

1 Fermose janvier¹

2 ¹ Université de Ngaoundéré

3 *Received: 14 September 2021 Accepted: 3 October 2021 Published: 15 October 2021*

4

5 Abstract

6 Introduction-La bonne administration de la justice est aujourd'hui est une exigence inhérente
7 à tout système juridique et juridictionnel. Elle pénètre toutes les disciplines du droit dans leur
8 diversité et leur spécifique. Qu'elle soit perçue comme valeur, droit, exigence ou objectif, la
9 bonne administration de la justice n'échappe pas aux préoccupations du législateur et du juge
10 fiscal camerounais 1 .Conceptuellement, la notion de bonne administration de la justice est
11 difficile à définir car, elle n'est pas souvent appréhendée de la même manière par les juges des
12 divers ordres de juridiction. Cette notion donne lieu à une définition dans laquelle le volet «
13 bonne administration » précède celui de « justice fiscale ».Au sens analytique, le premier volet
14 de la définition comprend deux axes, renvoyant respectivement aux termes « bonne » et «
15 administration ». Au titre du premier, le terme « bonne », féminin de « bon », dérive du sens
16 commun désignant ce qui est bien disposé, conforme aux règles morales ou sociales, favorable,
17 juste, correct ou approprié 2 .

18

19 *Index terms*—

20 1 Introduction

21 a bonne administration de la justice est aujourd'hui est une exigence inhérente à tout système juridique et
22 juridictionnel. Elle pénètre toutes les disciplines du droit dans leur diversité et leur spécifique. Qu'elle soit perçue
23 comme valeur, droit, exigence ou objectif, la bonne administration de la justice n'échappe pas aux préoccupations
24 du législateur et du juge fiscal camerounais ?? Au sens analytique, le premier volet de la définition comprend
25 deux axes, renvoyant respectivement aux termes « bonne » et « administration ». Au titre du premier, le terme
26 « bonne », féminin de « bon », dérive du sens commun désignant ce qui est bien disposé, conforme aux règles
27 morales ou sociales, favorable, juste, correct ou approprié . Conceptuellement, la notion de bonne administration
28 de la justice est difficile à définir car, elle n'est pas souvent appréhendée de la même manière par les juges des
29 divers ordres de juridiction. Cette notion donne lieu à une définition dans laquelle le volet « bonne administration
30 » précède celui de « justice fiscale ».

31 2 2

32 . Au sens juridique, à défaut d'une définition propre, le terme « bonne » fait l'objet d'une appropriation ou d'une
33 utilisation suivant les différentes disciplines juridiques. Il peut alors, au féminin, renvoyer tantôt à la bonne foi,
34 tantôt aux bonnes moeurs ; alors qu'au masculin, référence peut être faite aux bons comme titre de créance, bons
35 d'achat, bons de caisse, bons de délégation, bons du trésor 3 ou singulièrement des « bons pour » ou des bons
36 offices 4 . En second titre, si le sens de la notion d'administration varie suivant les disciplines juridiques 5 double
37 acception : au sens commun, il désigne l'action ou le fait d'une activité ; alors qu'au sens juridique, il signifie (en
38 minuscule) le fait, l'activité d'administrer ; et (en majuscule) le service public au sens formel du terme ou par
39 extension, synonyme de la puissance publique ?? Suivant le second volet, la définition de la notion de « justice
40 fiscale » impose que la clarification du premier terme précède le second. Le concept de justice, pris isolément,
41 peut avoir plusieurs sens : dans un premier sens, la justice est une vertu, un sentiment d'équité que l'on porte
42 au fond de soi-même .

