

REPUBLIQUE DU CAMEROUN
Paix - Travail - Patrie

MINISTRE DES FINANCES

SECRETARIAT GENERAL

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

DIVISION DE LA LEGISLATION, DU CONTENTIEUX
ET DES RELATIONS FISCALES INTERNATIONALES

CELLULE DE LA LEGISLATION FISCALE

REPUBLIC OF CAMEROON
Peace - Work - Fatherland

MINISTRY OF FINANCE

SECRETARIAT GENERAL

DIRECTORATE GENERAL OF TAXATION

CIRCULAIRE N° 003 /MINFI//SG/DGI/LC/L. 08 FEV. 2013

Précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi
n°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du
Cameroun pour l'exercice 2013

LE DIRECTEUR GENERAL DES IMPOTS

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.

La présente circulaire précise les modalités d'application des mesures fiscales nouvelles de la loi de finances pour l'exercice 2013, et donne des indications utiles quant à leur mise en œuvre efficace.

Ces mesures concernent l'impôt sur les sociétés, la taxe sur la valeur ajoutée et les droits d'accises, la fiscalité spécifique, les droits d'enregistrement, le livre des procédures fiscales et la fiscalité locale.



I : DISPOSITIONS RELATIVES A L'IMPÔT SUR LES SOCIETES

ARTICLE 7 A-1-d : Modification du régime de déductibilité des frais généraux de siège et d'assistance technique.

La loi de finances pour l'exercice 2013, d'une part modifie le champ d'application de la déductibilité des frais généraux de siège et des frais d'études, d'assistance technique, comptable, financière et, d'autre part, diminue la quotité déductible desdits frais de moitié.

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

L'assistance technique, pour sa part, est perçue comme une prestation apportée à une filiale et/ou un établissement stable par la société mère ou par son intermédiaire, en vue de renforcer ses capacités de production ou d'accroître son rendement. Pour l'application de cette disposition, la notion de société intermédiaire renvoie aux entreprises appartenant au périmètre de consolidation de la maison mère et aux entreprises qui constituent, dans l'espace OHADA, un ensemble économique soumis au même centre stratégique de décision, tel que défini respectivement par les dispositions des articles 78 et 103 de l'Acte uniforme OHADA portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.

Au demeurant, les modifications intervenues se traduisent par l'élargissement du champ d'application et la réduction de moitié de la quotité des frais déductibles.

1) Le champ d'application de la limitation de la déductibilité des frais visés

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

2) La quotité des frais déductibles.

La déduction des frais de siège et d'assistance technique est admise comme suit :

- **5% du bénéfice imposable** pour les entreprises de droit commun ;
- **2,5% du chiffre d'affaires** pour les entreprises de travaux publics ;
- **7,5% du chiffre d'affaires** pour les bureaux d'études.

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



Le terme bureau d'études désigne, quant à lui, une entreprise qui a pour mission d'assister un maître d'œuvre ou de réaliser une étude ou prestation sur les spécificités techniques relevant de ses compétences.

Pour le cas particulier des entreprises effectuant des activités mixtes, la déduction des frais de siège et d'assistance technique se fait sur la base de la seule quotité déductible de l'activité prépondérante. Pour la détermination de cette prépondérance, la proportion du chiffre d'affaires de l'exercice devra être considérée.

En cas de déficit, la limitation liée au bénéfice fiscal intermédiaire, s'applique sur le résultat du dernier exercice bénéficiaire non prescrit.

Il reste entendu qu'outre le respect de ces nouveaux plafonds, la déduction des frais de siège et d'assistance technique reste subordonnée à des justificatifs permettant d'en attester l'effectivité, la régularité, et les montants.

Enfin, les nouveaux plafonds ainsi arrêtés s'appliquent aux résultats de l'exercice clos au 31 décembre 2013 dont les déclarations seront déposées au plus tard le 15 mars 2014.

Cas pratique N° 1 :

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

Quel est le traitement fiscal applicable ?

Traitement fiscal (Tableau 22 de la DSF) :

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

NB : Il est à noter que la quote part non déductible de 12 500 000 FCFA est assimilée à une distribution et en conséquence soumise à l'IS et à l'IRCM. La base de calcul de l'IRCM est constituée du montant non déductible minoré de l'IS.



Application numérique :

Pour le montant de 12 500 000 non déductible sus évoqué, l'IRCM dû est égal à
 $12\,500\,000 \text{ FCFA} - (12\,500\,000 \text{ FCFA} \times 38,5\%) \times 16,5\%$,

Soit $(12\,500\,000 \text{ FCFA} - 4\,812\,500) \times 16,5\% = 7\,687\,500 \text{ FCFA} \times 16,5\%$

IRCM = 1 268 437 FCFA.

Cas pratique N° 2 :

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

Quelle est la conséquence fiscale de cette opération ?

Solution :

- Chiffre d'affaires déclaré (CA) : 1 200 000 000 FCFA
- Coût des frais de siège: 250 000 000 FCFA
- frais de siège déduits : 250 000 000 FCFA
- Plafond des frais de siège déductible : $CA \times 2,5\% = (30\,000\,000 \text{ FCFA})$
- Montant à réintégrer : $250\,000\,000 \text{ FCFA} - 30\,000\,000 \text{ FCFA}$ (Assistance technique déduit- Plafond de l'assistance technique déductible) = 220 000 000 FCFA.

Cas pratique N° 3 :

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

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

Quelle est la conséquence fiscale de cette opération ?

- Chiffre d'affaires déclaré (CA) : 1 200 000 000 FCFA
- Coût des frais de siège: 250 000 000 FCFA
- Frais de siège déduits : 90 000 000 FCFA
- Plafond des frais de siège déductible : $CA \times 7,5\% = (90\,000\,000 \text{ FCFA})$



→ Montant à réintégrer : 90 000 000 FCFA - 90 000 000 FCFA (Assistance technique déduit-Plafond de l'assistance technique déductible) = 0 FCFA.

