

**INSTRUCTION N° 535/MINEFI/DI/LC/L DU 16 SEPTEMBRE 2002
PRECISANT LES MODALITES D'APPLICATION DE LA LOI N° 2002/003
DU 19 AVRIL 2002 PORTANT CODE GENERAL DES IMPOTS.**

A

- **Monsieur le Chef de l'Inspection des services**
- **Messieurs les Chefs de Divisions**
- **Madame et Messieurs les Chefs des centres Provinciaux impôts,**
- **Mesdames et messieurs les Sous-Directeurs et Assimilés,**
- **Mesdames et Messieurs les Chefs de Services et Assimilés.**

La dernière édition du Code Général des Impôts (CGI) date de 1973. Le souci d'actualisation, d'unification et de simplification a conduit à la mise sur pied d'un nouveau Code regroupant les dispositions des précédents Code Général des Impôts, Code de l'Enregistrement, du Timbre et de la Curatelle, ainsi que celles des lois de finances postérieures.

Le présent Code qui a nécessité une nouvelle numérotation prend notamment en compte les évolutions récentes en matière de procédures de recouvrement et de renforcement des droits du contribuable.

Dans cette optique, un Livre de procédure (LPF), qui constitue l'innovation majeure de ce texte, y a été inclus afin de regrouper dans un document unique toutes les dispositions relatives aux procédures jusque-là éparées dans le Code Général des Impôts et dans les autres instruments législatifs et réglementaires.

Le nouveau Code Général des Impôts comprend trois livres : le livre préliminaire qui porte sur les dispositions générales, le Livre premier qui traite des différents types d'impôts et taxes, et le Livre deuxième qui régit les procédures fiscales.

**LIVRE PREMIER : REGLES D'ASSIETTE AFFERENTES AUX DIFFERENTS
IMPOTS ET TAXES.**

Ce livre comporte 613 articles, et est structuré en six titres de la manière suivante :

- Titre I : Impôts directs
- Titre II : TVA et droit d'Accise
- Titre III : Fiscalité locale
- Titre IV : Impôts et taxes divers
- Titre V : Fiscalités Spécifiques
- Titre VI : Droits d'Enregistrement, du Timbre et de la Curatelle.

Hormis quelques innovations liées au contexte actuel, le livre premier n'a pas subi des modifications de fond. Outre les modifications qu'implique l'arrimage de l'exercice fiscal à l'année civile, les autres modifications apportées au livre premier concernent les articles 4, 18, 21, 103, 128, et 149.

Article 4 - Exonération à l'IS

Cet article étend l'exonération de l'impôt sur les Sociétés aux sociétés coopératives des produits de l'élevage, ainsi qu'aux syndicats agropastoraux. Toutefois, cette exonération ne concerne que les opérations ci-après, ainsi qu'il est déjà de tradition en matière d'agriculture :

- les ventes effectuées dans un magasin de détail de produits d'élevage distinct de leur établissement principal ;
- la transformation portant sur des produits destinés à l'alimentation de l'homme et des animaux ou utilisés à titre de matières premières dans l'élevage.

Article 18- Obligations des personnes imposables

S'agissant des opérations réalisées à compter de l'exercice transitoire du 1^{er} Juillet au 31 Décembre 2002, et au-delà de cette période transitoire, les entreprises, à l'exception de celles soumises aux comptabilités spécifiques, devront fournir obligatoirement, en vue de la détermination de l'assiette de l'impôt, des documents conformes au droit et au système comptables OHADA, en fonction de leur chiffre d'affaires.

Ainsi, toute entreprise est, sauf exception liée à sa taille, soumise en totalité ou en partie, au « système normal » de 'présentation des états financiers de synthèse et de tenue des comptes. Les états financiers annuels regroupent les informations comptables, au moins une fois par an sur une période de 12 mois, équivalant à l'exercice fiscal qui ira désormais du 1^{er} Janvier au 31 Décembre.

Les entreprises relevant du système comptable normal (SCN) réalisant un chiffre d'affaires d'au moins 100 millions de F.CFA présentent obligatoirement les documents comptables ci-après, qui sont un tout indissociable (cf. article 26 Acte Uniforme OHADA) :

- le bilan ;
- le compte de résultat ;
- le tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE) ;
- un état supplémentaire statistique ;
- un état annexé qui complète et précise, pour autant que de besoin, l'information donnée par les autres états financiers annuels, à même de favoriser l'obtention d'une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Les entreprises relevant du système comptable allégé (SCA) dont le chiffre d'affaires est inférieur à 100 millions de F.CFA présentent les documents comptables ci-après :

- le bilan simplifié ;
- le compte de résultat simplifié ;
- un état annexe simplifié.

Les entreprises relevant du système minimal de trésorerie (SMT) dont le chiffre d'affaires est inférieur à 30 millions pour celles qui relèvent du négoce, à 20 millions pour celles qui relèvent du secteur artisanal, et à 10 millions pour les entreprises prestataires de services, présentent les documents comptables ci-après :

- un livre de recettes
- un livre de dépenses
- la variation des avoirs.

Toutes ces obligations, y compris celles propres à notre système fiscal, à savoir l'immatriculation, le plan sommaire de situation en vue de la localisation... concernent également les entreprises individuelles.

De plus, en attendant l'harmonisation éventuelle de nos régimes d'imposition avec les fourchettes OHADA ci-dessus, je vous demande de vous en tenir aux modalités d'imposition définies pour les différents régimes retenus par la loi N° 2002/003 du 19 Avril 2002 adoptant le CGI.

Article 21 - Paiement de l'IS

Le dispositif antérieur relatif aux modalités de paiement de l'IS a été maintenu, qu'il s'agisse de l'acompte mensuel de l'impôt sur le chiffre d'affaires, ou du précompte sur les achats. Le rajout opéré concerne le traitement des trop perçus générés par ces modalités de paiement.

S'agissant de l'impôt sur les sociétés, ces trop perçus pourront désormais, lorsqu'ils sont constatés en fin d'exercice, faire l'objet d'une imputation sur les acomptes futurs, ou être remboursés en cas de cessation d'activité.

Article 103 - Retenue sur les loyers

Instituée depuis la loi de finances 1990/1991, la retenue de 20 % sur les loyers demeure applicable. Toutefois, le nouveau Code Général des Impôts restreint le champ d'application du précompte aux seuls loyers d'immeubles, qu'il s'agisse :

- des immeubles par nature,
- des immeubles par destination à l'instar des matériels scellés au fonds à perpétuelle demeure,
- ou des immeubles du fait de l'objet auquel ils s'appliquent comme les avions, les bateaux, navires et aéronefs.

En conséquence, le précompte ne devra plus être opéré sur les loyers de biens meubles, mais sur les seuls loyers des immeubles ci-dessus.

Article 128 - Exonération de la TVA

L'exonération de TVA au profit des missions diplomatiques et organisations internationales ainsi que des organismes à but non lucratif a été repensée à travers une procédure particulière. La nouvelle politique des exonérations et franchises de taxes consiste en une taxation préalable, et un remboursement conséquent, après les contrôles d'usage, en fin d'exercice.

Cette mesure s'explique par les abus auxquels se sont livrés notamment les nationaux qui, par bénéficiaires institutionnels interposés, n'hésitaient pas à écouler les produits acquis hors taxes sur le marché dans les conditions de concurrence les plus déloyales, entraînant ainsi une perte des recettes fiscales. En outre, cette démarche est plus conforme à la Convention de Vienne qui consacre le principe de réciprocité dans le traitement fiscal entre Etats. Il était donc nécessaire de mettre en place un système identique à celui réservé à la plupart de nos missions diplomatiques à l'étranger.

Par ailleurs, je vous rappelle que les matériels informatiques et ceux servant à la lutte contre le VIH/SIDA dont les listes ont été déterminées par les décrets N° 2001/953/PM et N° 2001/954/PM du 1^{er} novembre 2001, et actualisés par les arrêtés ministériels N° 00175/MINEFI du 03 Mai 2002, sont effectivement exonérés. J'insiste sur le fait que seuls les matériels énumérés dans ces textes réglementaires sont exonérés de la TVA, sans aucune forme de procédure particulière. Il s'agit, Pour le matériel informatique

- des micros-ordinateurs fixes ou portables,
- des souris, des claviers,
- des écrans d'ordinateurs.

Pour le matériel de lutte contre le VIH/Sida :

- Du matériel pour le dépistage et la confirmation du VIH
- tous les tests homologués pour le dépistage du VIH
- Chaîne Elisa complète :
- Laveur de micro-plaques
- Lecteur et imprimante
- Réactifs pour western blot et agitateur
- Cytomètre de flux (type FAES count Beetons Dickinson)
- Facsan
- Appareil complet + accessoires pour la charge virale

- Banque de sang + 4° C.

Des autres matériels

- condoms masculins

- condoms féminins.

Article 149 - Perception et remboursement de la TVA

Des aménagements ont été apportés en ce qui concerne, d'une part les modalités de perception de la TVA, notamment, les retenues à la source, et d'autre part les assujettis pouvant prétendre au remboursement des crédits de TVA. Instaurées pour sécuriser les recettes de l'Etat, les retenues à la source ont engendré une série de difficultés relatives aussi bien à des non versements qu'à la non exécution desdites retenues ou à l'accumulation des crédits.

Dans le cadre de la poursuite de la modernisation de la gestion de la TVA, ainsi que dans le souci permanent de l'Administration d'éviter de pénaliser les opérateurs économiques, et de réduire les crédits structurels, il est apparu nécessaire de supprimer l'obligation faite aux entreprises du secteur privé de retenir à la source la TVA à compter du 01 juillet 2002. Désormais, seuls l'Etat, les administrations publiques dotées d'un budget annexe, les établissements publics, les entreprises du secteur public et parapublic, et les collectivités territoriales décentralisées sont tenus à l'obligation d'opérer les retenues à la source de la TVA lors du règlement des factures de leurs fournisseurs. Vous veillerez donc particulièrement à ce que les entreprises du secteur privé, quelle que soit leur dimension, n'opèrent plus les retenues à la source.