3 7

44 . Dans un second sens, plus familier aux juristes, la justice est un pouvoir : c'est le pouvoir de juger et de dire le
45 droit à l'occasion d'une contestation. Dans le cadre de cette étude, le mot « justice » est employé pour désigner
46 l'ensemble des institutions permettant de rendre la justice et au moyen desquelles le pouvoir de juger est exercé
47 ?? Quant au terme « fiscal », de façon générique, il désigne « ce qui se rapporte à l'impôt, à la fiscalité » . 9 ou
48 ce qui marque « l'appartenance au fisc de ce qu'il qualifie » 10 . Il désigne alors tout phénomène qui concerne ou
49 qui a trait, peu ou prou, à l'impôt. Il est souvent assimilé à celui de l'impôt mais au sens technique, il englobe
50 les « impositions de toutes natures » qui autant que l'impôt sont des créances fiscales 11 mission de service
51 public ; alors qu'au sens fonctionnel, elle désigne l'ensemble des activités ou les missions dont l'administration
52 est investie en vue de la satisfaction des besoins d'intérêt général. En droit civil, elle désigne non seulement le
53 pouvoir d'accomplir les actes nécessaires à la conservation et à la mise en valeur d'un bien ou d'un patrimoine,
54 mais également l'ensemble des actes accomplis dans ce but. Voir, Lexique des termes ??uridiques, op.cit., p. 22.
55 6 Ibidem. 7 Voir : J. RAWLS, Théorie de la justice, Paris, Seuil, 1987 et Justice et Démocratie, Paris, Seuil, 1993
56 Au sens synthétique, la bonne administration de la justice fiscale peut être entendue de la manière suivante : la
57 condition suivant laquelle la justice fiscale est organisée conformément à la loi, la garantie de l'indépendance du
58 juge dans l'exercice de sa fonction de juger, le respect des droits de la défense des justiciables, ainsi que du droit
59 à un procès fiscal équitable. Elle suppose alors le droit à un délai raisonnable, le droit à un juge indépendant et
60 impartial, le respect des droits de la défense, la publicité, la célérité de la procédure, etc. Elle suppose surtout la
61 bonne justice, le bon juge et la garantie des droits permanents des justiciables.

62 Historiquement, la justice fiscale entretient un lien étroit avec l'évolution du contentieux fiscal au Cameroun
63 comme dans beaucoup d'autres Etats de l'Afrique noire francophone ??2 La période d'avant colonisation, d'abord.
64 Pendant cette période, il existait déjà dans les Etats de l'Afrique noire francophone et particulièrement au
65 Cameroun une justice fiscale tribale ou clanique exercée dans les royaumes et les chefferies . Cette évolution
66 possède une trajectoire comprenant trois séquences : les périodes ante coloniale, coloniale et post indépendance.

4 13

68 . Les contribuables étaient alors soumis à une « fiscalité-contribution » ou à une « fiscalité-sanction » dont le chef
69 traditionnel en était le garant de la légalité fiscale traditionnelle. Ainsi, dans la tradition animiste ou islamique, il
70 existait alors une « légalité fiscale traditionnelle » 14 et donc un droit coutumier fiscal ??5 La période coloniale,
71 ensuite. La justice fiscale, durant cette période, est intimement liée à l'institution de la dualité juridictionnelle en
72 matière fiscale au Cameroun et dans les autres Etats de l'A.E.F à la faveur des textes métropolitaines français,
73 notamment les décrets du 05 août 1881 et du 30 décembre 1912 . 16 nécessairement sur un équilibre entre les
74 sommes payées et les prestations reçues ou fournies car, quand bien même elle est éteinte par le contribuable,
75 elle ne lui assure pas une contrepartie directe ; troisièmement, le consentement de l'obligation fiscale est un
76 consentement d'un type particulier qui résulte de la volonté générale notamment du législateur (art. 26 al. 2 de
77 la constitution camerounaise).

78 . Avant l'indépendance en 1960, le Cameroun a connu une évolution particulière en matière fiscale au fil du
79 temps.

80 En premier lieu, durant le protectorat allemand, avait institué une sorte de justice fiscale de 1884 à 1916
81 établie sur l'impôt de capitation (1902). En second lieu, durant le mandat franco-britannique de 1922 à 1945,
82 le Cameroun va connaître une justice fiscale binaire. Dans la partie occidentale du Cameroun, l'Angleterre
83 appliquait le système de la Common law où l'administration était soumise aux mêmes droits que les justiciables
84 contribuables 17 , et ceci jusqu'à la tutelle de l'ONU et à l'autonomie interne (1945 à 1960) stimulante en
85 raison du développement de la justice fiscale qu'elle permet de ressortir dialectiquement. En second lieu, l'intérêt
86 pratique n'est pas en reste. Pour l'essentiel, il s'agit de contribuer à la connaissance de l'office du juge statuant
87 en contentieux fiscal tant en sa qualité de juge serviteur, censeur ou créateur du droit. Ainsi, il plaît d'édifier la
88 conscience collective sur l'administration de la justice fiscale au Cameroun.

