

INSTRUCTION N° 0002/MINFI/DI/LC/L DU 04 FEVRIER 2004 PRECISANT LES MODALITES D' APPLICATION DES DISPOSITIONS DE LA LOI DE FINANCES POUR L'EXERCICE 2003 PORTANT IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES ET DES DISPOSITIONS GENERALES ET COMMUNES A L'IS ET A L'IRPP

A

- Monsieur le Chef de l'Inspection des Services ;
- Messieurs les Chefs de Division ;
- Madame et Messieurs les Chefs de Centres Provinciaux des Impôts ;
- Mesdames et Messieurs les Sous-Directeurs et Assimilés ;
- Mesdames et Messieurs les Chefs de Services et Assimilés.

La loi de finances pour l'exercice 2003 a consacré la réforme de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) et posé le principe de son application à compter du 1^{er} janvier 2004.

Cette loi établit un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physiques. L'innovation majeure qu'elle introduit tient d'une part au remplacement du système de taxation antérieur caractérisé à la fois par l'imposition cédulaire du revenu et l'application de la surtaxe progressive à l'ensemble des revenus nets catégoriels, et d'autre part, à la suppression de la règle de l'imposition par foyer.

La présente Instruction précise l'interprétation qu'il y a lieu de faire des nouvelles dispositions relatives à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques.

I - NOTION DE REVENU IMPOSABLE

Au sens de la loi, il faut entendre par revenu imposable tous les produits susceptibles d'être renouvelés y compris les bénéfices de toutes opérations lucratives auxquelles se livre un assujetti. Dans cette perspective, l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques est dû chaque année, à raison des bénéfices que le contribuable réalise ou dont il a disposé au cours de la même année.

Je précise en outre que le législateur a dégagé un certain nombre de caractéristiques du revenu imposable, à savoir que :

- Le revenu imposable est un revenu annuel.
- L'IRPP est dû au titre d'un exercice à raison des revenus dont a disposé le contribuable au cours de cet exercice.
- Le revenu imposable est un revenu net catégoriel.

En règle générale, le revenu imposable de chaque catégorie d'activités présente des caractéristiques distinctes et fait l'objet d'une évaluation séparée. Il est obtenu en déduisant du produit brut les dépenses effectuées en vue de l'acquisition et de la conservation du revenu.

- Le revenu imposable est un revenu global.

L'assiette de l'impôt est constituée par la somme algébrique de tous les revenus nets catégoriels mis à la disposition du redevable au cours de l'exercice fiscal. Exclusion est toutefois faite des déficits qui s'imputent cédula par cédula, le report se faisant sur le revenu net catégoriel en cause jusqu'à résorption complète. De même, les revenus catégoriels faisant l'objet d'un prélèvement libératoire ne rentrent pas dans l'assiette globale du revenu imposable.

- Le revenu imposable est un revenu disponible.

Un revenu est disponible dès lors que sa perception ne dépend que de la seule volonté du bénéficiaire.

II - PERSONNES IMPOSABLES (Articles 25 et 26)

Je vous rappelle que la nouvelle loi a supprimé la règle de l'imposition par foyer. En conséquence, l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques frappe individuellement les personnes physiques bénéficiaires de revenus. S'agissant des enfants mineurs, leurs revenus devront être imposés entre les mains de l'un des deux parents, ou à défaut du tuteur reconnu.

L'IRPP s'applique essentiellement aux catégories des personnes ci-après :

- celles qui ont domicile fiscal au Cameroun ;
- celles qui reçoivent des revenus de source camerounaise;
- et celles dont la compétence d'imposition est attribuée à la République du Cameroun par une convention fiscale internationale ;
- celles qui sont soumises à l'IRPP camerounais du fait de leur statut.

A- La notion de domicile fiscal

Je vous précise que le législateur a innové en remplaçant la notion de « résidence habituelle » par celle de « domicile fiscal »,

Ainsi, sous réserve des conventions fiscales internationales, les personnes physiques ressortissantes du Cameroun ou de tout autre Etat sont passibles de l'IRPP camerounais dès lors qu'elles ont leur domicile fiscal au Cameroun.

Sur le plan pratique, le champ d'application de l'IRPP est désormais fixé par référence aux seules notions de domicile ou de source de revenu dont les contours sont précisés ainsi qu'il suit: Pour qu'un contribuable soit considéré comme fiscalement domicilié au Cameroun, il suffit que l'un ou l'autre des critères déterminés dans l'ordre hiérarchique ci-après soit réalisé:

a) Critère d'ordre personnel

Par « personne considérée comme ayant au Cameroun son domicile fiscal », vous devez entendre toute personne qui se trouve dans les cas suivants:

- *Les personnes qui ont au Cameroun leur foyer ou le lieu de leur séjour principal.*

Pour l'appréciation de ce critère, il importe de savoir que le foyer désigne le lieu où une personne habite avec son conjoint et/ou ses enfants de manière habituelle. Cette résidence doit avoir un caractère permanent.

Il en est ainsi notamment lorsque la famille du contribuable habite au Cameroun et même si celui-ci séjourne longtemps ou temporairement à l'étranger au cours de l'année, pour des raisons professionnelles ou autres. En outre, le contribuable est réputé avoir son lieu de séjour principal au Cameroun, et partant son domicile fiscal, dès lors qu'il y est personnellement et effectivement présent, quels que soient les conditions et le lieu de son séjour et de celui de sa famille. C'est le lieu de rappeler que la doctrine fiscale pose comme principe que toute personne ayant séjourné plus de six mois (183 jours) au Cameroun doit être considérée comme y ayant son lieu de séjour principal, et par conséquent, son domicile fiscal.

- *Cas particuliers des fonctionnaires et agents de l'Etat en service à l'Etranger.*

Par dérogation au principe de domiciliation, les personnes physiques statutairement ou contractuellement liées à l'Etat du Cameroun, qui exercent leurs fonctions dans un pays étranger et n'y sont pas soumises à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus, sont imposables à l'IRPP camerounais dans la mesure où elles sont considérées comme ayant leur domicile fiscal au Cameroun.

b) Critère d'ordre professionnel

- *Les personnes qui exercent au Cameroun une activité professionnelle salariée ou non, à moins qu'elles ne justifient que cette activité y est exercée à titre accessoire.*

Pour être imposable sur ses revenus au Cameroun, le contribuable doit exercer une activité professionnelle salariée ou non. S'agissant des salariés, le domicile fiscal à retenir sera le lieu où ils exercent effectivement et régulièrement leur activité professionnelle. En ce qui concerne les non salariés, il conviendra de s'assurer de ce qu'ils ont au Cameroun une installation fixe, un établissement stable ou une exploitation. L'exercice au Cameroun de l'activité professionnelle ne doit pas être accessoire. Lorsque le contribuable exerce simultanément plusieurs activités ou une activité dans plusieurs

