



CALCUL DE L'IMPOT (art. 69 à 72 du CGI)

SECTION I : LES REVENUS CATEGORIELS À PRENDRE EN COMPTE

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.

SECTION II : LE BAREME DE L'IMPOT

I - IMPOT ANNUEL

L'impôt est liquidé par application du barème ci-après, après abattement de 500 000 F CFA sur la somme des revenus nets catégoriels, telle que définie 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 %

L'IRPP ainsi obtenu est majoré de 10 % au titre des centimes additionnels communaux.

II - RETENUES MENSUELLES EN MATIERE DE TRAITEMENTS ET SALAIRES

Pour le cas particulier des traitements salaires, le barème ci-dessus est décliné en un algorithme permettant de déterminer les retenues mensuelles que les employeurs doivent effectuer sur les rémunérations versées à leurs





salariés. Ce barème des retenues mensuelles sur les traitements et salaires est disponible dans les services de la Direction générale des impôts.

De manière générale, la formule de calcul des retenues mensuelles sur les traitements et salaires est donnée par le tableau ci-après :

SALAIRE MENSUEL BRUT	TAUX	IRPP
Jusqu'à 62 000		0
62 001 à 310 000	10 %	$(S_{bm} * 70 \% - S_{bm} * 2,8 \% - 41\,667) * 10 \%$
310 001 à 429 000	15 %	$16\,693 + (S_{bm} - 310\,000) * 70 \% * 15 \%$
429 001 à 667 000	25 %	$29\,188 + (S_{bm} - 429\,000) * 70 \% * 25 \%$
667 001 et plus	35 %	$70\,850 + (S_{bm} - 667\,000) * 70 \% * 35 \%$

Avec : - S_{bm} : le salaire mensuel brut = salaire de base + primes et indemnités taxables + avantages en nature ;

- $S_{bm} * 2,8 \%$: la déduction des cotisations au titre de la pension retraite supportée par le salarié.

III - MINIMUM DE PERCEPTION ET ACOMPTES D'IMPOT

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. Ce minimum de perception est versé au cours de l'exercice et représente un acompte d'impôt à faire valoir sur l'impôt définitivement dû.

Constitue également un acompte d'impôt, le précompte sur achats payés par les personnes physiques soumises à l'IRPP à l'occasion des importations ou des achats locaux qu'ils effectuent auprès des industriels, agriculteurs, importateurs, grossistes, demi-grossistes. Ce précompte peut être imputés sur les acomptes d'IRPP mensuels ou trimestriels comme prévu à l'article 21 (3) du CGI.

Il convient de noter que depuis la réforme de l'IRPP en 2004, la redevance audiovisuelle (RAV) ne constitue plus un acompte d'impôt, et est





de fait supportée définitivement par le redevable. En conséquence, la RAV due par le contribuable n'est déductible ni de son IRPP dû, ni de sa base d'imposition.

Précisions doctrinales : Modalités de liquidation de l'IRPP dû sur les revenus salariaux couvrant une période inférieure à douze (12) mois²⁴

Ayant été saisi de manière récurrente sur les difficultés observées dans la détermination de l'IRPP dû par les employés ayant perçu des salaires sur une période inférieure à un an, le Directeur Général des Impôts a pris une note de service pour y apporter d'amples précisions.

En effet, a-t-il fort opportunément rappelé, le barème de l'IRPP prévu à l'article 69 du Code Général des Impôts a été conçu dans l'esprit de revenus perçus sur une période annuelle.

Ainsi, dans l'optique d'imposition des salaires servis sur une période inférieure à 12 mois, la liquidation de l'IRPP conséquent se fera suivant les étapes ci-après en déterminant :

- *d'abord, le revenu théorique dont le contribuable aurait pu disposer au titre d'une année par la multiplication du revenu mensuel par 12 ;*
- *ensuite, l'impôt susceptible d'être prélevé sur ce revenu théorique ;*
- *enfin, l'impôt dû sur le nombre de mois de perception effective du revenu est obtenu en divisant l'impôt théorique par douze et multipliant par le nombre de mois de perception du revenu salarial.*

SECTION III : CAS SPECIFIQUE DES REVENUS DES CAPITAUX MOBILIERS

En ce qui concerne les RCM, le calcul de l'impôt se fait par application d'un taux libératoire de 15 % sur le revenu imposable. Ce taux est fixé à 10 % pour les plus-values sur cessions de titres d'un montant net global supérieur à 500 000 francs CFA.

