

CHAZAI+PARTNERS

Cabinet d'avocats d'affaires

Avocats aux barreaux du Cameroun et de Paris

ANALYSE DES PRINCIPALES MODIFICATIONS DE LA LOI DE FINANCES POUR 2022

16 février 2022

ANALYSE DES PRINCIPALES MODIFICATIONS DE LA LOI DE FINANCES POUR 2022

—
16 février 2022

La loi n° 2021/026 du 16 décembre 2021 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2022 a été publiée au journal officiel en date du 17 décembre 2021 (ci-après, la « **LF 2022** »).

La LF 2022 a été préparée conformément à la circulaire du 30 août 2021 du Président de la République relative à la préparation du Budget de l'Etat pour l'exercice 2022. Ladite circulaire sollicitait la poursuite de l'optimisation des recettes non pétrolières dans un contexte de timide reprise de l'économie mondiale post Covid mais également le renforcement de la modernisation de l'efficacité et de l'équité du système fiscal.

Nous présenterons ci-dessous les principales mesures « fiscales » (fiscalité interne) et « douanières » (fiscalité de porte) de la LF 2022, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2022.

Dans le cadre de notre analyse, nous mobiliserons également la circulaire du Ministre des Finances n° 00000456/C/MINFI/du 30 Décembre 2021 portant instructions relatives à l'exécution des lois de finances, au suivi et au contrôle de l'exécution du budget de l'État et des autres entités publiques pour l'exercice 2022 (ci-après, la « **CIREX** »).

1. LES PRINCIPALES MODIFICATIONS « FISCALES » DE LA LOI DE FINANCES

Les principales modifications fiscales de la LF 2022 peuvent être répertoriées en sept (07) catégories de mesures : les mesures relatives à l'impôt sur les sociétés (1.1), les mesures relatives à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (1.2), les mesures relatives à la Taxe Spéciale sur le Revenu (1.3), les mesures relatives à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (1.4), les mesures relatives à la Taxe sur les transferts d'argent (1.5), les mesures relatives aux droits d'enregistrement (1.6), les mesures relatives aux procédures fiscales (1.7) et les autres dispositions fiscales et financières (1.8).

1.1. Les mesures relatives à l'Impôt sur les Sociétés

1.1.1. Allègement de la déduction des pertes relatives aux créances douteuses

Auparavant, outre les conditions générales de déductibilité des provisions, la déduction des créances douteuses était conditionnée par :

- L'absence d'une garantie réelle ;
- La justification du caractère irrécouvrable par l'épuisement des voies et moyens de recouvrement amiable ou forcé prévus par l'acte uniforme OHADA.

Désormais et exclusivement pour le compte de l'exercice 2022, les pertes relatives aux créances douteuses d'un montant inférieur à 500.000 FCFA ayant fait l'objet de provisionnement sur une période

de cinq (05) ans, sont d'office admises en déduction sans qu'il ne soit nécessaire de justifier de l'épuisement des procédures de recouvrement amiable ou forcé prévues par la réglementation en vigueur.

À l'analyse de la LF 2022, on comprend que pour bénéficier de cette mesure, le contribuable doit s'assurer que la provision est indiquée sur les DSF¹ des cinq exercices précédant la demande de déductibilité. Concrètement donc, les premières applications de cette mesure ne se feront pas avant 2027.

1.1.2. Rationalisation du régime du précompte sur achats

La rationalisation du régime du précompte sur achats porte sur le réaménagement des taux et l'extension du champ d'application.

S'agissant du réaménagement, la LF 2022 a procédé à une réduction du nombre de taux du précompte sur achats au travers notamment, la suppression des taux de 15% et de 20%. Par le passé, lesdits taux étaient appliqués à titre de sanction sur le montant des opérations réalisées par les contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts et effectuant des opérations d'importation et plus grave encore lorsque ces contribuables réalisaient des ventes sous douanes.

En ce qui concerne l'extension du champ d'application, donnent désormais lieu à perception d'un précompte, les achats effectués auprès des industriels, importateurs et exploitants forestiers y compris ceux effectués par les consommateurs finaux. Sont toutefois exemptés dudit précompte, les achats effectués par l'Etat, CTD² et les personnes domiciliées à l'étranger, les achats effectués par les industriels immatriculés et soumis au régime du réel pour les besoins de leur exploitation, les achats locaux des produits pétroliers effectués par des *marketers* inscrits au fichier des contribuables actifs de la Direction des Grandes Entreprises.

Pour mémoire, il faut entendre par *marketers* les entreprises distributrices de produits pétroliers raffinés.

1.2. Les mesures relatives à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)

1.2.1. Simplification des modalités d'impositions des revenus fonciers

Depuis le 1^{er} janvier 2022, les contribuables bénéficiaires de revenus fonciers non soumis à la retenue à la source bénéficient des avantages ci-après :

- Soumission à l'impôt sur les revenus fonciers au taux libératoire de 10% majoré des Centimes Additionnels Communaux (CAC) ;
- Dispense en fin d'exercice, de tout paiement au titre desdits revenus ;
- Toutefois, les contribuables demeurent soumis à l'obligation d'une déclaration récapitulative annuelle des revenus.

Auparavant, les contribuables bénéficiaires de revenus fonciers ne subissant pas la retenue à la source étaient tenus de payer sur déclaration :

- Au plus tard le 15 du mois qui suit la fin de chaque trimestre de l'exercice fiscal, un acompte d'IRPP fixé à 5% du loyer effectivement perçu ;
- Au plus tard le 15 mars suivant l'exercice auquel sont rattachés les revenus en cause, le solde de l'impôt définitivement dû en fin d'exercice.

¹ Note C 28 : tableau récapitulatif du traitement fiscal des provisions de l'exercice.

² Collectivités Territoriales Décentralisées.