Etats, il sera imposé au Cameroun s'il y exerce son activité principale. L'activité exercée à titre principal s'entend de celle à laquelle le contribuable consacre le plus de temps effectif, même si elle ne dégage pas l'essentiel de ses revenus.

c) Critère d'ordre économique

· *Les personnes qui ont au Cameroun le centre de leurs intérêts économiques.*

Il y a lieu de relever que pour être imposable sur ses revenus au Cameroun, le contribuable doit y avoir le lieu de son principal établissement. Ce critère est réalisé lorsque l'assujetti se trouve dans l'une ou l'autre des situations suivantes:

- il y a effectué ses principaux investissements ;
- il y possède le siège de ses affaires ;
- il y a le centre de ses activités professionnelles ;
- il administre ses biens à partir du Cameroun ;
- il y tire la plus grande partie de ses revenus.

B- La notion de revenus de source camerounaise

Sont considérés comme revenus de source camerounaise:

- les revenus d'immeubles sis au Cameroun ou de droits relatifs à ces immeubles ;
- les revenus de capitaux mobiliers et de valeurs mobilières camerounaises placées au Cameroun ;
- les revenus d'activités professionnelles exercées au Cameroun ;
- les plus-values réalisées sur cession d'immeubles, de fonds de commerce, droits incorporels, et droits sociaux, exploités au Cameroun ;
- les pensions et rentes viagères sont également considérées comme revenus de source camerounaise, à condition que le débiteur ait son domicile fiscal ou soit établi au Cameroun.

C- L'incidence des conventions fiscales internationales

Sous réserve des conventions fiscales internationales, les personnes physiques qui ont leur domicile fiscal hors du Cameroun sont passibles de l'IRPP à raison de leurs seuls revenus de source camerounaise.

Les personnes ressortissantes des pays liés au Cameroun par une convention fiscale régulièrement ratifiée sont soumises à l'IRPP sur les revenus dont la compétence d'imposition est attribuée au Cameroun par lesdites conventions.

D- L'incidence du statut de la personne

En vertu de la règle de la transparence fiscale, les associés des sociétés en nom collectif, les commandités des sociétés en commandite simple et les membres des sociétés civiles (personnes physiques), des sociétés en participation et des sociétés de fait non passibles de l'Impôt sur les Sociétés ou n'ayant pas opté pour cet impôt sont personnellement soumis à l'IRPP pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société.

III- EXEMPTIONS (Article 27)

Sous réserve de réciprocité, les immunités fiscales sont accordées aux personnels diplomatiques et consulaires de nationalité étrangère pour les activités exercées dans le cadre de leur mission officielle. Pour l'application de cette disposition légale, il est à préciser que les exonérations prévues à l'article 27 ne concernent pas les autres revenus de source Camerounaise dont ils pourraient disposer ainsi que les membres de leur famille. Le législateur a tenu à préciser que les personnes soumises à l'Impôt Libératoire sont également exemptées de l'IRPP pour leurs seules activités relevant de l'Impôt Libératoire.

IV - LIEU D'IMPOSITION.

Il y a lieu de vous rappeler que l'IRPP est établi au lieu de la résidence professionnelle du contribuable. Par résidence professionnelle, il faut entendre le lieu où il exerce son activité. S'il possède plusieurs centres d'intérêts professionnels, il est assujetti à l'impôt au lieu où il est réputé posséder son principal centre d'intérêt.

Toutefois, s'il exerce une profession l'obligeant à de fréquents déplacements, l'impôt doit être établi exceptionnellement au lieu de son habitation principale, c'est dire le lieu où sa famille réside en permanence.

En conséquence, je vous demande, s'agissant du lieu d'imposition des personnes soumises à l'IRPP, de suivre la démarche graduelle ci-après organisée autour des deux critères suivants:

- d'abord et principalement le critère professionnel ;
- par défaut, le critère de résidence civile, donc celui du lieu d'habitation.

Le centre des impôts compétent pour la réception et le suivi des déclarations d'un contribuable doit donc être celui en charge de la gestion du dossier dudit contribuable.

V- DETERMINATION DE L'ASSIETTE DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

L'IRPP est assis sur la somme des revenus nets catégoriels ci-après:

- les traitements, salaires, pensions, et rentes viagères ;
- les revenus de capitaux mobiliers ;
- les revenus fonciers ;
- les bénéfices des activités artisanales, industrielles et commerciales ;
- les bénéfices des professions non commerciales et assimilées.

A - DES TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RENTES VIAGERES (Articles 30 à 34)

Pour l'essentiel, les règles d'assiette relatives aux traitements, salaires, pensions et rentes viagères demeurent inchangées. Toutefois, vous prendrez bonne note de ce qu'en vue d'encourager les initiatives de formation, l'exonération de l'IRPP naguère limitée aux seules bourses accordées aux étudiants, a été élargie aux bourses d'études versées à des personnes autres que des étudiants.

Sauf attribution expresse de la compétence d'imposition par une convention fiscale internationale, les pensions et rentes ne sont pas imposées au Cameroun lorsque le débiteur n'y est pas établi.

Le revenu net imposable est déterminé en déduisant du montant brut des sommes payées et des avantages en nature ou en argent accordés, les frais professionnels calculés forfaitairement au taux unique de 20% ainsi que les cotisations versées à la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNPS) au titre de la retraite obligatoire. De même, les cotisations au titre de la retraite obligatoire des fonctionnaires salariés, retenues à la source par le Trésor public, ainsi que celles versées par les salariés étrangers dans leurs pays d'origine et qui ont un caractère obligatoire sont également déductibles pour la détermination du revenu net imposable.

Je précise que les cotisations versées à l'Etat et qui sont visées à l'article 34 nouveau du CGI sont celles relatives à la retraite obligatoire. Ne sont en conséquence pas déductibles de l'assiette de l'IRPP la contribution au Crédit Foncier, la Redevance Audio-visuelle, la Taxe communale ainsi que tout autre prélèvement perçu par l'Etat et ses démembrements.

Enfin, en cas de paiement d'un revenu exceptionnel portant sur plusieurs mois, ce revenu sera étalé sur les mois correspondants. Les revenus mensuels initiaux de la période concernée doivent alors être reconstitués et le barème appliqué. Le solde correspondant à la différence entre l'impôt initialement acquitté et celui résultant de la reconstitution de la base taxable est retenu à la source au courant du mois de perception du revenu exceptionnel.

B - DES REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS (RCM)

a) - Revenus Imposables (article 35).