²⁴ Note de service n° 0801/MINEFI/DGI/LC/L du 20 octobre 2006.





SECTION IV : CAS SPECIFIQUE DES TRANSPORTEURS SOU MIS AU REGIME SIMPLIFIE

L'impôt dû par les transporteurs soumis au régime simplifié, pour chaque véhicule, est égal au quart du montant prévu à la limite supérieure de la catégorie C de l'impôt libératoire multiplié par le nombre de places.

L'impôt ainsi calculé est libératoire du paiement de l'Impôt sur le Revenu des Personnes physiques et de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

SECTION V : IMPOSITION DES REVENUS EXCEPTIONNELS OU DIFFERES (art. 65 bis du CGI)

L'article 65 bis précise les modalités d'imposition des revenus exceptionnels ou différés perçus par les personnes soumises à l'IRPP.

En effet, dans le souci d'éviter les effets négatifs de la progressivité, conduisant à une imposition excessive des revenus exceptionnels, le législateur a entendu rationaliser la taxation de ce type de revenu. Avant de clarifier les modalités d'imposition du revenu exceptionnel, il convient de définir la notion dans un premier temps.

I - NOTION DE REVENU EXCEPTIONNEL

Le revenu doit être exceptionnel à la fois par sa nature et son montant.

De par sa nature, on entend par revenu exceptionnel, au sens de l'article 65 bis du CGI, un revenu qui n'est pas susceptible d'être recueilli annuellement. Il est important de souligner que les revenus réalisés dans le cadre normal de l'activité professionnelle ne sont pas susceptibles d'être qualifiés d'exceptionnels, même si cette activité produit des revenus dont le montant varie fortement d'une année sur l'autre.

De par son montant, un revenu est qualifié d'exceptionnel lorsque son montant dépasse la moyenne nette des revenus dont a disposé le contribuable au titre des trois dernières années.

Exemples de revenus exceptionnels : les indemnités d'éviction, de préavis ou pour congés, une gratification supplémentaire perçue par un salarié pour





services exceptionnels ; les primes de départ volontaire perçues par les salariés lorsqu'ils quittent l'entreprise sans faire l'objet d'une mesure de licenciement, de mise à la retraite.

II - NOTION DE REVENUS DIFFERES

Les revenus différés sont ceux dont le contribuable, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, a eu la disposition au cours d'une année, mais qui, par leur date normale d'échéance, se rapportent à une ou plusieurs années antérieures.

Exemples de revenus différés : rappels de salaires, de traitement ou de pensions, arriérés de loyers.

III - MODALITES D'IMPOSITION DES REVENUS EXCEPTIONNELS ET DIFFERES

Les revenus remplissant les conditions sus-évoquées sont imposés en suivant les étapes ci-après :

- 1 - calculer l'impôt par application du barème annuel progressif sur le revenu net ordinaire ;
- 2 - effectuer le même calcul sur le revenu ordinaire majoré du quart du revenu exceptionnel ou différé ;
- 3 - déterminer la cotisation supplémentaire induite par le revenu exceptionnel ou différé qui correspond à la différence entre les montants obtenus respectivement aux étapes 2 et 1, multipliée par quatre ;
- 4 - additionner ces suppléments avec l'impôt afférent au revenu ordinaire. On obtient ainsi le montant total de l'impôt dû au titre de l'année de versement du revenu exceptionnel ou différé ;
- 5 - procéder à la déduction des retenues mensuelles, pour aboutir au solde net à reverser au trésor public.

Il reste entendu que les revenus, même exceptionnels ou différés, qui sont par nature imposés à un taux proportionnel libératoire tels que les revenus de capitaux mobiliers, ne bénéficient pas du mécanisme prévu à l'article 65 bis.

