation et d'augmentation de capital, et d'autre part du droit fixe de 50 000 F CFA aux mutations immobilières liées au projet.

1) L'enregistrement gratuit des actes de constitution, de prorogation de société, et d'augmentation de capital

Il convient de souligner d'emblée que cette modification vise à aligner le régime dérogatoire prévu pour l'enregistrement des actes sus visés sur le régime de droit commun, rendu plus favorable par la loi de finances 2010.

En effet, les actes de constitution, de prorogation de société et d'augmentation de capital présentés par des entreprises agréées au régime des projets structurants sont soumis à l'enregistrement gratuit, sans perception du timbre gradué, mais uniquement le timbre de dimension.

2) L'assujettissement aux droits fixes de 50 000 F CFA des mutations immobilières des entreprises agréées

Sont visées par cette disposition, toutes les mutations de propriété ou de jouissance directement liées à la mise en place du projet. Il en est ainsi de l'acquisition ou de la location des terrains ou des immeubles bâtis affectés de manière directe et exclusive au projet.

Sont a contrario exclues du bénéfice de cette mesure, toutes les mutations immobilières réalisées par le promoteur mais non directement liées au projet, à l'instar des locations d'immeubles à usage d'habitation affectés au logement du personnel. Il en est de même, s'agissant des entreprises anciennes développant de nouveaux projets, des immeubles destinés concurremment et indistinctement à l'ensemble de l'activité de l'entreprise agréée ainsi que des immeubles antérieurement utilisés au titre de locations.

Par ailleurs, il importe de noter que seules les mutations présentées à la formalité de l'enregistrement après l'octroi de l'agrément à ce régime sont soumises aux droits fixes de 50 000 F CFA. Il convient donc de toujours exiger la présentation de l'arrêté signé du Ministre en charge de l'industrie accordant le régime sus visé.

Toutefois, l'application des droits fixes de 50 000F CFA aux mutations ici en cause, emporte perception des droits de timbre gradué, sans préjudice des droits de timbre de dimension qui demeurent dans tous les cas dus.

IV – DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

ARTICLE 128 (6), (7), (17) : Elargissement du champ des exonérations en matière de TVA

La loi de finances pour l'exercice 2012 étend les exonérations en matière de TVA aux :

- intrants, matériels et équipements destinés à l'industrie pharmaceutique ;
- opérations de crédit bail réalisées au profit des crédits-preneurs en vue de l'acquisition des équipements agricoles spécialisés, destinés à l'agriculture, à l'élevage et à la pêche ;
- matériels et équipements d'exploitation de l'énergie solaire ou éolienne.

1) L'exonération de la TVA des intrants, matériels et équipements destinés à l'industrie pharmaceutique

Elle vise les entreprises ayant pour activité la production ou la fabrication sur le territoire camerounais, de médicaments et autres produits pharmaceutiques.

Sont en conséquence exclues du bénéfice de cette exonération, les entreprises dont l'activité consiste simplement à commercialiser ou à vendre des produits pharmaceutiques importés.

En ce qui concerne les intrants, matériels et équipements exonérés de TVA, il convient de se référer à la Circulaire n°001/CF/MINFI/CAB du 09/1/2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du Code Général des Impôts.

2) L'exonération des opérations de leasing des matériels agricoles réalisées au profit des crédits-preneurs

La loi de finances pour l'exercice 2012 exonère de TVA les opérations de crédit-bail réalisées en vue de l'acquisition des équipements de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche.

A titre de rappel, le crédit-bail ou leasing s'entend d'un mécanisme de financement des entreprises consistant pour un établissement de crédit dénommé crédit-bailleur, à louer un bien d'équipement professionnel qu'il a préalablement acquis, à une entreprise dénommée crédit-preneur, moyennant le paiement de redevances ou loyers sur une période au terme de laquelle cette dernière peut acquérir la pleine propriété du bien ou y renoncer.

L'opération ainsi définie peut s'analyser aussi bien du côté du bailleur que du preneur. L'exonération ici en question vise exclusivement les redevances ou loyers versés par le crédit-preneur. De même, lorsque le preneur décide à la fin du contrat de crédit-bail de devenir propriétaire du bien, et qu'il y a une valeur résiduelle à verser pour la levée d'option d'achat, cette opération est également exonérée de TVA.

En revanche, cette exonération ne s'applique en aucun cas à l'opération d'acquisition du bien par le crédit-bailleur, laquelle reste normalement soumise à la TVA, sauf disposition légale contraire.

Il importe de bien noter par ailleurs que seuls sont exonérés de TVA les loyers versés dans le cadre des opérations de crédit-bail portant sur les matériels et équipements agricoles, d'élevage et de pêche figurant sur la liste des produits agricoles exonérés en vertu des dispositions de l'article 128 (6) du Code Général des Impôts et repris dans la Circulaire n°001/CF/MINFI/CAB du 09/1/2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du Code Général des Impôts.