Le dispositif antérieur relatif aux modalités de détermination du revenu imposable a été maintenu. Le rajout opéré concerne la prise en compte des gains réalisés à l'occasion de la cession d'actions, d'obligations et autres parts de capital.

S'agissant de ces gains, les plus-values nettes globales réalisées par les particuliers à titre occasionnel ou habituel, soit directement, soit par l'intermédiaire d'un établissement financier sont taxées à l'IRPP au titre des revenus de capitaux mobiliers.

- En plus des gains évoqués ci-dessus, les revenus de capitaux mobiliers concernent de manière générale:
- les produits des actions, parts de capital, et revenus assimilés ;
- les revenus des obligations ;
- les revenus de créances, dépôts, cautionnements et comptes courants.

- Produits des actions, parts de capital, et revenus assimilés (article 36 à 39).

Je vous rappelle que les bénéfices qui ne demeurent pas investis dans l'entreprise sont considérés comme revenus distribués; Aussi, vous devez considérer comme désinvestissements et par conséquent taxer à l'impôt sur les revenus des personnes physiques au titre des RCM :

1. tous les produits ou bénéfices qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital;
2. toutes les sommes ou valeurs mises à la disposition des associées, actionnaires ou porteurs des parts et non prélevées sur les bénéfices, même en cas de déficit;
3. les rémunérations allouées aux membres des conseils d'Administration des sociétés anonymes à quelque titre que ce soit, à l'exclusion des salaires et des redevances de propriété industrielle.

En conséquence, les sommes ou valeurs attribuées en nature ou en espèce sous forme statutaire et non apparente, c'est-à-dire les sommes ou valeurs qui, notamment du fait de leur inscription comptable, ne peuvent être dissociées des dépenses sociales, mais ne peuvent non plus être considérées comme telles (dépenses non engagées dans l'intérêt social, soit par détermination de la loi) doivent systématiquement être taxées à l'IRPP au titre des RCM.

Il s'agit entre autres des :

- prélèvements effectués à des fins personnels par les dirigeants ;
- avantages en nature injustifiés ;
- revenus considérés comme distribués à la suite de contrôle même en l'absence de bénéfice ;
- dépenses somptuaires.

J'attire également votre attention sur le cas des personnes n'ayant pas leur domicile ou siège social au Cameroun. Je vous rappelle que, sous réserve des conventions internationales, les bénéfices des sociétés n'ayant pas leur siège social au Cameroun sont réputés distribués au titre de chaque exercice à ces personnes.

Je rappelle également que ne sont pas considérés comme revenus distribués et échappent à la TP/RCM :

1/ Les répartitions présentant pour les associés ou actionnaires le caractère de remboursement d'apports ou de primes d'émission. Toutefois, une répartition n'est réputée présenter ce caractère que si tous les bénéfices et réserves autres que la réserve légale ont été auparavant répartis.

Ne sont pas considérés comme des apports pour l'application de la disposition ci-dessus :

- a) Les réserves incorporées au Capital ;
- b) Les sommes incorporées au capital ou aux réserves (primes de fusion) à l'occasion d'une fusion de sociétés.

2/ Les amortissements de tout ou partie de leur capital, parts d'intérêts ou de commandite effectués par les sociétés concessionnaires de l'Etat, des communes ou autres collectivités publiques lorsque ces amortissements sont justifiés par la caducité de tout ou partie de l'actif social notamment par dépérissement progressif ou par l'obligation de remise de la concession à l'autorité concédante ;

3/ Les remboursements consécutifs à la liquidation de la société et portant sur le capital amorti, à concurrence de la fraction ayant, lors de l'amortissement, supporté au Cameroun l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques;

4/ Les sommes mises à la disposition des associés dès lors qu'elles constituent la rémunération d'un prêt, d'un service ou d'une fonction et qu'elles sont valablement comprises dans les charges déductibles pour l'assiette de l'Impôt sur les Sociétés;

5/ Les sommes attribuées aux remboursements des actionnaires pour le rachat de leurs titres par une société d'investissement.

- Revenus des obligations (article 40).

Dans l'ensemble, l'arsenal juridique reste inchangé. Il y a lieu cependant de relever que s'agissant des produits, lots et primes de remboursement payés aux porteurs des obligations émises au Cameroun, la référence à la durée de 5 ans a été supprimée. Ainsi ils sont considérés comme revenus des obligations pour la détermination de l'Impôt sur les Revenus des Personnes Physiques au titre des revenus de capitaux mobiliers, indépendamment de leur durée.

Dorénavant, sont imposables les intérêts rémunérant les obligations et autres effets publics émis par l'Etat et ses démembrements divers, quelque soit leur statut juridique. Vous voudrez bien noter que ces revenus des obligations sont taxables aussi bien à l'Impôt sur le Revenu des personnes physiques que, le cas échéant, à l'impôt sur les sociétés.

- Revenus de créances, dépôts et cautionnements (article 42).

Les plus-values nettes globales réalisées à cette occasion par les particuliers, à titre occasionnel ou habituel, soit directement, soit par l'intermédiaire d'un établissement financier sont dorénavant taxées à l'Impôt sur les Revenus des Personnes physiques au titre de cette catégorie.

b) - Les exonérations (article 43)

Jusqu'à présent réservé aux seules personnes physiques, le législateur a étendu le bénéfice de l'exonération aux intérêts de bon de caisse souscrits par les personnes morales. Dorénavant, les intérêts de bon de caisse sont exonérés de l'Impôt sans distinction du statut juridique de la personne qui la souscrit.

J'attire votre attention sur le relèvement du seuil de l'exonération des intérêts des comptes d'épargne qui est désormais fixé à 10 millions de francs CFA. Ainsi, les intérêts des comptes d'épargne pour les placements ne dépassant pas 10 000 000 F CFA sont exonérés de l'IRPP. Seule la fraction excédant ce montant est imposable à l'IRPP au titre des RCM. Je vous précise que pour l'appréciation du seuil de 10 millions de francs CFA sus évoqué, il doit être tenu compte de l'ensemble des comptes d'épargne détenus par une personne. En cas d'assujettissement du fait de la sommation de tous les comptes, vous devez immédiatement notifier les impôts y relatifs au contribuable concerné. Dans le même ordre d'idée, les plus-values nettes globales visées à l'article 42 du CGI, ayant une valeur inférieure ou égale à 500 000 F CFA sont exonérés de l'IRPP. Cette disposition relative à l'activité boursière a pris effet à compter du 1er janvier 2003.

c) - Détermination de la base d'imposition (article 44)

D'une manière générale, les modalités de la détermination du revenu imposable n'ont pas changé.