1.2.2. Clarification du régime fiscal des Organismes à But non Lucratif (OBNL)

Les OBNL se définissent par l'administration fiscale comme des entités ne réalisant pas d'activités économiques aux fins de distribution des bénéfices et ne faisant pas concurrence au secteur commercial. Pour consacrer ce nouveau régime d'imposition, l'administration fiscale a envisagé trois (03) cas distincts à savoir (i) les OBNL ne réalisant pas d'activités économiques, (ii) les OBNL réalisant à titre accessoire des activités économiques et (iii) le cas spécifique des établissements scolaires.

1.2.2.1. Le régime fiscal des OBNL ne réalisant pas d'activité économique

Le cas envisagé ici est celui des OBNL dont le mode de gestion est totalement désintéressé et dont l'activité n'est pas en concurrence avec celle réalisée par les entités du secteur marchand.

Pour ces OBNL, il a été consacré, une exonération de la patente, de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur la propriété foncière.

Par contre, ces derniers restent assujettis à :

- La TVA sur leurs acquisitions de biens et services ;
- Les droits d'enregistrements et de timbre ;
- L'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers sur leurs placements ; et
- Les retenues d'impôts pour lesquels ils sont redevables légaux.

Par ailleurs les OBNL ne réalisant pas d'activités économiques sont également soumis aux obligations suivantes :

- Immatriculation fiscale matérialisée par l'attestation d'immatriculation y afférente ;
- Déclaration mensuelle des impôts pour lesquels ils sont redevables ;
- Déclaration annuelle de DSF présentée conformément au système comptable OHADA au plus tard le 15 mars de chaque année ;
- Production en fin de chaque exercice d'un état détaillé de toutes les sommes versées aux tiers au cours de l'année fiscale précédente.

1.2.2.2. Le régime fiscal des OBNL réalisant à titre accessoire des activités économiques

Les OBNL de cette catégorie sont soumis au paiement de l'impôt sur les sociétés et à la TVA.

S'agissant de l'impôt sur les sociétés, il est assis sur la quote-part des activités commerciales au taux de 15%, non pas 30%, majorée des CAC. De même, le taux d'acompte mensuel d'impôt sur les sociétés est de 1% contrairement à 2% pour les sociétés commerciales. Les ONBL de ce type doivent tenir une comptabilité distincte retraçant les opérations liées à leurs activités à caractère commercial.

En ce qui concerne la TVA, les OBNL de ce type y sont assujettis pour les opérations taxables conformément aux dispositions légales en vigueur³. Cependant, il conviendra de s'assurer que la TVA sur les opérations en cause ait effectivement été facturée, collectée et reversée par ces OBNL.

1.2.2.3. Le régime fiscal des établissements scolaires

Désormais, les établissements scolaires ne sont plus dispensés du paiement de la TVA sur les activités commerciales qu'ils réalisent.

³ Article 125 du Code Général des Impôts 2022.

La LF 2022 vient donc abroger une dispense qui avait créé une niche pour certains établissements scolaires. En effet, il a été constaté que s'appuyant sur cette dispense, des établissements scolaires en profitaient pour s'adonner à un commerce parallèle⁴.

Toutefois, pour une meilleure application de cette mesure, l'administration fiscale gagnerait à préciser, avec le souci du détail, les activités commerciales concernées par la suppression de cette dispense.

1.2.3. Traitement fiscal des exploitations indépendantes

Sur le plan fiscal, l'exploitation indépendante s'entend de toute activité relevant d'un secteur économique distinct de l'objet social de l'entreprise et exercée en concurrence avec les entreprises du secteur.

Désormais donc, toute entreprise qui en plus de son activité principale, réalise à titre accessoire, une autre activité susceptible de faire l'objet d'une exploitation indépendante, à l'instar du transport par une entreprise industrielle des produits en vue de leur distribution, est astreinte à la tenue de comptabilités séparées ressortant le résultat de chacune des activités.

Pour l'activité accessoire, l'entreprise est désormais tenue de payer, le cas échéant, les impôts spécifiques à cette activité.

Les bénéfices indirectement transférés d'un segment d'activité à l'autre par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente sont réintégrés aux résultats de l'activité principale.

Cette mesure s'applique aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2022 et les premiers résultats y relatifs devront être déclarés au plus tard le 15 mars 2022.

En l'état actuel, la définition retenue par l'administration fiscale est bien trop large et ne semble pas prendre en compte le cas des activités complémentaires et indispensables à l'atteinte de l'objet social.

L'administration gagnerait à définir les grands axes d'interprétation de la notion d'exploitation indépendante afin d'éviter de donner naissance à un nouveau motif d'interprétation arbitraire.

Cette clarification est nécessaire car des sanctions pèsent sur les contrevenants. En effet, lorsqu'il est établi que l'entreprise a minoré son résultat imposable à l'Impôt sur les Sociétés, notamment par l'application à ses ventes au titre de l'activité accessoire, des prix inférieurs à ceux du marché qui auraient été appliqués dans les conditions de pleine concurrence, les services sont fondés à réintégrer au résultat de l'activité principale, les bénéfices ainsi minorés.

1.2.4. Renforcement du régime de promotion de l'emploi jeune

Désormais, sont exonérées des prélèvements fiscaux les indemnités versées par les entreprises qui offrent des stages pré-emploi aux jeunes diplômés dans le cadre d'apprentissage et d'insertion socioprofessionnelle, notamment celui conduit par le Fonds National de l'Emploi.

Concrètement, les stages pré-emplois engagés à partir du 1^{er} janvier 2022 au profit de jeunes diplômés bénéficient d'une exonération de taxe pendant deux ans.

Le bénéfice de cette mesure est exclusivement soumis à une déclaration de l'entreprise auprès de son centre des impôts de rattachement assortie de la liste des personnes admises en stage et des justificatifs probants. L'administration fiscale se réserve le droit de procéder ultérieurement à des contrôles.