89 Fort d'un tel intérêt, la question centrale de notre contribution se décline comme suit : comment la bonne
90 administration de la justice est-elle appréhendée dans l'ordre juridictionnel fiscal camerounais?

91 En réponse à cette problématique et suivant une démarche dogmatique, on peut avancer l'hypothèse selon
92 laquelle l'exigence de la bonne administration de la justice fiscale est partiellement garantie dans l'ordre
93 juridictionnel camerounais. En réalité, la justice fiscale camerounaise ne peut pas faire l'objet d'une lecture
94 à sens unique car, en rapport avec la loi et dans son application, la bonne administration de la justice est
95 légalement assurée(I). Mais en rapport avec les parties et le procès fiscal, elle est pratiquement déséquilibrée(II).

5 I.

6 Une Justice Fiscale Légalement Administrée

98 La bonne administration de la justice apparaît dans le travail juridictionnel, et plus généralement, dans
99 l'organisation de la justice fiscale 22 a) Une justice fiscale organiquement structurée . Ainsi, le droit positif
100 camerounais nous incite à comprendre la bonne administration de la justice fiscale comme un principe directeur

101 de l'organisation du contentieux fiscal. Elle suppose une justice fiscale non seulement organiquement structurée
102 (A) mais fonctionnellement assurée (B).

103 La bonne administration de la justice, en cette qualité, intervient au coeur de la structuration de la justice
104 fiscale car, elle suppose une organisation précise des juridictions fiscales (1) mais également à une répartition
105 claire des compétences fiscales (2).

106 7 i. Une organisation précise entre ordres de juridictions fiscales

107 La bonne administration de la justice apparaît comme un principe directeur de l'organisation des juridictions
108 fiscales. Si la constitution en vigueur 23 textuelles des compétences du juge administratif et du juge judiciaire
109 sont respectivement posés aux articles L 126 ??1 , ??19 et L 55 du CGI 32 . Si le CGI constitue la loi spéciale
110 de référence qui consacre fondamentalement la dualité juridictionnelle en matière fiscale, les règles de répartition
111 de compétences demeurent les mêmes en matière de contentieux fiscal local, à l'exception des règles spécifiques
112 applicables aux impôts locaux ??3 En second lieu, la bonne administration de la justice fiscale nécessite une
113 structuration appropriée des juridictions statuant dans ce domaine. Sur le plan de la structure organique, la
114 compétence de droit commun des tribunaux administratifs en premier ressort tiennent à « l'objet du litige » et « à
115 l'intérêt d'une bonne administration de la justice ». Pour une bonne organisation juridictionnelle, le constituant et
116 le législateur ont calqué les juridictions fiscales sur un modèle hiérarchisé, étagé et ordonné sous l'angle structurel.
117 Ainsi, qu'il s'agisse des juridictions administratives ou de celles judiciaires, l'on trouve tantôt des juridictions
118 qui statuent en instance, tantôt celles qui statuent en appel ou en cassation. Pendant longtemps le CGI a fait
119 de la Chambre administrative de la Cour Suprême, le juge fiscal administratif d'instance . De même, par souci
120 d'une bonne justice fiscale, s'il est clair qu'une grande place de choix est accordée aux juges fiscaux administratif
121 et judiciaire dont les compétences sont, sans nul doute, expressément attribuées par les textes fiscaux, il reste
122 vrai que l'interprétation de ces mêmes textes, et bien d'autres, n'exclut pas la possibilité de s'intéresser au juge
123 constitutionnel ou à celui communautaire. 34 31 « En matière d'impôts directs et taxe sur la valeur ajoutée ou de
124 taxes assimilées, les décisions rendues par l'Administration sur les réclamations contentieuses et qui ne donnent
125 pas entièrement satisfaction aux intéressés, peuvent être attaquées devant le tribunal administratif, dans un délai
126 de soixante jours à partir du jour de la réception de l'avis portant notification de la décision ».

