

## Cameroun

# Circulaire d'application de la loi de finances 2020

Circulaire n°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020

[NB - Circulaire du Directeur général des impôts n°006/MINFI/DGI/LRI/L du 21 février 2020 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020]

L'article quatrième de la loi n°2019/023 du 24 décembre 2019 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2020 a modifié et complété certaines dispositions du Code Général des Impôts (CGI).

De nouvelles mesures fiscales viennent ainsi enrichir le dispositif juridique jusque-là en vigueur. Elles touchent aux domaines ci-après :

- l'Impôt sur les Sociétés (IS) et l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) ;
- la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et les Droits d'Accises ;
- les taxes spécifiques du secteur forestier ;
- les droits d'enregistrement et de timbre ;
- les procédures fiscales.

La présente circulaire précise les modalités d'application des nouvelles dispositions et donne les orientations et prescriptions utiles à leur mise en œuvre.

### **1 - Dispositions relatives à l'Impôt sur les Sociétés (IS) et à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)**

#### **1.1 Article 7 A-1 : Réajustement des plafonds de déductibilité pour le calcul de l'impôt sur les sociétés (IS) des frais de siège et d'assistance technique**

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

### **a. Généralités**

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

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

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

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

6. Sous réserve des conventions fiscales internationales, la limitation de la déductibilité des frais généraux de siège, d'études et d'assistance technique, financière et comptable s'applique à toutes les entreprises assujetties à l'IS au Cameroun.

### **b. Les nouvelles quotités des frais déductibles**

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

- 2,5 % du bénéfice imposable avant déduction des frais en cause pour les entreprises de droit commun ;
- 1 % du chiffre d'affaires annuel hors taxes pour les entreprises de travaux publics. Par entreprise de travaux publics, il faut entendre toute entreprise spécialisée dans la réalisation des travaux de génie civil, y compris les constructions des ponts et bâtiments ;
- 5 % du chiffre d'affaires hors taxes pour les bureaux d'études.

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

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

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

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

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

10. Dans tous les cas, la déduction des frais de siège, d'études et d'assistante technique, financière et comptable reste subordonnée à la production des justificatifs probants permettant d'en attester l'effectivité, la régularité et les montants.

### ***c. Dispositions diverses et transitoires***

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

12. Les modalités de détermination et de régularisation des quotités non déductibles des frais de siège, d'études et d'assistance technique financière et comptable demeurent celles détaillées par la circulaire n°003/MINFI/DGI/LC/L du 08 février 2013 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2012/014 du 21 décembre 2012 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2013.

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

### **1.2 Article 7 D : Limitation à 10 ans du report des amortissements réputés différés (ARD)**

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

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

16. Constituent des ARD en période déficitaire, les amortissements enregistrés en comptabilité dans des conditions normales, mais pour lesquels l'entreprise décide de différer en totalité ou en partie la déduction fiscale en raison d'un déficit constaté au titre de l'exercice considéré.

#### ***a. Les conditions de report des amortissements réputés différés (ARD)***

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

La condition de fond : la constatation d'un déficit

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

19. Pour l'appréciation du caractère déficitaire de l'exercice de report, le résultat s'entend du résultat comptable, c'est-à-dire avant réintégration des sommes dont la déduction au plan fiscal n'est pas autorisée et déduction des produits non imposables. Il est à noter que ce résultat comptable prend en compte l'annuité normale d'amortissement de l'exercice.

Les conditions de forme

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

- ils doivent avoir été régulièrement comptabilisés au titre de l'exercice considéré. Ce qui exclut tout report d'amortissements non comptabilisés. Ceux-ci sont définitivement perdus et ne peuvent être déduits des résultats ultérieurs ;
- ils doivent être mentionnés séparément dans le tableau 13 de la DSF « tableau de suivi des amortissements déductibles réputés différés en période déficitaire » ;
- ils doivent être inscrits au tableau de passage du résultat comptable avant impôt au résultat fiscal de la Déclaration Statistique et Fiscale (DSF) de l'entreprise.

#### ***b. Les modalités d'imputation***

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

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

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

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

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

Illustration

L'entreprise Alpha a constitué au cours de l'exercice 2020 des ARD de FCFA 300.000.000. Les résultats comptables des exercices 2021 à 2031 sont présentés dans le tableau ci-dessous.

Exercices Résultats

- 2021 : 50.000.000
- 2022 : 40.000.000
- 2023 : 20.000.000
- 2024 : 30.000.000
- 2025 : 50.000.000
- 2026 : 20.000.000
- 2027 : 10.000.000
- 2028 : 5.000.000
- 2029 : 5.000.000
- 2030 : - 50.000.000
- 2031 : 200.000.000

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

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

	<b>Report des ARD</b>	<b>ARD de l'exercice</b>	<b>ARD imputable sur l'exercice</b>	<b>ARD imputés sur l'exercice</b>	<b>Situation nette des ARD</b>
2020	0	300.000.000	0	0	300.000.000
2021	300.000.000	0	50.000.000	0	250.000.000
2022	300.000.000	0	40.000.000	0	210.000.000
2023	300.000.000	0	20.000.000	20.000.000	190.000.000
2024	190.000.000	0	30.000.000	30.000.000	160.000.000

2025	160.000.000	0	50.000.000	50.000.000	110.000.000
2026	110.000.000	0	20.000.000	20.000.000	90.000.000
2027	90.000.000	0	10.000.000	10.000.000	80.000.000
2028	80.000.000	0	5.000.000	5.000.000	75.000.000
2029	75.000.000	0	5.000.000	5.000.000	70.000.000
2030	70.000.000	0	0	0	70.000.000
2031	70.000.000	0	0	160.000.000	0

Nota bene :

Les ARD imputables au titre de l'exercice 2024 s'élèvent à FCFA 190.000.000. Il en est ainsi dans la mesure où l'entreprise a perdu le droit d'imputer les ARD à hauteur de FCFA 90.000.000 (soit FCFA 50.000.000 en 2021 et FCFA 40.000.000 en 2022) en s'abstenant de les imputer sur les bénéfices des exercices 2021 et 2022 ;

L'entreprise ne peut imputer le reliquat d'ARD de FCFA 70.000.000 sur son résultat de 2031 dans la mesure où le délai maximal de report de 10 ans est arrivé à expiration en 2030 ; il s'ensuit que l'entreprise a indument imputé des ARD de montant FCFA 160.000 sur son résultat de 2031. Ce montant doit par conséquent être réintégré et soumis à l'IS.

#### *ii. La limitation du report des ARD à 10 ans*

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

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

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

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

### **1.3 Article 7 E : Encadrement des conditions de déduction des provisions pour créances douteuses**

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

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

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

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

Inscription des créances à l'actif du bilan

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

Inexistence de Garantie réelle couvrant la créance

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

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

Justification du caractère douteux de la créance

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

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

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

#### **1.4 Articles 18 (3), 18 ter, 19, L 19 et L 40 : Arrimage du dispositif de lutte contre les prix de transfert aux standards internationaux en la matière**

39. La loi de finances pour l'exercice 2020 renforce le dispositif de lutte contre les transferts indirects de bénéfices à travers la mise en œuvre des standards minimum



relatifs au plan d'actions pour la lutte contre l'érosion des bases d'imposition et le transfert de bénéfices.

40. Un texte particulier en précisera les modalités d'application.

### **1.5 Article 73 (2) : Arrimage des obligations comptables au nouveau système OHADA**

41. Dans le cadre de la poursuite de l'arrimage de notre législation fiscale au nouveau référentiel comptable OHADA, la loi fiscale acte la suppression du système allégé.

42. Désormais, les deux systèmes comptables auxquels sont soumis les contribuables sont :

- le système minimal de trésorerie, applicable aux contribuables relevant du régime simplifié d'imposition, et ;
- le système normal, applicable aux contribuables relevant du régime réel d'imposition.

43. La distinction jadis faite entre les contribuables réalisant un chiffre d'affaires compris entre FCFA 10 millions et FCFA 30 millions d'une part (soumis au système minimal de trésorerie), et ceux dont le chiffre d'affaires est compris entre FCFA 30 millions et FCFA 50 millions (soumis au système allégé), n'est plus opérante.

44. Tous les contribuables relevant du régime simplifié d'imposition sont dorénavant astreints à la tenue d'une comptabilité suivant le système minimal de trésorerie.

45. En rappel, à la lecture de l'article 28 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au Droit Comptable et à l'information financière, le système minimal de trésorerie implique la tenue de :

- un bilan ;
- un compte de résultat, et ;
- des notes annexes dressées à partir de la comptabilité de trésorerie.

46. Comme par le passé, le législateur dispense les contribuables relevant du régime de l'impôt libératoire de l'obligation de tenue d'une comptabilité.

47. La présente mesure s'applique aux comptes de l'exercice clos du 31 décembre 2020 qui devront être déposés au 15 mars 2021.

### **1.6 Articles 90 et 305 : Ouverture de la possibilité de règlement par l'acquéreur des impôts dus sur les transactions immobilières**

48. Jusqu'au 31 décembre 2019, seul le notaire avait la qualité de redevable légal des droits d'enregistrement et de l'impôt sur la plus-value dus à l'occasion des transactions



immobilières. Celui-ci était en effet le seul habilité à collecter et à reverser lesdits prélèvements au Trésor Public.

49. La loi de finances pour l'exercice 2020 ouvre désormais la possibilité à l'acquéreur de procéder directement à la déclaration et au paiement de l'impôt sur la plus-value et des droits d'enregistrement dus sur les transactions immobilières.

50. Il est précisé que cette modalité demeure une option laissée au libre choix de l'acquéreur.

#### ***a. Modalités de déclaration des impôts dus sur une transaction immobilière par l'acquéreur***

51. Les modalités de déclaration des impôts dus à l'occasion des transactions immobilières demeurent inchangées, que cette obligation soit accomplie par le notaire ou l'acquéreur. Elle est souscrite en ligne à travers le système informatique de la Direction Générale des Impôts.

52. Lorsqu'elle est faite par l'acquéreur, ce dernier doit disposer d'un compte de télé-déclaration qui est créé à partir de l'interface applicative accessible via le portail web de la Direction Générale des Impôts dont l'adresse est « [www.impots.cm](http://www.impots.cm) ». En vue de faciliter l'ouverture des comptes de télé-déclaration, je demande à la Division en charge de l'immatriculation d'engager les diligences afin de rendre possible à court terme la procédure d'identification et d'immatriculation en ligne à partir de la même interface.

53. Une fois le compte créé, l'acquéreur effectue sa télé-déclaration en renseignant obligatoirement les informations relatives à son identification fiscale et à l'opération.