Dans tous les cas de figure, la cotisation supplémentaire doit être prélevée au cours du mois du versement du revenu additionnel.





SECTION VI : CAS PRATIQUES

Exemple 1 : IMPOSITION DES REVENUS DIFFERES

Le salaire brut mensuel affiché sur le bulletin de paie de Monsieur X au mois de janvier 2005 est de Fcfa 255 000. En plus de cette rémunération ordinaire apparaît un montant de Fcfa 6 000 000 représentant des arriérés de salaire correspondant aux années 2002, 2003, 2004.

Pour son imposition, Monsieur X sollicite l'application des dispositions de l'article 65 bis du CGI.

Le montant de 6 000 000 perçu par Monsieur X est un revenu différé car il en a disposé suite à des circonstances indépendantes de sa volonté et la date normale d'échéance de ce revenu se rapporte à plusieurs années. La demande du contribuable visant à bénéficier des avantages de l'article 65 bis est recevable.

1 - Calcul de l'IRPP dû sur le revenu ordinaire :

Salaire mensuel brut = Fcfa 255 000

Salaire annuel brut = 255 000 x 12 = 3 060 000 F

- Abattement forfaitaire pour frais professionnels : 30 % x 3 060 000 = 918 000 (article 34 CGI), soit 3 060 000 – 918 000 = 2 142 000
- Déduction de la cotisation sociale CNPS (article 34 CGI) 2,8 % x 3 060 000 soit 2 142 000 – 85 660 = 2 056 340
- Déduction complémentaire de 500 000 (article 29 CGI) : 2 056 340 – 500 000 = 1 556 340

Application du barème IRPP

De 0 à 2 000 000 : 10 % ; soit 1 556 340 x 10 % = 155 634

- IRPP dû au titre de l'année après application du barème : 155 634 + 10 % au titre des CAC, soit 155 634 + 15 563 = 171 197
- IRPP dû au titre du mois de janvier 2005 : soit 171 197/12 = **14 266**





2 - Calcul de l'IRPP sur le revenu ordinaire majoré du quart du revenu différé : soit $3\,060\,000 + (6\,000\,000/4) = 4\,560\,000$

- Abattement pour frais professionnels

$$4\,560\,000 \times 30\% = 1\,368\,000$$

$$4\,192\,000 - 1\,368\,000 = 3\,192\,000$$

- Déduction des cotisations sociales (CNPS)

$$4\,560\,000 \times 2,8\% = 127\,680$$

$$3\,192\,000 - 127\,680 = 3\,064\,320$$

- Déduction complémentaire de 500 000 F

$$3\,064\,320 - 500\,000 = 2\,564\,320$$

Application du barème IRPP :

De 0 à 2 000 000 : 10 % ; soit $2\,000\,000 \times 10\% = 200\,000$

De 2 000 001 à 3 000 000 : 15 % ; soit $564\,000 \times 15\% = 84\,600$

IRPP total : $(200\,000 + 84\,600) + 10\%$ au titre des CAC ; soit $284\,600 + 28\,460 = \mathbf{313\,060}$

3 - Cotisation supplémentaire : IRPP global diminué de l'IRPP annuel ordinaire multiplié par quatre, soit $(313\,060 - 171\,197) \times 4 = 567\,452$

4 - Détermination du montant total de l'IRPP dû au titre du mois servant de base à l'imposition : cotisation supplémentaire majoré de l'impôt correspondant au revenu ordinaire du mois de janvier 2005 : soit $567\,452 + 14\,266 = 581\,718$

5 - Solde net à reverser au trésor public après déduction des retenus mensuelles : soit $581\,718 - 0 = \mathbf{581\,718}$

L'étape 5 ne s'applique pas dans le cas d'espèce dès lors qu'il n'y a pas d'acompte sur les traitements et salaires.





Exemple 2 :

Au titre du mois d'avril 2005, M. Y a perçu son salaire ordinaire mensuel de Fcfa 157 000 ainsi qu'une indemnité pour congés payés de montant Fcfa 471 000. M. Y a perçu au titre des trois dernières années des salaires respectifs de Fcfa 1 500 000, 1 600 000 et 1 700 000.