127 . Mais plus tard, la création et la mise en place des tribunaux ??2 Cet article dispose que : « les poursuites
128 de droit commun comprennent trois degrés: la mise en demeure valant commandement de payer, la saisie et
129 la vente. Ces trois degrés constituent des poursuites judiciaires, c'est-à-dire seuls les tribunaux judiciaires sont
130 compétents pour statuer sur la validité de ces actes ». ??3 En matière de contentieux fiscal local, l'article C
131 136 du CGI et l'article 136 de la loi n°2009/019 énoncent similairement que le recours contentieux des impôts
132 locaux obéit aux règles et procédures prévues par le Livre des procédures fiscales, sous réserve des dispositions
133 spécifiques régissant les taxes communales. De même, l'article 140 alinéa 2 de la loi n°2009/019 ajoute que le
134 recours contentieux porté devant la juridiction administrative compétente obéit aux règles et procédures prévues
135 par le Livre des procédures fiscales pour les impôts de l'État (art. 136 de la loi n°2009/019 du 15 décembre 2009
136 portant fiscalité locale). ??4 ??5 La démystification de la loi au fil du temps à partir de la seconde moitié du
137 XIXe siècle a conduit à contrôler la volonté du législateur par l'expression de la volonté de la loi. Dès lors, la
138 justice fiscale n'est bien administrée que si le juge fiscal se fait serviteur de la loi, en même temps qu'il se veut
139 être le censeur.

140 Primo, le juge fiscal est le serviteur de la loi puisqu'il est la bouche qui la prononce 46 ou celle par laquelle la loi
141 parle 47 . A ce titre, il dit le droit et tranche les conflits entre les parties 48 . Au sens de la loi constitutionnelle
142 du 18 janvier 1996 portant révision de la constitution du 02 juin 1972, il statue selon la loi et sa conscience,
143 entant que serviteur de la loi et au nom du peuple camerounais 49 . Ainsi, le juge fiscal se doit de suivre la loi,
144 de l'appliquer, d'en rechercher la lettre et l'esprit. Il a pour mission de faire respecter la volonté du législateur.
145 Il en va ainsi des dispositions du CGI référencé dans les motifs et les dispositifs des décisions du juge judiciaire
146 en instance, en appel ou en cassation. En sus, en vue d'assurer une bonne application de la loi, le juge fiscal est
147 doublement protégé immixtions dans sa fonction de juger : d'abord, en vertu du principe de la séparation des
148 pouvoirs 50 , la soumission du juge à la loi suppose qu'il est séparé de l'influence des autres pouvoirs institués
149 dans l'Etat, notamment les pouvoirs législatif et exécutif. Ensuite, le juge est indépendant vis-à-vis du Parlement
150 à travers le sacro-saint principe de la non-rétroactivité des lois fiscales. Ce principe voudrait que, pour une bonne
151 administration de la justice, le législateur ne puisse interférer dans les procédures judiciaires en instances ou dont
152 les décisions sont rendues au fond 51 l'institution d'un contrôle de constitutionnalité des lois en France et au
153 Cameroun, à partir de la loi constitutionnelle du 18 janvier 1996. Ainsi, le juge constitutionnel en qualité de
154 juge fiscal est censeur de la loi fiscale. Il assure le contrôle de conformité de la loi fiscale à la constitution, tout
155 comme, il peut garantir le respect des règles de compétences entre les institutions de l'Etat. ??6 fiscal, se greffe
156 celle de censeur de la loi, gage d'une bonne administration de la justice fiscale.