54. Au terme de la télé-déclaration, l'acquéreur doit éditer l'avis d'imposition qui sert de support de paiement des différents droits dus.

#### ***b. Modalités de paiement par l'acquéreur des impôts dus sur les transactions immobilières***

55. Muni de l'avis d'imposition, l'acquéreur effectue le paiement des droits dus dans le compte du receveur du centre des impôts de rattachement du notaire, du greffier notaire ou de l'avocat notaire selon le cas.

56. Le paiement des droits se fait exclusivement par voie électronique, par virement bancaire ou en espèces auprès des guichets des banques. Les recettes des impôts sont invitées à effectuer régulièrement des rapprochements entre les avis d'imposition et les crédits de leurs comptes dans les applications SYSTAC/SYGMA à l'effet de s'assurer de l'inscription effective des paiements à due concurrence des impôts et taxes déclarés.

57. Une fois le paiement effectué, l'acquéreur remet au notaire l'attestation de virement ainsi que l'avis d'imposition pour la suite de la procédure d'enregistrement.

### ***c. Le dépôt de l'acte auprès des services fiscaux***

58. Le dépôt de l'acte de mutation immobilière à la formalité d'enregistrement relève de la compétence exclusive du notaire, quand bien même la déclaration et le paiement des droits seraient effectués directement par l'acquéreur.

59. La présente réforme s'applique à toutes les mutations immobilières non télé-déclarées au 1<sup>er</sup> janvier 2020.

### **1.7 Article 105 : Prorogation du régime de promotion de l'emploi jeune**

60. En application des dispositions de l'article 105 du CGI en vigueur jusqu'au 31 décembre 2019, le régime fiscal de promotion de l'emploi jeune, était valable pour une période de trois ans à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2016.

61. Ce régime est désormais rendu pérenne par la loi de finances 2020. Les entreprises peuvent dès lors continuer à s'en prévaloir à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

62. Le caractère pérenne du régime de promotion de l'emploi jeune ne doit cependant pas être entendu dans le sens d'une application des avantages fiscaux sans limitation dans le temps. Le bénéfice des avantages fiscaux liés à ce régime demeure encadré sur une période de trois ans à compter de la date de recrutement du jeune diplômé.

63. Demeurent applicables les conditions et modalités pour le bénéfice du régime de promotion de l'emploi jeune précisées par la circulaire n°004/MINFI/DGI/LRI/L du 24 février 2016 précisant les modalités d'application des dispositions fiscales de la loi n°2015/019 du 21 décembre 2015 portant loi de finances pour l'exercice 2016. Les services devront par conséquent s'y référer.

### **1.8 Article 119 : Modalités d'application de l'abattement de 50 % au profit des adhérents des CGA**

64. La loi de finances pour l'exercice 2020 apporte une modification aux modalités d'application de l'abattement de 50 % sur la base de calcul du précompte sur achats accordé aux distributeurs adhérents des Centres de Gestion Agréés (CGA).

#### ***a. Les personnes habilitées à appliquer l'abattement***

65. Avant l'entrée en vigueur de la loi de finances 2020, seules certaines grandes entreprises étaient habilitées à appliquer cet abattement. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, l'abattement de 50 % de la base de calcul du précompte sur achats est applicable par les entités ci-après :

- les entreprises productrices ;

- les distributeurs grossistes relevant du régime du réel qui achètent auprès des entreprises productrices.

66. Les entreprises habilitées à appliquer l'abattement susvisé sont celles figurant sur une liste arrêtée par le Ministre en charge des Finances. A cet égard, il y a lieu de se référer à l'arrêté n°00000009/MINFI/SG/DGI du 15 janvier 2020 fixant la liste des entreprises autorisées à appliquer l'abattement de 50 % sur la base de calcul du précompte sur achats effectués par les détaillants adhérents des CGA, disponible sur le site web de la DGI ([www.impots.cm](http://www.impots.cm)).

### ***b. Les bénéficiaires de l'abattement***

67. Bénéficiaire de l'abattement de 50 % de la base de calcul de leurs précomptes sur achats, les distributeurs détaillants justifiant, à la date de leurs achats, d'une adhésion effective à un CGA.

68. Seuls les achats effectués par les détaillants auprès des entités dûment habilitées à appliquer l'abattement bénéficient de cet avantage.

69. La preuve de l'effectivité de l'adhésion à un CGA est apportée par l'inscription au fichier des adhérents des Centres de Gestion Agréés publié sur le site web de la Direction Générale des Impôts à l'adresse « [www.impots.cm](http://www.impots.cm) ». Les entreprises productrices et leurs distributeurs grossistes sont tenus de s'y référer lors de leurs transactions.

70. Par ailleurs, aux fins de mise à jour du fichier des adhérents des CGA, les promoteurs de ces centres devront communiquer trimestriellement au plus tard le 15 du mois suivant, à leur centre des impôts de rattachement avec copie au DGI, la liste de leurs adhérents nouvellement inscrits ainsi que ceux ne relevant plus de leur structure.

### ***c. Obligations des parties***

71. Pour une saine application de l'abattement au profit des adhérents des CGA, les entreprises productrices sont tenues de :

- communiquer au Directeur Général des Impôts toute modification dans la liste de leurs distributeurs grossistes ;
- transmettre trimestriellement et au plus tard le 15 du mois suivant, la liste des opérations réalisées avec leurs distributeurs grossistes.

72. Quant aux distributeurs grossistes habilités à appliquer l'abattement au profit des adhérents des CGA, ils doivent transmettre trimestriellement et au plus tard le 15 du mois suivant, le listing des opérations réalisées avec leurs clients adhérents des CGA.

73. Les entreprises productrices et les distributeurs grossistes sont également tenus d'annexer à leurs déclarations annuelles, sur support électronique exploitable, la liste récapitulative de leurs clients distributeurs adhérents des CGA, avec précision du montant précompté par client ainsi que leur CGA de rattachement.

74. La présente mesure s'applique aux opérations réalisées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

75. Des précisions complémentaires en matière de collecte d'acomptes et de précomptes dans le secteur spécifique de l'industrie brassicole feront l'objet d'un texte particulier.

### **1.9 Articles 121 et 121 ter : Renforcement des facilités accordées aux entreprises exploitant dans les zones économiquement sinistrées**

76. La loi de finances pour l'exercice 2020 renforce les incitations fiscales accordées dans le cadre du régime fiscal de promotion des Zones Economiquement Sinistrées (ZES).

77. Pour rappel, aux termes des dispositions du décret n°2019/3179/PM du 02 septembre 2019 portant reconnaissance des ZES, les régions de l'Extrême-Nord, du Nord-Ouest et du Sud-Ouest sont reconnues comme ZES.

78. A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, outre les facilités déjà consenties par les articles 121 et 121 bis du CGI et reprises par le décret n°2019/3178/PM du 02 septembre 2019, des avantages supplémentaires sont accordés par la loi de finances 2020, d'une part, aux entreprises anciennes déjà installées dans les ZES (a) et d'autre part, aux entreprises nouvelles ou réalisant des projets nouveaux (b).

#### ***a. Concernant les entreprises déjà installées dans une ZES***

79. Les entreprises déjà installées dans une ZES bénéficient d'un abattement de 75 % sur le montant total de leurs arriérés fiscaux. Le reliquat restant dû peut faire l'objet d'un échéancier qui ne saurait dépasser 24 mois.

##### *i. Critères d'éligibilité*

80. Pour bénéficier de cette mesure, les trois conditions cumulatives ci-après doivent être remplies :

- l'entreprise doit avoir son siège social dans une ZES ;
- l'entreprise doit exercer ses activités dans une ZES ;
- les dettes fiscales considérées doivent avoir été arrêtées au 31 décembre 2018. En pratique, il s'agit des dettes émises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019 et non encore recouvrées.

81. Au regard de ce qui précède, les entreprises dont le siège social est localisé hors d'une ZES, ne sont pas éligibles à cet abattement quand bien même elles y réaliseraient leurs activités. Elles doivent se référer plutôt aux avantages liés à la transaction spéciale prévue par l'article 16<sup>ème</sup> de la Loi de finances 2020.

82. Dans tous les cas, le bénéfice de l'abattement de 75 % n'est pas cumulable avec les réductions prévues dans le cadre de la transaction spéciale sus évoquée.

## *ii. Modalités de mise en œuvre*

83. Pour le bénéfice de l'abattement de 75 % sur les dettes fiscales, les demandes sont soumises au Directeur Général des Impôts. Elles doivent être accompagnées des pièces ci-après :

- les avis de mise en recouvrement des impositions concernées ;
- le procès-verbal de conciliation des dettes signé par le Chef de centre de rattachement, le Receveur des impôts et le contribuable ;
- les éléments justificatifs du lieu de situation du siège social et de l'exploitation.

84. Les demandes d'abattement sont instruites par la Direction en charge du recouvrement. Au terme de l'examen de la demande, une lettre de réponse est adressée au contribuable en vue de :

- soit confirmer la réduction de 75 % au cas où le contribuable remplit les conditions ci-dessus énumérées et fixer l'échéancier de règlement des 25 % restants ;
- soit rejeter la demande d'abattement lorsque les conditions fixées ne sont pas remplies. Tout rejet doit être motivé.

85. Au cas où la demande est rejetée pour non-respect des critères d'éligibilité ci-dessus rappelés, les mesures de recouvrement sont immédiatement réactivées sous réserve des dispositions légales en matière de sursis de paiement.

86. Le non-respect de l'échéancier de règlement du solde restant dû entraîne la caducité de l'avantage octroyé avec application immédiate des mesures de recouvrement forcé prévues par le Livre des Procédures Fiscales sur la totalité de la dette initiale.

## *iii. Modalités d'apurement de l'abattement de 75 %*

87. Les modalités d'apurement de l'abattement de 75 % sont celles applicables aux autres réductions, annulations, remises ou modérations des créances fiscales telles que fixées par la circulaire n°000661/MINFI/DGI/DGTCFM du 03 décembre 2014 précisant les modalités d'apurement des restes à recouvrer.

## ***b. S'agissant des entreprises nouvelles ou des entreprises anciennes réalisant des projets nouveaux dans une ZES***

### *i. Conditions d'éligibilité*

88. Seules sont éligibles à l'exonération de TVA sur leurs acquisitions d'intrants, les entreprises nouvelles ou celles anciennes qui développent de projets nouveaux dans une ZES. Celles-ci doivent justifier d'un agrément de l'administration fiscale.