ARTICLE 7 A-5 : Consécration d'un nouveau taux de déductibilité des dons et subventions alloués aux clubs participant aux compétitions nationales officielles ou aux organismes en charge de l'organisation des compétitions sportives officielles.

Par le passé, la quotité déductible des dons et subventions alloués aux clubs et institutions sportifs quels qu'ils soient, était limitée à 0,5% du chiffre d'affaires.

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

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

En conséquence, seuls les clubs participant aux compétitions d'élite exclusivement organisées par ces dernières sont visés par le taux de 5%.

Il est donc entendu que le taux de 0,5% reste applicable aux dons et subventions alloués aux organismes de recherche et de développement et à des œuvres ou organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social et familial, à condition que ceux-ci soient situés au Cameroun.

Concrètement, une subvention accordée par une société de la place à un club évoluant dans le championnat de football de première division ou le championnat d'élite de volleyball est déductible dans la limite de 5% de son chiffre d'affaires. Il en est de même d'un don de matériel de cette société à une fédération sportive.

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

Par ailleurs, il convient de préciser que pour bénéficier de la déduction en cause, les dons et subventions doivent être justifiés par tout document probant indiquant la valeur et le bénéficiaire desdits versements.

S'agissant des dons en nature, ils pourront être justifiés par des factures d'achat.



ARTICLE 21 : Clarification de l'alinéa 3 de l'article 21 du CGI relatif au précompte sur achats.

La loi de finances pour l'exercice 2013 clarifie les taux du précompte applicables à différentes opérations passibles de ce prélèvement, selon qu'il s'agit d'achats locaux ou d'importations.

A) Les opérations d'importation sont soumises au précompte ainsi qu'il suit :

→ **au taux de 10% :**

- les opérations d'importation réalisées par les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire.

→ **au taux de 5 % :**

- les opérations réalisées par les commerçants immatriculés relevant du régime simplifié.

→ **au taux de 1 % :**

- les opérations réalisées par les contribuables du régime du réel ne relevant pas des unités de gestion spécialisées. Par unité de gestion spécialisée, il faut entendre la Division des Grandes Entreprises (DGE) et les Centres des Impôts de Moyennes Entreprises (CIME).

B) les opérations locales sont soumises au précompte dans les conditions ci-après :

→ **au taux de 10% :**

- les opérations réalisées par les entreprises non-détentrices de la carte de contribuable ;

→ **au taux de 3 % :**

- les achats locaux réalisés par les commerçants immatriculés relevant du régime simplifié ou de l'impôt libératoire ;

→ **au taux de 1% :**

- les achats locaux réalisés par les commerçants immatriculés relevant du régime du réel.

→ **au taux de 0,5% :**

- les opérations d'achat des produits pétroliers par les exploitants de stations-services.

En tout état de cause, pour la détermination du taux de précompte à appliquer, les contribuables opérant ladite retenue doivent se référer à la nature des opérations.

Il est à réitérer que le précompte sur achats s'impute sur l'acompte IS ou IR du mois au titre duquel il a été retenu, avec possibilité de report sur les déclarations du mois suivant. De même, le taux du précompte demeure exclusif des centimes additionnels communaux (CAC).



Enfin, il est à noter que le prélèvement du précompte s'opérant sur les achats, tandis que l'acompte d'IS ou d'IR est dû sur les ventes, certaines entreprises peuvent se retrouver en situation de crédit d'impôt au terme des opérations mensuelles. Mais, en aucun cas, ledit crédit ne peut donner lieu à suspension du prélèvement par l'entreprise redevable du précompte sur achats.

II : DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE ET AUX DROITS D'ACCISES

ARTICLE 127 : Extension du champ d'application de la TVA

L'article 127 du Code Général des Impôts précise le champ d'application de la TVA au regard du crédit bail, des subventions, remises de dettes et les abandons de créances à caractère commercial ainsi que des commissions perçues par les agences de voyage.

A) Des opérations de crédit-bail:

En rappel, le crédit-bail, au sens de la loi n° 2010/020 du 21 décembre 2010 portant organisation du crédit bail au Cameroun, est une opération de crédit destinée au financement de l'acquisition ou de l'utilisation des biens meubles ou immeubles à usage professionnel.

Il consiste en la location de biens d'équipement, de matériel, d'outillage ou de biens immobiliers à usage professionnel, spécialement achetés ou construits, en vue de cette location, par une entreprise qui en demeure propriétaire, le crédit-bailleur.

Le crédit bail est généralement matérialisé par un contrat au terme duquel le crédit-preneur a le choix entre deux options :

- restituer le bien ;
- acquérir, tout ou partie du bien loué, moyennant un prix convenu, tenant compte, au moins pour partie, des versements effectués à titre de loyers.

1) Pendant la durée du crédit-bail

Les loyers versés au titre du crédit-bail par le crédit-preneur sont soumis à la TVA.

L'assiette de la taxe pour le cas d'espèce est le montant des versements effectués au titre de loyers, majoré, le cas échéant, des charges stipulées ou engagées au profit du crédit-bailleur.

Cas pratique

Une entreprise a conclu avec une société spécialisée de leasing, un contrat de crédit-bail mobilier relatif à un véhicule utilitaire, selon les conditions suivantes :

- montant total du véhicule utilitaire : 28.800.000 FCFA



- loyers mensuels (en principal et intérêts) : 600 000 FCFA
- loyers annuels : 7 200 000 FCFA
- durée du contrat : 4 ans

Traitement fiscal:

- Loyers mensuels (en principal et intérêts): 600 000 F CFA
- Montant de TVA mensuelle sur loyers : $19,25\% \times 600\ 000 = 115\ 500$ F CFA
- Montant de TVA annuelle sur loyers : $7\ 200\ 000 \times 19,25\% = 1\ 386\ 000$ FCFA

Ladite entreprise a comptabilisé en charge, au cours du mois de mars, des frais de grosses réparations, pour un montant de 1 000 000 FCFA, alors que, selon les dispositions du contrat, cette charge relève du crédit-bailleur.