Il sollicite le bénéfice des dispositions de l'article 65 bis.

S'agissant des revenus exceptionnels, les dispositions de l'article 65 bis ne s'appliquent qu'au cas où le montant perçu est supérieur à la moyenne du revenu des trois dernières années.

Dans le cas d'espèce, il ne s'agit pas d'un revenu exceptionnel dès lors que le montant de Fcfa 471 000 est inférieur à Fcfa 1 600 000 (moyenne de 1 500 000, 1 600 000 et 1 700 000). En conséquence, le calcul de l'impôt dû se fait de la manière suivante :

- Calcul de l'IRPP dû sur le revenu net ordinaire :
Salaire mensuel brut = Fcfa 157 000
Salaire annuel brut = 157 000 x 12 = 1 884 000
- Abattement forfaitaire pour frais professionnels : 30 % x 1 884 000 = 565 200 (article 34 CGI), soit 1 884 000 – 565 200 = 1 318 800
- Déduction de la cotisation sociale CNPS (article 34) : 2,8 % x 1 884 000 = 52 752 soit 1 318 800 – 52 752 = 1 266 048
- Déduction complémentaire de 500 000 (article 29 CGI) : 1 266 048 – 500 000 = 766 048

Application du barème IRPP

De 0 à 2 000 000 : 10 % ; soit 766 000 x 10 % = 76 600

- IRPP dû au titre de l'année après application du barème : 76 600
- IRPP dû au titre du mois d'avril 2005 : 76 600/12 = 6 385
- Calcul de la cotisation supplémentaire :
- Détermination du revenu global :





Revenu ordinaire annuel majoré du revenu supplémentaire : 1 884 000 +
471 000 = 2 355 000

- Abattement pour frais professionnels
 $2\,355\,000 \times 30\% = 706\,500$
 $2\,355\,000 - 706\,500 = 1\,648\,500$
- Déduction des cotisations sociales (CNPS)
 $2\,355\,000 \times 2,8\% = 65\,940$
 $1\,648\,500 - 65\,940 = 1\,582\,560$
- Déduction supplémentaire de 500 000
 $1\,582\,560 - 500\,000 = 1\,082\,560$

Application du barème IRPP

De 0 à 2 000 000 : 10 % ; soit $1\,082\,000 \times 10\% = 108\,200$

IRPP calculé sur la base du revenu global = 108 000

- Cotisation supplémentaire IRPP global diminué de l'IRPP annuel ordinaire : $108\,200 - 76\,600 = 31\,600$
- Détermination du montant total de l'IRPP dû au titre du mois servant de base à l'imposition : cotisation supplémentaire majorée de l'impôt correspondant au revenu ordinaire du mois d'avril 2005 :
 $31\,600 + 6\,385 = 37\,985 + 10\%$ au titre des CAC, soit **41 783 Fcfa**

En tout état de cause, la cotisation supplémentaire doit être prélevée en totalité au cours du mois de versement.

Exemple 3 : IMPOSITION DES REVENUS EXCEPTIONNELS ET DIFFERES

Au titre du mois d'avril 2005, M. Z a perçu son salaire ordinaire mensuel de Fcfa 157 000 ainsi qu'une prime de bilan de montant Fcfa 2 000 000. M. Z a perçu au titre des trois dernières années des salaires respectifs de 1 500 000, 1 600 000 et 1 700 000.





Il sollicite le bénéfice des dispositions de l'article 65 bis.

La prime de bilan de montant Fcfa 2 000 000 est un revenu exceptionnel, servi de manière ponctuelle. De par sa nature, il n'est pas susceptible d'être mis à la disposition de son bénéficiaire annuellement et son montant dépasse la moyenne nette des revenus dont a disposé le contribuable au titre des trois dernières années.