Dans ce contexte nouveau, je vous demande d'améliorer l'efficacité des contrôles afin que le rendement fiscal de la TVA ne soit pas perturbé, et de veiller à ce que tous les redevables s'acquittent, dans les délais légaux, de la TVA qui leur incombe. En ce qui concerne le remboursement des crédits de TVA, la loi portant Code Général des Impôts prévoit quatre catégories d'assujettis susceptibles de bénéficier du remboursement de crédit de TVA. Il s'agit exclusivement :

- des industriels et établissements de crédit-bail ayant réalisé des investissements prévus à l'article 110 du CGI pour lesquels les crédits de TVA sont supérieurs à 500 millions de FCFA ;
- des exportateurs ;
- des organisations internationales et missions diplomatiques ou consulaires,
- des organismes sans but lucratif et reconnus d'utilité publique.

Les exportateurs, les industriels et établissements de crédit-bail continueront à déposer leurs demandes de remboursement dans les Centres des Impôts territorialement compétents et gestionnaires de leurs dossiers fiscaux.

Je précise qu'en ce qui concerne les organisations internationales et les missions diplomatiques ou consulaires, ainsi que les organismes sans but lucratif, la validation

trimestrielle des crédits de TVA en vue du remboursement en fin d'exercice sera effectuée par les structures compétentes des services centraux de la Direction des Impôts qui jusque là étaient chargées de l'examen de leurs demandes d'exonération. Il s'agit notamment de la Cellule des Relations Fiscales Internationales pour les organisations internationales et missions diplomatiques ou consulaires, et de la Cellule de la Législation Fiscale pour les organismes sans but lucratif.

J'attire votre attention sur la suppression de la liste des assujettis susceptibles de bénéficier du remboursement des crédits de TVA des entreprises en cessation d'activité. Cette mesure vise à mettre fin aux simulations de cessation d'activité. De même, il apparaît logique que l'exclusion des entreprises privées de la liste des personnes autorisées à retenir la TVA à la source emporte disparition de leurs crédits structurels, et par voie de conséquence suppression du remboursement des crédits de TVA qui étaient générés par ce mécanisme. Toutefois, les crédits encore en stock et liés aux retenues à la source continueront à bénéficier du remboursement.

LIVRE DEUXIEME : LIVRE DES PROCEDURES FISCALES.

Le Livre des Procédures Fiscales (LPF) repose sur un arsenal juridique composé de :

- la Déclaration Universelle des droits de l'Homme (égalité de tous les citoyens devant l'impôt) ;
- la Constitution de la République ;
- les traités internationaux (OHADA et CEMAC notamment) ;
- les conventions fiscales internationales ;
- les textes législatifs nationaux et les textes réglementaires qui en découlent.

La présente instruction vise à vous éclairer sur l'application pratique des dispositions nouvelles. Votre sens de discernement et votre souci constant de justice fiscale devront ainsi vous aider à assurer le respect des droits du contribuable et à éviter tout arbitraire.

D'un point de vue formel, le Livre des Procédures Fiscales constitue le livre deuxième du nouveau CGI. Au plan de la présentation, les numéros de ses articles sont précédés de la lettre " L " afin d'éviter d'éventuelles confusions avec les autres dispositions du CGI.

Sous-titre 1^{er} - Assiette de l'impôt.

Chapitre unique - Obligation des contribuables

Section 1^{ère} - Obligations déclaratives.

Articles L 1 et L 2.

L'essentiel du dispositif antérieur a été repris dans les conditions de forme existantes qu'il s'agisse :

- des demandes aux fins d'immatriculation ;
- du changement de dirigeant ou du lieu d'exploitation ;
- de la cession ou de la cessation d'activité ;
- l'exercice au Cameroun, d'activités par des contribuables étrangers n' y ayant pas de siège ;
- de la mise en demeure de régulariser ses obligations déclaratives.

Le délai général de déclaration de ces évènements reste le même, soit 15 jours. Il y a toutefois lieu de rappeler que les déclarations mensuelles sont souscrites au plus tard le 15 du mois suivant, et que les déclarations concernant les revenus annuels sont souscrites au plus tard le 31 mars de chaque année, compte tenu de l'arrimage de l'exercice fiscal sur l'année civile, sous réserve des dispositions transitoires explicitées plus loin.

Article L3

En ce qui concerne les délais de régularisation de ses obligations déclaratives auprès du service des impôts compétent après une mise en demeure de déclarer, le contribuable dispose désormais d'un délai de 15 jours francs d'où l'obligation pour vous d'identifier au plus tôt les défaillants, et d'adresser les mises en demeure au plus tard dans les trois jours suivant la date limite prévue par la loi.

Sections II et III - Obligations comptables et de paiement.

Articles L 4, L 5, L 6.

Si la certification de la comptabilité a été étendue aux Centres de Gestion Agréés dont les textes d'application sont en cours de signature, et dans les conditions qui vous seront précisées ultérieurement, les obligations de présentation et de conservation des documents comptables ont été maintenues en l'état.

Articles L 7 et L 8.

Les délais et les modalités de paiement de l'impôt restent les mêmes, qu'il s'agisse des versements spontanés, des paiements mensuels ou annuels, et des paiements par chèques ou en numéraires contre quittances dûment établies dans les conditions prévues à l'article L8.

Sous-titre II : Contrôle de l'impôt.

Chapitre I : Droit de contrôle.

Sections I et II : Des agents compétents

Articles L 9 et L 10.

De manière générale, ces articles consacrent la compétence exclusive des agents de grade supérieur en matière de contrôle, c'est-à-dire celle des Inspecteurs des Impôts, seuls habilités à effectuer le contrôle sur place de tous les impôts et taxes dus par les contribuables. Toutefois,

cette disposition n'interdit pas qu'un agent de grade inférieur intervienne en soutien du ou des inspecteurs responsables du contrôle. En conséquence, les chefs de structures devront s'assurer désormais que les actes de procédure, notamment les avis de vérification, les notifications de redressements et les réponses aux observations du contribuable, ne sont signés que par les agents ayant au moins le grade d'inspecteur. En outre, ils devront chaque fois prendre toutes dispositions nécessaires afin que dès leur prise de service et leur intégration dans le grade, les agents sus-cités prêtent serment devant la juridiction compétente à savoir le tribunal de première instance de leur ressort territorial.

En matière de TVA, sur un ordre écrit et formel de l'Inspecteur des Impôts, les agents de grade inférieur peuvent procéder au contrôle de régularité des déductions. A cet effet, les chefs de structures compétents, pourront délivrer des autorisations ou des mandats périodiques à leurs collaborateurs n'ayant pas la qualité sus-évoquée. Il y a lieu de signaler que l'ordre écrit n'est pas nécessaire dans le cadre d'un contrôle sur pièces, qui se déroule dans les locaux de l'Administration. Toute violation de cette règle, susceptible de remettre en cause la régularité du contrôle et partant les recettes fiscales, entraînera des sanctions disciplinaires à l'encontre de son auteur.

Section III : Modalités d'exercice du droit de contrôle.

Sous-section I . : Vérification sur place (Article L 11 à L 20, L 38 et L40)

De manière générale, ces articles déterminent les différents types de vérification ou contrôle sur place et les modalités de leur mise en œuvre.

Ainsi, trois types de vérification sur place sont prévues par la loi

- les vérifications générales de comptabilité ;
- les vérifications partielles de comptabilité ;
- les vérifications de situation fiscale personnelle d'ensemble.

La vérification générale de comptabilité est la forme de contrôle dont dispose l'Administration pour vérifier l'ensemble des impôts et taxes dont un contribuable est redevable au titre de la période non prescrite. Elle a pour objet l'examen critique de la comptabilité d'une entreprise, en la confrontant aux éléments d'exploitation et aux renseignements détenus par l'Administration à la suite de recherches internes ou externes à l'entreprise, afin de mesurer la sincérité et l'exhaustivité de ses déclarations.

Si la vérification partielle se déroule selon les mêmes modalités que la vérification générale, elle s'en distingue dans la mesure où elle a une portée plus limitée au regard soit de la période couverte, soit des impôts et taxes objet du contrôle, soit du champ des opérations ou des activités. Ainsi, la vérification partielle peut porter sur l'ensemble des impôts, droits ou taxes dus mais au titre d'un exercice fiscal, ou sur un impôt donné mais au titre de toute la période non prescrite. La vérification partielle peut également porter sur une opération, un groupe d'opérations ou une fraction des activités de l'entreprise pour une période inférieure à un exercice fiscal, en se focalisant sur un point déterminé à l'instar des contrôles de déductibilité de certaines charges et de la TVA d'amont y afférente, du calcul des amortissements et du

bien fondé des provisions, des versements spontanés et de la validation des crédits de TVA (L 16).

La vérification de la situation fiscale d'ensemble quant à elle est un mode de contrôle par lequel l'Administration vérifie chez les contribuables relevant de l'IRPP, dans des conditions bien précises, la cohérence entre d'une part les revenus qu'ils ont déclarés et d'autre part, la situation de leur patrimoine, de leur trésorerie, et des indices du train de vie des membres de leur foyer fiscal (L 12).

Lieux d'exercice de la vérification sur place (Article L 11)

Les contrôles sur place devront se dérouler dans les locaux de l'entreprise vérifiée, notamment à son siège ou exceptionnellement au lieu de son principal établissement. Toutefois, dans le cas où la vérification ne peut avoir lieu dans les lieux sus-cités pour des raisons diverses qui relèvent du contribuable, celui-ci peut demander par écrit que le contrôle s'effectue dans les locaux de vos services ou dans ceux de son comptable. Dans ce cas, la demande doit être signée du dirigeant principal et la réponse de l'Administration doit porter la signature des vérificateurs signataires de l'avis de vérification. La non observation de cette règle constitue un vice de procédure qu'il faut éviter, sous peine de nullité de la vérification.