1.3. Les mesures relatives à la Taxe Spéciale sur le Revenu (TSR)

⁴ Vente de tenues, restauration, etc.

1.3.1. Exonération de TSR pour les contrats pétroliers en phase de recherche

La LF 2022 a consacré l'exonération de la TSR des titulaires de contrats pétroliers et leurs sous-traitants en phase de recherche.

Il s'agit en réalité d'une exonération de principe qui n'est admise que sous réserve du respect des conditions cumulatives ci-après :

- Les prestataires étrangers ne disposent pas d'un établissement stable au Cameroun ;
- Lesdites prestations sont fournies à prix coûtant (facturation faites sans marge) et la charge de la preuve incombe au prestataire ;
- Lesdites prestations sont fournies en phase de recherche et de développement (l'entreprise pétrolière locale doit à cet effet justifier d'un permis de recherche, ou attester qu'elle est en phase de développement).

Pour mémoire, les mêmes prestataires étaient par le passé assujetti à la TSR au taux réduit de 5%. Cette mesure semble viser l'arrimage de la loi fiscale aux dispositions du Code pétrolier⁵ en matière de TSR.

1.3.2. Réaménagement des différents taux de la TSR

À la faveur de la LF 2022 les taux de la TSR ont été réaménagés avec notamment la suppression du taux réduit de 2% et l'allègement du taux réduit de 5% à 3%.

Le nouveau taux réduit de 3% s'applique à :

- La commande publique ;
- Les prestations audiovisuelles à contenu numérique ;
- Les entreprises pétrolières en phase de recherche ;
- Les commissions versées aux entreprises de transferts de fonds ;
- Les locations et affrètements des navires étrangers.

Cette mesure vise principalement à optimiser le coût des projets structurants exécutés par les partenaires extérieurs.

1.4. Les mesures relatives à la Taxe sur la Valeur Ajoutée

1.4.1. Allègement des conditions de bénéfice des exonérations de TVA

La LF 2022 vient confirmer la dispense, pour bénéficier des exonérations de TVA⁶, de l'exigence préalable d'une attestation d'exonération.

Toutefois, il convient de préciser que les exonérations par destination⁷ demeurent soumises à la procédure d'attestation d'exonération, cette dernière étant délivrée exclusivement par le Directeur Général des Impôts.

1.4.2. Harmonisation des procédures de remboursement de la TVA aux organismes reconnus d'utilité publique

⁵ La loi N°2019/008 du 25 avril 2019 portant Code Pétrolier.

⁶ Articles 122 et 128 du CGI.

⁷ Les exonérations par destination correspondent à des opérations imposables par nature, mais dispensées de TVA en vertu de la loi ou d'un texte particulier pour des considérations attachées à la personne ou à l'activité du bénéficiaire.

Auparavant, il était exigé un visa préalable du Directeur Général des Impôts pour toutes les opérations concernées par la demande de remboursement de la TVA au profit des organismes reconnus d'utilité publique.

Désormais, cette exigence du visa préalable du Directeur Général des Impôts est supprimée et se substitue à la simple validation des crédits de TVA par le centre des impôts de rattachement⁸, suite à l'introduction de la demande desdits organismes.

1.4.3. Consécration du principe de transfert des créances et des dettes fiscales dans le cadre des opérations de restructurations d'entreprises

Avec pour objectif l'arrimage de la législation nationale à la législation communautaire, notamment à l'Acte uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et au groupement d'intérêt économique (« AUSCGIE »), la LF 2022 a consacré le principe de cession des créances fiscales et des dettes fiscales.

S'agissant de la cession des créances fiscales, elles concernent essentiellement les crédits de TVA y compris les trop perçus d'impôt dûment constatés par le MINFI. Il convient de noter que relativement auxdits crédits de TVA, la cession est conditionnée par (i) l'assujettissement de l'entité absorbante à la TVA et (ii) la justification de la validation des crédits en cause.

Quant aux cessions de dettes fiscales, la LF 2022 précise que les dettes fiscales de la société absorbée sont d'office transférées à la société absorbante. De ce fait, le recouvrement desdites dettes peut donc être poursuivi à l'encontre de la société absorbante.

1.5. Les mesures relatives à la taxe sur les transferts d'argent

1.5.1. Le champ d'application

La LF 2022 fixe le champ d'application de ces mesures, notamment en délimitant (i) les opérations imposables et (ii) les personnes susceptibles d'être imposées.

1.5.1.1. Opérations imposables

Les opérations essentiellement concernées par cette taxe sont :

- Les transferts effectués à partir du Cameroun, notamment, des transferts de personne à personne, des transferts en régulation des factures (eau, électricité, etc.) ; et
- Les retraits en numéraire consécutifs à un transfert d'argent, effectués auprès des guichets des établissements financiers ou des distributeurs agréés.

Il convient tout de même de préciser que ces mesures ne s'appliquent pas (i) aux virements d'un compte bancaire à un autre, et (ii) aux transferts pour le règlement des impôts, droits et taxes⁹.

1.5.1.2. Personnes imposables

Il s'agit essentiellement des bénéficiaires des services de transfert ou de retrait d'argent, qu'ils soient particuliers ou personnes morales.

⁸ Article 149, alinéa 4 du CGI.

⁹ Article 228 ter du CGI.

Il est important de noter que cette taxe sera collectée mensuellement par les entreprises prestataires et reversée auprès de leur centre des impôts de rattachement¹⁰. De manière pratique, la collecte de ladite taxe est effectuée par les entreprises qui offrent des services de transfert d'argent, par les établissements bancaires et les entreprises exploitant les plateformes de services financiers ainsi que par les entreprises spécialisées dans les transferts d'argent.

1.5.2. Taux, et base de calcul

S'agissant du taux de cette taxe sur les transferts d'argent, il correspond à 0,2% du montant transféré ou retiré¹¹. Ainsi, la base de calcul de la taxe sur les transferts d'argent est donc constituée par le montant des sommes transférées ou retirées¹².