Exemple :

Dans le cadre de la modernisation de ses exploitations agricoles situées dans la région des Kapsiki, l'entreprise agricole FAY SA conclut avec la New Leasing Finance Sarl, un contrat de leasing portant sur les équipements ci-après :

- une moissonneuse à grande vitesse d'une valeur Hors Taxes de 20 000 000 F CFA importée de Dubaï ;
- un véhicule pour le Directeur Général d'une valeur Hors Taxes de 45 000 000 F CFA acquis auprès d'un concessionnaire local dénommé MAFA AUTO.

Le contrat stipule que FAY SA doit verser sur une période de deux (02) ans pour la moissonneuse et de cinq (05) ans pour le véhicule, respectivement un loyer mensuel de 500 000 F CFA et 300 000 F CFA. Il est également prévu que dans l'hypothèse où FAY SA déciderait à l'échéance du contrat (au terme des périodes précitées), de devenir propriétaire de ces équipements, elle devra verser une valeur résiduelle de 2 000 000 F CFA pour la moissonneuse et 5 000 000 F CFA pour le véhicule.

Quel est le traitement fiscal de cette opération au regard de la TVA, sachant que FAY SA a décidé d'exercer son option d'achat au terme du contrat ?

➤ **S'agissant du crédit-bail sur la moissonneuse :**

Etant donné que la moissonneuse à grande vitesse figure sur la liste d'équipements agricoles exonérés de TVA telle que définie par la circulaire relative à l'application des dispositions de l'article 128 (6) du CGI, les loyers de 500 000 F CFA versés mensuellement par FAY SA pour la location de la moissonneuse sont exonérés de la TVA. Il en est de même de la valeur résiduelle de 2 000 000 F CFA à verser au moment de la levée d'option. De ce fait, les facturations faites par New Leasing Finance Sarl à FAY SA ne doivent pas faire apparaître la TVA.

S'agissant de l'importation de cet équipement par New Leasing Finance, elle n'est pas visée par l'exonération ici en cause. Toutefois, les matériels et équipements agricoles bénéficient d'une exonération générale de la TVA prévue par l'article 128 (6) du CGI. C'est donc à ce titre et sur ce fondement seulement que l'opération d'acquisition de cet équipement par le crédit-bailleur est dispensée TVA.

➤ **S'agissant du crédit-bail sur le véhicule du Directeur Général :**

Dans la mesure où l'équipement ici en cause (véhicule de tourisme) n'est pas un matériel agricole au sens des dispositions de l'article 128 (6) du CGI, les loyers de 300 000 F CFA versés mensuellement par FAY SA pour la location d'un véhicule sont soumis à la TVA. Il en est de même de la valeur résiduelle de 5 000 000 F CFA à verser pour l'exercice de son option d'achat. En conséquence, les facturations faites par New Leasing Finance Sarl à FAY SA doivent faire apparaître une TVA de 57 750 F CFA sur les loyers mensuels et de 962 500 F CFA sur la valeur résiduelle.

Quant à l'acquisition de ce véhicule par New Leasing Finance auprès de MAFA AUTO, elle n'est pas non plus visée par cette exonération. Dès lors, sa facture doit faire figurer une TVA de 8 662 500 F CFA.

3) L'exonération des matériels et équipements d'exploitation de l'énergie solaire et éolienne

Elle vise les matériels et équipements destinés à l'exploitation de l'énergie solaire et éolienne. Rentrent ainsi dans ce champ les équipements et matériels spécifiques utilisés pour la captation de l'énergie, sa transformation en électricité et son exploitation.

Toutefois, la commercialisation de ces énergies reste assujettie à la TVA.

En ce qui concerne l'énergie solaire, elle recouvre plusieurs réalités, notamment :

- l'énergie photovoltaïque, qui consiste à capter les rayonnements du soleil aux moyens de panneaux solaires, afin de produire de l'électricité ;
- l'énergie solaire thermique, qui fonctionne à partir de capteurs thermiques, réactifs à la luminosité et permettant la production de chauffage et/ou d'eau chaude ;
- l'énergie solaire à concentration, basée sur le principe de grands miroirs réfléchissants.

Quant à l'énergie éolienne, elle est issue des machines électriques mues par le vent et dont la fonction est de produire de l'électricité.

Pour l'application de cette exonération, il faut se référer à la liste des matériels et équipements arrêtée par la Circulaire n°001/CF/MINFI/CAB du 09/1/2012 précisant les modalités d'application des dispositions de l'article 128 (6) et (17) du Code Général des Impôts.

ARTICLE 149 (3) : Rationalisation des modalités de compensation des crédits de TVA

La Loi de Finances pour l'exercice 2012 apporte des précisions supplémentaires sur les modalités de compensation des crédits de TVA.

1) Les impôts compensables avec les crédits de TVA

Sont dorénavant compensables avec les crédits de TVA non imputables, le paiement de la TVA elle même, des droits d'accises et des droits de douanes.

- En ce qui concerne la TVA : la compensation peut couvrir aussi bien le principal de cette taxe (17,5%) que les Centimes Additionnels Communaux (CAC) y adossés ;
- s'agissant des droits d'accises : il s'agit aussi bien des droits acquittés en interne que de ceux payés à la porte ;
- quant aux droits de douane : ils s'entendent du Tarif Extérieur Commun (TEC) à l'exclusion des redevances de services à l'instar de la Taxe Communautaire d'Intégration, la redevance informatique.