Conditions de forme (Article L 13)

A peine de nullité de la procédure, toute intervention sur place doit être précédée de l'envoi au moins huit jours avant le début de la vérification, avec accusé de réception ou contre décharge, d'un avis de vérification qui :

- précise la nature de la vérification (générale, partielle, ou VSFE)
- informe obligatoirement le contribuable qu'il a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix.

Les reports de contrôle (Article L 14)

Les vérifications sur place peuvent être reportées :

- du fait de l'administration : dans ce cas, le contribuable est informé obligatoirement par écrit, et la nouvelle date de l'intervention lui est communiquée. A peine de nullité, un nouveau délai de 8 jours à compter de la date de réception de cet avis rectificatif doit être respecté ;
- du fait du contribuable : vous devez vous assurer que sa demande, obligatoirement exprimée sous forme écrite, est dûment motivée et a été formulée dans les 15 jours suivant la réception de votre avis de vérification, l'accusé de réception ou la décharge faisant foi. Le report n'est valable que si le service en a expressément reçu la demande et s'il l'a expressément accepté par écrit en indiquant la nouvelle date de vérification.

En outre, si la demande du contribuable vous parvient après le 8ème jour mais dans le délai de 15 jours, alors que la vérification a déjà commencé, vous devez l'interrompre et statuer préalablement sur cette demande. Vous êtes donc tenus de répondre systématiquement aux demandes de report de vérification, étant entendu qu'en l'absence de réponse expresse le report est considéré comme accepté passé le délai de 15 jours à compter de la réception de la

demande du contribuable. Cependant, vous veillerez à ce que les demandes de report de contrôle n'entraînent pas prescription d'un exercice non encore vérifié.

Vérifications des périodes prescrites (Articles L 16 et L 17)

Bien que le principe de prescription quadriennale ait été reconduit, le LPF prévoit exceptionnellement la possibilité de vérification des périodes prescrites lorsque le résultat d'un exercice non prescrit et soumis à la vérification est influencé par des éléments ou des événements ayant leur origine dans les exercices prescrits, notamment les déficits reportés ou les amortissements réputés différés en périodes déficitaires. De même, la vérification peut remonter sur des exercices prescrits lorsque ceux-ci font apparaître des crédits de TVA reportés sur les déclarations des exercices contrôlés. Le contrôle des exercices prescrits vise exclusivement à vérifier la régularité du déficit, des amortissements différés ou des crédits reportés. Il ne saurait donc conduire à des redressements sur des opérations autres que celles sus-citées.

Dans tous les cas, lorsque l'analyse du dossier fait ressortir que la vérification devra s'étendre sur des périodes prescrites, vous devrez obligatoirement le préciser dans l'avis de vérification initial ou à défaut dans un avis complémentaire.

Recours à une expertise extérieure (Articles L 18 et L 19)

Désormais, vous pouvez faire appel à des experts dont la liste sera arrêtée ultérieurement par le Ministre chargé des Finances. Ce recours reste cependant limité aux seuls cas où vos connaissances techniques seules ne vous permettent pas d'appréhender de façon exhaustive la réalité technique, comptable et financière de l'activité soumise au contrôle. Il en est ainsi notamment en matière de comptabilité informatisée. Ces experts engagent leur responsabilité en cas des dommages causés à l'entreprise ou à l'administration du fait de leur intervention. Dans tous les cas, vous devez scrupuleusement vous assurer que lesdits experts remplissent les conditions définies par l'arrêté ministériel, qu'ils détiennent effectivement un agrément dans le cadre de leur profession ou sont inscrits dans l'ordre de ladite profession selon le cas. En somme, la mission des experts extérieurs devra être bien précisée dans son contenu, se dérouler sous votre direction, et après accord de votre hiérarchie. Vous en êtes les garants car, si, leur responsabilité est engagée, votre vérification n'en sera pas plus valable dès lors que les agissements fautifs sont susceptibles de vicier la procédure de vérification.

Les modalités particulières de la vérification inopinée et de la vérification partielle de comptabilité (Articles L 15 et L 16)

La vérification inopinée est un mode de vérification de comptabilité qui n'est pas précédé par l'envoi préalable d'un avis de vérification. Celui-ci, remis au contribuable séance tenante, remplit néanmoins les conditions de forme et de délais visés à l'article L 13. Dès remise de l'avis, les vérificateurs procèdent uniquement à des opérations de constatation matérielles, par exemple le contrôle des stocks, et le recensement des pièces comptables sans examen critique de la comptabilité. L'examen critique de la comptabilité ne débute qu'après l'expiration du délai légal de 8 jours prévu dans l'avis de vérification.

De manière générale, je vous prescris de ne recourir à la vérification inopinée que pour des cas bien précis, en particulier lorsque l'Administration est en droit de penser qu'informer le contribuable à l'avance pourrait lui permettre de soustraire des éléments utiles à la

vérification, ou de faire disparaître par exemple des pièces comptables ou des biens stockés. La vérification partielle de comptabilité, comme précisé plus haut, est encadrée dans le, temps ou dans son objet. Dans ce cas, l'avis de vérification partielle doit préciser soit la période soumise à vérification, l'impôt à vérifier, ou le type d'opérations à contrôler. Si les vérificateurs envisagent, pour des raisons diverses, d'étendre la vérification à un impôt ou taxe ou type d'opération non visé dans l'avis de vérification initiale, ils doivent, à peine de nullité du contrôle, émettre un avis complémentaire dans les conditions de forme et de délais classiques, en y précisant le nouvel objet de la vérification.

En vertu des dispositions de l'article L36 du LPF, la vérification partielle a pour effet de limiter l'exercice du droit de reprise de l'Administration. En effet, dès lors que la période couverte par la vérification partielle est au moins égale à un exercice fiscal, de nouveaux redressements ne peuvent être effectués pour la même période. A cet effet, j'attire l'attention des agents en charge du contrôle, sur l'obligation de s'assurer de la qualité et de l'exhaustivité des travaux menés dans le cadre des vérifications générales ou partielles portant sur un exercice au minimum et dont les résultats emportent interdiction de tout nouveau contrôle.

Durée des vérifications (Article L 40)

La loi consacre une pratique jusque là observée de façon informelle par l'administration. Afin de mieux la garantir, elle limite la durée des vérifications sur place au sein de l'entreprise à un délai de trois mois. Ce délai sera décompté dès réception de l'avis de vérification par le contribuable. Toutefois, la loi prévoit que la durée de trois mois peut être prorogée en cas de circonstances particulières, notamment celles qui auront pu entraver le contrôle pendant une période assez longue, ou si des faits nouveaux sont découverts vers la fin de votre intervention, ou dans le cas des sociétés de première importance dont la vérification demande une période plus ou moins longue. Dans ce cas, vous devez expressément signifier et motiver la prorogation de la durée au contribuable, et la préciser le cas échéant. Ces prorogations de délais devront rester exceptionnelles. Les vérifications de situation fiscale personnelle d'ensemble quant à elles peuvent aller jusqu'à un an, étant donné le peu de traçabilité des revenus individuels.

Implication directe des vérifications (Article L 38)

Au terme d'une vérification et quelle que soit sa nature, il doit être adressé au contribuable soit une notification de redressements, soit un avis d'absence de redressements. De manière générale, les AMR sont initiés par l'Agent qui a effectué le contrôle, puis présentés au chef de centre territorialement compétent pour signature, afin de le rendre exécutoire et pour annotation du feuillet d'imposition. Il est ensuite transmis au Receveur des Impôts par le Chef de Centre pour prise en charge dans ses comptes et notification au contribuable qui dispose alors d'un délai de 15 jours pour s'acquitter de sa dette.

Sous-section II : Le contrôle sur pièces (Article L 21)

Le contrôle sur pièces n'est pas et ne saurait être un contrôle sur place. Il s'agit d'un contrôle de cohérence qui s'effectue au bureau de l'inspecteur, par lui-même ou par ses collaborateurs, au vu des seuls éléments contenus dans les dossiers individuels des contribuables, et plus particulièrement dans les déclarations. Il suppose aussi l'examen préalable de la qualité formelle des éléments déclarés au vu notamment des recoupements et des bulletins de renseignements.

Sous section III : Demandes d'éclaircissements et de Justifications (Article L 22)

La demande d'éclaircissements et la demande de justifications constituent des procédures dont jouit l'Administration dans le cadre du contrôle des déclarations souscrites ou des actes déposés par les contribuables. La demande d'éclaircissements a pour objet de provoquer les explications du contribuable sur les énonciations de sa déclaration qui peuvent paraître obscures tant sur la forme que sur le fond, sur les discordances relevées soit entre diverses parties de sa déclaration, soit entre cette déclaration et des éléments détenus par le service ou les déclarations antérieures dudit contribuable. La demande de justifications quant à elle vise à obtenir du contribuable des éléments de preuves ou, au moins, un commencement de preuves de ses allégations. Elle est donc plus contraignante que la demande d'éclaircissements, et participe du pouvoir d'investigation de l'Administration. Dans tous les cas, qu'il s'agisse de la demande d'éclaircissements ou de justifications, vous devrez indiquer au contribuable de manière explicite les points sur lesquels elle porte, pour lui permettre de savoir avec exactitude ce que vous voulez, et de vous apporter une réponse utile et exploitable.

En outre, sous peine de nullité de la procédure, votre demande devra préciser expressément au contribuable qu'il dispose d'un délai de 30 jours pour répondre à l'Administration, et qu'il s'expose à la procédure de taxation d'office en cas de réponse hors délai ou de défaut de réponse. Par ailleurs, le principe des demandes successives étant admis, vous avez la possibilité d'envoyer une seconde demande au contribuable, si la réponse à la première vous paraît insuffisante, en lui faisant connaître les compléments de précisions sollicités et qu'à défaut de les fournir, il se verra taxé d'office.