À titre illustratif, ci-dessous quelques simulations de montants de taxe à payer en fonction du montant de l'envoi :

- Pour un envoi de 5.000 FCFA, la taxe s'élève à 10 FCFA ;
- Pour un envoi de 50.000 FCFA, la taxe s'élève à 100 FCFA ;
- Pour un envoi de 500.000 FCFA, la taxe s'élève à 1000 FCFA.

Il convient de préciser que ces simulations ci-dessus sont valables pour les retraits.

1.6. Les mesures relatives aux droits d'enregistrement et de timbre

1.6.1. Réduction de 15% à 5% du taux des droits d'enregistrement applicables aux cessions massives de droits sociaux

Dans l'objectif d'alléger le coût des restructurations d'entreprises, le taux des droits d'enregistrement sur les cessions massives de droits sociaux (lorsqu'elles n'emportent pas transfert du fonds de commerce)¹³ a été revu à la baisse, notamment en passant de 15% à 5%.

Par ailleurs, est également soumise à ce nouveau taux de 5%, toute convention ayant pour effet de permettre à une entité d'exercer une activité menée par un précédent titulaire, même lorsque ladite convention conclue avec ce dernier ou ses ayants cause ne s'accompagne pas d'une cession de clientèle¹⁴.

1.6.2. L'allègement des droits d'enregistrement sur les mutations par décès

Désormais, les modalités de liquidation des droits d'enregistrement en matière de mutation par décès sont réaménagées à travers :

- La réduction des taux (le taux plafond est réduit de 10% à 5%)¹⁵ ;
- Le relèvement de déductibilité des frais funéraires de 500.000 FCFA à 2.000.000 FCFA¹⁶;
- La consécration d'une amnistie fiscale des pénalités pour les régularisations effectuées au cours de l'exercice 2022¹⁷.

1.7. Les mesures relatives aux procédures fiscales

¹⁰ Article 228 sexies, alinéa 1 du CGI.

¹¹ Article 228 quinquies du CGI.

¹² Article 228 quater du CGI.

¹³ Article 543 du CGI.

¹⁴ Ibid.

¹⁵ Dispositions 16 de la CIREX.

¹⁶ Article 559 du CGI.

¹⁷ Dispositions 16 de la CIREX.

1.7.1. Suppression de l'exigence de certification de l'attestation de localisation

Désormais, la délivrance de l'attestation de localisation ainsi que l'exigence de sa certification sont supprimées. Ce faisant, le contribuable doit donc tout simplement certifier lui-même sur l'honneur l'exactitude des informations fournies à l'administration fiscale.

Ainsi, de manière pratique, la preuve de la localisation fiscale d'un contribuable est apportée par un plan de localisation précisant la commune du lieu d'établissement, la dénomination du quartier et le lieu-dit.

1.7.2. Clarification des modalités de décompte des délais des procédures notifiées en ligne

La LF 2022 vient instituer une présomption de réception, par le contribuable, des pièces de procédure notifiées en ligne, 48 heures après l'émission de l'accusé de réception par le système informatique de la DGI¹⁸. Ce délai de 48 heures est un délai franc¹⁹ et se compte en jour.

Il convient de préciser que toutes les procédures sont dorénavant concernées, notamment, les avis de vérification, les notifications de redressement, les avis de mise en recouvrement, les mises en demeure entre autres.

Il est donc désormais obligatoire que le contribuable fournisse une adresse électronique valide à l'occasion de son immatriculation auprès des services de l'administration fiscale, car le non-respect de cette obligation entraîne l'application d'une amende pouvant aller jusqu'à 5.000.000 FCFA²⁰.

1.7.3. Clarification des conditions d'inscription et de retrait du fichier des contribuables actifs

Auparavant les contribuables nouvellement immatriculés étaient d'office inscrits au fichier des contribuables actifs. Ce n'était qu'en cas de défaillance déclarative consécutive sur une période de trois (03) mois que les contribuables étaient retirés dudit fichier.

Désormais, ce n'est qu'à partir de la date de souscription de la 1^{ère} déclaration que les contribuables sont inscrits dans le fichier des contribuables actifs²¹. Lesdits contribuables demeurent inscrits aussi longtemps qu'ils sont à jour de leurs obligations déclaratives.

De ce fait, en cas de défaillance déclarative au terme d'une période de trois (03) mois consécutifs (pour les contribuables professionnels) ou dès la 1^{ère} déclaration annuelle non souscrite (pour les contribuables non professionnels) lesdits contribuables sont retirés d'office du fichier des contribuables actifs.

1.7.4. Encadrement de la durée des interventions sur place en matière de contrôle

La LF 2022 a encadré la durée des interventions sur place en matière de contrôle fiscal, en instituant un procès-verbal de constatation de début des opérations matérielles de contrôle. L'institution de ce

¹⁸ Article L8 quater du CGI.

¹⁹ Un délai franc celui qui ne prend pas en compte le jour de l'accomplissement, de la notification de l'acte, des jours fériés (coïncidant avec l'expiration du délai) et le jour de l'expiration du délai.

²⁰ Article L104 du CGI.

²¹ Article L2 ter, alinéa 1 du CGI.

procès-verbal a pour objectif principal la facilitation du décompte des délais d'intervention en entreprise.

Il est important de noter que ces interventions sur place concernent principalement la vérification de comptabilité, la vérification de la situation fiscale d'ensemble, le contrôle ponctuel, le droit d'enquête ainsi que le droit de constatation des stocks.

Par ailleurs, le procès-verbal évoqué ci-dessus devra contenir certaines mentions obligatoires sous peine de nullité, et être contresigné par le contribuable ou son représentant²², le cas échéant. En cas de refus de signer du contribuable ou de son représentant, une mention doit être faite dans ledit procès-verbal.