89. A titre de rappel, pour bénéficier du régime des ZES au titre des projets nouveaux, les conditions de forme et de fond ci-après doivent être remplies :

Les conditions de forme :

90. Le bénéfice des avantages du régime de promotion des zones économiquement sinistrées est subordonné à un agrément de l'administration fiscale.

91. A cet effet, l'entreprise doit introduire une demande auprès du Directeur Général des Impôts. Celle-ci doit être timbrée à 25.000 FCFA conformément aux dispositions de articles 470 bis et 557 bis du CGI et accompagnée de :

- une copie de sa carte de contribuable ;
- une copie de son registre de commerce et des statuts pour les sociétés ;
- une attestation de non redevance fiscale ;
- un plan d'investissement précisant l'objet du projet, le site d'implantation de l'entreprise dans la zone économiquement sinistrée, la durée de réalisation du projet, les effets induits, le nombre d'emplois directs projetés, les sources d'approvisionnement en matière première, la liste des équipements à acquérir, etc. ;
- les justificatifs probants de la disponibilité du financement du projet ainsi que de l'implantation de l'entreprise dans la région sinistrée (titre foncier, bail, acte d'attribution, etc.).

92. La structure en charge du suivi des régimes dérogatoires instruit dans un délai de quinze jours, les demandes d'agrément au régime des ZES. Au terme de l'instruction, le Directeur Général des Impôts notifie au requérant son agrément audit régime ou le rejet de celui-ci.

93. Il est à noter que les entreprises anciennes qui engagent de simples dépenses de réhabilitation ou de remise en état de leur site d'exploitation déjà existant, ne sont pas éligibles à la mesure.

Conditions de fond :

94. Pour être éligible, le projet d'investissement doit :

- induire la création d'au moins dix emplois directs ;
- utiliser la matière première produite dans la zone dite économiquement sinistrée.

95. Les critères ci-dessus étant alternatifs, la réalisation de l'un d'eux est suffisante.

#### *ii. Les avantages supplémentaires consentis par la loi de finances 2020*

96. Outre des avantages prévus par les articles 121 et 121 bis du CGI, les entreprises nouvelles ou celles réalisant de nouveaux projets dans une ZES bénéficient dorénavant de l'exonération de la TVA sur leurs acquisitions d'intrants destinés à la production. Cette exonération s'applique aussi bien aux acquisitions locales qu'aux importations.

97. Par entreprise nouvelle, il faut entendre toute entreprise qui ne dispose pas avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020, soit d'une immatriculation au registre du commerce et du crédit mobilier, soit d'un Numéro Identifiant Unique (NIU).

98. Par entreprise ancienne réalisant un nouveau projet, il faut entendre toute entreprise qui disposait avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020, soit d'une immatriculation au registre

du commerce et du crédit mobilier, soit d'un NIU et qui réalise un nouvel investissement remplissant les conditions de fond ci-dessus énumérées.

99. Par intrant, il faut entendre les matières premières rentrant directement dans le processus de production.

*iii. Modalités de mise en œuvre*

100. Le bénéfice de l'exonération de TVA sur les intrants est conditionné par la délivrance d'attestations d'exonération signées du Directeur Général des Impôts sur la base des factures pro-forma ou des déclarations d'importation.

101. Les modalités de contrôle de l'usage conforme de cette mesure sont fixées par les points 97 à 99 de la circulaire n°001/MINFI/DGI/LRI/L du 12 janvier 2017 précisant les modalités d'application de la loi de finances pour l'exercice 2017.

*iv. Prise d'effet de la mesure*

102. La présente mesure s'applique aux achats d'intrants facturés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

## **2 - Dispositions relatives à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) et aux droits d'accises**

### **2.1 Articles 127 (15) et 149 : Taxation à la TVA du commerce en ligne**

103. Des précisions ont été apportées par le législateur relativement au régime de TVA sur les opérations de commerce en ligne.

#### ***a. Le champ d'application de la TVA sur le commerce électronique***

104. Rentrent dans le champ d'application de la TVA sur le commerce électronique :

- les ventes de biens et les prestations de services de toute nature effectuées sur le territoire camerounais à travers les plateformes de commerce électronique étrangères ou locales ;
- les commissions perçues par les opérateurs de plateforme de commerce en ligne à l'occasion de la vente des biens et services sur le territoire camerounais. Il s'agit des sommes versées par le vendeur et/ou l'acquéreur en rémunération de l'utilisation de la plateforme.

105. Au sens de la présente circulaire, une plateforme numérique désigne un outil digital mettant en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente



d'un bien ou de la fourniture d'un service. La plateforme de commerce en ligne peut être exploitée suivant les modalités ci-après :

- par un opérateur qui met en relation les fournisseurs et les clients ;
- par un fournisseur pour la distribution de ses propres produits.

106. Les plateformes de commerce en ligne sont considérées comme des plateformes étrangères lorsqu'elles sont exploitées par des non-résidents.

107. Sont réputées réalisées au Cameroun et donc taxables à la TVA au Cameroun, les prestations de services fournies à partir des plateformes électroniques dès lors que le preneur y est établi ou y a son domicile ou sa résidence habituelle, quel que soit le lieu d'établissement du prestataire.

### ***b. Les modalités de calcul, de collecte et de reversement de la TVA sur le commerce en ligne***

108. Les modalités de liquidation, de collecte et de reversement de la TVA sur les opérations de commerce en ligne diffèrent selon que l'opérateur de la plateforme est ou non établi au Cameroun.

#### *i. Lorsque l'opérateur de la plateforme est établi sur le territoire camerounais*

109. La TVA sur les ventes en ligne effectuées à travers les plateformes de commerce électronique établies au Cameroun ainsi que les commissions y relatives, est liquidée, collectée et reversée suivant les conditions de droit commun.

110. La TVA due sur la transaction principale réalisée en ligne (vente d'un bien ou fourniture d'un service) est donc collectée par le fournisseur du bien ou service et reversée auprès de son centre des impôts de rattachement.

111. L'opérateur de la plateforme quant à lui facture et collecte la TVA sur les commissions payées par son client et la reverse dans le compte du receveur des impôts de son centre de rattachement.

#### *ii. Lorsque l'opérateur de la plateforme n'est pas établi au Cameroun*

112. Lorsque l'opérateur de la plateforme n'est pas établie au Cameroun, il lui incombe l'obligation de liquider, collecter et reverser la TVA sur la transaction et la commission y relative. Pour ce faire, il est préalablement tenu de s'immatriculer.

113. Les spécificités ci-après sont à relever :

#### Cas des biens matériels

114. Lorsque la transaction porte sur un bien matériel, la TVA n'est pas collectée par l'opérateur de la plateforme mais plutôt par les services de la douane lors du

franchissement du cordon douanier, en application des dispositions de l'article deuxième alinéa 9 de la loi n°2016/018 du 14 décembre 2016 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2017 et aux termes de la circulaire n°371/MINFI/DGD du 23 décembre 2016 précisant les modalités d'application des dispositions douanières de ladite loi.

#### Cas des biens immatériels

115. Lorsque les biens immatériels sont acquis en ligne par les particuliers ou les entreprises, l'opérateur de la plateforme collecte et reverse la taxe. Toutefois, pour les contribuables assujettis à la TVA, en l'absence de la collecte et du reversement par l'opérateur de la plateforme, l'entreprise peut spontanément liquider et collecter la taxe. Dans ce cas, les services fiscaux procèdent aux contrôles d'usages sans préjudice des contrôles effectués par les services douaniers.

116. Dans tous les cas, la TVA due sur la quote-part des commissions reçues par un opérateur pour les biens et services consommés au Cameroun, est collectée et reversée au Cameroun par l'opérateur concerné.

#### L'obligation d'immatriculation des plateformes de commerce en ligne

117. Les opérateurs de plateformes numériques étrangères bénéficient d'une procédure simplifiée d'immatriculation à distance et par voie électronique.

118. A cet effet, ils souscrivent leur demande d'immatriculation en ligne à travers le portail web de la DGI à l'adresse [www.impots.cm](http://www.impots.cm).

119. La Division en charge des enquêtes recense l'ensemble des plateformes qui opèrent au Cameroun et prend les mesures nécessaires afin de les informer de leurs obligations fiscales, notamment celle d'immatriculation en application des dispositions de l'article L 1 du CGI.

120. Les demandes d'immatriculation des plateformes étrangères de commerce en ligne doivent être faites dans un délai de 15 jours à partir de la date de notification de leurs obligations fiscales par l'administration fiscale, ou du début de leurs opérations au Cameroun pour ce qui est des plateformes nouvellement créées.

#### La déclaration de la TVA sur les transactions effectuées en ligne

121. La déclaration de la TVA est faite par les opérateurs de plateformes électroniques à travers l'interface de télé déclaration accessible via le site web de la DGI au plus tard le 15 de chaque mois.

122. Cette déclaration doit renseigner le montant du chiffre d'affaires réalisé au cours du mois, le montant de la TVA et le montant TTC.

#### Le reversement de la TVA sur les transactions effectuées en ligne

123. La TVA sur les transactions effectuées en ligne est reversée dans le compte du receveur des Impôts de la Direction en charge des Grandes Entreprises au RIB « 12001 00497 11111111111- 23 ».

124. Le Receveur de la Direction en charge des Grandes Entreprises et la Division en charge des relations fiscales internationales sont chargés de la mise en œuvre de l'assistance administrative en matière de recouvrement prévue par les accords internationaux en matière fiscale.

#### Modalités pratiques de déclaration et de paiement en ligne

125. Pour les opérateurs de plateforme non domiciliés au Cameroun, la déclaration et le paiement s'effectuent suivant la procédure ci-après :

- accès au portail web de la DGI à l'adresse « [www.impots.cm](http://www.impots.cm) »
- création d'un compte professionnel de télé-procédures. Cette étape de la procédure est réalisée exclusivement lors de la première opération. Une fois le compte créé, l'opérateur se connecte à la plateforme de télé-déclaration avec son « login » et son mot de passe ;
- renseignement du chiffre d'affaires réalisé sur la période et liquidation par le système de la TVA due. Le système génère automatiquement un avis d'imposition ;
- paiement (par virement bancaire ou par voie électronique) via l'onglet de télépaiement. L'appli génère automatiquement une confirmation de paiement et édite la quittance qui est transmise par voie électronique au contribuable.

#### Les sanctions applicables

126. L'administration fiscale publie la liste des plateformes qui opèrent au Cameroun, en précisant celles à jour de leurs obligations déclaratives et de paiement ci-dessus rappelées.