Section IV : Procédures de redressement.,

Sous section I : Procédure de redressement contradictoire

(Articles L 23 à L 28)

La procédure de redressement contradictoire n'a pas fondamentalement changé. En vertu des dispositions du LPF, la procédure contradictoire est nulle si les redressements ne sont pas motivés et chiffrés. En effet, c'est à l'Administration qu'incombe la charge de la preuve des redressements opérés. Les pénalités appliquées devront également être motivées désormais, pour justifier du choix entre celles de bonne foi, et celles de mauvaise foi. Les deux étapes classiques de la procédure de redressement contradictoire, à savoir la notification de redressements et la réponse aux observations du contribuable restent obligatoires. En tout état de cause, après la réponse aux observations du contribuable, la procédure de recouvrement des droits compromis peut être engagée. En ce qui concerne les délais, le contribuable dispose de manière générale d'un délai de 30 jours pour vous faire parvenir ses observations, à compter de la date de réception de la notification de redressements, l'accusé de réception ou la décharge faisant foi. Toutefois, ce délai est ramené à 15 jours dans le cadre d'une vérification partielle.

Sous-section II : Procédure de taxation d'office (Articles L 29 à L 32)

La taxation d'office est une procédure à laquelle vous devez recourir après une mise en demeure préalable de déclarer dans les conditions de forme et de délais prévues à l'article L 3, ou pour les seuls cas limitativement énumérés à l'article L 30 du LPF. Les impositions

arrêtées pourront être mises en recouvrement immédiatement sans procédure contradictoire. Je rappelle que toute notification de redressements établie dans le cadre d'une taxation d'office doit préciser :

- les motifs d'application de la procédure ;
- la motivation des redressements opérés et leur chiffrage ;
- la justification des pénalités appliquées ;
- la mise immédiate en recouvrement des impositions arrêtées ;
- le droit qu'a le contribuable de présenter une réclamation contentieuse selon les dispositions des articles L 115 et suivants du LPF. Il est rappelé que la procédure de taxation d'office peut être mise en œuvre aussi bien dans le cadre d'un contrôle sur pièces que dans le cadre d'une vérification de comptabilité.

Sous-section III : Procédure de l'abus de droit (Article L 33)

Le LPF reconnaît à l'administration Fiscale le pouvoir de mettre en œuvre la procédure de répression des abus de droit pour contester certains actes passés par le contribuable au motif qu'ils ne lui sont pas opposables. Il lui suffit à cet effet, d'établir que ces actes soit ont un caractère fictif, soit ont été établis ou qualifiés en vue d'éluder ou d'atténuer les charges fiscales que ledit contribuable aurait normalement supportées, eu égard à sa situation et à la nature réelle de l'opération. L'abus de droit prévu par le LPF ne peut être invoqué que pour redresser les bases soit de l'Impôt sur les sociétés, soit de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Pour rétablir la véritable nature de l'acte objet de l'abus de droit, il vous revient de recourir à tous moyens de preuves y compris des présomptions dès lors qu'elles sont suffisamment apparentes, précises, concordantes et graves. Vous devez aussi prendre en considération la finalité de l'opération ou de l'ensemble des opérations réalisées entre les parties, même si les actes successifs accomplis dans la réalisation de l'opération en cause, considérés individuellement, ne présentent aucun caractère frauduleux. Même dans le cadre de l'abus de droit, vous devez respecter la procédure contradictoire, préciser au contribuable la requalification de son acte, et motiver les redressements envisagés.

Section V : Limites du droit de contrôle (Articles L 34 à L 41):

La prescription quadriennale (Articles L 34 et L 35).

La prescription quadriennale, qui n'a pas changé, court à compter de la date d'exigibilité de l'impôt. Toutefois, son point de départ peut être remis en cause en cas de fraude établie. Dans ce cas, la prescription commence à courir à compter du jour de la révélation des faits frauduleux. Cette prorogation de prescription suite à fraude fiscale est opposable aux auteurs des agissements, à leurs complices, aux personnes physiques ou morales pour le compte desquelles la fraude a été commise.

La limite du droit de reprise de l'Administration (Article L 36)

L'article L 36 confirme l'interdiction pour l'Administration de pouvoir initier de nouveau une vérification de comptabilité sur une période déjà vérifiée, et ce, sur le même impôt ou taxe, ou

le même groupe d'impôts ou taxes. Il apparaît donc que cette limite du droit de reprise de l'Administration concerne aussi bien les vérifications générales que les vérifications partielles dans le cas où ces dernières couvrent au moins un exercice fiscal entier. Seuls les agissements frauduleux détectés par l'Administration et pour lesquels une plainte a été déposée par l'Administration par le canal du Ministre Chargé des finances, peuvent ouvrir droit à de nouveaux redressements sur des périodes et impôts déjà sujets à une vérification.

Protection du contribuable vis-à-vis d'un changement de la doctrine administrative (Article L 37)

Tiennent lieu de documents de doctrine administrative à portée générale, les documents signés exclusivement, soit par le Ministre chargé des finances, soit par le Directeur des Impôts, eu égard à leur compétence nationale et au principe d'égalité et d'application uniforme de la loi sur le territoire national. Toutefois, les correspondances administratives signées par les chefs de structures ou les inspecteurs vérificateurs et adressées à un contribuable particulier, sont opposables par ce dernier à l'Administration, et font office de doctrine administrative à portée personnelle pour ce seul contribuable. La protection du contribuable est conditionnée par sa bonne foi, c'est à dire qu'il ne doit pas avoir induit l'Administration en erreur pour obtenir une réponse ne correspondant pas à l'effectivité de sa situation. Elle porte ici sur les qualifications données par l'administration à des situations de fait. Le contribuable de bonne foi ne saurait par conséquent subir de redressements de son imposition antérieure, dès lors que sa situation était conforme à la qualification qu'en avait alors faite l'administration, et qui se révèle erronée au moment du redressement. Dans ce cas, la nouvelle doctrine n'est valable que pour l'avenir.

Chapitre II : Le Droit de communication (Articles L42 à L 46).

Section I : Définition et modalités d'exercice (Articles L42 à L 46)

Le droit de communication est une modalité d'investigation dont l'exercice permet à l'Administration Fiscale de rechercher auprès d'un tiers des informations de toute nature concernant un contribuable dont la situation fiscale est soumise à contrôle. Il vous donne le droit de prendre connaissance et, au besoin, de faire des copies d'un certain nombre de documents en vue de leur utilisation à des fins d'assiette, de contrôle et de recouvrement de tous les impôts. Le droit de communication ne peut être exercé que par les agents ayant au moins le grade de contrôleur. Si jusqu'à présent il a été davantage utilisé par les agents chargés du contrôle, je prescris aux responsables du recouvrement d'y recourir de plus en plus en tant que de besoin, afin de rechercher des garanties contre les contribuables débiteurs du Trésor Public. Pour en étendre le domaine d'action, la nouvelle loi ajoute à la liste des tiers concernés, la police et la gendarmerie, les organismes de sécurité sociale, les personnes effectuant des opérations d'assurance, les intermédiaires professionnels de bourse de valeurs. Quant aux juridictions civiles, commerciales ou pénales, elles ont l'obligation de communiquer au Directeur des Impôts et ce, sans demande préalable de sa part, toute information pouvant présumer d'une quelconque fraude fiscale. Dans tous les cas, à l'opposé d'un contrôle fiscal, l'exercice du droit de communication ne peut en lui même donner lieu à une notification de redressements, mais peut à la limite provoquer une vérification. Vous devrez donc, à peine de nullité de la procédure, éviter absolument de camoufler une vérification de comptabilité à travers l'exercice du droit de communication, ou de confondre ces deux procédures.

Section II: Portée et limite du secret professionnel opposable à l'administration fiscale (Articles L 47 et L 48).

Je rappelle que vous êtes tenus au secret professionnel dans le cadre de vos activités, sauf pour des requêtes formulées par des administrations publiques limitativement énumérées par la loi au rang desquelles figure désormais le Contrôle Supérieur de l'Etat. Vis-à-vis des tiers, le secret professionnel ne vous est opposable que pour les informations exclusivement médicales des patients contenues dans les dossiers, et non par exemple pour les carnets de rendez-vous des médecins. Les informations relatives à la sécurité nationale classées "secret défense" relèvent également du secret professionnel : vous ne sauriez donc les exiger.

Chapitre III : Le Droit d'enquête (Articles L 49 à L 50)

Le droit d'enquête constitue une autre modalité du droit d'investigation de l'Administration, valable dans le cadre exclusif de la TVA. Institué par la loi de finances 1999/2000, il vous permet d'intervenir de manière inopinée dans les entreprises pour faire des constatations matérielles et vous faire présenter tous les documents comptables dont vous pouvez solliciter la communication au cours d'un contrôle de TVA. Il ne peut être exercé que par les agents compétents en matière de contrôle de TVA tel que prévu à l'article L 10 du LPF et l'enquête ne peut avoir lieu que dans les locaux professionnels du contribuable. L'enquête proprement dite doit être toujours précédée d'un avis qui est remis au contribuable lors de la première intervention. Elle se termine, à peine de nullité, par la rédaction d'un procès verbal relatant les opérations effectuées et les manquements constatés, ou faisant état de l'absence de manquements. Le procès verbal doit être signé par les agents assermentés de l'Administration ayant participé aux opérations et par l'assujetti. Au cas où ce dernier refuse de signer, vous devez le mentionner avec précision dans ledit procès verbal. Je vous rappelle que même si les constatations du procès verbal sont opposables au contribuable et aux tiers concernés par la facturation, l'exercice du droit d'enquête ne peut donner lieu à une notification de redressements,` puisqu'il ne constitue pas en soi un mode de vérification de comptabilité. Par contre, tout comme le droit de communication, il peut être à l'origine de l'enclenchement d'une vérification, dans les conditions de forme et de délais prévues par la loi.

SOUS-TITRE II: RECOUVREMENT DE L'IMPOT

Chapitre I - Modalités de recouvrement (Articles L 51 à L 54).