Le revenu imposable est déterminé :

- pour les produits des actions, parts de capital, et revenus assimilés, par le montant brut des dividendes versés ;
- pour les obligations, effets publics et emprunts, par l'intérêt ou le revenu distribué durant l'exercice ;
- pour les primes de remboursement, par la différence entre les sommes remboursées et le taux d'émission des emprunts ;
- pour les revenus des créances, dépôts et cautionnements, par le montant brut des intérêts, arrrages et tous autres produits des valeurs désignées à l'article 41 du CGI ;
- pour les cessions d'actions, d'obligations et autres parts de capital, par la plus-value nette globale résultant de la compensation effectuée entre les plus ou moins-values réalisées au cours de l'exercice sur chaque catégorie de titres détenus par le contribuable.

La plus ou moins-value de chaque opération de cession effectuée au cours de l'exercice s'obtient par la différence entre le prix de cession des titres concernés et leur prix d'achat ou leur valeur d'attribution en cas d'acquisition de ces titres lors de la constitution d'une société ou de l'augmentation de son capital.

En cas de moins-value nette globale constatée au cours d'un exercice, cette dernière est reportable sur plus-values nettes globales éventuelles des quatre exercices suivants. J'insiste sur le cas particulier des rémunérations et avantages occultes qui s'entendent au sens de la loi, du montant global des sommes que, directement ou par l'entremise d'un tiers, les sociétés ou personnes morales ont versé à des personnes dont elles ne révèlent pas l'identité, au cours de la période retenue pour l'établissement de l'Impôt. Je vous rappelle que ceux-ci sont considérés comme revenus distribués, qu'ils soient ou non prélevés sur les bénéfices et sont taxés au taux le plus élevé.

Je vous prescris en outre une extrême rigueur dans l'application des sanctions y relatives.

C - DES REVENUS FONCIERS.

a) - Revenus Imposables (article 46).

L'innovation majeure ici consiste en l'introduction dans le champ d'application de l'IRPP au titre des revenus fonciers, des parts d'intérêts des membres des sociétés civiles immobilières n'ayant pas opté pour l'Impôt sur les Sociétés. Je vous rappelle que vous procéderez à l'imposition de chaque membre à l'IRPP, sur les bénéfices correspondant à ses parts dans la société civile Immobilière n'ayant pas opté pour l'IS.

b) - Exonérations (article 47).

Ne sont pas considérés comme des revenus imposables dans la catégorie des revenus fonciers :

- les immeubles appartenant à l'Etat et à ses démembrements ;
- les revenus d'immeubles ou parties d'immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance ou ceux qui sont occupés par ses ascendants et descendants en ligne directe.

Vous vous abstenrez d'imposer lesdits revenus.

c) - Détermination de la Base d'Imposition (articles 48 et 49).

La nouvelle législation ramène l'abattement forfaitaire de 40 à 30% au titre des charges déductibles en ce qui concerne les contribuables qui n'optent pas pour les frais réels. Pour la détermination de la plus-value réalisée par les personnes physiques sur les immeubles bâtis ou non, acquis à titre onéreux ou gratuit, il conviendrait de tenir compte de la valeur des biens à la dernière mutation. Cette valeur intègre les frais de construction et le cas échéant les frais de transformation de l'immeuble. Vous veillerez à ce que toutes ces dépenses soient dûment justifiées.

La détermination de la plus-value sus-indiquée devra être faite avec le plus de précision, ce d'autant que les notaires ont désormais l'obligation d'exprimer distinctement d'une part le prix du terrain et d'autre part celui des différentes constructions, dans les actes portant mutation de propriété d'immeubles.

D - DES BÉNÉFICES ARTISANAUX, INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX (BIC).

a) - Revenus Imposables (Articles 50 et 51)

Les articles 50 et 51 nouveaux définissent la nature des revenus imposables dans la nouvelle catégorie des bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux.

Je vous rappelle que le dispositif législatif y relatif contenu dans la loi N° 2002/003 du 19 avril 2002 portant Code Général des Impôts n'a pas subi de modifications. L'innovation majeure consiste en la fusion en une catégorie unique désormais dénommée «bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux» des dispositions relatives d'une part aux bénéfices industriels et commerciaux, et d'autre part aux bénéfices des professions artisanales. Cette fusion se justifie non seulement par l'identité des règles d'imposition applicables à ces catégories de bénéfices, mais aussi par le souci du législateur de simplifier l'imposition du revenu des personnes physiques.

Toutefois, étant donné que la nouvelle formulation n'intègre pas de façon explicite les activités artisanales dans la définition des revenus imposables, je vous recommande de considérer comme artisans, les personnes ci-après:

- les fabricants et ouvriers travaillant chez eux, avec ou sans force motrice, à façon ou non, utilisant le concours de cinq employés, compagnons ou apprentis au maximum et ne vendant que le produit de leur propre travail ;
- les mariniers, chauffeurs ou cochers n'ayant qu'un bateau ou véhicule qu'ils conduisent eux-mêmes ;
- les pêcheurs se livrant personnellement à la pêche sans autre concours que celui de deux aides.

b) - Détermination de la Base d'Imposition (Article 52)

Les modalités de détermination du bénéfice imposable sont tributaires du régime d'imposition auquel appartient le contribuable.

A cet effet, seuls les contribuables relevant du régime de base demeurent soumis à la détermination forfaitaire du bénéfice imposable par application au chiffre d'affaires du taux de bénéfice déterminé par décret. Les taux actuellement en vigueur sont les suivants:

- 7,5% pour les commerçants non importateurs, agriculteurs, éleveurs et pêcheurs ;
- 20% pour les commerçants importateurs, producteurs, les prestataires de services ;
- 15% pour les artisans

En revanche s'agissant des contribuables relevant du régime simplifié, le bénéfice imposable est désormais constitué par l'excédent des recettes brutes sur les dépenses nécessaires à l'exploitation. L'application des taux forfaitaires n'est envisageable que dans la cadre d'une procédure de redressement contradictoire ou d'une taxation d'office.

Les contribuables relevant de ce régime doivent tenir une comptabilité simplifiée comportant un livre de recettes, un livre de dépenses, un livre d'inventaire et un livre des immobilisations. Pour la détermination du bénéfice imposable, il ne sera tenu compte que des dépenses exposées pour les besoins d'exploitation ou se rattachant à la gestion normale de l'activité de l'entreprise.

E - DES BÉNÉFICES AGRICOLES (BA)

a) Revenu imposable

Au sens de la loi les bénéfices agricoles s'entendent des bénéfices provenant de la culture, de l'élevage, de la pisciculture ou du métayage.

Je précise toutefois que les agriculteurs ayant des installations commerciales permanentes ou utilisant des méthodes industrielles relèvent des bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux.

b) Détermination de la base imposable (Articles 54 et 55).