Quel est le montant de la TVA à reverser au titre de ce mois ?

Traitement fiscal :

$600\ 000 + 1\ 000\ 000$ (loyer mensuel + frais accessoires) $\times 19,25\% = 308\ 000$ FCFA

2) A la fin du contrat

A la fin du contrat, si le crédit-preneur décide de lever l'option d'achat, c'est-à-dire d'acheter le bien objet du crédit-bail, le prix versé au crédit-bailleur, généralement fixé à l'avance dans les clauses du contrat, est également soumis à la TVA. Il peut, le cas échéant, être majoré du montant du dépôt de garantie, s'il est convenu par les parties contractantes de le considérer comme complément de prix.

Cas pratique :

Une entreprise a conclu avec une société spécialisée de leasing, un contrat de Crédit-bail mobilier relatif à un véhicule utilitaire, selon les conditions suivantes :

- montant total du véhicule utilitaire : 28.800.000 FCFA
- loyers mensuels: 600 000 FCFA
- durée du contrat : 4 ans
- option d'achat au terme du contrat de 4 ans : 4 000 000 FCFA.

Traitement fiscal:

- Montant de TVA à verser en cas de levée d'achat :

AM



$$19,25\% \times 4\,000\,000 = 770\,000 \text{ FCFA}$$

S'agissant du cas particulier du crédit-bail des matériels agricoles, il y a lieu de relever qu'il demeure exonéré de TVA.

B) Des subventions à caractère commercial, quelle qu'en soit la nature, perçues par les assujettis à raison de leur activité imposable :

1) Critères généraux et d'assujettissement à la TVA des subventions à caractère commercial

A partir du 1er janvier 2013, les subventions commerciales, jusqu'ici non expressément soumises à la TVA, sont désormais assujetties à ladite taxe.

Par subvention commerciale il faut entendre les subventions d'équilibre ou d'exploitation, qui représentent des aides dont bénéficie une entreprise, soit pour compenser l'insuffisance du prix de vente de certains produits, soit pour faire face à certaines charges d'exploitation.

De façon générale, ces subventions peuvent revêtir deux formes :

- les aides entre entreprises, qui représentent la contrepartie d'une prestation de service individualisée et précise au profit de la partie versante ou qui complètent le prix d'une opération imposable réalisée au profit de cette dernière
- les aides financières allouées à une entreprise, en contrepartie d'un service rendu, en complément du prix d'une opération imposable ou en compensation de l'insuffisance des recettes d'exploitation (subvention d'équilibre versée en vertu d'un engagement préalable).

Les subventions commerciales se distinguent toutefois des subventions d'investissement qui sont des aides accordées à l'entreprise en vue d'acquérir ou de créer des valeurs immobilisées afin de renforcer sa capacité de production ou d'investissement. Ces dernières ne sont pas assujetties à la TVA.

A titre d'exemple, une subvention accordée à une société agro-industrielle pour la mise en place d'une usine de transformation d'huile de palme est une subvention d'investissement. Cette subvention n'est donc pas passible de TVA, car l'usine constitue un outil de production pour l'entreprise, destinée à être immobilisée.

Par contre, pour compenser une hausse de prix de l'huile de palme sur le marché, l'Etat ou un organisme, de droit public ou privé, décide de supporter une partie du prix en accordant une aide financière à ladite société. Le montant en question est considéré comme une subvention commerciale passible, dès lors, de la TVA au taux normal de 19,25%.



Il y a lieu de relever qu'une subvention commerciale accordée ne saurait supporter la TVA alors qu'elle constitue le complément du prix d'une marchandise exonérée de ladite taxe.

2) Assiette de la TVA

L'assiette de la TVA est constituée du montant de la subvention ou de la valeur de la compensation reçue en contrepartie de la renonciation au prix du marché.

C) Des remises de dettes et abandons de créances à caractère commercial :

1) les caractéristiques générales de l'abandon de créance à caractère commercial et de la remise de dette :

L'abandon de créance est une aide consentie par une entreprise à une autre avec laquelle elle est liée par des relations commerciales ou financières. L'aide à caractère commercial est celle qui est consentie à une autre entreprise, laquelle peut être ou ne pas être en difficulté, laquelle peut être une filiale, une mère ou même une société sœur, la nature ou le sens du lien juridique unissant les deux sociétés important peu. L'objectif de l'aide, et donc la contrepartie qui en est espérée, réside dans le maintien ou le développement de l'activité « commerciale » proprement dite de l'entreprise. En amont, il peut s'agir de consolider la relation fournisseurs pour garantir des approvisionnements ; en aval, il s'agit de créer, développer, ou simplement maintenir des débouchés commerciaux. L'effort sous forme d'aide étant consenti au profit de l'activité même de cette entreprise. La relation d'affaires, la transaction commerciale, est au cœur du dispositif quel que soit l'outil support de l'aide.

Cet abandon de créance à caractère commercial est à distinguer de celui à caractère financier. Pour les aides à caractère financier, précisément, l'optique est différente. Là, il ne s'agit pas de faire privilégier la relation d'affaires qui peut par parenthèse être totalement absente. Au contraire, l'optique pour la société qui en aide une autre est une optique patrimoniale. Il s'agit dans ce cas de préserver la valeur de la participation détenue dans une autre société ; le point central étant le lien capitalistique. L'aide à caractère financier est celle qui va permettre de maintenir en état sa ligne de participation. A ce titre, elle n'est pas imposable à la TVA.