Les grands principes contenus dans la législation antérieure en matière de recouvrement restent maintenus, qu'il s'agisse de la compétence des Receveurs des Impôts, ou de l'usage de l'avis de mise en recouvrement qui a remplacé le rôle dans notre système fiscal. De façon générale, malgré le fait que le nouveau Code n'ait pas expressément évoqué le bulletin d'émission, son usage est maintenu selon les cas, dans le cadre de la procédure décrite ci-après :

- pour les déclarations auto-liquidatives avec paiement simultané, la déclaration vaut reconnaissance de la dette fiscale. Dans ce cas, le bulletin d'émission et la quittance, qui doivent préciser le nom du contribuable, le montant du paiement, l'impôt et la période concernés, sont établis en trois exemplaires dont le premier est remis au contribuable, le second conservé dans le dossier fiscal et le dernier servant de document de caisse ;

- pour les déclarations auto-liquidatives non suivies de paiement simultanément dans les délais légaux, il y a lieu d'émettre immédiatement un AMR et d'établir la quittance lors du paiement ;

- pour les déclarations non liquidatives, le service établira un bulletin d'émission y afférent. L'AMR sera émis en cas de non paiement dans les délais sur la base dudit document. L'établissement de la quittance dans les formes ci-dessus interviendra lors du paiement ;

- Pour les impositions supplémentaires suite à contrôle, le document de base est la réponse aux observations du contribuable. Elle donne lieu à émission d'un AMR, puis à établissement de la quittance lors du paiement. Un texte particulier précisera davantage les modalités d'application de la procédure ci-dessus.

Chapitre II - Poursuites (Articles L 55 à L 80).

La principale innovation concerne le renforcement des mesures de poursuite reconnues à l'Administration fiscale par l'institution de la saisie immobilière. L'avis de mise en recouvrement demeure le titre exécutoire qui vous permet de déclencher les mesures de poursuites, aussi bien celles de droit commun que celles dites particulières.

Section I : Poursuites de droit commun (Articles L55 à L 70)

Cette section n'a pas connu de modifications. Elle a confirmé les trois ordres ou degré de poursuites que sont :

- la mise en demeure valant commandement de payer,
- la saisie,
- la vente.

Ces ordres de poursuites constituent des poursuites judiciaires, et sont soumis au contrôle du juge judiciaire, en conformité avec l'Acte Uniforme OHADA portant organisation des procédures simplifiées de Recouvrement et des voies d'exécution. En effet, il s'agit bel et bien des voies d'exécution telles que prévues par les articles 28 et suivants de l'Acte sus-cité, et qui concernent aussi bien les meubles que les immeubles. Il convient de retenir que sauf s'il s'agit d'une créance hypothécaire ou privilégiée, l'exécution est poursuivie en premier lieu sur les biens meubles, et en cas d'insuffisance de ceux-ci, sur les biens immeubles.

En somme, le législateur vise à privilégier l'émergence d'un véritable contentieux judiciaire en matière de recouvrement, dans la mesure où les juridictions de fond (tribunaux d'instance et cours d'appel) devront se prononcer sur la validité de ces ordres de poursuites, aussi bien quant à leur forme qu'à leur fond.

Sous-section I : La mise en demeure valant commandement de payer (Articles L 56 à L 59)

La mise en demeure valant commandement de payer est l'acte par lequel le Receveur des Impôts intime l'ordre au contribuable de s'acquitter de sa dette fiscale, au vu de l'avis de mise en recouvrement. Son objectif est de rappeler au débiteur de bonne foi, sous menace de saisie,

qu'il doit payer sa dette fiscale. J'insiste sur le fait que la menace de saisie doit figurer expressément sur la mise en demeure, à peine de nullité. La mise en demeure valant commandement de payer peut alerter le débiteur de mauvaise foi qui pourrait, à cette occasion, organiser son insolvabilité. Je vous demande par conséquent de prendre la précaution de mettre en œuvre la procédure de la saisie conservatoire avant le déclenchement de la saisie vente, toutes les fois que la créance de l'Etat vous semblera faire l'objet d'une menace ou d'un péril.

Le commandement produisant les mêmes effets qu'une sommation, je tiens à vous rappeler qu'il met le débiteur en demeure et interrompt la prescription. Par conséquent, vous devez veiller à ce qu'il remplisse les conditions prévues à l'article L 53 du CGI. Je souligne par ailleurs que si le paiement n'intervient pas dans le délai de sept (7) jours, suivant la réception par le contribuable de la mise en demeure valant commandement de payer, vous devez passer à l'étape supérieure qui est la saisie.

Sous section II : La saisie (Articles L 60 à L 66)

Conformément à l'Acte Uniforme OHADA sur le recouvrement simplifié et les voies d'exécution, les saisies opérantes en matière de poursuite fiscale sont :

- la saisie conservatoire ;
- la saisie-vente ;
- la saisie-attribution.

La saisie-conservatoire est une mesure par laquelle tout créancier, muni d'un titre d'exécution constatant l'exigibilité d'une créance, et constatant des circonstances ou des faits susceptibles de compromettre le recouvrement de ladite créance, peut faire saisir à titre conservatoire, les biens mobiliers corporels ou incorporels de son débiteur, et cela sans commandement préalable. La saisie-vente est une procédure de recouvrement forcé par laquelle un créancier, muni d'un titre exécutoire constatant une créance exigible, peut faire procéder, après une mise en demeure valant commandement, à la saisie et à la vente des biens meubles corporels qui appartiennent à son débiteur pour se faire payer, que les biens soient détenus par le débiteur lui-même ou par des tiers.

La saisie-attribution est une voie d'exécution par laquelle un créancier, muni d'un titre exécutoire constatant une créance exigible, bloque entre les mains d'un tiers les sommes qui lui sont dues et qui appartiennent à son débiteur, en vue de se faire payer sur ces sommes, conformément à l'article L 65 du CGI.

Des modalités de la saisie-conservatoire

L'article L 62 du LPF prévoit la mise en œuvre de toutes les mesures conservatoires par le Receveur des Impôts dans le cadre du recouvrement des créances fiscales. Il s'agit essentiellement de la saisie conservatoire de biens meubles corporels et de la saisie conservatoire des créances ou sommes d'argent, prévues aux articles 54 à 84 de l'acte OHADA sus-cité. Les saisies conservatoires doivent être pratiquées chaque fois que vous établissez des circonstances de nature à rendre incertain le recouvrement de la créance fiscale, et ceci sans mise en demeure préalable valant commandement de payer, le titre exécutoire à

savoir l'AMR étant suffisant en l'espèce. Les saisies peuvent être effectuées en début ou pendant les opérations de poursuites.

Je vous rappelle que l'acte de saisie doit faire ressortir clairement, le montant des créances fiscales ainsi que la nature des biens sur lesquels porte la mesure conservatoire. Les porteurs de contraintes devront s'assurer qu'un inventaire des biens saisis a été régulièrement effectué et constaté dans un procès verbal. Ce dernier doit contenir à peine de nullité, les mentions exigées à l'article 64 de l'Acte OHADA, notamment l'indication du délai d'un mois ouvert, au débiteur pour procéder à la vente amiable des objets saisis. En ce qui concerne la saisie conservatoire des sommes d'argent ou créances, l'acte de saisie signifié au tiers doit contenir à peine de nullité, les précisions énumérées à l'article 77 de l'Acte OHADA. De même, la saisie doit être portée à la connaissance du contribuable débiteur dans un délai de 8 jours à compter de l'établissement du procès verbal de saisie, par un acte ayant également, à peine de nullité, les indications de l'article 79 du texte OHADA. Les saisies conservatoires revêtent par conséquent un intérêt certain. Outre le fait qu'elles permettent de soustraire à un éventuel enlèvement les biens destinés à la vente, elles peuvent être transformées par de simples actes de conversion en de véritables saisies-ventes pour les saisies conservatoires de biens meubles, et en saisies-attributions pour les saisies conservatoires de sommes d'argent. Ces actes de conversion doivent cependant respecter les formes prescrites par les articles 69 à 71 et 82 à 84 de l'Acte OHADA.

Des modalités de la saisie-vente

La saisie-vente constitue la procédure classique de saisie. Elle ne peut intervenir qu'après l'expiration du délai de sept (7) jours à compter de la réception par le contribuable de la mise en demeure valant commandement de payer. Le délai de sept (07) jours est un délai minimum prévu pour protéger le contribuable. Aussi avez-vous la possibilité de laisser courir un délai de sept (07) jours francs + un (01) soit huit (08) jours, avant de procéder à la saisie, conformément à l'Acte Uniforme. Ceci interviendra généralement lorsque, après la mise en demeure, le contribuable aura offert de se libérer de sa dette fiscale. La saisie s'exerce en priorité sur les biens meubles du contribuable et peut prendre deux (2) formes :

- une simple apposition des scellés où le débiteur est constitué gardien des biens saisis,
- un enlèvement effectif des biens du contribuable.

Je tiens à vous faire connaître que la saisie peut aussi porter sur tous les biens meubles appartenant au débiteur alors même qu'ils sont détenus par les tiers (c'est la mise en œuvre du droit de suite), sauf s'ils ont été déclarés insaisissables par la loi. Lorsque la saisie est faite entre les mains d'un tiers, la garde des biens saisis est confiée au tiers saisi sauf pour ce dernier à demander d'en être déchargé. Lesdites saisies peuvent également porter notamment sur des créances conditionnelles ou à terme. Par ailleurs, s'agissant des oppositions éventuelles qui peuvent être soulevées au cours de la procédure de saisie, elles ne devront en aucun cas en suspendre l'exécution. S'il s'agit plutôt de revendications, c'est-à-dire de la situation où une demande en distraction est introduite par un tiers prétendant avoir des droits sur les biens saisis, j'insiste sur le fait que cette demande n'est recevable par un tribunal qu'à la condition qu'elle vous ait été soumise au moins un mois à l'avance.

L'acte de saisie doit contenir à peine de nullité, les mentions prévues à l'article 100 de l'Acte OHADA, et vous devez réitérer verbalement au débiteur, avant de commencer effectivement

la saisie, qu'il est tenu de vous faire connaître les biens qui, éventuellement auraient déjà fait l'objet d'une saisie antérieure. Au terme de la saisie, tout comme en matière de saisie conservatoire, les agents de recouvrement, porteurs de contraintes, doivent s'assurer qu'un inventaire des biens saisis a été régulièrement effectué et constaté dans un procès verbal, dont copie est remis au débiteur. Dans tous les cas, les saisies peuvent être faites en présence ou en l'absence du contribuable, mais le procès-verbal doit lui être obligatoirement signifié. Le procès verbal doit en outre contenir impérativement l'indication selon laquelle le débiteur dispose d'un délai d'un mois pour procéder à la vente amiable des objets saisis.