Il y a lieu de relever que la nouvelle loi supprime d'une part les commissions chargées de la détermination forfaitaire du bénéfice imposable, et d'autre part aligne les modalités de détermination des bénéfices agricoles sur celles des autres catégories, notamment les bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux.

F - DES BENEFCES DES PROFESSIONS NON COMMERCIALES (BNC)

a) - Revenus imposables (Article 56)

Les bénéfices non commerciaux peuvent être regroupés en quatre catégories ci- après :

- les bénéfices des professions libérales proprement dites,
- les émoluments des greffiers et les produits des autres titulaires de charges et offices ;
- les revenus non salariaux des sportifs et artistes ;
- les bénéfices de toutes opérations, exploitations lucratives et sources de profits ne relevant d'aucune autre catégorie de bénéfices ou revenus.

Vous devez toujours vous assurer que les titulaires des deux premières catégories de revenus n'ont pas la qualité de commerçant. Les professions libérales sont celles pour lesquelles l'activité intellectuelle est prépondérante. Elles consistent en la pratique professionnelle d'une science ou d'un art que l'intéressé exerce en toute indépendance, sans aucun lien de subordination.

Tel est le cas notamment des:

- professions juridiques (avocats...);
- professions comptables (experts-comptables, comptables agréés, commissaires aux comptes...);
- professions médicales (médecins, infirmiers, sages-femmes, pédicures, masseurs kinésithérapeutes, vétérinaires...);
- professions artistiques (auteurs, compositeurs, artistes, artistes peintres, sculpteurs...);
- professions techniques (ingénieurs-conseils, inventeurs, architectes, géomètres, concepteurs de logiciels et programmes informatiques...).

J'attire votre attention sur le fait que les membres des professions libérales qui apportent leur collaboration à des confrères, sans être placés vis-à-vis d'eux en état de subordination, exercent eux-mêmes une profession relevant des BNC.

Toutefois, les rémunérations de ces personnes sont imposables comme des salaires lorsque les conditions dans lesquelles elles exercent leur profession les placent dans un état de subordination caractéristique du contrat de travail.

Lorsque les personnes physiques relevant de cette catégorie de bénéfices exercent leur activité en groupe, avec notamment la mise en commun du matériel, du personnel et des locaux professionnels, en l'absence de lien de subordination, chacun des participants devra être considéré comme exerçant une profession non commerciale et personnellement imposable à ce titre sur sa part de bénéfices.

b) Détermination de la Base d'Imposition (articles 57 à 59).

A l'exception des professions libérales soumises d'office au régime du réel, le bénéfice non commercial imposable est constitué en principe par l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

Les recettes professionnelles dont il convient de faire état s'entendent, en principe, de toutes les sommes effectivement encaissées au cours de l'année d'imposition, quel que soit le mode de règlement, et à l'exclusion des créances acquises mais non encore recouvrées. S'agissant des dépenses, celles-ci ne peuvent être retranchées des recettes que si elles sont nécessitées par l'exercice de la profession ou plus généralement par l'acquisition du revenu. De manière générale, la déduction ne peut porter sur les dépenses à caractère personnel. Par ailleurs, les dépenses professionnelles doivent être retenues pour leur montant réel. Je vous invite à accorder une attention particulière aux rémunérations pour frais d'études, de consultation ou d'assistance payées aux personnes domiciliées à l'étranger. En effet, ces rémunérations ne sont déductibles que dans la limite de 15% du chiffre d'affaires. Pour la détermination du bénéfice imposable, vous devez

également tenir compte des gains ou des pertes (plus-values ou moins-values) provenant soit de la réalisation des éléments d'actifs affectés à l'exploitation, soit de la cession des charges et offices, ainsi que de toutes les indemnités reçues en contrepartie de la cessation de l'exercice de la profession ou du transfert d'une clientèle.

Toutefois, les plus-values sur cession d'éléments d'actifs en cours d'exploitation peuvent bénéficier d'une exonération partielle sous condition de réemploi prévues à l'article 8 du CGI. Au delà des modalités d'imposition ci-dessus définies, les règles de détermination du revenu imposable s'agissant des contribuables du régime de base relevant des bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux s'appliquent mutatis mutandis aux bénéfices non commerciaux.

S'agissant de la production littéraire, scientifique ou artistique, le bénéfice imposable est déterminé en retranchant de la moyenne des recettes de l'année d'imposition et des deux années précédentes, la moyenne des dépenses de ces mêmes années. Pour le bénéfice de ces dispositions, deux conditions doivent être réunies:

- les revenus ne doivent pas être perçus annuellement;
- le contribuable doit demander par écrit l'application de ces dispositions.

Je vous rappelle que ce régime d'imposition ne s'applique qu'aux bénéfices retirés par les contribuables de leur propre activité ; les héritiers et légataires ne peuvent donc en bénéficier. L'option pour ce mode d'évaluation est irrévocable. A cet égard, les contribuables qui optent pour ce régime devront être obligatoirement soumis au régime du réel.

VI - DES DISPOSITIONS COMMUNES AUX BÉNÉFICES ARTISANAUX, INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX. AUX BÉNÉFICES AGRICOLES ET AUX BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX. DES RÉGIMES D'IMPOSITION

a) Principe Général (Article 60 à 65).

Je vous rappelle que le législateur a veillé à édicter les règles identiques pour déterminer le résultat imposable des entreprises individuelles relevant des bénéfices artisanaux, industriels et commerciaux et des bénéfices non commerciaux. Dans l'ensemble, il n'y a pas eu d'innovation fondamentale s'agissant de la détermination des régimes d'imposition. Ceux-ci demeurent fonction du chiffre d'affaires réalisé, qu'il s'agisse du :

- régime de base ;
- régime simplifié ;
- régime du réel.

b) Cas spécifique du régime des transporteurs

Le régime fiscal de transport de personnes par cars a été clarifié. Dans cette perspective, les régimes spécifiques des transporteurs interurbains de personnes se présentent de la manière suivante :

Régime simplifié : les transporteurs interurbains de personnes par minibus et cars de moins de cinquante (50) places exploitant au plus cinq (05) véhicules.

Régime du réel :

- les transporteurs interurbains de personnes par minibus et cars de moins de cinquante (50) places exploitant plus de cinq (05) véhicules ;
- les transporteurs interurbains de personnes par cars d'au moins de cinquante (50) places quelque soit le nombre de véhicules exploités;

En tout état de cause, les transporteurs interurbains de personnes ne sont pas soumis au régime de base.

Les transporteurs inter-urbains des marchandises relèvent du droit commun.