La remise de dette est considérée comme l'acte par lequel un créancier accorde une réduction partielle ou une décharge totale de la dette de son débiteur.

La remise de dette doit faire l'objet d'un document écrit attestant de l'extinction partielle ou totale de la créance dès lors que le montant en jeu, entre le créancier et le débiteur, équivaut au minimum fixé par le code civil en matière contractuelle.



2) Critères d'imposition à la TVA :

Vous noterez que les opérations d'abandon de créance ou de remise de dette sont assujetties à la TVA lorsqu'elles revêtent un caractère commercial. En règle générale, leur commercialité est démontrée lorsque l'un des critères ci-après est rempli :

- la remise de dette ou l'abandon de créance a pour contrepartie une livraison ou une prestation individualisée rendue par l'entreprise qui l'a consentie au bénéficiaire ;
- le bénéficiaire de cette contrepartie est en relation commerciale avec la partie octroyant la remise ou abandonnant la créance ;
- l'abandon de créance doit trouver son origine dans des relations commerciales entre deux entreprises, notamment lorsqu'il intervient soit pour maintenir des débouchés, soit pour préserver des sources d'approvisionnement.

La TVA due sur ces opérations est exigible chez le bénéficiaire de l'abandon de créance ou la remise de dette à compter de la date de signature de l'acte attestant de l'extinction partielle ou totale de la créance.

Elle est déductible par la société qui consent l'abandon de créance ou la remise de dette, sous réserve du respect des conditions de fond et de forme.

3) L'assiette de la TVA :

L'assiette de l'abandon de créance ou de la remise de dette est constituée par le montant correspondant à la créance abandonnée ou à la dette remise, à l'exclusion des frais et honoraires de notaires, déjà assujettis à cette taxe.

En définitive, vous noterez que cette disposition rentre en vigueur à partir du 1^{er} janvier 2013.

D) Des commissions perçues par les agences de voyage

La loi de finances pour l'exercice 2013 soumet à la TVA les commissions perçues par les agences de voyage.

1) Critères d'imposition

A partir du 1^{er} janvier 2013, les commissions perçues par les agences de voyage en rémunération de leurs activités de vente de titres de transport sont passibles de ladite taxe, y compris celles versées par des personnes physiques ou morales domiciliées à l'étranger.

Par agences de voyage, il faut entendre les entreprises qui proposent et vendent des offres de voyages à leurs clients. Elles jouent le rôle d'intermédiaire entre les consommateurs et les différents prestataires de services présents sur le marché du tourisme : tour-opérateurs, compagnies aériennes, hôteliers, loueurs de voiture, assurances voyage, etc.



Ne sont cependant pas assimilables aux agences de voyage, les compagnies de transport urbain ou interurbain, les compagnies aériennes, maritimes ou ferroviaires.

Toutefois, dans des cas où ces compagnies procèdent à la vente des billets pour le compte de tiers, les commissions perçues à l'occasion sont passibles de TVA.

Il n'en n'est cependant pas le cas lorsqu'elles vendent leurs propres billets.

2) Assiette de la TVA

L'assiette de la TVA sur les commissions perçues par les agences de voyage est constituée du montant total de la commission versée. Il s'agit de la différence entre le montant acquitté par le client et celui décaissé par l'agence au profit de la compagnie de transport.

Sont par ailleurs inclus dans la base de la TVA, les frais d'agence facturés au client pour divers services rendus.

ARTICLES 131 : Assujettissement de l'acquisition des machines à sous et des appareils de jeux de hasard et de divertissement au droit d'accises.

La loi de finances pour l'exercice 2013, soumet dorénavant l'acquisition des machines à sous et les appareils d'exploitation des jeux de hasard au paiement des droits d'accises, au taux général de 25%.

Par machines à sous, il faut entendre des appareils électroniques ou mécaniques de jeux de hasard et d'argent. Généralement, une machine à sous se compose d'une entrée d'argent (entrée de pièce, accepteur de billet, lecteur de carte magnétique), une sortie d'argent ou bac à pièces, un système d'affichage du jeu (rouleaux, écrans...) et un moteur aléatoire de jeu.

L'assiette du droit d'accises sur les machines à sous et les appareils de jeux de hasard et de divertissement est constituée par la valeur en douane, déclarée ou réévaluée, ou par la valeur sortie usine desdits appareils.

Ledit droit est perçu lors du franchissement du cordon douanier par l'administration des douanes en cas d'importation. Pour les achats locaux, le droit d'accises est retenu à la source et reversé au centre des impôts de rattachement du redevable légal dans les 15 jours de chaque mois suivant celui au cours duquel l'opération est réalisée.

ARTICLES 135 : Suppression de l'abattement de 40% de la base imposable à la TVA des produits des entreprises de jeux de hasard et de divertissement

Par le passé, la base imposable à la TVA des produits des entreprises de jeux de hasard et de divertissement subissait un abattement de 40%. La loi de finances pour l'exercice 2013 supprime cet abattement et consacre la soumission à cette taxe du produit intégral des jeux, à l'exclusion de tout abattement.



Par produit intégral des jeux, il faut entendre le montant brut des mises y compris les sommes distribuées aux gagnants.

Cette disposition s'applique entre autres aux paris, courses d'animaux, jeux de casino, loteries, jeux en ligne ainsi que tout autre jeu de divertissement.

ARTICLE 142 : Extension du taux général des droits d'accises de 25% aux boissons gazeuses.

La loi de finances pour l'exercice 2010 avait consacré l'assujettissement des boissons gazeuses au taux réduit des droits d'accises de 12,5 %. Cette disposition a été modifiée par la loi de finances pour l'exercice 2013, laquelle soumet dorénavant lesdites boissons au taux général de 25%.

a) Champ d'application

En rappel, par boissons gazeuses, il faut entendre les boissons contenant du dioxyde de carbone, ou toute autre boisson de même nature provenant directement d'une source minérale, obtenue par fermentation ou ajouté artificiellement, et ne contenant pas d'alcool.

b) Modalités de perception

Il est à préciser que les modalités de perception du droit d'accises sur les boissons gazeuses demeurent inchangées, notamment lors du franchissement du cordon douanier s'agissant des importations, et à la sortie de l'usine en ce qui concerne les produits locaux.