Des modalités de la saisie-attribution (Article L 65)

L'article L 65 a également introduit en faveur de l'administration la procédure de la saisie arrêt pour lui permettre de recouvrer ses créances sur les contribuables défaillants. Je rappelle que conformément aux nouvelles dispositions de l'Acte OHADA où la procédure de la saisie attribution a remplacé celle de la saisie-arrêt, vous devrez plutôt recourir pour des cas d'espèce à ladite saisie attribution pour la sécurisation des recettes de l'Etat. Je vous rappelle que la saisie attribution porte sur les créances de sommes d'argent que détient un tiers pour le compte du débiteur. Il s'agit donc d'une opération triangulaire qui met en cause trois parties que sont :

- le créancier saisissant qui est l'Administration fiscale ;
- le débiteur saisi qui est le contribuable ;
- une tierce personne appelée le tiers saisi, détentrice des sommes d'argent.

Ce mode de saisie commence par la signification par le Receveur des Impôts au tiers, d'une saisie-attribution sur les sommes du contribuable débiteur en sa possession. Ce tiers saisi devra vous indiquer l'étendue de ses obligations à l'égard du débiteur, et ces renseignements devront être accompagnés des justificatifs pour éviter toute déclaration inexacte. Vous devez savoir que le tiers qui serait tenté de se soustraire de ses obligations peut être condamné au paiement des causes de la saisie sans préjudice d'une condamnation au paiement des dommages-intérêts. Tous ces moyens légaux mis à votre disposition devront être utilisés avec efficacité pour recouvrer les créances de l'Etat. J'insiste sur le fait que les créances de sommes d'argent dont il s'agit ne doivent pas être des salaires auxquels est réservé une procédure particulière qui est la saisie des rémunérations. S'agissant de la saisie attribution pratiquée entre les mains des établissements financiers, qui sont de loin les cas les plus courants, je souligne que feront aussi bien l'objet de saisie, les comptes de dépôt des contribuables que leurs comptes courants. Dans ce dernier cas, la procédure de saisie attribution doit vous conduire à saisir le solde provisoire du compte courant. Je vous demande d'ailleurs de solliciter de façon systématique, le transfert sur un compte d'attente, au profit de l'Administration, du solde provisoire existant au jour de la saisie.

Toutefois, contrairement à la procédure de blocage du compte bancaire, la saisie attribution n'empêche pas le fonctionnement du compte saisi, celui-ci continue de fonctionner avec les remises nouvelles et les débits nouveaux postérieurs à la saisie, seul le solde est affecté au Trésor Public. En tout état de cause, compte tenu de la délicatesse des procédures judiciaires ci-dessus rappelées, je vous encourage à recourir systématiquement à des avocats compétents qui vous aideront à mieux encadrer votre action de recouvrement, et à assurer ainsi la sécurité des ressources publiques.

Sous-section III : La vente (Articles L 67 à L 70)

Le Code Général des Impôts pose le principe de la vente des biens saisis, qui ne peut intervenir que sur autorisation exclusive du Directeur des Impôts en tant qu'autorité Administrative, et du juge. S'agissant des modalités de la vente, elles sont précisées dans l'Acte OHADA sus-cité, notamment en ses articles 115 à 128, qui distingue de manière graduelle la vente amiable et la vente forcée. En tout état de cause, vous veillerez à la validation de toutes vos démarches par le juge territorialement compétent.

La vente amiable

Le contribuable dispose d'un délai d'un mois à compter de la notification de l'acte de saisie pour procéder à la vente amiable des biens saisis. Le Receveur des Impôts reste libre d'accepter ou de refuser la vente amiable, de se porter lui-même acquéreur.

La vente forcée

La vente forcée ne peut intervenir qu'à l'expiration du délai d'un (1) mois accordé au débiteur pour vendre à l'amiable les biens saisis, ce délai pourra être augmenté du délai de quinze (15) jours imparti au créancier pour donner sa réponse. Je rappelle que ce délai relativement long a été prescrit pour permettre d'effectuer une publicité susceptible d'attirer des éventuels acquéreurs. Vous veillerez à ce que les formalités relatives à la publicité et au recollement soient effectuées conformément aux dispositions de l'Acte OHADA. La vente doit être faite par un commissaire-priseur, ouverte à tout venant, et concédée au plus offrant, dernier enchérisseur. Elle sera arrêtée lorsque le prix des biens vendus sera jugé suffisant pour assurer le règlement de la créance de l'Etat et couvrir les frais y relatifs. Le receveur devra être présent au lieu de la vente qui fera l'objet d'un procès-verbal. Le produit de la vente devra immédiatement être reversé dans les caisses de l'Etat contre délivrance d'une quittance au saisi. Le surplus éventuel devra être conservé jusqu'à la liquidation des frais.

Section II : Les poursuites particulières (Articles L 71 à L 80)

D'autres mesures plus spécifiques sont mises à votre disposition pour vous permettre de sécuriser les recettes de l'Etat. C'est le cas de l'avis à tiers détenteur, de la contrainte extérieure, du blocage des comptes bancaires, de la fermeture d'établissement, de la mise en fourrière de véhicules. Les pièces de poursuite y relatives sont signées par le Receveur des Impôts, sous le contrôle du Directeur des Impôts. Au rang de ces mesures, l'exclusion des marchés publics est nouvelle. Dans ce cadre et afin de me permettre de dresser chaque trimestre la liste des contribuables non autorisés à soumissionner, ou à participer aux opérations boursières, je vous demande de me faire parvenir mensuellement, la liste de toutes les entreprises de votre ressort territorial qui, après une mise en demeure, n'auront pas payé les impôts, droits et taxes mis à leur charge.

Chapitre III - Garanties de recouvrement.

Section I - Privilège du Trésor (Articles L 81 à L 84)

Le privilège est le droit que la loi reconnaît à un créancier (en l'espèce le Receveur des Impôts), en raison de la qualité de sa créance, d'être préféré aux autres créanciers sur l'ensemble des biens de son débiteur ou de certains d'entre eux seulement. En matière fiscale,

il s'étend sur tous les biens meubles du débiteur, sur tous ses effets mobiliers et sur tous ses biens immeubles, fort du droit de recouvrement dont jouit désormais l'Administration. Il s'agit donc là d'une sûreté réelle qui consiste à se faire payer par préférence sur le prix de réalisation du bien meuble ou immeuble affecté à la garantie de l'obligation du contribuable défaillant.

J'attire particulièrement votre attention sur le fait que la liste des privilèges généraux du Code Civil, abondante et désordonnée, est devenue archaïque et désuète. La nouvelle liste retenue par l'Acte Uniforme OHADA portant Organisation des Sûreté détermine de façon précise l'assiette et l'ordre des privilèges. Ainsi, selon l'article 107 de l'Acte OHADA sur les sûretés, sont privilégiés sans publicité et dans l'ordre, cinq catégories de créances. S'agissant des créances fiscales reléguées au cinquième rang, ce texte dispose « dans la limite de la somme fixée légalement (par chaque Etat) pour l'exécution provisoire des décisions judiciaires, les sommes dont le débiteur est redevable au titre des créances fiscales, douanières et envers les organismes de sécurité et de prévoyance sociales ». Cependant, l'article 108 étend le privilège au-delà du montant fixé par l'article 107, 5° à ces créances. Mais ce privilège n'a d'effet que s'il est inscrit, dans les six mois de l'exigibilité de la créance au registre du commerce et du crédit mobilier. Eu égard à la portée de ce texte, j'en appelle à votre extrême diligence pour éviter la perte de cette garantie. Toutefois, poursuit l'article 108 de l'Acte OHADA sus-cité, en cas d'infraction à la législation fiscale, douanière ou sociale, le délai ne commence à courir qu'à compter de la notification de la contrainte, du titre de perception ou de l'avis de mise en recouvrement. L'inscription ainsi faite conserve le privilège du Trésor public notamment, pendant trois ans à compter du jour où elle a été prise. Son effet cesse, sauf renouvellement demandé avant l'expiration de ce délai.

Cet ensemble de dispositions constituent une évolution importante qui mérite toute votre attention et votre diligence soutenue, voire l'assistance d'un avocat ou des autres auxiliaires de justice.

Saisie immobilière (Article L 82)

L'article L 82 du LPF a introduit une disposition nouvelle qui constitue une importante innovation. Elle permet à l'administration, comme tout créancier de faire procéder à la saisie et à la vente des biens immeubles du débiteur. Cette saisie particulière qui est une procédure, délicate devra se faire conformément aux prescriptions de l'Acte OHADA qui sont d'ordre public. Vous respecterez à cet égard, les conditions de la saisie immobilière, en vous assurant notamment de l'existence effective et tangible d'un titre exécutoire, c'est - à - dire de l'avis de mise en recouvrement constatant la créance liquide et exigible de l'Etat sur le contribuable. Vous veillerez particulièrement, sous peine de nullité de la procédure, à l'immatriculation préalable de l'immeuble au registre du crédit mobilier. Vous procéderez à la mise de l'immeuble sous main de justice en commençant par la procédure du commandement aux fins de saisie sans laquelle, la poursuite sera déclarée nulle. Vous veillerez à la publication dudit commandement en ayant pris soin au préalable de le faire viser par le conservateur de la propriété foncière ou l'autorité administrative compétente à cet effet. Je souligne qu'en cas de non paiement, le commandement vaut saisie à compter de son inscription, et que le débiteur ne peut plus ni aliéner l'immeuble, ni le grever d'un droit réel ou autre charge. Il vous reviendra aussi de préparer la vente, par le biais de la rédaction, du dépôt du cahier des charges et de la publicité éventuelle tels que définis par l'Acte OHADA. La vente doit avoir lieu au seul lieu de la juridiction où se trouvent les immeubles. Cependant, la vente forcée des immeubles dépendant d'une même exploitation et situés dans le ressort de plusieurs juridictions se fera devant l'une quelconque de celles-ci.