1 - Calcul de l'IRPP dû sur le revenu net ordinaire

Salaire mensuel brut = Fcfa 157 000

Salaire annuel brut = $157\,000 \times 12 = 1\,884\,000$

- Abattement forfaitaire pour frais professionnels :
 $30\% \times 1\,884\,000 = 565\,200$

(Article 34 CGI), soit $1\,884\,000 - 565\,200 = 1\,318\,800$

- Déduction de la cotisation sociale CNPS (article 34 CGI) : $2,8\% \times 1\,884\,000 = 52\,752$ soit $1\,318\,800 - 52\,752 = 1\,266\,048$
- Déduction complémentaire de 500 000 (article 29 CGI) : $1\,266\,048 - 500\,000 = 766\,048$

Application du barème IRPP

De 0 à 2 000 000 : 10 % ; soit $766\,000 \times 10\% = 76\,600$

- IRPP dû au titre de l'année après application du barème : 76 600
- IRPP dû au titre du mois d'avril 2005 : $76\,600/12 = 6\,385$

2 - Calcul de l'IRPP sur le revenu ordinaire majoré du quart du revenu exceptionnel : $1\,884\,000 + (2\,000\,000/4) = 2\,384\,000$

- Abattement pour frais professionnels
 $2\,384\,000 \times 30\% = 715\,200$
 $2\,384\,000 - 715\,200 = 1\,668\,800$
- Déduction des cotisations sociales CNPS
 $2\,384\,000 \times 2,8\% = 66\,752$
 $1\,668\,800 - 66\,752 = 1\,602\,048$





- Déduction supplémentaire de 500 000
 $1\ 602\ 048 - 500\ 000 = 1\ 102\ 048$
Application du barème IRPP

De 0 à 2 000 000 : 10 % ; soit $1\ 102\ 000 \times 10\ \% = 110\ 200$

IRPP global : 110 200

3 -Cotisation supplémentaire : IRPP global diminué de l'IRPP annuel ordinaire, multiplié par le coefficient : $(110\ 200 - 76\ 600) \times 4 = 134\ 400$

4 -Détermination du montant total de l'IRPP dû au titre du mois servant de base à l'imposition : cotisation supplémentaire majorée de l'impôt correspondant au revenu ordinaire du mois d'avril 2005 :
 $134\ 400 + 6\ 385 = 140\ 785 + 10\ \% \text{ au titre des CAC, soit Fcfa } 154\ 863$

L'étape 5 ne s'applique pas dans le cas d'espèce dès lors qu'il n'y a pas d'acompte sur les traitements et salaires.

Exemple 4 : IMPOSITION DES REVENUS FONCIERS

Monsieur KAMDEM est propriétaire foncier à Yaoundé. Le 1^{er} immeuble est occupé par un commerçant appartenant au régime simplifié d'imposition. Cet immeuble a été mis en location avec l'achalandage commercial nécessaire. Loyer mensuel : 600 000 f CFA.

Le second immeuble est occupé par un agent de publicité. Loyer mensuel : 200 000 FCFA.

Le 3^e immeuble est occupé par un agent immobilier en relation contractuelle avec le propriétaire. L'agent immobilier assure la gestion du patrimoine immobilier du propriétaire. Il lui paie un loyer de 300 000 f CFA /mois pour les locaux professionnels, mais en revanche, bénéficie de la gratuité de logement pour son habitation.

Le 4^e immeuble est occupé par un avocat pour un loyer mensuel de 200 000 FCFA, mais une clause d'indexation du contrat de bail prévoit une formule de délégation du loyer au crédit foncier du Cameroun, en guise de remboursement de la dette contractée par le bailleur. Montant mensuel : 150 000 FCFA.





Le dernier immeuble est occupé par monsieur TALLA, beau-frère de monsieur KAMDEM, qui y loge gratuitement.

Les constructions ont coûté 102 000 000 de francs par immeuble. Les loyers du dernier trimestre de l'exercice 2008 ne sont pas encore payés. Les contrats prévoyant un décalage trimestriel pour leur règlement. L'agent de publicité abusant des mentions publicitaires tout autour de la concession a été obligé de s'acquitter auprès du bailleur du droit d'affichage de 10 000 francs par mois.