VII - TAXATION D'APRES LES SIGNES EXTERIEURS DE RICHESSE (Article 66)

Hormis la suppression de la taxation au taux le plus élevé, le dispositif relatif à l'imposition d'office d'après les signes extérieurs de richesse n'a pas été modifié. De plus le barème de détermination des revenus forfaitaires selon les éléments de train de vie reste le même.

Avec la suppression des obligations déclaratives des contribuables salariés, votre vigilance est appelée afin que les revenus accessoires soient effectivement déclarés.

Je vous rappelle que pour mettre en œuvre la procédure de taxation d'après les signes extérieurs de richesse, la somme forfaitaire résultant de l'évaluation des éléments de train de vie doit excéder d'au moins 40 % le revenu déclaré au cours de l'un des deux derniers exercices. Si le contribuable n'a pas souscrit de déclaration, vous devez considérer son revenu de référence comme étant égal à zéro.

En définitive, je vous prescris de toujours faire le rapprochement entre le train de vie des contribuables et leurs déclarations de revenus. A cet égard vous veillerez à utiliser chaque fois que cela est nécessaire le droit de communication. De plus, la procédure de vérification de la situation fiscale d'ensemble devrait vous conduire à faire des évaluations et redressements objectifs.

VIII - CALCUL DE L'IMPOT (articles 69 à 72)

1- Pour le calcul de l'impôt, il est tenu compte, des revenus nets catégoriels ci-après :

- les traitements, salaires, pensions, et rentes viagères ;
- les revenus fonciers ;
- les bénéfices des activités artisanales, industrielles et commerciales ;
- les bénéfices des professions non commerciales et assimilées.

Les montants déterminés sont arrondis au millier de franc inférieur.

2- L'impôt est liquidé par application du barème ci-après, après abattement de 500 000 F CFA sur la somme des revenus nets catégoriels, tel que défini à l'article 69 du CGI :

- De 0 à 2 000 000..... 10 %
- De 2 000 001 à 3 000 000..... 15 %
- De 3 000 001 à 5 000 000..... 25 %
- Plus de 5 000 000..... 35 %

Les impôts ainsi obtenus sont majorés de 10% au titre des centimes additionnels communaux.

3- Pour le calcul de l'impôt, en ce qui concerne les RCM, il est appliqué un taux libératoire de 15 % sur le revenu imposable. Ce taux est fixé à 10 % pour les plus-values sur cessions des titres d'un montant net global supérieur à 10%.

Les contribuables qui réalisent les bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices non commerciaux et les bénéfices agricoles sont soumis à un minimum de perception de 1,1% du chiffre d'affaires réalisé au cours de l'exercice. A cet égard, quels que soient le montant et la nature du bénéfice déclaré, ces contribuables ne peuvent acquitter un impôt inférieur à 1,1 % de leur chiffre d'affaires. Je vous invite par conséquent à toujours calculer d'abord ce minimum de perception dès réception de la déclaration. Bien entendu les acomptes versés en cours d'exercice doivent être pris en compte.

Par ailleurs, je vous rappelle que la redevance Audio-visuelle (RAV) ne constitue plus un acompte d'impôt, et de ce fait, n'est plus déductible de l'IRPP dû par le contribuable, ni en cours ni en fin d'exercice. Elle n'est non plus déductible de la base d'imposition à L'IRPP.

IX - OBLIGATIONS COMPTABLES (article 73).

Je vous rappelle que le système comptable OHADA institue les documents suivants, en fonction du montant du Chiffre d'affaire des entreprises :

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, la production du plan sommaire de la 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 visées ci-dessus, je vous demande de vous en tenir aux modalités d'imposition définies dans le CGI.

X - OBLIGATIONS DECLARATIVES (articles 74 à 79).

Les personnes physiques sont tenues de souscrire avant le 15 mars de chaque année une déclaration détaillée des revenus dont elles ont disposé au cours de l'année fiscales écoulée. Cependant, les contribuables ne jouissant que des traitements, salaires, pensions, rentes viagères et/ou des revenus de capitaux mobiliers sont dispensés de cette obligation.

S'agissant des contribuables dispensés de l'obligation déclarative, j'attire votre attention sur le fait qu'ils doivent déclarer les autres revenus ne faisant pas l'objet de retenues à la source. Pour ce faire, la Brigade Nationale des Enquêtes devra faire parvenir aux centres gestionnaires toutes les informations utiles qu'elle détiendrait au sujet de la fortune des salariés. Au niveau territorial, les cellules de localisation devront jouer le même rôle.

Les revenus fonciers des couples mariés sous le régime de la communauté des biens peuvent être déclarés par l'un ou l'autre des époux. Je vous demande de veiller à ce que ces revenus soient effectivement déclarés.

S'agissant de la compensation en cas de crédit d'impôt en matière de revenus fonciers, il ne sera accordé qu'après contrôle. Il s'agira de vous assurer que le crédit est fondé en droit et en fait et que les précomptes sur loyers ont effectivement été opérés et reversés au Trésor Public.

Les déclarations non liquidatives doivent être traitées avec diligence afin que la dette fiscale soit notifiée et recouvrée dans les meilleurs délais. Les déclarations auto liquidatives non accompagnées de moyens de paiement correspondants devront faire l'objet d'avis de mise en recouvrement.

L'impôt relatif aux revenus de capitaux mobiliers est retenu à la source par la personne (physique ou morale) qui paie lesdits revenus. Vous devez vous assurer que ces retenues sont opérées et reversées à l'Etat. En outre, les chefs de centres doivent veiller à ce que les redevables légaux de cet impôt remettent effectivement à l'Administration fiscale tous les mois, le relevé des sommes payées par eux sous quelque forme que ce soit ainsi que les avis d'ouverture et de clôture de tout compte.

Je vous invite par conséquent à appliquer à la lettre les sanctions légales en cas de non respect par les contribuables de leurs obligations déclaratives. Je souligne que les déficits accusés dans une catégorie ne s'imputent que sur les résultats futurs de la même catégorie et non sur le revenu global.

XI - MODALITES DE PERCEPTION

L'impôt définitivement dû en fin d'exercice est calculé sous déduction des acomptes et retenues à la source effectivement opérés au cours de l'exercice. Ces déductions doivent être appuyées des pièces justificatives.

A - TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RENTES VIAGERES (Articles 81 à 84).

Comme innovation importante il y a lieu de noter que, les employeurs sont désormais dispensés de l'obligation des retenues à la source d'impôts sur des salaires dont le montant est inférieur à 52.000 FCFA, ceux-ci étant exonérés. Cette dispense de retenue de l'IRPP emporte également dispense de retenue de la RAV et de la Contribution au Crédit Foncier pour les salaires inférieurs au seuil sus-indiqué.