127. Sans préjudice des sanctions prévues par le Livre des Procédures Fiscales, le non-respect des obligations déclaratives et de paiement prévues à l'article 149 quater (1) et (2) ci-dessus, entraîne la suspension de l'accès à la plateforme à partir du territoire camerounais. Pour ce faire, la Division en charge des enquêtes, sur la base des informations à sa disposition, initie les diligences nécessaires à la mise en œuvre effective de cette sanction auprès du Ministère en charge des postes et des télécommunications et tous autres organismes compétents.

#### *iii. Dispositions diverses et transitoires*

128. La présente mesure s'applique aux opérations facturées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

129. Les Divisions en charge de la législation, de l'informatique et de l'immatriculation sont, chacune en ce qui les concerne, chargées de l'implémentation de la présente mesure.

130. Des précisions complémentaires en matière de taxation à la TVA du commerce en ligne feront en tant que de besoin l'objet d'un texte particulier.

## **2.2 Article 128 (13) : Exonération de la TVA des contrats et commissions d'assurance vie ayant un volet épargne**

131. La loi de finances pour l'exercice 2020 consacre l'exonération de la TVA des contrats et commissions d'assurance vie ayant un volet d'épargne.

132. Par contrat d'assurance vie ayant un volet d'épargne, il faut entendre les produits d'assurance vie visant à constituer une épargne. Ce type de contrat prévoit le versement, à un terme fixe, d'un capital à l'assuré ou à ses ayants droit.

133. Les contrats souscrits dans un but de prévoyance demeurent quant à eux passibles de TVA.

134. L'assurance de prévoyance a pour objet la couverture des risques liés à la personne qui se caractérisent par la réalisation d'un aléa. Il s'agit notamment des contrats d'assurance décès, d'assurance obsèques et d'assurance invalidité, etc.

135. Au cas où un même contrat prévoit les 2 types de produits, seul le volet épargne est exonéré.

## **2.3 Articles 131 : Exonération du droit d'accises des intrants des produits soumis au droit d'accises**

136. La loi de finances pour l'exercice 2020 a aligné le régime d'exonération en matière de droits d'accises sur celui prévu par la directive n°03/19-UEAC-010A-CM-33 du 08 avril 2019 portant harmonisation des législations des Etats membres de la CEMAC en matière de droit d'accises.

137. Désormais, les intrants des produits finis soumis au droit d'accises sont exonérés dudit prélèvement.

138. Cette mesure s'applique exclusivement aux entreprises locales de production soumises au droit d'accises. Par entreprise de production, il faut entendre celles qui procèdent à la transformation des intrants en produits finis.

139. Les entreprises qui importent des intrants en vue de la revente aux entreprises productrices ne sont pas éligibles à l'exonération du droit d'accises sur les intrants.

140. Pour un meilleur encadrement de la mesure, la Division en charge des enquêtes prépare la liste des entreprises productrices qui fait l'objet d'une transmission à la Direction Générale des Douanes.

141. Cette mesure s'applique aux importations déclarées à partir du 1er janvier 2020.

#### **2.4 Article 142 (6) : Soumission aux droits d'accises des bouquets de programmes audiovisuels**

142. La loi de finances pour l'exercice 2020 soumet au droit d'accises ad valorem, les bouquets de programmes audiovisuels numériques.

##### ***a. Champ d'application***

143. Au sens de cette disposition, par bouquet audiovisuel à contenu numérique, il faut entendre un ensemble de programmes audiovisuels proposés sous forme numérique, analogique, par voie hertzienne ou toute autre forme, contre une rémunération. Est notamment visée la distribution d'image ou de sons par satellite, fibre optique, par câble ou par tout autre procédé technologique.

##### ***b. Taux et base d'imposition***

144. Le droit d'accises sur les bouquets de programmes audiovisuels numériques est liquidé au taux moyen de 12,5 %.

145. Il est assis sur le chiffre d'affaires hors TVA des entreprises de distribution de programmes audiovisuels numériques, exclusion faite de la vente de matériel.

146. Il est à noter que le droit d'accises sur les programmes audiovisuels numériques est compris dans la base d'imposition de la TVA conformément aux dispositions de l'article 135 du CGI.

##### ***c. Modalité de collecte et de reversement***

147. Le droit d'accises sur les bouquets de programmes audiovisuels numériques est collecté au moment de la facturation par les entreprises de distribution desdits produits.

148. Il est déclaré au plus tard le 15 de chaque mois et reversé dans le compte du Receveur du centre des impôts de rattachement de l'entreprise de distribution.

149. La présente mesure est applicable à tous les abonnements en cours facturés ou payés à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

## 2.5 Articles 142 (1) et (6) : Elargissement du champ d'application des droits d'accises

150. La loi de finances pour 2020 élargit le champ d'application du droit d'accises à certains produits de luxe ou nocifs d'une part, et revoit à la hausse le taux dudit droit applicable au tabac d'autre part.

### *a. Nouveaux produits soumis au droit d'accises et leurs taux*

151. Les produits ci-après sont soumis au droit d'accises ad valorem aux taux ci-après :

- au taux de 50 % : l'hydroquinone de la position tarifaire 290722.00000 et les produits cosmétiques du chapitre 33 contenant de l'hydroquinone ;
- au taux de 30 % : les cigares, les cigarettes et les autres tabacs du chapitre 24 ; les pipes et leurs parties, les tabacs et préparations pour pipes des positions tarifaires respectives 2403.11.00.000, 2403.19.90.000, 3824.90.00.0000 et 9614.00.000 ;
- au taux de 25 % : les consoles et machines de jeux vidéo, articles pour jeux de société, y compris les jeux à moteur ou à mouvement, les billards, les tables spéciales pour jeux de casino et les jeux de quilles automatiques (bowlings, par exemple) de la position tarifaire 9504 ;
- au taux de 12,5 % : les motocycles d'une cylindrée supérieure à 250 cm<sup>3</sup> des positions 8711.30, 8711.40 et 8711.50 ; les parties de tous les motocycles des positions 8714.10, 8714.91 à 8714.99 ; les véhicules de tourisme d'une cylindrée supérieure à 2500 cm<sup>3</sup> de 0 à 15 ans d'âge ; les cheveux, perruques, laines, barbes, sourcils, cils, mèches et autres matières textiles préparés pour la fabrication de perruques ou d'articles similaires en cheveux des positions tarifaires 6703. à 6704.
- au taux de 5 % : les sucreries sans cacao de la position 1704, les chocolats et autres préparations alimentaires à forte teneur de cacao des positions 1806.20 à 1806.90, les motocycles d'une cylindrée inférieure ou égale à 250 cm<sup>3</sup> (y compris celles importées en pièces détachées), les préparations pour consommation des positions tarifaires 2103 à 2104. et les glaces de consommation du 2105.

152. Il importe de noter que les droits d'accises sur ces nouveaux produits sont applicables aussi bien à la porte que sur les ventes locales.

153. Toutefois, lorsque ces produits sont importés par des producteurs locaux et rentrent dans le processus de production de produits finis soumis au droit d'accises, ils sont considérés comme des intrants et, à ce titre, sont exonérés du droit d'accises à la porte conformément aux dispositions de l'article 131 du CGI. Il en est ainsi de l'hydroquinone importé pour la fabrication des produits cosmétiques soumis au droit d'accises.

154. Pour une saine application de cette disposition, je demande à la Division en charge des enquêtes de préparer la liste des entreprises productrices à transmettre par voie officielle à la Direction Générale des Douanes.

155. Il y a également lieu de rappeler que le relèvement du taux du droit d'accises sur les tabacs ne dispense pas ce produit du minimum de perception prévu à l'article 142 (7) du CGI. En conséquence le montant des droits d'accises résultant de l'application du taux de 30 % à la base imposable ne doit pas être inférieur à 5.000 FCFA pour 1.000 tiges de cigarettes.

a) Modalités de perception

156. Les droits d'accises ad valorem sur les produits importés sont collectés lors du franchissement du cordon douanier par les services de douanes. La base imposable étant constituée par la valeur imposable telle que définie par le Code des douanes majorée des droits des douanes.

157. Toutefois, les services fiscaux demeurent fondés à procéder à des régularisations en application des dispositions de l'article 140 bis du CGI lorsque ces droits n'ont pas pu être prélevés à la porte ou ont été partiellement prélevés.

158. En ce qui concerne les produits fabriqués localement, les droits d'accises ad valorem demeurent acquittés par les producteurs auprès de leur centre des impôts de rattachement.

159. Les nouveaux taux de droit d'accises s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, à savoir celles déclarées au 15 février 2020.

### **3 - Dispositions relatives aux fiscalités spécifiques**

#### **3.1 Article 223 : Affectation d'une quote-part de la taxe de séjour au fonds de développement du tourisme**

160. Jusqu'à l'entrée en vigueur de la loi de finances pour l'exercice 2020, le produit de la taxe de séjour était réparti entre l'Etat (80 %) et la commune du lieu de situation de l'établissement d'hébergement (20 %).

161. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, le produit de la taxe de séjour est affecté ainsi qu'il suit :

- Etat : 35 %
- Compte d'affectation spéciale pour le soutien et le développement des activités de tourisme et des loisirs : 35 %
- Commune du lieu de situation de l'établissement de l'hébergement : 30 %.

162. Par commune du lieu de situation, il faut entendre la commune ou la commune d'arrondissement pour les agglomérations dotées d'une communauté urbaine.

163. Il est précisé qu'en application de l'article C4 du CGI, la quote-part affectée à la commune donne lieu à prélèvement des frais d'assiette et de recouvrement au taux de 10 %, soit 3 %.



164. Le champ d'application et les modalités de perception de la taxe de séjour demeurent inchangés.

165. La Division en charge des enquêtes et les brigades régionales des enquêtes sont engagées à procéder de concert avec les services compétents du ministère en charge du tourisme, au recensement de tous les établissements classés et non classés, ainsi que les exploitants des appartements meublés, afin d'optimiser le rendement de cette taxe.

166. La présente mesure s'applique à la taxe de séjour collectée à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

### **3.2 Articles 242, 245, L 99 et L 104 : Renforcement du régime de sanction pour non-respect de leurs obligations fiscales par les entreprises forestières**

167. La loi de finances pour l'exercice 2020 a renforcé le régime de sanction applicable pour non-respect de certaines obligations incombant aux entreprises forestières à savoir :

- la communication des feuillets DF 10 en annexe de la déclaration de la taxe d'abattage ;
- la production de la caution garantissant leurs obligations.

#### ***a) La sanction de la non-production des feuillets DF 10 en annexe de la déclaration de la taxe d'abattage***

168. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2019, la déclaration de la taxe d'abattage doit être accompagnée de feuillets DF 10 correspondants, qu'elle soit faite en ligne ou manuellement.