1.7.5. Allègement des conditions d'obtention de l'Attestation de Non Redevance

Des dérogations sont désormais admises pour la délivrance d'Attestation de Non Redevance (« ANR ») au profit des contribuables n'étant pas à jour de leurs obligations fiscales.

Ainsi, il est institué l'ouverture du droit d'éditer l'ANR lorsque le délai²³ prévu pour l'acquittement de la dette fiscale n'est pas échu²⁴, notamment :

- 15 jours pour les dettes fiscales rappelées sur avis de mise en recouvrement concernant les taxations d'office ;
- 30 jours pour les dettes fiscales émises sur avis de mise en recouvrement à la suite d'un contrôle fiscal.

Outre ces mesures d'allègement, il convient de préciser qu'à la faveur de la LF 2022 il est institué l'obligation de timbrage des documents générés par le système informatique de la DGI. Il s'agit notamment de l'ANR et de l'attestation d'immatriculation entre autres.

1.7.6. Mesures incitatives au paiement spontané des impositions consécutives aux contrôles fiscaux

Afin d'inciter les contribuables au paiement spontané des impositions consécutives à un contrôle fiscal ou à toute procédure de redressement, la LF 2022 institue un taux de pénalités allégé de 15%.

Il convient de préciser toutefois que cette application d'office au taux de 15% sur les impositions spontanément acquittées est insusceptible de remise ou de transaction ultérieure²⁵.

1.7.7. Renforcement des conditions de recevabilité des réclamations en phases précontentieuse et contentieuse

En sus des conditions de recevabilité des réclamations qui avaient déjà été fixées par le législateur, il est désormais exigé certaines pièces justificatives supplémentaires²⁶ en soutien auxdites réclamations et requêtes contentieuses, respectivement en phase administrative et devant les juridictions.

Ces pièces sont notamment : l'avis de vérification, la notification de redressement, les observations du contribuable, la lettre de réponse aux observations du contribuable et, l'avis de mise en recouvrement.

²² Article L14 Bis, alinéa 1 du CGI.

²³ Article L53 du Livre des Procédures fiscales.

²⁴ Article L94 Bis, alinéa 2 du CGI.

²⁵ Article L96, alinéa 2 du CGI.

²⁶ Article L116, alinéa 2 du CGI et Articles L119 du CGI.

Par conséquent, en cas de défaut des pièces susmentionnées, toutes les réclamations et requêtes contentieuses seront purement et simplement irrecevables²⁷.

1.7.8. Encadrement de l'assistance aux contribuables en matière fiscale

À titre de rappel, l'assistance demeure une faculté pour le contribuable. Ainsi, le contribuable peut aussi bien se faire assister devant l'administration fiscale que devant les juridictions.

S'agissant de l'assistance devant l'administration fiscale, elle est désormais exercée exclusivement par les conseils fiscaux agréés CEMAC et inscrits au tableau de l'Ordre, ou par un Centre de gestion agréé²⁸ (« **CGA** »).

En ce qui concerne l'assistance devant les juridictions, la possibilité de se faire assister par un conseil de son choix²⁹ est laissée au contribuable. Il convient de noter toutefois que le bénéfice de l'assistance judiciaire est limité aux seuls contribuables relevant du régime de l'Impôt Libératoire.

1.8. Les autres mesures fiscales et financières

1.8.1. Mesures de soutien à la reconstruction des Zones Economiquement Sinistrées

Dans le cadre du plan de construction et développement des Zones Economiquement Sinistrées (« **ZES** »), le législateur a consacré la déductibilité intégrale³⁰ des dons et libéralités consentis par les entreprises.

La condition relative à cette déductibilité est que les dépenses concernées doivent être dûment justifiées et constatées dans les écritures de l'exercice au titre duquel elles ont été engagées.

Par ailleurs, cette mesure est prise en compte lors des déclarations annuelles des résultats des entreprises au titre de l'exercice 2022 et attendues avant mars 2023.

1.8.2. Mesures fiscales de relance de la filière banane

Avec pour objectif de relancer la filière banane, le législateur met en place, pour l'exercice 2022, les mesures fiscales ci-après³¹ :

- **Pour les entreprises de la filière banane situées en ZES** : l'octroi pour une période de sept (07) ans, des mêmes facilités fiscales déjà concédées aux entreprises nouvelles investissant dans les ZES, notamment, les exonérations de patente, de l'impôt sur les sociétés et du minimum de perception, de la TVA, ainsi que des droits d'enregistrement ;
- **Pour les entreprises de la filière banane non situées en ZES** : l'octroi pour une période de sept (07) ans de la réduction de 50% du taux de l'acompte et du minimum de perception, de l'impôt sur les sociétés, ainsi que le calcul dudit acompte sur la valeur *Free On Board* (FOB).

1.8.3. Consécration de l'amnistie fiscale en cas de régularisation spontanée de l'impôt sur les revenus fonciers

²⁷ Article L128 du CGI.

²⁸ Article L13, alinéa 1 du CGI.

²⁹ Article L121, alinéa 6 du CGI.

³⁰ Article Quinzième de la LF 2022.

³¹ Dispositions 30 de la CIREX.

À la faveur de la LF 2022, il est institué une dispense de rappels d'impôts sur la période non prescrite en matière d'impôt sur les revenus fonciers, de la taxe sur la propriété foncière et des droits de succession.

Pour que cette dispense soit accordée aux contribuables, il faut néanmoins que la régularisation soit spontanée³², notamment qu'elle ne soit consécutive à aucun contrôle.

1.8.4. Amélioration du régime fiscal de réévaluation libre des immobilisations

L'entreprise qui procède à une réévaluation libre de l'ensemble de ses immobilisations corporelles et financières dans les conditions prévues par l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière (« AUDCIF »), peut réintégrer l'écart de réévaluation afférent aux immobilisations amortissables dans ses bénéfices imposables, à parts égales sur une période de cinq (05) ans³³.