2) Les conditions de la compensation

La réalisation de la compensation est soumise à deux conditions cumulatives :

- la justification par le demandeur d'une activité non interrompue depuis plus de deux ans au moment de la requête : celle-ci peut être établie par tous les moyens, notamment les

déclarations fiscales, les quittances de paiement d'impôts et taxes, les pièces fiscales administratives (patentes, certificats d'imposition, ... ;

- l'absence d'une vérification partielle ou générale de comptabilité en cours ; ceci signifie a contrario que le contribuable objet d'une procédure de contrôle sur pièces ou d'un contrôle ponctuel peut, sous réserve de la première condition visée ci-avant, se prévaloir de cette disposition.

3) La procédure de compensation

La compensation ne peut être effectuée spontanément par le contribuable. Ce dernier doit obligatoirement en formuler la demande expresse au Directeur Général des Impôts. Celle-ci doit intervenir après validation par les services gestionnaires des crédits de TVA à compenser. Cette requête doit être accompagnée de la notification du montant des crédits validés, ainsi que des justificatifs d'une activité ininterrompue depuis deux (02) exercices.

Une fois la demande introduite, elle fait l'objet d'un examen par les services compétents de la DGI au terme duquel il est notifié au contribuable soit l'autorisation de compenser, soit le rejet de la requête. Il y a lieu de rappeler que seuls le DGI ou le MINFI sont habilités à autoriser la compensation entre les crédits de TVA et les impôts et taxes sus évoqués.

Lorsque la compensation porte sur les droits de douanes ou des droits dus à la porte à l'instar de la TVA douanière ou des droits d'accises à l'importation, l'autorisation de compenser doit être également portée à la connaissance du Directeur Général des Douanes.

Au plan pratique, la compensation doit donner lieu à délivrance d'une quittance justifiant le paiement des impôts concernés.

4) La compensation à l'initiative de l'Administration

Il y a lieu de relever enfin que la compensation entre les crédits de TVA et les dettes fiscales d'un contribuable suite à une procédure de contrôle est également envisageable à l'initiative de l'administration. Dans cette hypothèse, elle est effectuée avant le remboursement des crédits au contribuable.

V – DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SPECIALE SUR LE REVENU

ARTICLE 225 : Précision du champ d'application de la Taxe Spéciale sur les Revenus

La loi de finances pour l'exercice 2012 apporte deux innovations aux dispositions relatives à la Taxe Spéciale sur les Revenus (TSR). Elle définit le terme « droits d'auteurs » d'une part, et confirme d'autre part le champ d'application de cet impôt aux logiciels.

Par « droits d'auteurs », il faut désormais entendre toutes les œuvres du domaine littéraire ou artistique, quels qu'en soient le mode, la valeur, le genre ou la destination, notamment :

- les œuvres littéraires ;
- les compositions musicales avec ou sans paroles ;
- les œuvres dramatiques, dramatico-musicales, chorégraphiques, pantomimiques créées pour la scène ;
- les œuvres audiovisuelles ;
- les œuvres de dessin, de peinture, de lithographie, de gravure à l'eau forte ou sur le bois et œuvres du même genre ;
- les sculptures, bas-reliefs et mosaïques de toutes sortes ;

- les œuvres d'architecture, aussi bien les dessins et maquettes que la construction elle-même ;
- les tapisseries et les objets créés par les métiers artistiques et les arts appliqués, aussi bien le croquis ou le modèle que l'œuvre elle-même ;
- les cartes ainsi que les dessins et reproductions graphiques et plastiques de nature scientifique ou technique ;
- les œuvres photographiques auxquelles sont assimilées les œuvres exprimées par un procédé analogue à la photographie.

Les revenus versés à l'étranger au titre des droits d'auteur doivent faire l'objet d'imposition à la TSR, sauf stipulation contraire d'une convention fiscale.

Il convient de bien noter ici que les logiciels n'entrent pas dans la catégorie des œuvres relevant fiscalement du droit d'auteur. Ils sont cependant visés de manière spécifique pour l'imposition à la TSR. Par logiciel, il faut entendre toutes les applications et programmes informatiques nécessaires à l'exploitation ou au fonctionnement de l'entreprise.

Ainsi, toutes les sommes versées à l'étranger en contrepartie des logiciels, quels que soient la nature de ceux-ci et le pays de destination, doivent faire l'objet d'un prélèvement au taux unique de 15%.

Pour l'application de cette disposition, il est indifférent que les logiciels querellés aient acquitté ou non les droits de douane, les droits de douanes et la TSR étant des impositions de nature différente : droit d'entrée sur le territoire camerounais, donc impôt sur la consommation pour les premiers, prélèvement sur les rémunérations versées à l'étranger, donc impôt sur le revenu pour la seconde.