La vente doit se faire par adjudication et ceci sur réquisition, même verbale, de l'avocat de l'administration fiscale. La décision judiciaire ou le procès-verbal d'adjudication du notaire sera portée en minute à la suite du cahier des charges. Le produit de la vente est remis au Receveur des Impôts, à concurrence du montant de la créance de l'Etat, en principal, intérêts, frais et pénalités, dans un délai de 15 (quinze) jours au plus tard à compter du versement du prix de la vente, le solde étant remis au débiteur. Vous veillerez en cas de pluralité des créanciers, que le privilège du Trésor soit respecté.

Section II : L'hypothèque légale (Article L 85)

L'article L85 consacre au profit de l'administration fiscale une hypothèque légale pour le recouvrement des impositions de toute nature et amendes fiscales relevant de la compétence du Receveur des Impôts. Je rappelle que l'hypothèque est un droit réel sur les immeubles affectés à l'acquittement d'une obligation. Elle est indivisible et porte sur tous les immeubles affectés et suit ces immeubles en quelques mains qu'ils passent, grâce au droit de suite. Je précise que l'hypothèque dont vous ferez usage est une hypothèque légale. Elle vous permettra en conséquence d'exercer vos droits sur tous les immeubles appartenant au contribuable débiteur et sur ceux qui pourront lui appartenir. Je souligne toutefois qu'entre les créanciers, l'hypothèque, qu'elle soit légale, judiciaire, ou conventionnelle, n'a de rang qu'à compter du jour de son inscription par le créancier sur les registres du conservateur, dans la forme prescrite par la législation en vigueur. A cet effet, afin de sécuriser les recettes de l'Etat, vous veillerez à ladite inscription, le cas échéant, dès la notification du commandement relatif aux impositions concernées et des pénalités y afférentes, conformément aux dispositions du LPF.

Section III : Solidarité de paiement (Articles L 86 à L 88)

L'article L86 vous donne la possibilité, pour le recouvrement des impôts et taxes, de poursuivre outre le contribuable débiteur, ses représentants et ayants droit. Vous pourrez en conséquence, en invoquant la solidarité de paiement, procéder au recouvrement entre les mains des fermiers, locataires ou tiers détenteurs comme rappelé plus haut, des sommes dont ils sont dépositaires ou débirentiers.

Je rappelle à cet effet que le tiers détenteur est solidaire du paiement des sommes réclamées en cas de négligence coupable de sa part. Il en est de même du cessionnaire vis à vis du cédant et ce, à concurrence du prix de cession. Il en est de même de chacun des époux vivant sous un même toit pour les impositions assises au nom du conjoint au titre de l'impôt sur les personnes physiques. Les héritiers ou légataires le sont aussi pour les impôts non encore payés par leur auteur. Enfin, lorsque le recouvrement des impôts mis à la charge d'une société a été compromis du fait de ses dirigeants de fait ou de droit, ceux-ci devront être tenus solidairement responsables du paiement desdits impôts.

Section V: Admission en non valeur des cotes irrécouvrables (Article L 91 à L 94)

Si de manière générale, l'admission en non valeur des cotes irrécouvrables n'a pas fondamentalement changé, il y a lieu de noter la simplification de la procédure d'admission en non valeur dont les cotes gonflaient anormalement les montants en recouvrement. Cette simplification est caractérisée par la suppression de l'avis préalable de la Commission des Impôts avant la décision du Ministre chargé des Finances et son remplacement par l'avis du Directeur des Impôts, en concertation avec un représentant des groupements

socioprofessionnels. Vous devrez donc vous assurer de la sincérité et du caractère irrécouvrable de ces cotes et veiller à leur admission rapide en non-valeurs.

SOUS-TITRE IV : SANCTIONS

Chapitre I : Sanctions fiscales

Une distinction doit être opérée entre les pénalités d'assiette et celles de recouvrement.

Section I : Pénalités d'assiette (Articles L 95 à L 102)

Ces dispositions tendent à harmoniser les sanctions en matière fiscale, à les rendre suffisamment dissuasives et à les moderniser. Elles varient selon qu'il s'agit de l'insuffisance ou de l'absence de déclaration, d'identification, de facturation ou même de la fausse facturation.

De façon générale, les pénalités d'assiette n'ont pas beaucoup varié. Elles ont surtout été synthétisées : les amendes vont de 100 % à 150 % selon que le contribuable est de mauvaise foi ou a procédé à des manœuvres frauduleuses. Outre les sanctions ci-dessus, vous veillerez à l'application systématique d'un intérêt de retard de 1,5 % par mois correspondant au taux légal observé par les établissements bancaires, mais plafonné à 50 %. L'intérêt de retard reste acquis au trésor public même en cas de bonne foi. Il ne s'agit en conséquence pas d'une sanction, mais d'un loyer de l'argent pour recettes compromises.

Vous devez en outre vous assurer que le délai de computation de cet intérêt de retard est scrupuleusement observé. Je vous rappelle qu'il a pour point de départ le premier jour du mois qui suit celui du dépôt légal d'une déclaration non accompagnée de moyen de paiement ou sur la fraction excédant un paiement partiel, la réception d'un avis de mise en recouvrement, la date légale d'exigibilité. Les ventes sans facture ou avec une fausse facture doivent être sévèrement réprimées notamment par l'application d'une amende de 100 % de la valeur de la transaction avec un minimum de cent mille (100 000) francs. Des amendes forfaitaires sont également prévues en cas de :

- non-dépôt après mise en demeure d'une déclaration faisant apparaître la mention « néant » : cette disposition vise à fidéliser davantage les contribuables et à informer l'Administration Fiscale des périodes d'inactivité réelle du contribuable, ce qui leur évite des taxations d'office source de contentieux ;
- non-dépôt dans les délais légaux d'une demande d'immatriculation ou de modification des éléments ayant servi à une immatriculation initiale.

Section II : Sanctions particulières (Articles L 103 à L 105)

Les sanctions particulières sont instituées en cas de :

- soustraction au droit de communication ou à l'avis à tiers détenteur ;
- taxation d'office par suite de non-déclaration ;
- non-dépôt de la demande d'immatriculation, des déclarations des retenues à la source ou de versement d'acomptes ou de paiement de l'impôts.

Ces peines consistent en l'interdiction d'importer, de soumissionner des marchés publics, voire la déchéance du droit d'exercer.

Section III : Pénalités de recouvrement (Article L 106).

De manière générale, l'article L 106 tout en reprenant les principes de l'ancien Code Général des Impôts en la matière, fixe les modalités de calcul de l'intérêt de retard, notamment le taux y afférent, le point de départ et le point d'arrivée de la computation. Par ailleurs, je précise que comme dans le cas des pénalités d'assiette, les chèques afférents aux pénalités de recouvrement devront être libellés à l'ordre du Directeur des Impôts.

Chapitre II : Sanctions pénales (Articles L 107 à L 114).

Les articles L 107 à L 114 reprennent presque intégralement les anciens articles correspondants du Code Général des Impôts. Il convient de noter que l'action publique ne peut être introduite que sur plainte du Ministre chargé des Finances, après avis de la commission des infractions fiscales. Cette plainte doit être accompagnée de procès verbaux établis par les agents assermentés, ayant au moins le Grade d'Inspecteur des Impôts.

Vous veillerez à ce que ces agents soient ceux qui ont personnellement et directement pris part à la constatation, des infractions. Il est rappelé que l'application d'une pénalité de bonne foi n'autorise pas le dépôt d'une plainte pour fraude fiscale.

Sous titre V : Contentieux de l'impôt.

Le contentieux fiscal connaît des requêtes des contribuables qui demandent :

- soit la réparation d'erreurs commises à leur préjudice ou le bénéfice d'un droit résultant d'une disposition légale ou réglementaire (juridiction contentieuse) ;
- soit la remise ou la modération de leur dette fiscale en faisant appel à la bienveillance de l'Administration (juridiction gracieuse).

Chapitre 1^{er}: Juridiction contentieuse

Section I : Recours préalable devant l'administration (Articles L 115 à L 124)

Le LPF prévoit avant la phase contentieuse proprement dite, une étape administrative caractérisée par l'introduction de la requête auprès du Chef de Centre Provincial des impôts et, selon le cas, par des voies de recours devant le Directeur des Impôts et le Ministre Chargé des Finances. Il s'agit d'une phase obligatoire avant toute saisine du juge de l'impôt.

Sous-section I : Généralités (L 115)

Le domaine de la juridiction contentieuse correspond toujours à celui de l'ancien dispositif.

Sous-section II : Réclamations (L 116 à L 120)

1/ Introduction de la réclamation

La réclamation contentieuse introduite auprès de l'Administration s'entend de la requête que le contribuable adresse selon le montant de la réclamation, soit au Ministre en charge des finances, soit au Directeur des Impôts, soit au Chef de Centre Provincial des Impôts du fait de sa condamnation au paiement des impôts, taxes ou pénalités, dont il conteste le fondement, ou qu'il remet en cause du fait d'une disposition législative ou réglementaire. Pour la recevabilité de cette requête, vous veillerez particulièrement à ce qu'elle remplisse les conditions suivantes :

- être rédigée en français ou en anglais ;

- être signée du réclamant : la formalité de la signature manuscrite consiste, pour le contribuable, à apposer de sa main son nom patronymique sur la réclamation, de manière à attester qu'il est bien l'auteur de cette réclamation. Exceptionnellement, les personnes se trouvant dans l'impossibilité matérielle absolue de signer ou réputées illettrées sont dispensées de signature. Lorsqu'il s'agit d'une personne morale, seul le responsable habilité à représenter la société dans les actes de la vie civile est autorisé à signer la réclamation.

- être individuelle ; toutefois, des réclamations collectives peuvent être présentées par les contribuables imposés collectivement, les membres des sociétés de personnes lorsqu'ils contestent des impositions à la charge de la société.