Il convient de préciser qu'il s'agit d'un dispositif temporaire³⁴ et optionnel de neutralisation des conséquences fiscales liées à ladite réévaluation³⁵.

1.8.5. Précision sur la compétence de l'administration fiscale en matière d'assiette et recouvrement des recettes domaniales

La LF 2022 procède également à un réaménagement³⁶ des compétences en matière d'assiette, de recouvrement et de contrôle.

- En matière d'assiette et de recouvrement : le Ministère des domaines, du cadastre et des affaires foncières est désormais compétent en matière d'assiette et les comptables publics en matière de recouvrement.
- En matière de contrôle : ce sont les centres des impôts de rattachement des redevables des droits domaniaux qui sont désormais compétents.

Pour le cas spécifique des contribuables relevant des Unités de gestions spécialisées (« UGS »), ces dernières exercent l'exclusivité des compétences d'assiette et de recouvrement pour les entreprises relevant de leurs fichiers, et la compétence de contrôle est exercée conjointement par l'administration fiscale et celle en charge des domaines et du cadastre³⁷.

2. LES PRINCIPALES MODIFICATIONS « DOUANIERES » DE LA LOI DE FINANCES

À l'instar des mesures « fiscales », la LF 2022 a également introduit des innovations douanières. Ces innovations douanières s'articulent donc autour de trois grands axes à savoir : (i) la poursuite de la mise en œuvre de la politique d'importation substitution, (ii) l'amélioration du climat social et de l'environnement des affaires, et (iii) le soutien à la dynamique de décentralisation et d'intégration sous régionale.

Les innovations douanières ont été prises dans un contexte marqué par, l'impact négatif de la crise sanitaire internationale sur la chaîne logistique, la flambée des prix du fret maritime et ses répercussions sur l'économie nationale et enfin l'accroissement du champ de la dépense fiscale en

³² Article Seizième de la LF 2022.

³³ Article Dix-huitième, alinéa 1 de la LF 2022.

³⁴ Cette mesure est limitée aux opérations de réévaluation en cours jusqu'au 31 décembre 2022.

³⁵ Dispositions 31 de la CIREX.

³⁶ Article dix-neuvième de la LF 2022.

³⁷ Ibid.

raison des incitations douanières de soutien à l'investissement, de la poursuite du démantèlement tarifaire de l'Accord de Partenariat Economique avec l'Union Européenne et l'entrée en vigueur de la Zone de Libre Echange Continentale Africaine.

2.1. Les mesures relatives à la relance et la poursuite de la promotion de l'import-substitution

Ces mesures visent à renforcer l'offre agricole locale ainsi que l'autosuffisance alimentaire en produits de grande consommation. Ce renforcement qui devrait permettre d'affaiblir le recours aux importations, de limiter les vulnérabilités nationales et limiter la sortie massive de devises se traduit très concrètement par (i) le soutien aux secteurs prioritaires et (ii) le relèvement du droit d'accises à l'importation de certains produits.

2.1.1. Les mesures de soutien aux secteurs prioritaires

2.1.1.1. Mesures douanières au soutien du secteur de l'agriculture

La LF 2022 consacre, dans la suite des mesures de l'exercice 2021, l'exonération totale des droits et taxes de douane à l'importation des constructions préfabriquées sous forme de serres de la position tarifaire 9406 destinées à l'agriculture. Le but recherché étant la promotion de l'agriculture de deuxième génération et l'accroissement des niveaux de rendement agricole.

L'exonération concerne également les semences végétales améliorées destinées au renforcement de la production agricole. Toutefois, le bénéfice de cette exonération est subordonné, dans la phase d'instruction de la demande à la Direction Générale des Douanes, à la production d'un acte du Ministère chargé de l'agriculture attestant du caractère amélioré de la variété importée.

2.1.1.2. Mesures douanières au soutien du secteur de l'élevage

Pour le secteur de l'élevage, la LF 2022 consacre l'exonération totale des droits et taxes de douane sur les semences animales améliorées destinées au renforcement de la production animale et les vaccins et médicaments pour l'usage vétérinaire. Toutefois, le bénéfice de cette exonération est subordonné, dans la phase d'instruction de la demande à la Direction Générale des Douanes, à la production d'un acte du Ministère chargé de l'élevage, des pêches et des industries animales attestant du caractère amélioré de la semence importée.

Les vaccins pour la médecine vétérinaire³⁸ et les médicaments à usage vétérinaires sont également concernés par l'exonération. Pour ce faire, ils doivent être importés par des personnes agréées et ils doivent participer au renforcement du système immunologique des animaux et à l'accroissement de la production animale et partant limiter les importations de viande.

2.1.1.3. Mesures douanières au soutien du secteur de la santé humaine

La LF 2022 consacre, l'exonération totale des droits et taxes de douane à l'importation sur les vaccins pour la médecine humaine³⁹ et les logiciels à usage médical⁴⁰. Cependant, ne sont concernés que les vaccins et les logiciels qui participent au renforcement du système immunologique des populations dans le cadre de la santé préventive et les capacités des plateaux techniques.

De plus, l'exonération est également étendue, exclusivement pour une période de 24 mois à compter du 1^{er} janvier 2022, aux appareils, équipements et matériels médicaux destinés au relèvement du plateau technique des formations sanitaires publiques et privées. Il convient tout de même de préciser

³⁸ Sous positions 3002.30.00.100 et 3002.30.00.900.

³⁹ Sous position 3002.20.00.000.

⁴⁰ Sous position 8523.80.00.400.

que les appareils concernés par l'exonération sont exclusivement ceux validés par le Ministre chargé des finances⁴¹. Concrètement, ladite exonération est à mettre au bénéfice exclusif des formations sanitaires qui importent directement pour leur compte ou les personnes disposant d'un agrément de commercialisation du matériel médical délivré par le Ministre chargé de la santé publique.