VI – DISPOSITIONS RELATIVES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT

ARTICLES 346, 350 : Harmonisation du régime d'enregistrement des actes de restructuration des sociétés

La loi de finances pour l'exercice 2012 étend de façon expresse l'enregistrement aux droits fixes jusque là réservé aux actes de fusion de sociétés, aux actes de scission de sociétés anonymes, en commandite ou à responsabilité limitée.

De ce fait, les opérations de fusion ou de scission réalisées par les entités ci-dessus nommées sont soumises au droit fixe, sans condition préalable.

Pour l'application de cette disposition, il faut entendre par fusion, au regard de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des Sociétés Commerciales et du Groupement d'Intérêt Economique, l'opération par laquelle deux sociétés se réunissent pour n'en former qu'une seule soit par création d'une société nouvelle soit par absorption de l'une par l'autre. Cette opération a pour effet la transmission de l'ensemble du patrimoine de la société qui disparaît du fait de la fusion, à la société absorbante ou à la nouvelle société.

La scission quant à elle, en application du texte précité, est l'opération par laquelle le patrimoine d'une société est partagé entre plusieurs sociétés existantes ou nouvelles. Techniquement, la scission se présente comme l'inverse de la fusion.

Du point de vue fiscal, la fusion a les mêmes conséquences que la scission en ce sens qu'elle entraîne la soumission identique au droit fixe de 50 000 assorti du droit de timbre gradué tel que précisé aux dispositions de l'article 545A(a) du Code Général des Impôts.

ARTICLE 560 : Prorogation du délai de prescription contre l'administration en matière d'enregistrement des successions

Dans le cadre des mutations par décès, le délai au-delà duquel l'administration n'est plus fondée à réclamer les droits aux ayants-droits qui était de dix (10) ans est désormais porté à trente (30) ans à compter du 1er janvier 2012.

Ce délai court à compter de la date du :

- dépôt de la déclaration de succession dans le service des impôts territorialement compétent, pour les successions déclarées ;
- décès, pour les transmissions par décès non déclarées ;
- jour de l'enregistrement, pour les droits des actes enregistrés en débet.

Ce nouveau délai d'extinction des droits au profit des contribuables s'applique à toutes les mutations par décès non encore enregistrées au 31 décembre 2011, indépendamment de la date du décès du de cujus, de la date du dépôt de la déclaration ou de la date de l'enregistrement.

Cette prescription trentenaire est cependant interrompue par la notification d'un titre de perception, le versement d'un acompte, le dépôt d'une pétition de remise de pénalité ou par toute demande signifiée dans les formes par l'Administration. En cas d'interruption, un nouveau délai commence à courir à compter de la date de l'acte interruptif.

Toutefois, il convient de rappeler que, suivant les dispositions de l'article 276 du CGI, le délai de souscription de la déclaration de succession est de trois (3) à six (6) mois à compter du décès du testateur, à la diligence des exécuteurs testamentaires. Celui-ci est porté à un an à compter de l'ouverture de la succession pour les successions ab intestat, c'est-à-dire, sans testament.

VII -DISPOSITIONS RELATIVES AU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES

ARTICLES L 1, L 1bis, L 1 ter, L et 100): Refonte de l'immatriculation

1) Obligation d'immatriculation des contribuables et régime des sanctions

Jusqu'au 31 décembre 2011, les salariés n'avaient pas l'obligation de se faire immatriculer par l'administration fiscale.

Désormais, à compter du 1^{er} janvier 2012, toute personne physique salariée travaillant dans les secteurs privé ou public doit obligatoirement se faire immatriculer auprès des services fiscaux, au même titre que tous les contribuables personnes physiques et morales dans un délai de trois (03) mois après la prise de service effective.

a) Procédure et modalités d'immatriculation des personnes physiques

La procédure d'immatriculation des personnes physiques demeure à quelques détails près, inchangée. Les personnes physiques déposent leur demande d'immatriculation auprès de leur centre des impôts de domiciliation ou de rattachement.

Pour les personnes physiques exerçant une activité économique et contribuables non salariés :

- *une copie certifiée conforme de la carte nationale d'identité ou de tout autre document en tenant lieu ;*
- *une copie du registre de commerce ;*
- *un plan de localisation.*

Pour les personnes physiques salariées et les pensionnés :

- *une copie certifiée conforme de la carte nationale d'identité ou de tout autre document en tenant lieu ;*
- *un plan de localisation du domicile du salarié signé par celui-ci ;*
- *un bulletin de solde, une fiche de paie ou tout document en tenant lieu.*

Par centre des impôts de rattachement du salarié, il faut entendre soit le centre des impôts de sa résidence principale, soit celui de situation de son lieu de travail.

b) Procédure et modalités d'immatriculation des personnes morales

En ce qui concerne les personnes morales, elles sont tenues de se faire immatriculer auprès de leur centre des impôts de rattachement. La demande d'immatriculation doit comporter les pièces suivantes :

- *une copie des statuts sociaux ou de tout document en tenant lieu ;*
- *une copie du registre de commerce ;*
- *un plan de localisation.*

Par personnes morales, il faut entendre ici, outre les personnes morales privées commerçantes ou non à l'instar des associations et autres groupements à but non lucratif, les personnes publiques, à l'exception de l'Etat et de ses services rattachés n'ayant pas de personnalité propre. On peut citer à titre d'exemples de personnes publiques tenues de s'immatriculer, les Etablissements Publics Administratifs, les Collectivités Territoriales Décentralisées, les Missions et Organismes Publics dotés de la personnalité juridique, les Sociétés à Capital Public, les sociétés d'économie mixte, etc.