169. Le non-respect de cette obligation entraîne dorénavant l'application, après mise en demeure, d'une amende forfaitaire égale à FCFA un million.

170. L'amende est émise sur un avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire et notifié au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

171. La présente mesure s'applique à toute défaillance de déclaration des feuillets DF 10 constatée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, y compris lorsque la déclaration se rapporte aux exercices antérieurs.

#### ***b) La sanction de l'absence de caution***

172. La loi de finances pour l'exercice 2020 renforce le régime de sanction du défaut de production de la caution exigée des entreprises forestières en garantie de leurs obligations.

173. Pour mémoire, en application de l'article 245 du CGI, ces dernières doivent constituer un cautionnement bancaire couvrant leurs obligations fiscales et environnementales. Ce cautionnement est constitué auprès d'une banque de premier ordre, dans un délai de 45 jours à compter de la date de notification de la sélection pour la vente de coupe, ou de l'accord de l'Administration pour les concessions, ou à compter du premier jour de l'exercice fiscal pour les anciens titres.

174. A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, le défaut de production du cautionnement est passible de :

- au plan administratif : retrait ou de la suspension du titre d'exploitation ;
- au plan fiscal : application d'une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à FCFA 5 millions.

175. Cette amende fiscale est émise sur un avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifié au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

176. Le Programme de sécurisation des recettes forestières, en relation avec les unités de gestion spécialisées concernées, soumettent au début de chaque exercice au plus tard le 31 janvier, à la sanction du Directeur Général des Impôts, la liste des entreprises forestières à jour de leurs obligations fiscales et éligibles à la dispense de cautionnement.

177. La présente mesure s'applique à toute défaillance constatée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **4 - Dispositions relatives aux droits d'enregistrement et de timbre**

##### **4.1 Articles 343 et 543 : Suppression du droit proportionnel d'enregistrement sur les commandes passées par les entreprises publiques**

178. Jusqu'au 31 décembre 2019, les commandes passées par les entreprises publiques étaient passibles des droits d'enregistrement aux taux proportionnels au même titre que celles de l'Etat, des collectivités territoriales décentralisées et des établissements publics.

179. Avec l'entrée en vigueur de la loi de finances 2020, les commandes payées sur les budgets des entreprises publiques ne sont plus considérées comme des commandes publiques passibles du droit d'enregistrement au taux proportionnel.

180. Toutefois, lorsqu'elles sont volontairement présentées à la formalité, ces commandes sont enregistrées avec perception du droit fixe conformément aux dispositions de l'article 545 B du CGI sans prélèvement du droit de timbre gradué.

181. L'entreprise publique s'entend au sens de l'article 3 de la loi n°2017/011 du 12 juillet 2017 portant statut général des entreprises publiques, d'une unité économique

dotée d'une autonomie juridique et financière, exerçant une activité industrielle et commerciale, et dont le capital social est détenu entièrement ou majoritairement par une personne morale de droit public. Il s'agit notamment des sociétés à capital public et les sociétés d'économie mixte.

182. La Division en charge de l'immatriculation devra transmettre à la Division en charge de l'informatique la liste des entreprises publiques visées par la présente mesure pour prise en compte dans l'applicatif de télé-déclaration.

183. La présente mesure s'applique aux commandes des entreprises publiques et sociétés d'économie mixte signées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020. Quant à celles signées avant cette date, elles demeurent soumises aux droits d'enregistrement aux taux proportionnels de 2 % ou de 1 % suivant que leur montant est inférieur ou non à FCFA 5.000.000.

184. En cas de décalage entre la date de souscription (signature cocontractant) et celle du maître d'ouvrage, la date de signature de la commande est celle du dernier.

#### **4.2 Articles 354, 357, 358, 359, 372, 374, 382, 384, 385, 474, 481, 483 et 496 : Harmonisation des sanctions de certaines obligations en matière de droit d'enregistrement et de timbre**

185. La loi de finances pour l'exercice 2020 arrime le régime de sanctions applicables en matière de droits d'enregistrement à celui prévu par la directive n°01/13-UDEAC-219-CM-25 du 30 septembre 2013 portant révision de l'acte n°10/83-UDEAC-257 relatif à l'harmonisation des droits d'enregistrement du timbre et de la curatelle.

186. Aux termes des nouvelles dispositions des articles ci-dessus cités, les montants de ces amendes ont été revus à la hausse. Les services sont invités à s'y référer.

187. Ces amendes sont émises sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

188. La présente mesure s'applique à toute défaillance constatée à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **4.3 Articles 470 bis et 557 bis : Instauration d'un timbre fiscal spécifique pour certains documents**

189. La loi de finances pour l'exercice 2020 a institué une nouvelle quotité de timbre fiscal de FCFA 25.000, applicable à certains documents.

a) Champ d'application

190. Sont soumises au droit de timbre spécifique de FCFA 25.000, toutes les réclamations contentieuses et gracieuses, les demandes de sursis de paiement, les demandes de compensation, de remboursement ou de restitution d'impôts et taxes, les demandes d'incitations fiscales et d'abattement, les demandes de transactions fiscales et d'agréments ou d'autorisation d'exercer une profession.

191. En tout état de cause, les services sont invités à se référer à la liste indicative annexée à la présente circulaire.

#### b) Modalités de timbrage

192. Le timbre fiscal spécifique de FCFA 25.000 est collecté par timbrage à l'extraordinaire (machine à timbrer) ou par voie électronique lorsque les documents sont délivrés en ligne.

193. Le droit de timbre spécifique est également acquitté par virement bancaire, en espèces auprès des guichets des banques ou par téléphone mobile, sur la base d'un avis d'imposition généré par le système de télé-déclaration. Le contribuable qui opte pour ce mode de règlement doit annexer à son dossier l'avis d'imposition et le justificatif de règlement.

#### c) Sanctions et dispositions diverses

194. Outre les sanctions fiscales prévues en matière de droit de timbre (l'application d'un droit de timbre en sus) le défaut de timbrage des documents rentrant dans le champ d'application du timbre spécifique entraîne leur irrecevabilité.

195. La présente mesure s'applique aux demandes introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

### **4.4 Article 558 : Réaménagement des modalités de décompte du délai d'enregistrement des actes de justice**

196. La loi de finances 2020 apporte des aménagements aux modalités de computation du délai d'enregistrement des actes de justice.

197. Par acte judiciaire il faut entendre les décisions de justice (jugement, arrêt, ordonnance et toute autre décision) prises par les instances juridictionnelles.

198. En rappel, conformément aux dispositions de l'article 276 du CGI, les actes judiciaires sont enregistrés dans un délai d'un mois. Jusqu'au 31 décembre 2019, ce délai était décompté à compter du prononcé de la décision.

199. A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, le délai d'un mois pour l'enregistrement des actes judiciaires court à compter de leur transmission au greffe. La date de transmission au greffe étant celle portée sur le bordereau de transmission signé du juge.

200. Conformément aux dispositions de l'article 316 du CGI, toute déclaration ou paiement tardif des droits d'enregistrement sur les actes judiciaires est sanctionné par l'application d'un droit en sus égal au droit simple, à la charge du redevable légal, à savoir le greffier.

201. La présente mesure s'applique aux actes judiciaires pris à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **4.5 Article 558 bis: Consécration de la dématérialisation de la formalité d'enregistrement**

202. En droite ligne des réformes de dématérialisation des procédures, la loi de finances pour l'exercice 2020 consacre l'octroi de la formalité d'enregistrement de façon électronique.

203. Les modalités d'application de cette disposition seront précisées par un texte particulier.

#### **4.6 Article 573 bis : Clarification de la procédure de recouvrement des droits sur les actes enregistrés en débet**

204. La loi de finances pour l'exercice 2020 précise les modalités de perception des droits d'enregistrement sur les actes enregistrés en débet.

205. Les actes enregistrés en débet sont ceux pour lesquels le paiement des droits intervient après l'octroi de la formalité d'enregistrement.

##### ***a. Modalités de déclaration des actes enregistrés en débet***

206. Les droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes enregistrés en débet sont déterminés sur la base d'un avis d'imposition généré par le greffier via la plateforme de télé déclaration accessible à partir du portail web de la Direction Générale des Impôts.

207. Les modalités de télé-déclaration des actes judiciaires seront précisées par un texte particulier.

##### ***b. Modalités de paiement des droits sur les actes enregistrés en débet***

208. Une fois les dépens acquittés par la partie condamnée, et sur la base de l'avis d'imposition généré suite à la télé-déclaration, le greffier procède au reversement des droits d'enregistrement et de timbre dus dans le compte du Receveur régional des impôts compétent.

209. Le paiement des droits se fait exclusivement par voie électronique, par virement bancaire ou en espèces auprès des guichets des banques.

210. Les droits d'enregistrement et de timbre dus sur les actes enregistrés en débet ne doivent en aucun cas être reversés comme de frais de justice et comptabilisés comme tels.

211. La présente mesure s'applique aux actes enregistrés en débet à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **4.7 Article 597, 598, 598 bis et 598 ter : Adaptation des modalités de perception du droit de timbre automobile (DTA) sur les motocyclettes**

212. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2017, le DTA est acquitté auprès des compagnies d'assurance lors du règlement de la prime d'assurance automobile responsabilité civile.

213. Avec la loi de finances 2020, cette modalité de collecte du DTA n'est pas applicable à toutes les motocyclettes. Deux catégories de motocyclettes sont à distinguer :

- les motocyclettes dont la puissance fiscale est inférieure à 02 CV ;
- les motocyclettes dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 02 CV.

214. En rappel, est considéré comme motocyclette en application des dispositions de l'article 2 du décret n°2008/3447/PM du 31 décembre 2008 fixant les conditions et les modalités d'exploitation des motocycles à titre onéreux, tout véhicule d'autopropulsion à deux ou trois roues, sans side-car, affecté au transport de personnes ou de marchandises.

a. Cas des motocyclettes dont la puissance fiscale est inférieure à 02 CV

Modalités de perception du DTA

215. A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, le DTA sur les motocyclettes importées (y compris en pièces détachées) dont la puissance fiscale est inférieure à 02 CV est collecté par l'administration des douanes, dans les conditions prévues par la circulaire n°056/MINFI/DGD du 30 janvier 2020 précisant les modalités d'application des dispositions douanières de la loi de finances 2020.

216. Toutefois, les services fiscaux demeurent fondés à procéder à des régularisations auprès des concessionnaires, en application des dispositions de l'article 140 bis du CGI lorsque ces droits n'ont pas pu être prélevés à la porte ou ont été partiellement prélevés.