2.1.1.4. Mesures douanières au soutien du secteur de la transformation locale du bois

Pour le secteur de la transformation locale du bois, la LF 2022 consacre également l'exonération totale des droits et taxes de douane sur les appareils, équipements, matériels et outils destinés au développement de l'activité locale de transformation poussée du bois.

L'objectif étant le renforcement des chaînes de valeurs locales du bois, l'augmentation de l'offre d'ouvrages en bois sur le marché national et la limitation du volume des bois exportés sous forme de grumes.

En tout état de cause, le Ministre en charge des finances a défini⁴² les appareils, matériels et outils exclusivement bénéficiaires de l'exonération. Très concrètement, il s'agit de ceux directement liés aux opérations de deuxième et de troisième transformation du bois.

En définitive, l'affectation des biens et matériels sus-indiqués à des biens autres que ceux de l'agriculture, de l'élevage, de la transformation poussée du bois, de la santé humaine et animale constitue une infraction de détournement de destination privilégiée et expose les contrevenants aux peines prévues par le Code des Douanes.

2.1.2. Le relèvement du droit d'accises à l'importation de certains produits

Dans l'optique de réduire l'importation de certains biens dont disposerait largement le Cameroun et dans le but d'élargir l'assiette fiscale, la LF 2022 soumet désormais les produits importés ci-après au droit d'accises *ad valorem* au taux ci-après :

TAUX	BIENS CONCERNES
25%	Miel nature (0409.00.00.000), pommes de terre (0701.90.00.000 ; 0710.10.00.000), les poivres et piments (0904), les fruits comestibles (0801. au 0814), le gingembre (0910.11.00.000 et 0910.12.00.000) le café (0901.11.12.000 à 0901.11.19.000 ; 0901.11.22.000 à 0901.11.29.000 ; 0901.11.32.000 à 0901.11.39.000 ; 0901.11.42.000 à 0901.11.49.000 ; 0901.11.52.000 à 0901.12.00.000 ; 0901.21.00.000 et 0901.22.00.000), le thé (0902.10.00.000 à 0902.40.00.000).
12,5%	Les viandes et abats comestibles d'animaux des espèces bovine, caprine, ovine et de volailles (0201.10.00.000 à 0210.99.00.900), le beurre de cacao y compris lorsqu'il est utilisé comme intrant (1804.00.00.000).

Les biens sus indiqués peuvent cependant être exonérés des droits d'accises lorsqu'ils (i) constituent des matières premières pour la fabrication d'autres produits ou lorsqu'ils sont couverts par une attestation de carence délivrée par le Ministre en charge du Commerce sur la base d'un projet d'investissement pour la fabrication locale du produit concerné.

Par ailleurs, dans le cadre de la promotion de l'import-substitution, le taux du droit de sortie applicable aux bois exportés sous forme de grumes a été réajusté de 35% à 50% de la valeur *Free On Board* (FOB)

⁴¹ Ladite validation est contenue dans la circulaire N° 0454/MINFI/DGD du 30 décembre 2021.

⁴² Circulaire N° 0455/MINFI/DGD du 30 décembre 2021.

selon les essences respectives. Cette mesure vise la promotion de la transformation locale du bois avant exportation.

2.2. Les mesures relatives à l'amélioration du climat social et de l'environnement des affaires

La LF 2022 dans ce contexte consacre (i) l'harmonisation de l'évaluation des véhicules et autres engins en cours d'usage, (ii) l'exonération du droit de sortie pour certains produits agricoles et la protection des droits du contribuable et (iii) le cautionnement des opérations douanières et des activités liées auxdites opérations.

2.2.1. L'harmonisation de l'évaluation des véhicules et autres engins en cours d'usage

Conscient de l'évolution des moyens et instruments d'évaluation des véhicules d'occasion importés et afin d'harmoniser les règles applicables, la LF 2022 a modifié et complété⁴³ certaines dispositions de la loi de finances pour l'exercice 2011.

Désormais donc, le référentiel d'évaluation des véhicules en cours d'usage importés au Cameroun est constitué de « *l'Argus automobile* » principalement pour les véhicules d'origine européenne ou ceux qui y sont commercialisés et du « *Kelley Blue Book* » pour les véhicules produits ou commercialisés en général sur le continent américain, avec prise en compte du code zip 60629 pour les Etats-Unis et le Mexique et le code H2Y1B5 pour le Canada.

Lorsque ces deux premiers supports ne permettront pas de déterminer la valeur imposable, il est recouru aux sites marchands usuels ou aux lieux de commercialisation desdits véhicules, et le cas échéant, au marché d'exportation. Pour les véhicules commercialisés en Asie et au Moyen Orient, pour les camions non cotés et pour le décodage des numéros de châssis, les sites internet à consulter ont été déterminés par ordre de priorité⁴⁴.

La valeur en douane des véhicules en cours d'usage est donc désormais constituée de la valeur issue de la consultation des nouveaux référentiels d'évaluation précités majorée du coût du transport et de l'assurance.

Lorsque la consultation des côtes officielles et des sites marchands permet d'aboutir à plusieurs valeurs proposées pour le même véhicule (marque, type, année, etc.) la valeur en douane sera donc constituée de la moyenne des valeurs proposées par les différentes sources.

2.2.2. L'exonération du droit de sortie pour le poivre et le miel

À la faveur de la LF 2022, modifiant l'article 5 alinéa 1 de la loi de finances pour l'exercice 2020, le poivre⁴⁵ et le miel⁴⁶ sont dorénavant exonérés de tout droit de sortie à l'exportation qu'ils soient manufacturés ou non.

La mesure vise vraisemblablement la promotion du label *made in Cameroon* au travers de l'exportation de produits phares tels que le poivre de Penja et le miel d'Oku.

⁴³ Il s'agit notamment de l'article 2 alinéa de la Loi de Finances pour l'exercice 2011.