Pour l'application de cette obligation, il suffira d'établir que la personne publique est dotée de la personnalité juridique.

c) Régime des sanctions

Les personnes physiques et morales astreintes à l'obligation d'immatriculation doivent s'y soumettre conformément à la réglementation en la matière. Ainsi, l'exercice d'une activité économique sans immatriculation préalable donne lieu à une amende de 100.000 FCFA par mois, le délai courant à compter de l'expiration du délai de huit (08) jours qui lui est accordé après une mise en demeure de s'immatriculer servie après constat de sa carence.

La mise en œuvre de cette sanction ne peut intervenir qu'après l'envoi au contribuable d'une mise en demeure. Ce dernier dispose d'un délai de huit (08) jours pour s'exécuter, à compter de sa réception, le cachet de la poste ou le bordereau de décharge faisant foi. Ce délai doit être expressément mentionné sur la mise en demeure, sous peine de nullité.

Il y a lieu de préciser qu'une amende forfaitaire de 250 000 FCFA est appliquée pour le non dépôt dans les délais légaux ou de modification substantielle des éléments ayant servi à une

immatriculation initiale, ainsi que toute déclaration d'immatriculation comportant des indications erronées.

Par ailleurs, l'utilisation frauduleuse d'un Numéro Identifiant Unique donne lieu à l'application d'une amende d'un million de francs (1 000 000) par opération, notamment par facture, par achat ou par importation.

2) La consécration du caractère permanent du Numéro Identifiant Unique attribué

La loi de finance pour l'exercice 2012 a institué la permanence du numéro d'identifiant unique attribué aux contribuables. Ainsi, à compter du 1er janvier 2012, les numéros figurant sur les cartes de contribuables sont définitifs et ne devront plus être modifiés.

Pour l'application de cette nouvelle disposition, les responsables en charge de l'immatriculation devront veiller à ce que les mêmes numéros d'identification inscrits sur les cartes, soient portés sur les nouvelles cartes lors du processus de renouvellement.

Vous vous assurerez que lors du dépôt de la demande d'immatriculation, un récépissé soit remis au contribuable pour justifier de la procédure.

3) La prise des empreintes digitales et d'une photographie numérique des personnes à immatriculer

Le législateur a formellement inscrit la possibilité de prendre les empreintes digitales et les photographies numériques sur les cartes de contribuables.

Pour les modalités de mise en œuvre de cette procédure, il convient de se référer au texte relatif à l'immatriculation fiscale.

4) La consécration de la possibilité de l'utilisation du Numéro Identifiant Unique par les autres administrations publiques

A compter du 1^{er} janvier 2012, le numéro d'identifiant unique pourrait également être utilisé ou requis par les autres administrations publiques et parapubliques, dans les formes et conditions qui seront précisées d'accord partie.

ARTICLE L19 bis: Institution de l'obligation de production automatique de documents spécifiques par certains contribuables lors des contrôles fiscaux.

Jusqu'au 31 décembre 2011, l'article L19 bis du CGI faisait obligation aux entreprises de fournir certains documents, à la demande de l'administration, lorsque celle-ci avait réuni, au cours d'une vérification de comptabilité, des éléments faisant présumer un transfert indirect de bénéfices, au sens des dispositions de l'article 19 du CGI.

Les nouvelles dispositions du même article maintiennent cette obligation pour tous les contribuables, pour les documents visés à l'article L 19 bis (1), ou ceux énumérés en annexe 3 de la présente circulaire.

Toutefois, la nouvelle rédaction créé à la charge des entreprises satisfaisant certaines conditions une obligation documentaire automatique, distincte de celle décrite ci-dessus. Ces contribuables sont désormais tenus de remettre à l'administration, dès le jour du début des opérations sur place d'une vérification générale de comptabilité, une documentation permettant de justifier la politique des prix de transfert pratiquée dans le cadre des transactions de toute

nature réalisées avec des entités juridiques établies ou constituées hors du Cameroun, et qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées au Cameroun.

Il en va de même des transactions réalisées avec des entreprises situées au Cameroun et qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors du Cameroun.