Les tarifs applicables

217. En application des dispositions de l'article 598 ter du CGI, les taux du DTA sur les motocyclettes de puissance fiscale inférieure à 02 chevaux sont fixés comme suit :

- motocyclettes à deux roues : 10.000 FCFA ;
- motocyclettes à trois roues : 15.000 FCFA.

218. Il importe de bien noter que le DTA est perçu en un prélèvement unique et libératoire. Dès lors, une fois acquitté à l'importation, aucun DTA ne doit être réclamé par la suite au motocycliste et ce, pendant toute la durée d'utilisation de son engin.

Modalités de déclaration et de reversement

219. Le DTA collecté par les services douaniers est reversé dans les mêmes conditions que les autres prélèvements dus à la porte et comptabilisé dans le compte DTA (compte 480015).

Modalités de contrôle des droits de timbre automobile sur les motocyclettes

220. Sous réserve des mesures transitoires prévues ci-dessous, la perception du DTA sur les motocyclettes de moins de 02 chevaux n'étant plus adossée sur la prime d'assurance, les motocyclistes ne sont plus soumis aux contrôles routiers de DTA.

b. Cas des motocyclettes dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 02 CV

221. En application de l'article 598 quinquies du CGI, pour les motocyclettes dont la puissance fiscale est égale ou supérieure à 02 chevaux, les modalités de collecte du DTA sont celles applicables aux véhicules, à savoir lors de la souscription de la police d'assurance par la compagnie d'assurance.

222. De même, les tarifs applicables à ces motocyclettes sont arrimés à ceux des véhicules, à savoir :

- de 02 à 07 CV : 15.000 FCFA ;
- de 08 à 13 CV : 25.000 FCFA ;
- de 14 à 20 CV : 50.000 FCFA ;
- plus de 20 CV : 100.000 FCFA.

c. Dispositions diverses et transitoires

223. Les motocyclettes des administrations demeurent exonérées du DTA conformément aux dispositions de l'article 595 du CGI.

224. Pour les motocyclettes mises en circulation avant le 1<sup>er</sup> janvier 2020, le DTA continue à être collecté par les compagnies d'assurance lors de la souscription des polices d'assurance responsabilité civile. Les compagnies doivent à cet effet exiger la présentation des cartes grises de ces engins pour déterminer la date de mise en circulation.

225. S'agissant des stocks résiduels des concessionnaires de l'exercice clos au 31 décembre 2019 et vendus à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, le DTA correspondant sur les motocyclettes est collecté par lesdits concessionnaires lors de la vente, et reversé auprès du Receveur de leur centre des impôts de rattachement au plus tard le 15 du mois suivant celui de la vente.



226. Les motocyclettes dont la puissance fiscale est supérieure ou égale à 02 CV font l'objet de contrôles routiers suivant les mêmes modalités que les véhicules.

#### **4.8 Article 598 quater : Renforcement du suivi de la collecte du DTA**

227. La loi de finances 2020 renforce le suivi du DTA collecté par les compagnies d'assurance.

228. À compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020, outre les obligations déclaratives qui incombent aux compagnies d'assurances, ces dernières sont tenues d'annexer à leur déclaration annuelle souscrite au 15 mars, le fichier de leurs intermédiaires précisant leur :

- nom ou raison sociale ;
- numéro d'identifiant unique ;
- adresse et localisation.

229. Le non-respect de cette obligation déclarative entraîne l'application d'une amende pouvant aller jusqu'à FCFA 5 millions, en application des dispositions de l'article L 104 du CGI.

230. L'amende est émise sur un avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

231. La présente mesure s'applique aux déclarations de DTA annexées à la DSF de l'exercice 2019, qui devront être déposées au plus tard le 15 mars 2020.

### **5 - Dispositions relatives au livre des procédures fiscales**

#### **5.1 Articles L 1 bis et L 100 : Renforcement du système d'identification fiscale**

232. Les dispositions nouvelles de l'article L 1 bis du Livre des Procédures Fiscales consacrent de nouvelles obligations en matière d'immatriculation des contribuables.

233. A partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020, toute personne physique ou morale assujettie à un impôt, droit ou taxe ne peut effectuer les opérations ci-après que sous réserve de présentation d'un Numéro d'Identification Unique (NIU) en cours de validité :

- l'ouverture d'un compte auprès des établissements de crédit et de microfinance. Sont assimilées à un compte au sens du présent article, les cartes de débit prépayées rechargeables ;
- la souscription de tout type de contrat d'assurance ;
- les contrats de branchement ou d'abonnement aux réseaux d'eau et/ou d'électricité ; l'immatriculation foncière ;
- l'agrément à une profession réglementée.

234. Les personnes physiques ou morales offrant les services ci-dessus mentionnés sont tenues d'exiger de leurs clients ou usagers le NIU avant toute opération avec ces derniers. Elles peuvent en outre s'assurer le cas échéant de l'authenticité de l'identifiant déclaré en procédant aux vérifications nécessaires à travers le mécanisme prévu à cet effet sur le site web de la DGI à l'adresse [www.impots.cm](http://www.impots.cm).

235. Pour les comptes bancaires ouverts au profit des mineurs ainsi que les contrats d'assurances souscrits pour ces derniers, il est exigé le NIU du signataire du compte ou du souscripteur.

236. Les personnes réalisant les opérations ci-dessus listées peuvent se référer aux NIU figurant sur le fichier des contribuables publié sur le site web de la DGI ou sur leurs bulletins de solde (ou de paie) s'agissant des salariés.

237. Les prestataires des services visés par cette nouvelle exigence doivent, s'agissant des clients figurant déjà dans leurs portefeuilles, procéder à la mise à jour des dossiers de ceux-ci en les conviant à produire leur NIU au plus tard le 30 juin 2020.

238. La production du NIU dans les cas cités ci-dessus est impérative. Le non-respect de cette obligation entraîne l'application d'une amende de FCFA 5 millions par opération, conformément à l'article L 100 du Livre des Procédures Fiscales.

239. L'amende est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

240. Les services en charge des enquêtes et des contrôles fiscaux s'assurent du respect de cette obligation dans le cadre des contrôles effectués auprès des organismes concernés.

241. La présente mesure s'applique aux opérations réalisées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

## **5.2 Article L 2 ter: Extension de l'exigence d'inscription au fichier des contribuables actifs aux opérations d'exportation**

242. La loi de finances pour l'exercice 2018 a conditionné l'accomplissement des opérations douanières à l'inscription au fichier des contribuables actifs de la Direction Générale des Impôts.

243. Jadis réservée aux seules opérations d'importation, cette exigence d'inscription au fichier est désormais applicable aux opérations d'exportation également, y compris lorsque ces opérations sont réalisées par des personnes physiques.

244. Pour l'application de cette disposition, les divisions en charge de l'immatriculation et de l'informatique s'assurent de l'utilisation effective par les services douaniers du fichier des contribuables actifs de la DGI ainsi que celui des personnes physiques

(salariés ou non), conformément aux engagements réciproques des deux administrations dans le cadre de leur protocole de collaboration.

### **5.3 Article L 104 bis.- Adaptation du régime de sanctions fiscales aux nouvelles modalités de déclaration et de paiement des impôts et taxes**

245. La loi de finances pour l'exercice 2020 instaure un nouveau régime de sanction à l'encontre des personnes qui participent, par des manœuvres frauduleuses, à l'accomplissement d'une obligation fiscale ou l'obtention de documents fiscaux en ligne.

#### ***a. Champ d'application***

246. Sont passibles de cette nouvelle sanction les personnes qui participent, directement ou indirectement, à une entreprise de fraude visant l'accomplissement d'une obligation fiscale ou l'obtention de documents fiscaux en ligne.

247. Ainsi, outre la télé-déclaration, les cas de fraude touchant directement aux procédures de délivrance de l'attestation de non-redevance, du sursis de paiement, des remboursements de crédits de TVA et d'inscription au fichier des contribuables actifs en ligne, sont passibles de cette nouvelle sanction.

248. La fraude ou la tentative de fraude est constatée sur procès-verbal par :

- les services en charge de l'audit interne ou de l'informatique au terme des opérations d'audit menées ;
- les services d'assiette et de recouvrement dans le cadre des opérations, de gestion, de contrôle et de recouvrement.

249. Le procès-verbal de constatation de fraude, signé par l'agent ayant constaté la fraude et les différents responsables incriminés le cas échéant, est transmis dans un délai de 72 heures au DGI pour mise en œuvre des sanctions appropriées sans préjudice des poursuites correctionnelles.

#### ***b. Sanctions applicables***

250. Sans préjudice des sanctions administratives et pénales applicables en la matière, les personnes qui participent à des manœuvres frauduleuses visant l'accomplissement d'une obligation fiscale ou l'obtention de documents fiscaux en ligne, sont passibles d'une amende pouvant aller jusqu'à FCFA 100 millions.

251. L'amende ci-dessus est insusceptible de remise et de modération. Elle est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée au contribuable par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

252. S'agissant des agents publics incriminés, cette amende est notifiée suivant la procédure de mise en débet prévue par la réglementation en vigueur.

253. La présente mesure s'applique aux cas de fraudes constatés à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **5.4 Article L 105 bis : Renforcement du régime de sanctions applicables en cas de transfert de fonds à l'étranger sans présentation de l'Attestation de Non Redevance ANR**

254. En application des dispositions de l'article L 94 quater du LPF, les opérations de transfert de fonds à l'étranger réalisées par les contribuables professionnels sont soumises à l'exigence de présentation de l'attestation de non-redevance.

255. A cet effet, les banques doivent obligatoirement justifier de la production des attestations de non-redevance par les contribuables professionnels ayant procédé à des transferts de fonds à l'étranger.

256. La Loi de finances pour l'exercice 2020 introduit désormais une sanction à l'encontre des établissements financiers qui ne respecteraient pas l'exigence de présentation de l'attestation de non-redevance dans le cadre des transferts de fonds à l'étranger.

257. Le non-respect de cette obligation fiscale est passible d'une amende correspondant à 10 % du montant transféré à l'étranger sans la présentation d'une ANR.

258. L'amende ci-dessus est insusceptible de remise et de modération. Elle est émise sur avis de mise en recouvrement à la diligence du service gestionnaire, et notifiée à l'établissement bancaire contrevenant par le Receveur du Centre des impôts de rattachement.

259. La présente mesure s'applique aux opérations de transfert de fonds à l'étranger réalisées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

#### **5.5 Article L 121 (6) : Encadrement des conditions du sursis de paiement ou à exécution en matière fiscale**

260. La loi de finances pour l'exercice 2020 précise les conditions d'obtention du sursis de paiement ou à exécution en matière fiscale.