⁴⁴ Il s'agit de : Dubaï : www.Dubai.Dubizzle.com , www.drivearabia.com - Chine, Japon, Corée du Sud : www.BeForward.Jp , www.madeinchina.com - pour les camions non cotés : www.europe-camion.com , www.Autoline24.fr et www.truck1.fr - pour le décodage des numéros de châssis : www.vindecoder.fr , www.MBvindecoder.com , www.vindecoder.pl , www.deodethis.com , www.vinfreecheck.com , www.toyodiy.com www.autocheck.com

⁴⁵ Sous positions 0904.11.00.000 et 0904.12.00.000.

⁴⁶ Sous position 0409.00.00.000.

2.2.3. Le cautionnement des opérations douanières et des activités liées auxdites opérations

À la suite de la LF 2022, la couverture des opérations douanières est assurée par la caution bancaire en ce qu'elle constitue la garantie ordinaire. Ainsi, en l'absence d'une dérogation légale ou d'une disposition expresse contraire émanant d'une autorité compétente, le redevable est tenu de produire une caution bancaire.

Cependant, la caution bancaire peut, dans les cas prévus par la réglementation en vigueur, être remplacée par une caution morale, sous la forme confraternelle ou diplomatique.

En ce qui concerne les activités des personnes effectuant des opérations douanières notamment les commissionnaires agréés en douanes, la LF 2022 réaffirme que la caution bancaire devient le type de caution exclusif. Ainsi, les usagers ayant produit une caution d'une nature autre sont tenus de se conformer. De ce fait, les souscripteurs de cautions en cours non conformes prévoyant une tacite reconduction sans date d'échéance, ont jusqu'au 30 juin 2022 pour les substituer par des cautions bancaires. Passé ce délai, les soumissions et acquit-à-caution⁴⁷ couverts par lesdites cautions seront caduques et les droits et taxes éventuels liquidés dans les conditions de droit commun.

Ces nouvelles mesures apportent des clarifications juridiques et posent des principes qui renforcent la pratique déjà observée au sein des services douaniers, en admettant de moins en moins des cautions autres que bancaires.

2.3. Les mesures relatives au soutien à la dynamique de décentralisation et d'intégration sous régionale

2.3.1. Droit d'accises spécial relatif au financement de l'enlèvement et du traitement des ordures

Désormais, dans le but de renforcer la dotation affectée aux activités des CTD et en lien avec le principe du pollueur-payeur, le taux du droit d'accises spécial destiné au financement de l'enlèvement et du traitement des ordures au bénéfice des CTD est réajusté à 1% de la valeur imposable des marchandises importées.

Toutefois, ce droit d'accises spécial ne s'applique pas aux marchandises admises en franchise des droits de douane.

Il convient enfin de rappeler que la loi de finances pour l'exercice 2019 avait institué ce droit d'accises au taux spécial de 0,5%.

Cette mesure semble être destinée à la mobilisation de ressources financières supplémentaires au profit des CTD dans la collecte des ordures ménagères afin d'éviter à l'avenir les amas d'immondices comme récemment observé dans les grandes villes du Cameroun.

2.3.2. Mise en œuvre du Code des Douanes révisé de la CEMAC

Depuis le 1^{er} janvier 2022, la version révisée du Code des Douanes de la CEMAC est d'application effective⁴⁸.

Ce nouveau code semble orienter les services douaniers vers la modernité en intégrant notamment les meilleures pratiques douanières préconisées par l'Accord de l'Organisation Mondiale du Commerce sur

⁴⁷ Titre administratif qui permet de faire circuler des marchandises avant d'avoir payé les taxes auxquelles elles sont soumises.

⁴⁸ Adopté par le règlement N° 05/19-UEAC-010A-CM-33 du 08 avril 2019.

la facilitation des échanges, la Convention de Kyoto révisée et le cadre des normes SAFE de l'Organisation Mondiale des Douanes (« OMD »).

Ce nouveau code n'a pas d'effet rétroactif et de ce fait, les faits incriminés à l'occasion des contrôles postérieurs à l'entrée en vigueur de la version révisée demeurent appréciés sous l'empire de l'ancienne version du code. Cependant, lorsqu'à la comparaison la version révisée semblera offrir des sanctions plus douces par rapport à une infraction, c'est cette version qui s'appliquera en vertu du principe de la rétroactivité de la loi pénale plus douce.

2.3.3. Mise en œuvre du nouveau système harmonisé de désignation et codification des marchandises

Depuis le 1^{er} janvier 2022 et conformément aux prescriptions de l'OMD et de la CEMAC, la version 2022 du système harmonisé de désignation et de codification des marchandises est d'application effective au Cameroun.

Les tarifs douaniers devront donc être amendés pour tenir compte des changements de classement tarifaire intervenus lors de l'élaboration de cette nouvelle version.

Cependant, au vu de la complexité du nouveau système et des ajustements que sa mise en œuvre nécessitera, il peut être déploré le fait qu'une période transitoire n'ait pas été prévue.

—

Auteurs :

Aurélié Chazai, avocate aux Barreaux du Cameroun et de Paris, *Managing Partner* du cabinet Chazai & Partners.

Freddy Mooh Edinguele, *Senior Associate* au sein du cabinet Chazai & Partners.

Jean Baptiste Tsanga, *Associate* au sein du cabinet Chazai & Partners.

CHAZAI+PARTNERS

Cabinet d'avocats d'affaires indépendants basé au Cameroun

Bld. de la République - Immeuble SUNU Assurances (à côté Hôtel SOMATEL), Bali

B.P. 4937 Douala - Cameroun

7bis rue de Monceau, 75008 Paris, France

T: +237 233 432 617 | P: +237 6 97 02 62 43 | P: +33 6 13 15 85 26

Email: contact@chazai-partners.com

Site web: www.chazai-partners.com