ARTICLE 143 : Exclusion du droit à déduction de la TVA sur les opérations d'un montant supérieur ou égal à un million payées en espèces.

La loi de finances pour l'exercice 2013 consacre la non-déductibilité de la TVA sur les opérations d'un montant supérieur ou égal à un million FCFA payées en espèces, quand bien même lesdits règlements concerneraient des opérations régulières et nécessaires à l'exploitation.

Ainsi, seuls sont désormais déductibles la TVA se rapportant aux opérations ci-après:

- les paiements de montant supérieur ou égal à un million réglés par virement, par chèque ou par tout autre procédé électronique faisant recours à un compte bancaire excluant l'utilisation des espèces et remplissant par ailleurs les conditions de fond et de forme en matière de déduction;
- les paiements de montant inférieur à un million, réglés par virement, par chèque ou par tout autre procédé électronique faisant recours à un compte bancaire ;
- les paiements de montant inférieur à un million réglés en espèces.



Pour l'application de cette disposition, le seuil d'un million doit s'apprécier par opération. Les services de gestion et de contrôle doivent de ce fait, restituer la nature et le montant de chaque opération lorsque des éléments objectifs permettent de conclure à un fractionnement de prix.

En tout état de cause, si le montant porté sur la facture est supérieur ou égal à un million de FCFA, la TVA relative à cette opération ne saurait en aucun cas faire l'objet de déduction s'il est procédé, même partiellement, au paiement de cette facture en espèces.

A titre d'illustration, la déduction de la TVA de FCFA 577 500 relative à une opération HT de trois millions FCFA (HT F CFA 3 000 000) dont le règlement a été effectué en espèces en dix tranches d'égal montant de 300 000 F CFA, ne sera pas admise.

En outre, il est à noter que pour le cas particulier des contrats à exécution successive, la limite de 1 000 000 F CFA s'apprécie sur le montant global annuel des opérations telles que passées en comptabilité au titre de l'exercice de rattachement.

Enfin il faut préciser que le seuil d'un million concerne les montants hors taxes (HT), et ne s'applique qu'aux opérations facturées à compter du 1^{er} janvier 2013.

ARTICLE 149-2 : Clarifications sur les retenues à la source de la TVA sur les réductions commerciales (rabais, remises et ristournes) hors factures ou portées sur les factures d'avoir par les entreprises habilitées.

La loi de finances pour l'exercice 2013 précise le mécanisme de retenue à la source de la TVA sur les réductions commerciales hors factures ou sur factures d'avoir, accordées par les entreprises habilitées à opérer ladite retenue à leurs clients, à l'occasion des livraisons de biens et/ ou des prestations de services.

Les réductions commerciales s'entendent des remises, rabais et ristournes accordés par un fournisseur à ses clients. La remise est une réduction pratiquée de façon habituelle sur le prix de vente initial en fonction de l'importance de la vente ou de la qualité de l'acheteur. Quant au rabais, il s'agit d'une réduction exceptionnelle sur le prix de vente initial pour prendre en compte entre autres un problème de qualité, de non-conformité ou un retard de livraison. Enfin, la ristourne est une réduction de prix calculée sur une période déterminée sur l'ensemble des opérations faites avec un même client.

Lorsqu'ils figurent sur une facture initiale ou sur une facture rectificative, les remises, rabais et ristournes sont exclus de la base imposable à la TVA, conformément aux dispositions de l'article 137 §1 du CGI.

A contrario, lorsque ces réductions commerciales figurent sur une note d'avoir ou sont accordées hors facture, les assujettis bénéficient de l'imputation ou de la restitution de la TVA afférente au prix ou à la partie du prix qui n'est pas exigible ou dont il est fait remise, rabais ou ristourne. Pour ce faire et en règle générale, les notes d'avoir doivent toutefois porter référence de la facture initiale et indiquer le montant « hors taxe » de la réduction consentie.



ainsi que le montant de la TVA correspondante. Corrélativement, le client acheteur assujéti à la TVA est tenu, s'il a déjà opéré la déduction de la taxe figurant sur la facture initiale, d'atténuer le montant de cette déduction à concurrence de la taxe figurant sur la note d'avoir.

L'innovation introduite par la loi de finances 2013 consiste désormais, pour les entreprises habilitées, à retenir à la source et reverser à la recette des impôts la TVA correspondant à la partie du prix dont il est fait remise, rabais ou ristourne sur note d'avoir.

Concrètement, la TVA est donc due sur lesdites réductions et devient exigible :

- soit lors du règlement des ristournes aux clients ;
- soit au moment de la restitution ou de la compensation du montant de la réduction accordée.

Il y a lieu de préciser que l'attestation de retenue à la source servie par une entreprise habilitée à opérer ladite retenue dispense son client de procéder à la régularisation de la taxe initialement déduite.

ARTICLE 149-3 : Encadrement des remboursements des crédits TVA relatifs aux opérations d'exportation

Les entreprises réalisant les opérations dans le cadre du commerce extérieur peuvent dégager un crédit de TVA important pour lequel un mécanisme de remboursement est prévu.