261. Tous les sursis de paiement ou à exécution d'une obligation ou procédure fiscale de quelque nature qu'ils soient doivent respecter les conditions légales relatives au contentieux fiscal.

262. Ainsi, aux termes des dispositions nouvelles de l'article L 121 (6), le sursis à exécution prévu aux articles 30 et 31 de la loi n°2006/022 du 29 décembre 2006 fixant l'organisation et le fonctionnement des tribunaux administratifs, ne peut être accordé que dans les conditions fixées par le Livre des Procédures Fiscales.

263. A titre de rappel, pour bénéficier du sursis de paiement ou à exécution, le contribuable doit remplir les conditions ci-après :

a. Réclamation en premier ressort devant le juge administratif :

- fournir les références de sa réclamation contentieuse ;
- fournir les références du paiement de la partie non contestée des impositions ;
- fournir les références du paiement de 35 % supplémentaire de la partie contestée ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux autres que ceux contestés ;
- ne pas faire l'objet de poursuites pénales pour fraude fiscale.

b. Réclamation en second ressort devant le juge administratif :

- fournir les références de sa réclamation contentieuse ;
- fournir les références du paiement de la partie non contestée des impositions ;
- fournir les références du paiement de 50 % du montant des impositions contestées ;
- fournir les références de la consignation de 50 % de la partie restante.

264. De façon concrète, sur la base de cette nouvelle disposition, les services en charge du recouvrement sont fondés à poursuivre la mise en œuvre des actions en recouvrement forcé à l'encontre d'un contribuable bénéficiaire du sursis à exécution lorsqu'il est établi que ce dernier n'a pas respecté les conditions ci-dessus, notamment le paiement des cautions exigées par la loi.

265. Le paiement de la partie non contestée ainsi que des cautionnements visés ci-dessus s'effectue exclusivement auprès du receveur du centre des impôts de rattachement du contribuable.

266. Les nouvelles dispositions ci-dessus s'appliquent aux demandes de sursis à exécution introduites à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2020 ainsi qu'à celles pendantes à cette date.

## **5.6 Article L 140 bis : Consécration de la médiation comme mode alternatif de règlement des litiges fiscaux**

267. La loi finances pour l'exercice 2020 formalise la procédure de médiation en matière fiscale.

268. La médiation est une procédure par laquelle les parties à un litige fiscal conviennent de recourir à un tiers médiateur pour son règlement amiable. Elle constitue un mode alternatif de règlement des litiges fiscaux qui trouve son fondement dans l'Acte Uniforme OHADA relatif à la médiation, adopté le 23 novembre 2017 à Conakry en Guinée.

269. Les modalités d'application de cette mesure seront précisées par un texte spécifique.

## 5.7 Article L 141 : Codification de la procédure de moratoire

270. La loi de finances pour l'exercice 2020 formalise la procédure d'octroi du moratoire de paiement des impôts et taxes.

271. Le moratoire renvoie à une décision de l'administration fiscale qui consiste à reporter ou à échelonner sur une certaine période, le paiement d'une dette fiscale exigible.

### a. L'introduction de la demande

272. Les demandes de moratoire de paiement des impôts et taxes sont adressées au Directeur Général des Impôts.

### b. Les conditions de recevabilité des demandes de moratoire

273. Les demandes visant à obtenir un moratoire de paiement des impôts et taxes doivent remplir les conditions ci-après :

Les conditions de forme :

- être signées du réclamant ou de son mandataire ;
- être timbrées à FCFA 25.000 ;
- mentionner la nature des impositions, l'exercice d'émission et le numéro de l'AMR ;
- indiquer l'échéancier sollicité pour le règlement de la dette.

La condition de fond :

- être appuyées par les éléments justifiant les difficultés mettant le contribuable dans l'impossibilité d'acquitter sa dette en un paiement unique au terme du délai légal ;
- être appuyées d'éléments mettant en avant la bonne foi du requérant. A cet égard, un paiement d'un acompte du montant de la dette peut être considéré comme une preuve de bonne foi.

### c. Modalités d'instruction des demandes

274. Les demandes de moratoire de paiement des impôts et taxes sont instruites par la Direction en charge du Recouvrement.

275. L'instruction des demandes de moratoire consiste à apprécier, outre les conditions de forme ci-dessus citées, l'incapacité de l'entreprise à s'acquitter de sa dette en un paiement unique dans le délai exigé au regard de sa situation financière.

276. La réponse de l'administration est expressément notifiée au requérant, assortie d'un plan d'apurement de sa dette fiscale.

### d. Dispositions diverses

277. Le non-respect d'une échéance de paiement entraîne la caducité d'office du moratoire et la réactivation immédiate des mesures de recouvrement forcé par le Receveur des impôts compétent sur la totalité de la dette restante due.

278. La présente mesure s'applique aux demandes de moratoire de paiement des impôts et taxes introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.

### **5.8 Articles L 141, L 142 et L 143 : Clarification du champ des remises et modérations dans le cadre de la juridiction gracieuse**

279. La loi de finances 2019 a exclu du champ des remises et modérations le principal des impôts collectés auprès des tiers ou retenus à la source, sauf dans le cadre d'une transaction.

280. La loi de finances pour l'exercice 2020 précise que les amendes et majorations demeurent éligibles à la remise ou modération, quand bien même elles porteraient sur des impôts collectés auprès des tiers ou retenus à la source pour le compte du Trésor.

281. La loi de finances 2020 renvoie par ailleurs les précisions relatives aux autorités compétentes en matière de juridiction gracieuse aux dispositions de l'article L 145 du LPF. Aux termes de celles-ci, les décisions de remise ou modération sont notifiées :

- par le Chef de Centre Régional des Impôts ou le Directeur en charge des Grandes Entreprises dans la limite de 30.000.000 FCFA pour les pénalités et majorations ;
- par le Directeur Général des Impôts dans la limite de 100.000.000 FCFA pour les pénalités et majorations ;
- par le Ministre chargé des Finances pour les pénalités et majorations dont les montants sont supérieurs à 100.000.000 FCFA.

282. En rappel, les demandes de remise de pénalités sont adressées aux autorités compétentes dans les seuils de compétences ci-dessus fixés. Lorsqu'elles portent sur des montants excédant ces seuils, elles doivent être transmises aux autorités compétentes supérieures.

283. Lorsque la décision de l'autorité compétente ne satisfait pas le demandeur, le recours hiérarchique reste ouvert à ce dernier jusqu'au Ministre en charge des Finances.

284. La présente mesure s'applique aux demandes introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2020.



## 6 - Autres dispositions fiscales et financières

### 6.1 Article seizième : Mise en place d'une transaction spéciale pour certaines créances

285. La loi de finances 2020 ouvre la possibilité aux débiteurs des impôts et taxes d'apurer leurs dettes fiscales par voie transactionnelle.

286. Pour mémoire, la transaction est un accord amiable par lequel l'administration et le contribuable mettent fin à un différend fiscal en faisant des concessions réciproques.

287. Seules sont recevables les demandes de transaction spéciale introduites entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre 2020. Celles introduites au-delà de ce délai seront simplement rejetées.

288. Peuvent bénéficier de la transaction spéciale, les impositions en phase contentieuse (a) ainsi que les arriérés fiscaux non contestés (b).

#### *1. Transactions relatives aux impositions en procédure contentieuse*

289. Sont considérées en procédure contentieuse les impositions faisant l'objet de contestation devant l'Administration ou les instances juridictionnelles.

##### a. Les critères d'éligibilité

290. Seules sont éligibles à la transaction spéciale au titre des impositions contestées, les créances émises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

##### b. Procédure de mise en œuvre

291. Les demandes de transaction dûment timbrées à FCFA 25.000, doivent être adressées au Directeur Général des Impôts et accompagnées des pièces ci-après :

- une copie de la réclamation contentieuse ;
- le ou les avis de mise en recouvrement des impositions concernées ;
- les justificatifs du paiement de l'intégralité de la partie non contestée ;
- les justificatifs de l'acquittement des cautions prévues en matière de recours contentieux conformément aux taux en vigueur.

292. Les demandes de transaction relatives aux impositions contestées sont instruites par la Division en charge du contentieux.

293. Au terme de l'examen de la demande, le Directeur Général des Impôts notifie au contribuable une lettre de transaction précisant :

- la quotité abandonnée et la période d'échelonnement du paiement du reliquat conformément aux dispositions légales ci-dessus rappelées, et ;

- l'obligation pour le contribuable de ne plus introduire de réclamation ultérieure en la matière et/ou de se désister immédiatement des requêtes déjà introduites.

294. Le contribuable devra s'acquitter des droits et pénalités restant à sa charge conformément au plan d'échelonnement annexé à sa réponse.

295. Le non-respect des clauses transactionnelles ou d'une échéance de paiement réactive immédiatement les procédures de recouvrement forcé sur la totalité du reliquat restant dû.

#### c. Modérations accordées

296. Les taux d'abattement applicables sur les impositions contestées sont les suivants :

- 50 % sur le montant global non encore acquitté pour les contentieux en phase administrative, les cautions payées étant acquises au Trésor. Le reliquat restant dû peut faire l'objet d'un échéancier qui ne saurait dépasser trois mois.

Il est à noter que les taux d'abattement ci-dessus visés s'appliquent également aux pénalités et intérêts de retard non encore acquittés. Toutefois, pour ce qui est des pénalités, le montant définitivement dû au terme de la transaction est obtenu sous déduction de la quote-part déjà acquittée au titre des cautions.

- 65 % sur le montant global non encore acquitté pour les contentieux en phase juridictionnelle, les cautions payées étant acquises au Trésor. Le reliquat restant dû peut faire l'objet d'un échéancier qui ne saurait dépasser trois mois.

Pour les contentieux en phase juridictionnelle, il est retenu le principe qu'aucune pénalité n'est due.

#### Illustrations

##### Hypothèse 1 : cas d'un contentieux en phase administrative

Le Centre de rattachement de la Société SK a émis à sa charge au cours de l'année 2018 des impositions d'un montant total de FCFA 150.000.000 réparties comme suit :

- Montant en principal : 100.000.000
- Pénalités : 30.000.000
- Intérêts de retard : 20.000.000

La Société SK a contesté la totalité des impositions en cause et introduit une réclamation contentieuse en 2018.

Alors que la procédure contentieuse est en cours devant le MINFI, la requérante saisit le DGI en janvier 2020 d'une demande aux fins de transaction spéciale prévue à l'article 16ème de la Loi de finances 2020, annexant les justificatifs de paiement de la caution de 15 %, soit FCFA 22.500.000 (FCFA 15.000.000 au titre du montant en principal, FCFA 4.500.000 au titre des pénalités et FCFA 3.000.000 au titre des intérêts de retard).