157 Secundo, la loi constitutionnelle du 18 janvier 1996 pose les bases d'un juge constitutionnel censeur. Par
158 conséquent, statuant sur la constitutionnalité des lois 52 , une interprétation extensive de cette disposition laisse
159 observer que le Conseil constitutionnel, entant que censeur de la loi, peut connaître des lois fiscales et toutes
160 autres lois ??3 .De même, si la constitution camerounaise reconnaît que le législateur dispose, en règle générale,
161 d'une plénitude de compétences en matière fiscale 54 , l'office du juge constitutionnel comme censeur de la loi est
162 donc naturel et substantiel en tant que gardien des libertés constitutionnelles 55 . Outre le domaine réglementaire

163 ??6 ii. La création du droit par le juge fiscal , en reconnaissant un partage du pouvoir fiscal entre le législatif
 164 et l'exécutif, le juge constitutionnel doit veiller au respect des compétences fiscales entre ces deux pouvoirs. Si
 165 la bonne administration de la justice fiscale suppose que la loi soit bien appliquée par le juge fiscal, celui-ci peut
 166 contribuer souvent que nécessaire à sa création.

167 La bonne administration de la justice infère à ce que le juge fiscal au-delà d'une application mécanique de la loi,
 168 en précise le sens et la portée. En vue d'une bonne administration de la justice, le juge se doit d'interpréter la loi.
 169 L'interprétation juridictionnelle conduit le juge fiscal camerounais à s'intéresser au droit substantif, c'est-à-dire,
 170 aux normes substantielles du droit fiscal entant que « droit qui constitue la matière du litige » 57 D'une part, le
 171 juge fiscal assure la conformité de l'activité matérielle et normative du fisc au droit, ainsi que la « compréhensibilité
 172 du contenu, ou de la signification et de la portée exacte de la norme fiscale » . De même, l'application du droit
 173 fiscal lui impose de clarifier, d'interpréter et d'harmoniser les règles processuelles du processus d'imposition avec
 174 la juridicité de l'impôt tant il est que ces règles sont à la fois éparse et complexes. L'analyse du chantier
 175 jurisprudentiel du juge fiscal camerounais permet d'observer que celui-ci contribue à l'édification des normes
 176 fiscales en rapport avec le procès fiscal. Ainsi, en exerçant son pouvoir normateur, il participe à la création du
 177 droit substantiel et processuel.

178 58 ??2 Article 46 de la loi constitutionnelle du 18 janvier 1996. ??3 Notamment les lois de finances (lois de
 179 finances de l'année, de finances rectificatives, de règlement), les lois organiques, etc. Voir, LEKENE DONFACK,
 180 Les finances publiques camerounaises, Berger-Levrault, Paris, 1987, pp. 40 Premièrement, l'on peut observer
 181 de la lecture des décisions rendues par le juge fiscal camerounais que celui-ci contribue à la construction du
 182 droit fiscal substantiel en opérant une précision conceptuelle des critères de définition de certaines impositions à
 183 l'instar de la TVA et de la contribution de patente ; de même qu'il apporte une meilleure compréhensibilité dans
 184 la distinction entre certains types d'impositions spécifiques telles que la distinction entre l'impôt général sur le
 185 revenu et la surtaxe progressive, ainsi que la distinction entre la taxe d'abattage et la taxe sur la consommation
 186 intérieure. Dans le premier cas, le juge fiscal a eu le mérite de qualifier la TVA de manière sommaire comme
 187 « taxe » et de dégager le critère de la base d'imposition ou la matière imposable comme régime juridique de la
 188 TVA . L'oeuvre de construction du juge fiscal, au regard de décisions rendues, permet d'observer qu'il contribue
 189 à la fixation des notions fondamentales du droit fiscal général, ainsi que celle du contentieux fiscal.