Seules sont concernées par cette obligation documentaire automatique, les entreprises relevant de la Division des Grandes Entreprises (DGE) lorsque l'une des deux conditions suivantes est remplie:

- à la clôture de l'exercice, plus de 25% du capital ou des droits de vote d'une entité juridique domiciliée au Cameroun est détenue directement ou indirectement, par une entité établie ou constituée hors du Cameroun ;*
- à la clôture de l'exercice, plus de 25% du capital ou des droits de vote d'une entité juridique domiciliée hors du Cameroun est détenue directement ou indirectement, par une entité établie ou constituée au Cameroun.*

Il convient de noter qu'en cas de défaillance partielle ou totale du contribuable, une mise en demeure de fournir ou de compléter la documentation dans un délai de trente (30) jours doit lui être servie. Cette mise en demeure doit rappeler les sanctions applicables en cas de défaut de réponse, notamment des redressements sur la base d'éléments dont dispose l'Administration.

Dans ce cas, la charge de la preuve incombe à l'entreprise.

Les documents concernés sont listés à l'annexe 3 de la présente circulaire.

Pour l'application de ce nouvel article L 19 bis, vous veillerez à ce qu'il n'y ait pas cumul des deux types d'obligations documentaires (à la demande et automatique) sur la même entreprise lors d'un même contrôle. En clair, les entreprises relevant de la DGE et qui satisfont aux conditions ci-dessus énumérées sont soumises à l'obligation documentaire automatique, tandis que les autres entreprises (relevant de la DGE et des autres services) demeurent soumises uniquement à l'obligation documentaire sur demande expresse de l'administration au cours du contrôle.

Il y a lieu de souligner que seuls les contrôles engagés à compter du 1^{er} janvier 2012 sont concernés par cette obligation documentaire automatique, ceux déjà en cours au 31 décembre 2011 n'étant pas concernés.

ARTICLE L40 : Prorogation de la durée des opérations de contrôle sur place dans le cadre d'une vérification de comptabilité.

Dans le cadre d'une vérification de comptabilité, la durée des opérations de contrôle sur place dans l'entreprise est fixée à trois mois. La seule hypothèse de prorogation jusqu'ici admise par la loi était la survenance de circonstances exceptionnelles.

A compter du 1^{er} janvier 2012, la durée des opérations sur place pourra être prorogée de six (06) mois à compter de l'expiration de la période de trois (03) mois initialement prévue pour les opérations de contrôle sur place dans l'un des cas suivants :

- contrôle des prix de transfert ;*
- mise en œuvre de la procédure d'échange de renseignements prévue par les conventions fiscales.*

Dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure d'échange de renseignements, les demandes à adresser aux administrations fiscales étrangères sont, sur proposition de la structure ayant diligenté le contrôle, formalisées par la structure en charge des relations fiscales internationales.

J'attire votre attention sur l'obligation de notifier expressément au contribuable en la motivant la prorogation de la durée de contrôle, avant épuisement du délai de trois (03) mois. De même, la procédure d'échange de renseignements doit être enclenchée, le cas échéant, avant épuisement du délai de trois (03) mois pour justifier la prorogation de la durée des opérations sur place.

L'absence de notification expresse de ladite prorogation du délai rend celle-ci inopérante.

S'agissant de la procédure d'échange de renseignements, il faut la définir aussi bien comme les demandes de renseignement à l'initiative de l'administration fiscale camerounaise que celles initiées par des administrations des pays tiers.

Par contre, lors de sa mise en œuvre, le vérificateur n'est pas tenu d'informer le contribuable contrôlé de l'ouverture d'une procédure d'échange de renseignements à son encontre.

Enfin, je précise que cette disposition nouvelle ne s'applique qu'aux contrôles engagés à compter du 1^{er} janvier 2012. Elle ne doit pas être appliquée aux opérations de contrôle en cours au 1^{er} janvier 2012.

ARTICLE L 99 : Application d'une amende forfaitaire de 100 000 FCFA aux déclarations faisant apparaître un impôt « néant » ou un crédit après mise en demeure.

Jusqu'à l'adoption de la loi de finances pour l'exercice 2011, le dépôt, après mise en demeure, d'une déclaration faisant apparaître un impôt néant était sanctionné par une amende forfaitaire de 100.000 FCFA.

La loi de finances pour l'exercice 2012 a renforcé cette sanction en l'appliquant dorénavant, non seulement au dépôt, après mise en demeure, d'une déclaration « néant », mais également au dépôt d'une déclaration faisant apparaître un crédit d'impôt.

Ainsi, à compter du 1^{er} janvier 2012, toute déclaration après mise en demeure faisant apparaître soit un crédit d'impôt, soit un impôt « néant » devrait être sanctionné par une amende de 100.000 FCFA.

Il reste entendu que le non dépôt de la déclaration après mise en demeure doit faire l'objet d'une taxation d'office et tous les recouvrements poursuivis par tous les moyens de droit.

VIII – DISPOSITIONS RELATIVES A LA FISCALITE LOCALE

ARTICLES C11 et C15 : Exonération de patente en faveur des agriculteurs.

Avant la loi de finances 2012, les planteurs, cultivateurs et éleveurs sans distinction de chiffres d'affaires étaient exonérés de la patente en ce qui concerne les ventes des récoltes et des fruits provenant des terrains qu'ils exploitent ou pour la vente du bétail qu'ils élèvent. Désormais, certaines conditions doivent être remplies pour bénéficier de la dispense de cet impôt.