Travail demandé : Monsieur KAMDEM vient vous voir, pour savoir ce qu'il doit acquitter à titre d'impôt au titre de l'exercice 2008.

RESOLUTION

1 - Détermination du revenu imposable :

- 1^{er} immeuble : il s'agit d'un commerçant qui sera imposé dans la catégorie des BIC. (comptabilité d'engagement, donc les 12 mois seront imposés) $600\,000 \times 12 = 7\,200\,000$
Revenu imposable (1) : $7\,200\,000 \times 20\% = \underline{1\,440\,000}$
- 2^e immeuble : $200\,000 + 10\,000$ (frais d'affichage) = $210\,000 \times 9 = 1\,890\,000$
Revenu imposable (2) : $1\,890\,000 \times 70\% = \underline{1\,323\,000}$
- 3^e immeuble :
Immeuble professionnel : $300\,000 \times 9 = 2\,700\,000$
Immeuble d'habitation : valeur de l'immeuble : 102 000 000, taux d'amortissement : 5 %
 $102\,000\,000 \times 5\% = 5\,100\,000$
Total : $2\,700\,000 + 5\,100\,000 = 7\,800\,000$
Revenu imposable (3) : $7\,800\,000 \times 70\% = \underline{5\,460\,000}$
- 4^e immeuble : $200\,000 \times 9 = 1\,800\,000$
Revenu imposable (4) : $1\,800\,000 \times 70\% = \underline{1\,260\,000}$
- 5^e immeuble : $102\,000\,000 \times 5\% = 5\,100\,000$
Revenu imposable (5) : $5\,100\,000 \times 70\% = \underline{3\,570\,000}$
Total des revenus imposables : $1\,440\,000 + 1\,323\,000 + 5\,460\,000 + 1\,260\,000 + 3\,570\,000 = 13\,053\,000$





2 - Détermination du revenu net imposable : déduction des cotisations sociales (CNPS) + abattement forfaitaire de 500 000

$$13\,053\,000 - 2,8\% \text{ (soit } 365\,486) = 12\,687\,516$$

$$12\,687\,516 - 500\,000 = \underline{12\,187\,000}$$

3 - Calcul de l'impôt : application des tranches de progressivité

$$0 \text{ à } 2\,000\,000 : 10\% = 200\,000$$

$$2\,000\,001 \text{ à } 3\,000\,000 : 15\% = 150\,000$$

$$3\,000\,001 \text{ à } 5\,000\,000 : 25\% = 500\,000$$

$$5\,000\,001 \text{ à } 12\,187\,000 : 35\% = 2\,515\,450$$

$$\text{IRPP} : 3\,365\,450 + 336\,545 \text{ (CAC)} = \mathbf{3\,701\,995}$$

Exemple 5 : IMPOSITION DE LA PLUS-VALUE IMMOBILIERE

Mutation à titre onéreux d'immeuble avec les caractéristiques suivantes :

- origine de la propriété : l'immeuble bâti avait été acquis en décembre 1998 par voie de succession (mutation par décès à titre gratuit) la valeur estimative déclarée par l'héritier était de 60 000 000.
- Les frais de réparation de l'immeuble : 7 000 000
- L'agent immobilier ayant diligenté la transaction de revente à Monsieur X pour le prix de 200 000 000 avait perçu 10 % dudit prix.
- Les droits d'enregistrement acquittés lors de la mutation initiale étaient de 6 000 000.

Travail demandé : calculez la plus-value issue de la revente de cet immeuble.

RESOLUTION

- valeur déclarée : 60 000 000
- valeur dernière mutation : 200 000 000

• Déduction des charges

- frais de réparation : 7 000 000
- frais versés à l'agent immobilier : 20 000 000 (10 % de 200 000 000)

Total : 27 000 000

$$200\,000\,000 - 27\,000\,000 = \underline{173\,000\,000}$$





- **Détermination de la plus-value : Valeur nette de l'immeuble – valeur estimative à la première mutation**

$$173\ 000\ 000 - 60\ 000\ 000 = 113\ 000\ 000$$

- **Calcul de l'impôt :**

$$113\ 000\ 000 \times 10\ \% = 11\ 300\ 000 + 1\ 130\ 000\ (\text{CAC}) = \underline{\underline{12\ 430\ 000}}$$

Exemple 6 : IMPOSITION DES BENEFICES NON COMMERCIAUX

La société civile Melki & Jo a réalisé au titre de l'exercice 2008, un chiffre d'affaires de 68 000 000, et a déclaré un bénéfice de 12 000 000 (société civile d'avocats).