Je tiens à porter également à votre connaissance qu'en cas d'existence de plusieurs établissements situés dans des localités différentes, les employeurs ont le choix, en ce qui concerne le lieu de reversement des retenues d'IRPP et autres contributions rattachées aux traitements et salaires; elles peuvent être reversées soit au centre de rattachement de l'établissement, soit à celui du siège social de l'entreprise. Au cas où cette dernière option est choisie, ils sont toutefois tenus de présenter en annexe de leur déclaration, un état éclaté desdites retenues par établissement.

Au plan pratique, les retenues sur TS continueront d'être effectuées à partir des feuillets du DIPE, et reversées le 15 du mois suivant.

B - REVENUS DE CAPITAUX MOBILIERS (Articles 85 et 86)

L'IRPP dû au titre des Revenus de Capitaux Mobiliers (RCM) perçus continuera d'être retenu à la source par la personne qui en effectue le paiement, à charge pour elle de le reverser à son centre des impôts de rattachement dans un délai de quinze (15) jours, à compter du paiement desdits RCM.

Dans l'hypothèse où les RCM sont de source étrangère et profitent à un contribuable domicilié au Cameroun, les établissements financiers et autres qui reçoivent les fonds et les mettent à la disposition de la personne domiciliée au Cameroun sont soumis à l'obligation de retenue à la source. Il en est de même des RCM versés à des sociétés exonérées d'IS, dont l'impôt doit être également retenu à la source par le payeur.

Lorsque les RCM sont payés et perçus à l'étranger par une personne dont il est établi que le domicile fiscal est au Cameroun, celle-ci doit acquitter spontanément son impôt lors de sa déclaration annuelle, qui doit intervenir comme vous le savez au plus tard le 15 mars de chaque année. Il s'agit d'un cas où le bénéficiaire des RCM reste soumis à l'obligation de déclaration.

C - REVENUS FONCIERS (Articles: 87 à 90).

Des innovations majeures ont été introduites en ce qui concerne les modalités de paiement et la perception de l'IRPP sur Revenus Fonciers (RF) En effet, le précompte sur loyers est désormais remplacé par un acompte d'impôt retenu à la source par la personne qui paie les loyers, et dont le taux est fixé à 5% des loyers perçus. L'acompte d'IRPP sur RF doit être obligatoirement retenu à la source et reversé au plus tard le 15 du mois qui suit le paiement effectif par les personnes ci-après:

- l'Etat et tous ses démembrements tels que précisés par l'Instruction 105 du 06 février 2003 relative à la loi de finances pour l'exercice 2003 ;
- les personnes morales et les entreprises individuelles soumises au régime du réel et à celui du simplifié.

Toutefois, vous noterez que les loyers versés aux entreprises qui relèvent du régime du réel, quelle que soit la forme desdites entreprises, échappent à la retenue à la source. Il en est de même des sociétés civiles immobilières ayant optées pour l'IS

S'agissant des loyers perçus par des particuliers et qui ne subissent par conséquent pas la retenue à la source visée ci-dessus, ces contribuables sont désormais tenus d'acquitter trimestriellement, le 15 du mois suivant la fin du trimestre concerné, un acompte d'IRPP sur RF, fixé à 5% du montant des loyers effectivement encaissés sur le trimestre. Sont donc particulièrement visés ici, tous les loyers versés pour les locaux à usage d'habitation. Compte tenu de l'importance de ce nouvel acompte, je prescris fermement aux services d'assiette d'entreprendre une vaste campagne d'information et de sensibilisation des bailleurs percevant des loyers à usage d'habitation payés par des particuliers. A cet effet, des correspondances et relances devront être transmises en permanence par les chefs de centres à la quasi totalité des ménages du ressort territorial de compétence, afin de maximiser le recouvrement de cet acompte.

De même, les loyers versés par les contribuables relevant du régime de base ou de l'impôt libératoire et qui conformément aux dispositions de l'article 87 du CGI ne font pas l'objet de retenues à la source feront l'objet d'une déclaration trimestrielle, le 15 du mois suivant la fin du trimestre concerné. Dans ce cadre, le bailleur acquittera un acompte d'IRPP sur revenus fonciers fixé à 5% du montant des loyers effectivement encaissés. Il s'agit dans ce cas des loyers perçus par des bailleurs ne relevant ni du régime du réel ni du régime simplifié.

En cas de non exécution de leurs obligations par les bénéficiaires de revenus fonciers sus- cités, je vous demande de recourir à toutes les actions de poursuites et de recouvrement prévues par le LPF.

En ce qui concerne les plus-values réalisées sur la vente des immeubles hors bilan qui constituent des RF, elles restent soumises à un prélèvement libératoire de toutes autres impositions fiscales, fixé à 25 % du montant de la plus-value; ce prélèvement devra toujours être retenu à la source par le notaire lors de la transaction, et reversé lors de l'accomplissement de la formalité.

D- BENEFICES ARTISANAUX, INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX, BENEFICES AGRICOLES ET BENEFICES NON COMMERCIAUX (Articles 91 à 93).

Les modalités de paiement et de perception de l'IRPP en matière de BIC, de BA et de BNC restent les mêmes, suivant les régimes d'imposition afférents à ces bénéfécies. Aussi, je vous prescris la plus grande rigueur en ce qui concerne le respect des échéances de reversement de l'acompte d'IRPP sur les bénéfécies sus-cités, fixé à 1% du chiffre d'affaires réalisé auquel il faut ajouter les centimes additionnels communaux ainsi qu'il suit :

- au plus tard le 15 avril, le 15 juillet, le 15 octobre et le 15 janvier pour les contribuables relevant du régime de base et pour les transporteurs ;
- au plus tard le 15 du mois suivant pour les contribuables relevant du régime simplifié et du régime du réel.

Les contribuables défailants qui ne respectent pas leurs obligations devront impérativement être relancés dès l'expiration des délais sus-indiqués, et les pénalités subséquentes automatiquement appliquées.

L'acompte de 1,1% devra être retenu à la source par les comptables publics et assimilés sur tous les règlements effectués pour le compte de l'Etat ou de ses démembrements, tels qu'identifiés dans le cadre de la TVA par l'Instruction n° 105 du 06 février 2003 relative à la loi de finances pour l'exercice 2003. Je demande donc aux différents chefs de structures de rappeler à ces comptables au début de chaque exercice leurs obligations fiscales dont celle d'effectuer les retenues à la source.

Je tiens à vous rappeler par ailleurs que les contribuables assujettis à l'IRPP au titre des BIC et des BA sont également passibles du précompte sur achats sur leurs opérations d'importation et sur leurs achats effectués auprès des grossistes et semi-grossistes. Comme c'est le cas en matière d'IS, ledit précompte constitue un acompte d'impôt, et doit être considéré comme tel au titre du mois ou du trimestre suivant.