Toutefois, la loi de finances pour l'exercice 2013 a plafonné le montant du crédit pouvant être remboursé au montant de la TVA théorique correspondant aux exportations effectivement réalisées et attestées par les documents douaniers. C'est-à-dire la TVA qui aurait pu être collectée sur les opérations passibles du taux zéro, si elles étaient imposées au taux normal de droit commun.

a) Champ d'application

Sont concernés par cette limitation les crédits de TVA accumulés par les entreprises exportatrices à l'occasion de leur activité d'exportation, et qui remplissent les conditions d'éligibilité au remboursement, conformément aux dispositions du CGI.

b) Modalités de calcul du plafond du remboursement

Le montant utilisé pour le calcul du plafond correspond à l'ensemble des sommes perçues au titre de la réalisation des opérations en cause. De même, le montant des opérations sur lequel s'opère le calcul de la taxe est celui réalisé au cours de la période au titre de laquelle le remboursement est sollicité.

Au demeurant, ces entreprises sont tenues d'annexer à leur demande de remboursement, sous peine de rejet, les références douanières des exportations effectuées, ainsi que les documents justificatifs du rapatriement des fonds afférents auxdites opérations d'exportation, faisant l'objet de la demande.



Il faut relever en somme que sont visées par cette mesure aussi bien les demandes de remboursement de TVA introduites à partir du 1^{er} janvier 2013, que les dossiers en instance de validation à cette date.

Cas pratique

Une entreprise spécialisée dans l'exportation des chaussures réalise des exportations pour un montant de 600 000 000 FCFA. Elle présente une demande de remboursement de crédit de 300 000 000 FCFA.

- TVA théorique équivalant à la TVA qui aurait été payée sur l'exportation, au taux normal de 19,25% :

$$600\ 000\ 000 \times 19,25\% = 115\ 500\ 000\ \text{FCFA}$$

- Montant du plafond de TVA remboursable : 115 000 000 FCFA

La fraction du crédit non remboursée, c'est-à-dire la différence entre le montant du remboursement de crédit sollicité et la TVA théorique (300 000 000 FCFA – 115 500 000 FCFA soit 184 500 000 FCFA), ne peut faire l'objet que d'une imputation sur les déclarations futures ou d'une demande de compensation dès notification par l'Administration.

III. DISPOSITIONS RELATIVES A LA FISCALITE SPECIFIQUE :

Article 244 : Suppression de la Taxe d'entrée usine (TEU).

La loi de finances pour l'exercice 2013 a supprimé la Taxe d'entrée usine (TEU).

Toutefois la TEU liquidée et émise avant le 1er janvier 2013 continue de faire l'objet de recouvrement par les services, en respect des procédures en la matière, telles qu'organisées par le livre de procédures fiscales (LPF). De même, elle peut faire l'objet de contrôle fiscal, notamment au titre des exercices non prescrits.

IV : DISPOSITIONS RELATIVES AUX DROITS D'ENREGISTREMENT

ARTICLE 546 A (5) : Extension de l'enregistrement gratuit des prêts sur nantissement et hypothèque aux établissements de micro-finance.

Le législateur avait, par le biais de la loi de finances pour l'exercice 2010, étendu l'enregistrement gratuit, sans application du droit de timbre gradué, aux prêts sur nantissement et sur hypothèque passés avec des établissements de crédit, ainsi qu'aux mainlevées, cautionnements et garanties y relatifs.

A la faveur de la loi de finances pour l'exercice 2013, cette mesure est désormais étendue aux établissements de micro-finance. Ainsi, à compter du 1er janvier 2013, les prêts



sur nantissement et sur hypothèque passés avec des établissements de micro-finance sont enregistrés gratis, sans application du droit de timbre gradué, ainsi que les mainlevées, cautionnements et garanties y relatifs, au même titre que ceux des autres établissements de crédit.

En rappel, le nantissement est un acte par lequel le débiteur remet un bien mobilier ou immobilier entre les mains de son créancier, pour garantir le paiement de sa dette.

L'hypothèque, quant à elle, est un droit que possède un créancier sur un bien immobilier de son débiteur et qui, si la dette n'est pas soldée à l'échéance et sans le rendre propriétaire, l'autorise à vendre ou à faire vendre ledit bien et de se payer prioritairement aux autres créanciers du débiteur, sous réserve des dispositions de l'Acte uniforme OHADA sur les sûretés.

ARTICLE 560 (1) : précisions sur le délai de prescription pour l'enregistrement des actes de succession.

Dans le cadre de la loi de finances 2012, le législateur camerounais a étendu à trente (30) ans le délai de prescription de l'enregistrement des actes de succession. Cependant, cette disposition n'avait pas clairement défini l'étendue de son champ d'application, notamment par rapport aux successions ouvertes avant sa promulgation.

La modification issue de la loi de finances 2013 a pour but de préciser que cette prescription s'étend à toutes les successions anciennes ouvertes et non déclarées à l'administration fiscale, sans limitation de délai.

Article 578 : Exonération de la taxe sur la propriété foncière due sur les infrastructures sportives.

La loi de finances pour l'exercice 2013, étend l'exonération de la taxe sur la propriété foncière aux terrains exclusivement affectés aux infrastructures sportives.

Au sens de la loi de finances pour l'exercice 2013, les infrastructures sportives s'entendent de l'ensemble de structures déployées pour la pratique du sport, à l'instar :

- des aires jeux ;
- des salles, gymnases et piscines à usage de compétition ou d'entraînement ;
- des pistes d'athlétisme, annexées ou non à des aires de jeux ;
- des terrains et bâtiments spécialisés dans la formation ou l'encadrement des sportifs.

Ces installations peuvent être accompagnées d'annexes fonctionnelles, vestiaires, douches, locaux à matériel, etc. Elles peuvent également être surmontées de gradins et de tribunes de presse ou intégrer des constructions diverses, à l'instar des clubs house ou des centres d'accueil.



Concrètement, à compter du 1^{er} janvier 2013, seuls les immeubles dédiés aux infrastructures susmentionnés ne seront plus passibles de la taxe foncière. En conséquence, cette exonération ne s'applique pas aux immeubles administratifs, à l'instar des sièges sociaux des clubs.