L'examen de la comptabilité de l'entreprise a permis d'établir les situations suivantes :

- La société civile professionnelle a diligenté la procédure d'un justiciable et reçu en compensation un terrain d'une valeur de 5 000 000. La seule écriture constatée a été l'inscription de ce terrain à l'actif du bilan.
- La société civile professionnelle est propriétaire de quatre (04) immeubles bâtis d'une valeur locative annuelle de 1 200 000 chacun. Le 1^{er} immeuble est utilisé par l'entreprise à des fins d'exploitation, le 2^e et le 3^e immeubles sont occupés par les avocats aux fins d'habitation. Le dernier est mis en location et la société civile professionnelle a régulièrement perçu un loyer mensuel de 100 000 FCFA par mois.
- Les charges ci-après ont attiré particulièrement l'attention du vérificateur :
 - Eau : 900 000
 - Electricité : 1 900 000
 - Téléphone : 600 000
 - Carburants et lubrifiants : 5 000 000
 - Entretien et réparation : 4 000 000
 - Pneumatique : 400 000
 - Amortissement : 7 000 000

Travail demandé : procédez à l'imposition découlant de cette situation.





RESOLUTION

Chiffre d'affaires déclaré : 68 000 000

Bénéfice déclaré : 12 000 000

1 - Calcul des réintégrations

- Terrain : 5 000 000
- Valeurs locatives des immeubles :
- 1^{er} immeuble : utilisé pour l'exploitation, mais aucun loyer n'est versé. La valeur de l'immeuble est déterminé par le biais des amortissements : $7\,000\,000 : 4 = 1\,750\,000$
- Valeur du 1^{er} immeuble = 1 750 000
- Valeur du 2^e et du 3^e immeuble : $100\,000 \times 2 \times 12 = 2\,400\,000$
- Valeur du 4^e immeuble : $100\,000 \times 12 = 1\,200\,000$

Total des produits à réintégrer : 5 000 000 + 1 750 000 + 2 400 000 + 1 200 000 = 10 350 000

2 - Calcul des déductions

Eau : 900 000

Téléphone : 600 000

Electricité : 1 900 000

Carburants et Lubrifiants : 5 000 000

Entretien et réparation : 4 000 000

Pneumatique : 400 000

Total = 12 800 000

Charges mixtes à déduire : $12\,800\,000 \times 2/3 = 8\,533\,333$

Charges mixtes à réintégrer : $12\,800\,000 - 8\,533\,333 = 4\,266\,666$

3 - Reconstitution du bénéfice imposable : Bénéfice déclaré + produits + charges rejetées

$1\,200\,000 + 10\,350\,000 + 4\,266\,666 = 26\,616\,666$

Affectation du bénéfice : $26\,616\,666 : 2 = 13\,308\,333$ (la part de Melki)

4 - Détermination du revenu net imposable : déduction des cotisations CNPS + abattement forfaitaire de 500 000

$13\,308\,333 - 2,8\% \text{ (soit } 372\,633) = 12\,935\,699$

$12\,935\,699 - 500\,000 = 12\,435\,000$





5 - Calcul de l'impôt : application des tranches de progressivité

0 à 2 000 000 : 10 %	=	200 000
2 000 001 à 3 000 000 : 15 %	=	150 000
3 000 001 à 5 000 000 : 25 %	=	500 000
De 5 000 001 à 12 935 699 : 35 %	=	2 602 250
IRPP : 3 452 250 + 345 225 (CAC)	=	<u>3 797 475</u>