1) Conditions de l'exonération de patente des agriculteurs

Pour être exonéré de la patente, les conditions ci-après doivent cumulativement être remplies :

- être un cultivateur, un planteur ou un éleveur personne physique ;
- réaliser un chiffre d'affaires annuel inférieur à 10 millions F CFA ;
- réaliser exclusivement et directement ce revenu d'une exploitation à titre individuel ou familial sur un terrain en propriété ou en appartenace.

2) Les personnes assujetties dans ce domaine

A contrario, à compter du 1^{er} janvier 2012, toutes les activités commerciales, industrielles, artisanales et agropastorales dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à dix (10) millions sont désormais expressément soumises à la contribution des patentes.

Cet assujettissement à la contribution des patentes s'applique également aux activités agropastorales réalisées par les exploitants personnes physiques à titre individuel ou familial dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 10 millions.

Pour les cas des entreprises du secteur agro-industriel, il y a lieu de préciser que celles-ci demeurent soumises à la contribution des patentes par établissement sans considération du montant du chiffre d'affaires.

ARTICLE C45 et C 46 : Précisions sur le champ d'application de l'impôt libérateur

1) Au regard du critère du chiffre d'affaires

La loi des finances 2012 a retenu comme principal critère d'assujettissement à l'impôt libérateur la réalisation d'un chiffre d'affaires inférieur à 10 millions pour les commerçants, les producteurs, les prestataires de services et les artisans.

Plus précisément, il convient de souligner que le rattachement à l'une quelconque des catégories ne sera plus faite seulement sur la base de la nature des activités, mais du niveau du chiffre d'affaires. Le système fiscal étant déclaratif, il revient au contribuable de préciser lui-même sur la demande adressée au Service des Impôts le montant du chiffre d'affaires, qui peut être prévisionnel dans le cas d'une activité nouvelle. En revanche pour les activités anciennes, le chiffre d'affaires à prendre en compte pour le rattachement à l'une des catégories est celui réalisé au cours de l'exercice précédant celui au cours duquel l'imposition est effectuée.

Toutefois, il y a lieu de préciser que l'administration conserve son droit de contrôle sur la sincérité des bases déclarées fournies par les contribuables pour l'établissement de leurs impositions. A cet effet, lorsque sur la base des investigations ou autres renseignements, des éléments positifs permettent de déterminer un chiffre d'affaires supérieur à celui déclaré par le contribuable pour son rattachement à l'une des catégories de l'impôt libérateur, ledit contribuable est reclassé automatiquement à la catégorie correspondant à ce chiffre d'affaires et, le cas échéant, à la contribution des patentes. Dans ce cas, le montant initialement acquitté vient en diminution du montant définitivement dû, sans préjudice des sanctions prévues par le Code Général des Impôts.

De même, lorsqu'un contribuable dispose de plusieurs établissements déclarés à l'impôt libérateur et que l'agrégation des différents chiffres déclarés par ce dernier permet de le classer

à la contribution des patentes, ce contribuable est soumis à la patente sur le chiffre d'affaires ainsi agrégé.

2) Cas spécifique des exploitants de jeux de hasard et de divertissement

De manière spécifique, les exploitants de jeux de hasard et de divertissement dont le nombre de machines est inférieur à ceux fixés à l'article 93 octies (moins de 10 machines de baby-foot, moins de 5 machines de flippers et de jeux vidéo, moins de 3 machines à sous), sont soumis de plein droit à la catégorie « D » du régime de l'impôt libératoire. Concrètement, le nombre maximum d'appareils de jeux ou de machines à sous requis pour l'éligibilité à ce régime se présente comme suit :

- Baby-foot : nombre de machines compris entre une (01) et neuf (09) ;
- Flippers et jeux vidéo : nombre de machines compris entre une (01) et quatre (04) ;
- Machines à sous : maximum deux (02) machines.

Les contribuables soumis à l'impôt libératoire ne sont plus redevables de la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement prévue par les dispositions de l'article 211 du Code Général des Impôts.

En revanche, outre les droits prévus pour la catégorie « D » de l'impôt libératoire, les exploitants des jeux de hasard et de divertissement demeurent assujettis à la taxe annuelle forfaitaire prévue à l'article 216 du CGI et doivent s'acquitter de celle-ci suivant les modalités prévues aux articles 217 et 218 du même code. Ils devront souscrire à cet effet une déclaration le 1^{er} janvier et le 31 mars de chaque année, auprès du centre des impôts du lieu d'exploitation des machines.

3) Modalités d'émission et de recouvrement de l'impôt libératoire dans les centres des impôts

Les modalités d'imposition à l'Impôt Libératoire jusque là en vigueur ont été reconduites dans la loi des finances 2012. Ainsi, l'impôt libératoire est déclaré et payé soit totalement, soit dans les quinze (15) jours qui suivent la fin de chaque trimestre.

L'émission de l'impôt libératoire se fait par les services des impôts, en un bulletin d'émission libellé au profit de la commune ou de la commune d'arrondissement de localisation de l'entreprise.