ARTICLE 581-2 : Suppression des Centimes additionnels communaux (CAC) sur la taxe foncière.

Les nouvelles dispositions en matière de taxe foncière issues de la loi de finances pour l'exercice 2013 suppriment les centimes additionnels communaux, en raison de l'affectation de la totalité de ladite taxe aux collectivités territoriales décentralisées (CTD).

Cependant, les règles d'émission et de recouvrement demeurent inchangées.

ARTICLES 591, 592 C7, C52 bis et C116: Suppression de la taxe sur la publicité, modalités de perception et de répartition du droit de timbre sur la publicité.

La loi de finances pour l'exercice 2013 a supprimé la taxe sur la publicité et n'a maintenu que le droit de timbre sur la publicité.

Cette réforme s'accompagne du relèvement du taux et des tarifs dudit droit.

1) Du relèvement du taux et tarif du timbre sur la publicité

Le taux du droit de timbre sur la publicité est porté de 2 à 3% pour ce qui est de la publicité sur supports imprimés localement ou importés.

Pour ce qui est de la publicité sur véhicules avec diffuseurs, le tarif applicable est de 30 000 FCFA par mois. Pour les véhicules sans diffuseur, ce tarif est de 20 000 FCFA par mois.

Ces taux et tarifs qui s'appliquent sur le montant facturé au titre de la publicité, n'intègrent pas les centimes additionnels communaux comme précisé ci-dessus.

2) De l'assujettissement aux droits de timbre sur la publicité

Est assujettie au droit de timbre sur la publicité toute personne physique ou morale qui réalise des actions de publicité dans un lieu ou un espace relevant du ressort territorial d'une commune, d'une communauté urbaine ou du ressort du domaine national. Ces actions peuvent consister en la production des affiches, tracts et prospectus, panneaux publicitaires, publicité par voie de presse, radio, télévision et par cinéma ou par support immatériel.

3) Des exemptions

Il est à noter que les enseignes placées sur les façades des établissements commerciaux et industriels ayant pour but unique de les localiser sont exclus du paiement desdits droits. C'est le cas des simples écriteaux ayant pour but d'identifier et de localiser l'établissement. Il en est de même des affiches sportives sans publicité et ayant un but exclusivement informatif.



Toutefois, lorsque l'enseigne est assortie d'effet ou d'artifice tendant à attirer l'attention des clients, le droit de timbre sur la publicité devient exigible.

4) Des modalités de recouvrement

Les droits de timbre sur la publicité sont émis sur un bulletin unique par les services fiscaux qui en assurent également le recouvrement. Leurs modalités de recouvrement dépendent de la structure fiscale gestionnaire de l'annonceur.

- **Si l'annonceur relève d'une unité de gestion spécialisée** à savoir la Division des Grandes Entreprises (DGE) et les Centres des Impôts de Moyennes Entreprises (CIME), le droit de timbre sur la publicité fait l'objet d'une déclaration sur un imprimé dont le modèle est fourni gratuitement par l'administration. Cette déclaration s'effectue dans les mêmes conditions que les impôts à versement spontané. Plus précisément la déclaration intervient dans les quinze (15) jours qui suivent le mois au cours duquel les droits sur la publicité ont été payés. Les droits ainsi liquidés sont retenus à la source par l'annonceur lui-même et reversés en même temps que les autres impôts et taxes en un virement unique auprès du receveur des impôts de rattachement.

- **Si l'annonceur ne relève pas d'une unité de gestion spécialisée**, le redevable légal des droits de timbre sur la publicité est la régie chargée d'exécuter la publicité, conformément à la loi régissant la publicité au Cameroun. A cet égard, les annonceurs déclarent et paient auprès de la régie de publicité, en même temps que les frais de publicité, le montant du droit de timbre exigible. La régie de publicité a l'obligation d'effectuer le reversement des droits ainsi prélevés dans les quinze (15) jours suivant le mois au cours duquel est intervenu le paiement.

5) Des modalités d'affectation et de répartition entre l'Etat et les CTD.

La loi de finances pour l'exercice 2013 affecte une quote-part de 20% des recettes provenant du droit de timbre sur la publicité aux collectivités territoriales décentralisées. Le produit de cette quote-part est reversé pour moitié, selon le cas, à la communauté urbaine ou à la commune du lieu de réalisation de la publicité, le reste, soit 50% de ladite quote-part, est centralisé par le FEICOM et redistribué à toutes les communes suivant les critères et modalités prévus par voie réglementaire.

L'attention des services est attirée sur la nécessité de respecter scrupuleusement les clés d'affectation. Il importe de noter à cet effet que la quote-part de 20% affectée aux collectivités territoriales décentralisées est calculée sur le montant global des recettes issues des droits de timbre sur la publicité, nonobstant le paiement par l'annonceur ou la régie de recette.

Cas pratique n° 1 : calcul du timbre sur la publicité :

Une entreprise relevant du CIME de Douala, envisage de relancer la commercialisation de ses produits. Pour cela, elle entame une vaste campagne de publicité par affichage et diffusion radiophonique, pour un montant de 150 000 000 FCFA facturée par une régie publicitaire.



Quel est le montant du droit de timbre sur la publicité ?

Montant de publicité facturée : 150 000 000 FCFA

Droit de timbre dû au taux de 3 % : $150\,000\,000 \times 3\% = 4\,500\,000$ FCFA

Ces droits sont retenus à la source par ladite entreprise et reversés à la recette des impôts du CIME de Douala, en un versement, dans les quinze (15) jours qui suivent le mois au cours duquel les droits sur la publicité ont été payés.

Cas pratique n° 2 : calcul du timbre sur la publicité :

Une entreprise relevant du CDI Yaoundé 1, envisage de relancer la commercialisation de ses produits. Pour cela, elle entame une vaste campagne de publicité par affichage et diffusion radiophonique, pour un montant de 150 000 000 FCFA facturée par une régie de publicité.