- calcul des acomptes payés : $6\,800\,000 \times 1,1\% = 748\,000$
- acomptes payés par Melki : $748\,000 : 2 = 374\,000$
- déduction des acomptes versés : $3\,797\,475 - 374\,000 = \mathbf{3\,423\,475}$
(IRPP normalement dû)

EXEMPLE 7

M. KAMENI, associé d'une société civile professionnelle de médecins, perçoit à titre de rémunération une somme de 1 200 000 par mois. Il est par ailleurs engagé comme médecin d'entreprise à la CICAM et perçoit une rémunération annuelle globale de 5 250 000. Il intervient aussi comme médecin conseil auprès d'une entreprise d'assurance, la rémunération ici est faite par dossier traité.

Pour l'exercice 2008, 360 dossiers de remboursement des frais médicaux ont été parafés par lui, à raison de 3000 francs par dossier. Pour des raisons de contrainte économique, seule la moitié de son gain lui a été versé au cours de cet exercice.

Il vend aussi parallèlement des prothèses et des revues spécialisées. Revenu tiré de cette activité : 7 200 000. Enfin, il est enseignant à l'université des montagnes où il perçoit des vacances d'un montant de 1 900 000 par an.

Pendant que Monsieur KAMENI se présente dans vos services pour connaître sa charge fiscale, son voisin qui s'y trouve vous informe de ses propriétés immobilières.

Interrogé, il reconnaît avoir perçu au cours du même exercice 4 215 000 fcf au titre des loyers normalement dû pour l'exercice 2005, pour un immeuble situé à Mvog-Ada. Il avoue en outre être propriétaire d'un immeuble à Tsinga, loué à 1 200 000 par mois et qu'en plus, durant l'exercice 2008, le locataire a refait à son propre compte le revêtement mural et a changé entièrement les sanitaires. Coût total des travaux : 2 915 000.





Travail demandé : faites l'analyse des revenus de M. KAMENI et calculez l'IRPP dû par ce contribuable.

RESOLUTION

1 - Identification des revenus

- **Traitements et salaires :**
 - **5 250 000** (perçus à la CICAM)
- **Bénéfices non commerciaux :**
 - 1 200 000 x 12 = 14 400 000 (perçus de la société civile professionnelle)
 - 1 900 000 (perçus à l'université des montagnes)
 - **Total = 16 300 000**
- **Bénéfices industriels et commerciaux :**
 - 7 200 000 (issus de la vente des prothèses)
 - 3 000 x 360 = 1 080 000 / 2 = 540 000 (perçus pour les traitements des dossiers de remboursement de frais médicaux)
 - **Total = 7 740 000**
- **Revenus fonciers :**
 - 4 215 000 (loyers de l'immeuble situé à Mvog-Ada)
 - 1 200 000 x 12 = 14 400 000 (loyers de l'immeuble situé à Tsinga)
 - 2 915 000 (coût des travaux perçus comme avance sur loyers)
 - **Total : 21 530 000**

2 - Détermination des revenus nets catégoriels

- **Traitements et salaires : 5 250 000 x 70 % = 5 005 000**
- **Bénéfices non Commerciaux : 16 300 000 x 20 % = 3 260 000**
- **Bénéfices Industriels et Commerciaux : 7 740 000 x 20 % = 1 548 000**
- **Revenus Fonciers : 21 530 000 x 70 % = 15 071 000**





**Somme des revenus catégoriels : 5 005 000 + 3 260 000 + 1 548 000 +
15 071 000 = 24 884 000**

**3 - Détermination du revenu net imposable : déduction CNPS +
abattement forfaitaire de 500 000**

24 884 000 – 2,8 % (soit 6 96 752) = 24 187 248

24 187 248 – 500 000 = **23 687 248**

4 - calcul de l'impôt : application des tranches de progressivité

0 à 2 000 000 : 10 % = 200 000

2 000 001 à 3 000 000 : 15 % = 150 000

3 000 001 à 5 000 000 : 25 % = 500 000

5 000 001 à 23 687 248 : 35 % = 6 540 536

IRPP : 7 390 536 + 739 053 (CAC) = 8 129 589