XII - DISPOSITIONS GENERALES ET COMMUNES A L'IMPOT SUR LES SOCIETES ET A L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES.

A- CESSION CESSATION OU DECES (articles 94 à 98)

Le principe de l'exigibilité immédiate des impôts dus a été reconduit en cas de cession, cessation ou de décès. Ainsi, dès lors qu'advient l'une des circonstances ci-avant évoquées, vous devez exiger le paiement de l'IS ou de l'IRPP dû par le cédant, le cessataire, ou le défunt lorsqu'est faite la déclaration de cession, de cessation ou de décès.

Je vous rappelle que les délais impartis pour déclarer une cession ou une cessation, donc pour acquitter les impôts y afférents sont de trente (30) jours à compter de la survenance de l'évènement. Ils sont par contre de six (06) mois en cas de décès à compter de la date de décès du contribuable précédemment assujetti à l'IRPP. En cas de non respect de cette disposition, il vous revient de faire usage de toutes les procédures prévues par le LPF en vue de recouvrer l'impôt, et précisées par l'Instruction n° 535 du 16 septembre 2002, en y appliquant toutes les pénalités légales.

S'agissant des modalités de calcul des impôts dus, plus spécifiquement en cas de décès, j'attire votre attention sur le fait qu'ils ne peuvent être supérieurs aux trois quarts (3/4) de l'actif net successoral déterminé conformément aux dispositions relatives aux droits d'enregistrement, notamment les articles 297 et suivants du CGI. Il convient de relever que l'actif net successoral dont il est question ne subit aucune influence des droits de mutation par décès acquittés par les héritiers, lesquels ne sauraient venir réduire l'évaluation de l'actif net successoral.

Vous veillerez en outre particulièrement à ne pas admettre que les impôts acquittés par les héritiers pour le compte des défunts viennent en diminution des impôts personnels desdits héritiers. Vous devrez par contre les admettre comme charges déductibles pour la détermination de l'actif successoral, en raison de leur nature de dettes à la charge du défunt. S'il advient que les héritiers du défunt décident de continuer son activité, même sous la forme d'une société de personnes ou d'une société à responsabilité limitée (SARL), il ne peut être considéré qu'ils ont réalisé une plus-value sur une mutation si les conditions cumulatives ci- après sont remplies:

- qu'il s'agisse des héritiers en ligne directe c'est à dire les ascendants et descendants au premier degré (enfants ou parents du défunt) ou du conjoint ;
- que toutes les évaluations d'éléments d'actif figurant au dernier bilan établi avant la mort du de cujus soient conservés par les nouveaux exploitants ;
- que les statuts prévoient en plus expressément que des parts de l'entreprise (du capital) ne seront pas cédées à des tiers étrangers à la succession, s'il y a constitution de SARL.

B - DEPART DU CAMEROUN (Article 99)

L'objectif visé est la sécurisation des recettes de l'Etat en subordonnant la délivrance du passeport ou d'un visa de sortie du territoire à la présentation d'un certificat d'imposition du concerné, justifiant que l'intéressé est en règle vis-à-vis de l'Administration Fiscale.

Aussi, pour rendre opérante et efficace cette disposition, je demande au service compétent de faire saisir de manière constante par la hiérarchie du département, les ambassades et consulats accrédités au Cameroun, de même que la Délégation Générale à la sûreté nationale, afin que le certificat sus-cité auquel devra être joint une attestation de non redevance datant de moins de trois mois, soit requis lors de toute demande de visa ou d'établissement de passeport.

Je prescris au service la plus grande diligence dans la délivrance de ces documents. Je vous rappelle toutefois que ces documents ne sont pas exigés des salariés camerounais dans le cadre de leurs déplacements temporaires à l'étranger, qu'ils soient professionnels ou non.

C - OBLIGATIONS PARTICULIERES DES CHEFS D'ENTREPRISES (Articles 100 à 104).

Les entreprises restent tenues par la Législation de produire à leur centre des impôts de rattachement, et ce au plus tard le 31 janvier de chaque année, des bulletins individuels récapitulatifs retraçant pour l'exercice précédent:

- les appointements et leurs accessoires divers versés à chaque membre de son personnel salarié ;
- les paiements supérieurs à deux cent cinquante mille (250.000) FCFA effectués au profit des tiers au titre de services de toutes natures rendus de façon permanente ou occasionnelle, et cela par bénéficiaire ;
- le détail des achats effectués auprès de chaque fournisseur, en précisant leur numéro d'identifiant unique et leur centre des impôts de rattachement.
- En ce qui concerne le personnel salarié en fin de contrat avec l'entreprise camerounaise, les appointements et accessoires ci-dessus visés doivent être transmis au centre des impôts de rattachement au plus tard un mois avant leur départ.
- Il reste entendu que l'inobservation de ces exigences par une entreprise a pour conséquences cumulatives:
- l'application d'une amende de cinq mille (5.000) F.CFA par omission ou inexactitude se rattachant à une opération, par bénéficiaire et par mois de retard ;
- la perte du droit de porter en charges ou en frais professionnels les sommes versées, donc de les déduire dans la détermination du bénéfice de l'entreprise, sauf si l'entreprise s'est rattrapée en effectuant ces déclarations avant le 31 décembre de l'exercice au cours duquel la déclaration devrait être faite.

Dans tous les cas, je demande aux chefs de structures de transmettre désormais de manière automatique avant la fin de chaque exercice fiscal, les imprimés des déclarations sus- évoquées aux entreprises, afin de leur permettre d'accomplir dans les délais leurs obligations. Les déclarations ainsi collectées devront être exploitées par les centres gestionnaires pour ce qui relève de leur compétence, et être impérativement transmises aux différentes Cellules de coordination provinciales, lesquelles devront les transmettre à la Brigade des enquêtes rattachée aux services centraux pour ventilation nationale et suivi. L'exploitation et la ventilation de ces déclarations seront désormais des critères d'évaluation et des indicateurs de gestion des structures concernées.

Par ailleurs, vous voudrez bien noter qu'en cas de changement de résidence ou du lieu du principal établissement d'un contribuable assujetti à l'IRPP ou à l'IS, il peut en toute légalité et légitimité, choisir d'acquitter les impôts dus avant ce changement, soit à son ancien centre de rattachement, soit au nouveau.

Les termes de la présente instruction, à laquelle j'attache du prix, devront être observés avec rigueur, et toute difficulté d'application ou d'interprétation devra impérativement être portée à mon attention.

Le Directeur des Impôts

Polycarpe ABAH ABAH