Quel est le montant du droit de timbre sur la publicité ?

Montant de publicité facturée : 150 000 000 FCFA

Droit de timbre dû au taux de 3 % : $150\,000\,000 \times 3\% = 4\,500\,000$ FCFA

Ces droits sont retenus à la source par la régie de publicité et reversés à la recette des impôts de son centre de rattachement, en un versement unique, dans les quinze (15) jours suivant le mois au cours duquel est intervenu le paiement.

CAS PRATIQUE n° 2 : Affectation du produit du timbre sur la publicité

Au cours du mois N, la comptabilité de la recette de la DGE fait ressortir un montant global de 100 000 000 FCFA au titre de la publicité réalisée dans la ville de Bertoua par la société OVANG SA.

Quel est le montant revenant à l'Etat et aux CTD ?

Montant global des recettes des droits de timbre sur la publicité : **100 000 000 FCFA**

Répartition des recettes entre les bénéficiaires : les droits de timbre sur la publicité se répartissent entre l'Etat, la Communauté Urbaine de Bertoua (CUB) et le FEICOM.

Rappel du principe : 20% du montant des recettes global de publicité est affecté aux CTD et 80% au budget de l'Etat.

- **Quote-part revenant aux collectivités territoriales décentralisées notamment la CUB et le FEICOM** : 20% de 100 000 000 FCFA, soit 20 000 000 FCFA ;
 - **Quote-part revenant à la CUB** : 50% des 20%, soit $20\,000\,000 \text{ FCFA} \times 50\% = 10\,000\,000 \text{ FCFA}$.



- **Quote-part revenant au FEICOM pour centralisation:** 50% des 20%, soit $20\,000\,000 \times 50\% = 10\,000\,000\text{FCFA}$.

- **Quote-part revenant au budget de l'Etat : 80% de 100 000 000FCFA**

La quote-part revenant au budget de l'Etat porte sur les 80% de 100% soit $80\% \times 100\,000\,000\text{FCFA} = 80\,000\,000\text{FCFA}$.

V : DISPOSITIONS RELATIVES AU LIVRE DES PROCEDURES FISCALES

ARTICLES L 126 à L140 : Mise en adéquation des procédures fiscales avec la nouvelle organisation de la juridiction administrative créant les tribunaux administratifs.

La loi de finances pour l'exercice 2013 adapte les dispositions relatives au contentieux juridictionnel à la nouvelle structuration de la juridiction administrative.

En effet, en relais à la loi n°2006/022 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, le décret N°2012/119 du 5 mars 2012 portant ouverture des tribunaux administratifs, consacre l'ouverture d'un tribunal administratif par région, avec pour siège le chef-lieu de région. Ces textes désignent le tribunal administratif comme étant la juridiction de premier ressort en contentieux administratif.

La loi de finances pour l'exercice 2013 a tiré conséquence de cette nouvelle organisation judiciaire au regard du contentieux fiscal en phase juridictionnelle. Ainsi, la contestation des impositions par un contribuable relève, en premier ressort, du tribunal administratif territorialement compétent.

En rappel, conformément aux dispositions de l'article 15 de la loi n°2006/022 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, le tribunal administratif territorialement compétent est celui:

- dans le ressort duquel a légalement son siège l'autorité qui a pris la décision attaquée ;
- de la résidence du demandeur ;
- de la situation des biens ;
- du lieu d'exécution du contrat ;
- du fait dommageable si ce fait est imputable à une décision.

Par ailleurs, en vertu des dispositions de l'article suscité, le tribunal administratif du siège de l'autorité ayant pris la décision attaquée est également compétent pour connaître de



l'action en indemnité imputable à la décision querellée, ainsi que des recours en interprétation et appréciation de la légalité de l'acte litigieux intervenant sur renvoi de l'autorité judiciaire.

VI : DISPOSITIONS RELATIVES A LA FISCALITE LOCALE

ARTICLE C27 : Extension du délai de réparation des omissions constatées dans l'émission de la contribution des patentes.

Avant la loi de finances pour l'exercice 2013, les omissions totales ou partielles constatées dans les émissions de la contribution des patentes ainsi que les erreurs commises dans la détermination des bases d'imposition ou dans l'application du tarif de ce prélèvement étaient réparées jusqu'à l'expiration de l'exercice fiscal suivant celui de l'émission soit dans un délai de deux (02) ans.

La loi sus citée a procédé à l'alignement du délai de reprise de l'administration en matière de patente à celui de droit commun, qui est de quatre ans. Ainsi, les insuffisances totales ou partielles constatées dans les émissions de la contribution des patentes ainsi que les erreurs commises dans la détermination des bases d'imposition ou dans l'application du tarif peuvent être réparées par le service des impôts jusqu'à l'expiration de la période non prescrite, qui est de quatre (4) ans à compter de la date d'émission.

Cette disposition s'applique aux émissions faites à compter du 1^{er} janvier 2013. En conséquence, les contrôles de la contribution des patentes pourront donc être opérés sur tous les exercices non prescrits.

ARTICLE C 46 : Assujettissement à l'impôt libératoire suivant la nature de l'activité

La loi de finances pour l'exercice 2012 avait défini comme critère unique d'assujettissement à l'impôt libératoire le chiffre d'affaires, en omettant la nature de certaines activités consacrée par la législation antérieure. La loi de finances 2013 rétablit la liste des activités concernées, à laquelle il faudra se référer en cas d'impossibilité de déterminer le chiffre d'affaires effectif.

Les prescriptions de la présente circulaire doivent être rigoureusement observées et toute difficulté d'application devra être signalée par voie hiérarchique.

*Le Directeur Général
des Impôts*



Alfred Baguoka Assobo