Toutefois, l'impôt ainsi liquidé est acquitté exclusivement à la caisse du receveur municipal.

Afin d'assurer de façon concomitante l'émission et le recouvrement de ces droits, le Receveur Municipal peut, le cas échéant, désigner un agent intermédiaire de recettes auprès des centres des impôts, à charge pour ce dernier de percevoir les droits émis et de procéder au reversement des sommes encaissées auprès de la caisse de la recette municipale. Dans ce cas, le Receveur devra par écrit notifier la désignation de cet agent au chef de Centre des Impôts concerné.

Les taux applicables dans le ressort d'une commune restent ceux fixés par l'organe délibérant après approbation de la tutelle. A cet effet, les chefs de centres doivent se rapprocher des magistrats municipaux pour obtenir copie des délibérations du Conseil Municipal de la session budgétaire fixant les tarifs de l'impôt libératoire au titre de l'année 2012.

IX – CONSIDERATIONS FINALES

Il y a lieu de préciser que les annexes de la présente circulaire en font partie intégrante et doivent être scrupuleusement respectées au même titre que les prescriptions de la circulaire elle-même.

Les présentes prescriptions doivent être rigoureusement observées, et toute difficulté d'application devra être signalée par voie hiérarchique.

Le Directeur Général
Ministère des Impôts



Alfred Baguika Aube

ANNEXE 1 : LISTE DES PROFESSIONS REGLEMENTEES

Sont considérées comme professions réglementées, les professions de :

- conseil fiscal, régie par la loi n°2011/010 du 06 mai 2011 fixant l'organisation et les modalités d'exercice de la profession de conseil fiscal au Cameroun ;
- expert comptable, régie par la loi n°2011/009 du 06 mai 2011 relative à l'exercice de la profession comptable libérale et au fonctionnement de l'Ordre national des experts-comptables du Cameroun (ONECCA) ;
- ingénieur de génie chimique, régie par la loi n° 2001/009 du 23 juillet 2001 fixant l'organisation et les modalités d'exercice de la profession d'Ingénieur de Génie Chimique au Cameroun ;
- ingénieur de génie mécanique, régie par la loi n° 2000/013 du 19 décembre 2000 fixant l'organisation et les modalités d'exercice de la profession d'ingénieur de génie mécanique ;
- ingénieur de génie électrique, régie par la loi n° 2000/014 du 19 décembre 2000 fixant l'organisation et les modalités d'exercice de la profession d'ingénieur de génie électrique ;
- notaire, régie le décret n°95/034 du 24 février 1995 portant Statut et organisation de la profession de notaire ;
- avocat, régie par la loi n°90/059 du 19 décembre 1990 organisant la profession d'avocat ;
- huissier de justice, régie par le décret n° 79/448 du 05 novembre 1979 portant réglementation des fonctions et fixant le statut des huissiers de justice et agents d'exécution, modifié et complété par le décret n° 85/238 du 22 février 1985 ;
- médecin, régie par la loi n°90/038 du 10 août 1990 réglementant l'exercice de la profession de médecin ;
- pharmacien, régie par la loi n°90/035 du 10 août 1990 relative à l'exercice de la profession de pharmacien ;
- architecte, régie par la loi n°90/041 du 10 août 1990 réglementant la profession d'architecte ;
- agents immobiliers, régie par la loi n°2001/020 du 18 Décembre 2001 portant organisation de la profession d'agent immobilier ;
- urbaniste, régie par la loi n°90/040 du 10 août 1990 réglementant l'exercice de la profession d'urbaniste.

ANNEXE 2 : LISTE DES PARADIS FISCAUX

Sont considérés comme « paradis fiscaux », les pays ci-après désignés :

1. Andorre ;
2. Anguille ;
3. Antigua ;
4. Belize ;
5. Bermudes ;
6. Brunei ;
7. Costa Rica ;
8. Dominique ;
9. Guatemala ;
10. Grenade ;
11. Iles Marshall ;
12. Iles Cook ;
13. Montserrat ;
14. Nauru ;
15. Niue ;
16. Panama ;
17. Philippines ;
18. Saint Kitts et Nevis ;
19. Sainte Lucie ;
20. Saint Vincent et Grenadine ;
21. Vanuatu Brunei ;

**ANNEXE 3 : LISTE DES DOCUMENTS A FOURNIR DANS LE CADRE DU
CONTROLE DES PRIX DE TRANSFERT**

1) Des informations générales sur le groupe d'entreprises associées :

- une description générale de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié ;
- une description générale des structures juridiques et opérationnelles du groupe d'entreprises associées, comportant une identification des entreprises associées du groupe engagées dans des transactions contrôlées ;
- une description générale des fonctions exercées et des risques assumés par les entreprises associées dès lors qu'ils affectent l'entreprise vérifiée ;
- une liste des principaux actifs incorporels détenus, notamment brevets, marques, noms commerciaux, et savoir-faire, en relation avec l'entreprise vérifiée ;
- une description générale de la politique de prix de transfert du groupe.

2) Des informations spécifiques concernant l'entreprise vérifiée :

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