Quelle sera la situation de la société SK à l'issue de cette transaction ?

1<sup>er</sup> étape : Détermination des bases de la transaction

Montant en principal : 85.000.000 (soit 100.000.000 - 15.000.000 acquittés au titre de la caution)

Pénalités : 25.500.000 (soit 30.000.000 - 4.500.000 acquittés au titre de la caution)

Intérêts de retard : 17.000.000 (soit 20.000.000 - 3.000.000 acquittés au titre de la caution)

2<sup>ème</sup> étape : Détermination du montant dû en principal suite transaction

- Base transactionnelle : 85.000.000
- Abattement accordé (50 % de la base transactionnelle) : 42.500.000 (soit  $85.000.000 \times 50 \%$ ).

3<sup>ème</sup> étape : Détermination du montant des pénalités et intérêts de retard suite transaction

Abattement accordé (50 % de la base transactionnelle des pénalités et intérêts de retard) : 21.250.000 (a) (soit  $42.500.000 \times 50 \%$ )

Cautions déjà acquittées sur pénalités et intérêts de retard (b) (15 % \* montant total des pénalités) : 7.500.000

Montant des pénalités suite transaction (a-b) : 13.750.000

4<sup>ème</sup> étape : net à payer suite transaction

Montant en principal suite transaction + montant des pénalités suite transaction (42.500.000 + 13.750.000) : FCFA 56.250.000

Hypothèse 2 : cas d'un contentieux en phase juridictionnelle

Le Centre de rattachement de la Société SK a émis à sa charge au cours de l'année 2018 des impositions d'un montant total de FCFA 150.000.000 réparties comme suit :

Montant en principal : 100.000.000

Pénalités : 30.000.000

Intérêts de retard : 20.000.000

Alors que la procédure contentieuse est en cours devant la juridiction administrative, la requérante saisit le DGI d'une demande aux fins de transaction spéciale, annexant les justificatifs de paiement de la caution de 50 %\*, soit FCFA 75.000.000 (50.000.000 au titre du montant en principal et 25.000.000 au titre des pénalités et intérêts de retards).

\*En 2019, le taux de caution contentieuse devant le tribunal administratif était de 15 % au niveau du Ministre en charge des finances et 35 % au niveau du juge en premier ressort, soit 50 %.

Quelle sera la situation de la société SK à l'issue de cette transaction ?

1er étape : Détermination des bases de la transaction

Montant en principal : 50.000.000 (soit 100.000.000 - 50.000.000 acquittés au titre de la caution)

Pénalités : 15.000.000 (soit 30.000.000 - 15.000.000 acquittés au titre de la caution)

Intérêts de retard : 10.000.000 (soit 20.000.000 - 10.000.000 acquittés au titre de la caution)

2ème étape : Détermination du montant en principal suite transaction

Base transactionnelle : 50.000.000

Abattement accordé (65 % de la base transactionnelle) : 32.500.000

Montant en principal suite transaction : 17.500.000

3ème étape : Détermination du montant des pénalités et intérêts de retard suite transaction

Montant des pénalités : aucune pénalité additionnelle n'est due pour les transactions en phase juridictionnelle (0 FCFA)

Montant des intérêts de retard : aucun intérêt de retard n'est dû pour les transactions en phase juridictionnelle (0 FCFA)

NB : dans cette hypothèse, les montants cautionnés au titre des pénalités et intérêts de retard sont acquis au Trésor public. Aucun complément au titre de pénalités suite transaction n'est réclamé au contribuable.

4ème étape : net à payer suite transaction

Montant en principal suite transaction + montant des pénalités et intérêts de retard suite transaction (17.500.000 + 0\* + 0), soit FCFA 17.500.000

\*Lorsque le calcul du montant des pénalités suite transaction dégage un résultat négatif, celui-ci est arrondi à 0 et aucun crédit d'impôt n'est accordé à cet effet.

NB : lorsque toutes les cautions n'ont pas été acquittées au cours de la procédure contentieuse, celles-ci sont calculées de manière théorique et prises en compte dans la détermination du montant transactionnel dans les mêmes conditions que pour les contribuables qui les auraient préalablement acquittées.

## **2. Transactions relatives aux arriérés fiscaux non contestés**

297. Les arriérés fiscaux non contestés-sont les impositions n'ayant pas fait l'objet de contestation ou devenues définitives à l'issue d'une procédure contentieuse.

### **a. Les critères d'éligibilité**

298. Seules sont éligibles à la transaction spéciale les créances émises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2019.

299. De même, les arriérés fiscaux dont le règlement se fait par la procédure de compensation des dettes réciproques ne sont pas concernés par la présente procédure de transaction spéciale.

### **b. Procédure de mise en œuvre**

300. Les demandes de transaction dûment timbrées à FCFA 25.000, doivent être adressées au Directeur Général des Impôts et accompagnées des pièces ci-après :

- les avis de mise en recouvrement des impositions concernées ;
- le procès-verbal de conciliation des dettes signé par le Chef de centre de rattachement, le Receveur des impôts et le contribuable.

301. Les demandes de transaction spéciale des arriérés fiscaux non contestés sont instruites par la Direction en charge du recouvrement.

302. Au terme de l'examen de la demande, le Directeur Général des impôts notifie au contribuable une lettre de transaction précisant :

- la quotité abandonnée et la période d'échelonnement du paiement du reliquat conformément aux dispositions légales ci-dessus rappelées, et ;
- l'obligation pour le contribuable de ne plus introduire des demandes de modérations additionnelles.

303. Le contribuable devra s'acquitter des droits et pénalités restant à sa charge, conformément au plan d'échelonnement annexé à sa réponse.

304. Le non-respect des clauses transactionnelles ou d'une échéance de paiement réactive immédiatement les procédures de recouvrement forcé sur la totalité de la dette initiale.

### **a. Modérations accordées.**

305. Les taux d'abattement applicables sur les arriérés fiscaux non contestés sont les suivants :

- 60 % du montant de la dette globale pour les entités publiques ou parapubliques, à savoir les Collectivités Territoriales Décentralisées, Etablissements Publics, les Entreprises Publiques, les sociétés d'économie mixte au sein desquelles l'état est actionnaire majoritaire. Le reliquat restant dû peut faire l'objet d'un échéancier qui ne saurait dépasser douze mois.

- 30 % du montant de la dette globale pour les entités privées. Le reliquat restant dû peut faire l'objet d'un échéancier qui ne saurait dépasser six mois.

Illustrations

Hypothèse 1 : Cas d'une entité publique ou parapublique

Soit une entreprise X redevable d'une dette émise sur AMR de FCFA 30.000.000 (soit, 20.000.000 en principal et FCFA 10.000.000 en pénalités et intérêts de retard)

Quelle sera la situation de la société X à l'issue de cette transaction ?

Montant global de la dette = FCFA 30.000.000

Abattement accordé :

- en principal :  $20.000.000 * 60 \% = 12.000.000$
- en pénalités et intérêts de retard :  $10.000.000 * 60 \% = 6.000.000$

Montant total dû :

- en principal :  $20.000.000 - 12.000.000 = 8.000.000$
- en pénalités :  $10.000.000 - 6.000.000 = 4.000.000$

Hypothèse 2 : Cas d'une entreprise privée

Soit une entreprise Y redevable d'une dette émise sur AMR de FCFA 30.000.000 (soit 20.000.000 en principal et FCFA 10.000.000 en pénalités et intérêts de retard)

Quelle sera la situation de la société Y à l'issue de cette transaction ?

Montant global de la dette = FCFA 30.000.000

Abattement accordé :

En principal :  $20.000.000 * 30 \% = 6.000.000$

En pénalités et intérêts de retard :  $10.000.000 * 30 \% = 3.000.000$

Montant total dû :

En principal :  $20.000.000 - 6.000.000 = 14.000.000$

En pénalités et intérêts de retard :  $10.000.000 - 3.000.000 = 7.000.000$

## 7 - Dispositions finales

306. Les présentes prescriptions qui annulent toute interprétation doctrinale antérieure contraire, devront être rigoureusement observées, et toute difficulté d'application soumise à mon attention.

### **Annexe - Liste non exhaustive des documents assujettis au droit de timbre spécifique de FCFA 25.000**

1. Les demandes d'abattement d'impôts, droits et taxes de toute nature ;
2. Les demandes d'admission temporaire sous réserve des dispositions des conventions internationales ;
3. Les demandes d'agrément à l'exercice de l'activité de change ;
4. Les demandes d'agrément aux régimes fiscaux et douaniers incitatifs ;
5. Les demandes d'agrément de toute nature ;
6. Les demandes d'autorisation d'exercer une profession adressées à une administration ;
7. Les demandes d'exonération totale ou partielle des droits et taxes de douanes ;
8. Les demandes d'importation des billets de banque étrangers par les établissements de crédit ;
9. Les demandes d'incitations fiscales et d'agréments aux régimes particuliers, y compris les demandes de prise en charge des impôts et taxes ;
10. Les demandes de compensation, de remboursement ou de restitution d'impôts et taxes ;
11. Les demandes de dispense de l'attestation de vérification à l'importation (AVI) ;
12. Les demandes de rapatriement ou de transfert des fonds à l'étranger ;
13. Les demandes de remise gracieuse, de transaction, de modération ou de décharge de responsabilité ;
14. Les demandes de subvention des entités privées dans le cadre des dépenses d'intervention ;
15. Les demandes de sursis de paiement y compris en phase juridictionnelle ;
16. Les demandes du bénéfice du régime de l'entrepôt ;
17. Les réclamations contentieuses (tant en phase administrative que juridictionnelle) ;
18. Les réclamations contentieuses et gracieuses douanières ;
19. Les demandes de révision d'une amende douanière fixée ;



20. Les demandes d'agrément à l'exercice des professions de commissionnaire en douane agréé ou d'expert en douane agréé ;
21. Les demandes d'agrément au statut d'opérateur économique agréé ;
22. Les demandes d'autorisation des régimes douaniers de l'entrepôt, du perfectionnement actif ou passif, du drawback et de la transformation sous douane pour la mise à la consommation ;
23. Les demandes en validation des listes prévisionnelles dans le cadre des marchés publics et des autres régimes dérogatoires (marchés publics, points francs, zones économiques, incitations à l'investissement privé, etc.)
24. Les demandes d'inscription à un ordre professionnel ;
25. Les demandes d'agrément à des professions réglementées ;
26. Les demandes d'exemption de caution et d'attestation de respect des obligations fiscales dans le secteur forestier.