2/ De la qualité du réclamant

Dans le principe, est habilité à présenter une réclamation recevable, le contribuable redevable des impositions mises en cause. Autrement dit, celui au nom duquel l'avis de mise en recouvrement a été établi. Bien que le LPF ne fasse pas mention de la possibilité de soutenir une réclamation pour le compte d'un tiers, même dûment mandaté, comme c'était le cas dans l'ancienne législation, je vous, exhorte à considérer comme recevables, les réclamations présentées par des mandataires institutionnels. Il reste entendu que le contribuable a la latitude de se faire assister par son conseil même dans la phase administrative du contentieux,

3/ Des services auxquels sont adressées les réclamations

En principe, la réclamation doit être, adressée au Centre des impôts dont dépend le contribuable. Cependant, les réclamations adressées à un autre service ne doivent pas être considérées comme, irrecevables. Il appartient au service saisi d'une telle réclamation de la transmettre au Centre des Impôts compétent et d'en aviser le contribuable.

4/ Des délais de saisine de l'Administration

A peine d'irrecevabilité définitive, toute réclamation contentieuse doit impérativement parvenir au Ministre chargé des Finances dans le délai légal de quatre vingt dix (90) jours qui court à compter de la date d'émission de l'Avis de mise en recouvrement. En d'autres termes, quand bien même le contribuable utilise la faculté ou la possibilité légale qui lui est offerte de saisir le Chef de Centre Provincial des impôts ou le Directeur des Impôts, il reste tenu, au risque de voir sa réclamation entachée de forclusion, de présenter cette dernière au Ministre dans le délai légal de quatre vingt dix (90) jours sus évoqué. La date à retenir pour apprécier la recevabilité d'une réclamation est la date de réception de celle-ci par le service destinataire. Les réclamations prématurées et les réclamations tardives doivent être rejetées car n'obéissant pas aux prescriptions légales. Est considérée comme prématurée, toute réclamation qui

parvient à l'Administration antérieurement à la date servant de point de départ au délai légal de réclamation (la date d'émission de l'AMR). Le contribuable conserve cependant la possibilité de renouveler sa demande dans le délai légal. Une réclamation est réputée tardive lorsqu'elle est présentée après l'expiration du délai légal. Par conséquent, elle est définitivement frappée de forclusion et doit faire l'objet d'une décision de rejet.

Etant donné que le point de départ de la computation des délais est la date d'émission de l'AMR ou la connaissance certaine de l'imposition, je vous demande d'être très diligent dans la notification de ces AMR aux contribuables. Je rappelle que les délais de réclamation ne sont pas des délais francs. La réclamation peut donc être reçue jusqu'au dernier jour du délai avant l'heure de fermeture des bureaux de l'administration. Toutefois, si le dernier jour du délai est un dimanche ou un jour férié, les demandes parvenues à l'Administration le premier jour ouvrable doivent être considérées comme recevables.

5/ Répartitions de compétences en matière de dégrèvement

Les seuils de compétence respective, en matière de dégrèvement, ont été révisés à la hausse et s'établissent ainsi qu'il suit :

- plafond de 10.000.000 F CFA pour le Chef de Centre Provincial des Impôts après avis de la Commission Provinciale des Impôts plafond de 30.000.000 F CFA pour le Directeur des Impôts ;
- au-delà de 30 000.000 F CFA pour le Ministre chargé des Finances après avis de la Commission Centrale des Impôts.

Les réclamations relevant de la compétence du Directeur des Impôts ou du Ministre Chargé des Finances sont instruites comme à l'accoutumée, la décision finale devant être prise par l'autorité compétente.

6/ L'assistance d'un Conseil (article L120)

L'article L120 LPF consacre la faculté qu'a le contribuable de se faire assister d'un conseil de son choix pendant toute la procédure contentieuse. Je précise que cette disposition n'entraîne pas d'obligation pour l'Administration de le rappeler au contribuable, comme en matière de contrôle.

Sous-section III : Le sursis de paiement (L 121)

Le sursis de paiement est une possibilité offerte par la loi au contribuable de surseoir au paiement des impositions mises à sa charge, jusqu'à la décision du Ministre. Si les conditions requises pour l'obtention du sursis de paiement sont restées inchangées, il est important de vous signaler que la réclamation introduite par le contribuable ne lui donne plus automatiquement le bénéfice du sursis de paiement. L'Administration est dorénavant tenue d'adresser une réponse motivée et de la notifier expressément au contribuable dans un délai de 30 jours à compter de la date de réception de la demande de sursis. En l'absence de réponse dans ce délai, le contribuable bénéficie tacitement de ce sursis de paiement.

Je vous exhorte par conséquent à être diligent dans l'étude des demandes de sursis, conformément à ma note de service n° 3033/MINEFI/DI du 04 septembre 2001, qui opère une

distinction nette entre les contribuables citoyens, ceux à risque faible et ceux qui présentent un risque réel en vue du paiement de la caution exigée.

Sous-section IV : Décision de l'Administration (L 122)

Les décisions de dégrèvement ou de rejet rendues par le Chef de Centre Provincial des Impôts, par le Directeur des Impôts ou par le Ministre chargé des finances obéissent aux limites de compétence évoquées plus haut.

Sous-section V : Forme et délai de la Décision de l'Administration (L 123 et L 124)

Etant donné que l'Autorité de décision habilitée à agir au nom de l'Administration fiscale est le Ministre chargé des finances dont seules les décisions sont susceptibles d'être attaquées devant le juge administratif (Cour Suprême), les dispositions des articles L123 et L124 concernent les délais d'instruction impartis au Ministre. Ainsi, celui-ci ne dispose plus que de deux (2) mois et non plus de quatre vingt dix (90) jours comme dans l'ancien dispositif pour statuer sur les réclamations des contribuables. Vous devrez donc tout mettre en œuvre pour qu'à votre niveau cette instruction se fasse dans des délais rapides.

Section II : La transaction (L 125)

Jusqu'à présent utilisée de façon informelle, la transaction est consacrée par l'article 125 du nouveau CGI. D'un point de vue juridique, la transaction est un contrat par lequel les parties terminent ou préviennent une contestation en se consentant des concessions réciproques. La conclusion d'une transaction est conditionnée par l'acceptation expresse et formelle par le contribuable de ne jamais introduire une réclamation contre les impositions objet de la transaction. Concrètement, le Ministre chargé des finances peut, sur proposition du Directeur des Impôts et avant la mise en recouvrement ou durant la procédure contentieuse, abandonner tout ou partie des pénalités encourues par le contribuable. A cet effet, ce dernier doit s'être engagé dans l'acte de transaction signé de lui-même et du Chef de Centre gestionnaire ou de l'Inspecteur Vérificateur, à s'acquitter immédiatement des impôts et pénalités restant à sa charge, et à renoncer à toute réclamation ultérieure, ainsi qu'à celles en instance.

Section III : Procédure devant la Cour Suprême (L 126 à L 140)

Le LPF consacre formellement un double degré de juridiction au niveau de la Cour Suprême. Ainsi, après saisine de la Chambre Administrative statuant en premier ressort, la partie non satisfaite du jugement rendu peut se pourvoir devant l'Assemblée Plénière, dans les délais de droit commun.

Sous - section I : Délai de présentation de la requête (L 126).

Les délais de l'ancien dispositif ont été reconduits.

Sous - section II : Forme de la requête (L 127 à L 133)

Le contribuable est dorénavant dispensé du paiement de 20 % supplémentaire de la partie contestée des impositions. Par ailleurs, le bénéfice du sursis de paiement devant la Chambre Administrative est subordonné à une nouvelle demande expresse s'intégrant à la requête contribuable. Aussi l'examen des demandes de sursis doit-il être particulièrement minutieux.

Sous-section III : Expertise (L 134 à L 139)

Dans l'ensemble, l'ancien dispositif est resté inchangé. Seul le délai de réponse accordé aux parties pour fournir leurs observations, au regard des rapports d'expertise, est passé de vingt (20) à trente (30) jours.

Chapitre II : Juridiction Gracieuse (L 141 à L 146)

La Juridiction gracieuse ne procède pas d'un contentieux à proprement parler, étant donné qu'il ne s'agit pas de la contestation juridique du bien fondé des impositions, mais plutôt d'un appel à la bienveillance de l'Administration. De ce fait, les décisions de l'Administration dans ce cadre ne sont pas attaquables auprès de la Cour Suprême. En conséquence, la juridiction gracieuse ne fait usage que de simples recours, hiérarchiques. Il est rappelé que toute décision de remise gracieuse ou modération d'impôt ne doit être rendue qu'après avoir constaté une situation de gêne ou d'indigence qui ne permet pas au contribuable de se libérer de façon définitive de tout ou partie de sa dette fiscale.

Section II : Demandes des contribuables (L 143 à L 146)

Sous-section I : Forme de la demande (L 143)

L'arsenal juridique demeure inchangé.

Sous-section II : Décision de l'Administration (L 144 à L 146)

Le dispositif fiscal antérieur est reconduit.. Cependant, seul le relèvement des seuils de compétence des principaux décideurs à savoir le Chef de Centre Provincial, le Directeur des Impôts et le Ministre chargé des Finances constitue la principale innovation. Ces limites sont identiques à celles se rapportant à la juridiction contentieuse, soit :

- plafond de 10.000.000 F CFA pour les décisions du Chef de Centre Provincial ;
- plafond de 30.000.000 F CFA pour les décisions du Directeur des impôts ;
- au-delà de 30.000.000 FCFA compétence du Ministre chargé des finances.

Par ailleurs suivant les dispositions du nouveau LPF, l'avis des Commissions Provinciale et Centrale des Impôts n'est pas requis en matière gracieuse. Eu égard à la consécration d'un véritable Droit Procédural dans notre système fiscal dont la non-observation pourrait compromettre le recouvrement des recettes fiscales, j'attache un prix particulier au strict respect de la présente instruction, dont les difficultés d'application ou d'interprétation devront m'être signalées./-

Le Directeur des Impôts

Polycarpe ABAH ABAH