190 8 61

191 . Aussi, le juge fiscal retient comme critères de définition de la patente, la réalisation d'une activité économique
 192 et la volonté pour son promoteur de réaliser des profits ou bénéfices de ladite activité ??2 . Dans le second cas, le
 193 juge fiscal relève deux critères principaux pour distinguer l'impôt général sur le revenu de la surtaxe progressive
 194 notamment le critère de déductibilité et celui de la non-déductibilité 63 . Il va sans dire que la préoccupation du
 195 juge semble donc de contribuer à assurer la clarté, la lisibilité ou l'intelligibilité de la norme fiscale afin qu'à terme
 196 les impositions ne soient requises des assujettis que selon les critères de qualification envisagés par le législateur ??4
 197 Secondairement, dans son souci de construction du droit fiscal substantiel, le juge fiscal camerounais a contribué
 198 à fixer les notions du contentieux fiscal. Ainsi, en fixant le « bloc de compétences » par lequel il explicite son
 199 régime de compétence, le juge fiscal contribue-t-il à construire et à expliciter les notions du contentieux fiscal en
 200 l'occurrence celles en rapport avec la procédure . ??9 Th. PIAZZON, La sécurité juridique en droit fiscal français,
 201 op.cit., p 18. ??0 contentieuse (intérêt, voie de fait, autorité de chose jugée). A ce titre, le juge fiscal camerounais
 202 a donné une signification spécifique à la notion d'intérêt, encore désigné « intérêt pour agir » 65 ou « intérêt à
 203 agir » 66 . Il a conféré une connotation singulière à la notion d'intérêt ??7 . Aussi, peut-on croire, aux dires du
 204 juge, pour conclure et retenir que l'intérêt est une action « à faire dire et juger » en vue d'un gain, avantage ou
 205 bénéfice. De même, le juge fiscal camerounais a révélé les implications de l'autorité de la chose jugée en matière
 206 fiscale 68 , même s'il a procédé, très souvent, par un « obiter dictum » 69 D'autre part, le juge fiscal construit les
 207 règles de la procédure fiscale contentieuse, c'est-à-dire, les modalités par lesquelles il peut être saisi, les modalités
 208 selon lesquelles les affaires sont instruites et enfin les modalités selon lesquelles les décisions juridictionnelles
 209 doivent intervenir . Pour ce faire, le juge fiscal construit une double argumentation : d'abord, ce que l'autorité de
 210 la chose jugée n'anéantit pas la possibilité laissée à l'administration fiscale d'édicter un nouvel acte conforme à la
 211 réglementation ; ensuite, il échet de relever que le maintien pure et simple de la part du fisc d'un acte annulé par
 212 devant le juge sous prétexte de l'irrégularité constitue un motif suffisant pour encourir l'annulation de l'acte mais
 213 n'entraîne pas nécessairement son retrait. 70 Primo, l'on peut observer que le juge fiscal camerounais contribue
 214 à la fixation et à la construction des règles de compétence en matière fiscale. Si le critère direct ou indirect de
 215 l'imposition . Ainsi, le juge fiscal fixe et explicite le régime de sa compétence; de même qu'il contribue à la
 216 fixation du régime probatoire dans le contentieux fiscal. ??1 fonde la compétence du juge fiscal administratif,
 217 celui-ci a toujours réitéré sa compétence en matière de TVA malgré ses traits caractéristiques d'impôt indirect
 218 72 , de même qu'il a réaffirmé la compétence du juge fiscal judiciaire en matière d'impôts indirects et assimilés
 219 ??3 Pareillement, si la nature des cotisations sociales ne semble pas précise sur le point de droit 74 , le juge
 220 fiscal (administratif) camerounais semble les ranger au registre des impôts directs et y a construit son régime de
 221 compétence ??5 Secundo, l'on constate que le juge fiscal camerounais édifie un véritable régime probatoire dans
 222 le procès fiscal au-delà de la simple volonté du législateur fiscal. En mobilisant les moyens de preuve mis à sa
 223 disposition par ce dernier, il procède dans de nombreux cas d'espèces à la distribution de la charge de la preuve
 224 aux parties en procès. D'abord, l'analyse de la production jurisprudentielle fiscale permet d'observer clairement

225 que le juge fiscal fait application de la règle suivant laquelle la « preuve incombe au demandeur », notamment
226 dans les cas où le contribuable demandeur doit apporter la preuve que les impositions contestées sont mal fondées
227 ou irrégulières (taxation d'office) .

228 **9 76**

229 . Ensuite, le juge fiscal prend parfois en compte le souci d'alléger « le fardeau de la preuve qui pèse sur les épaules
230 du contribuable » 77 en attribuant exclusivement la charge de la preuve au défendeur (fisc), notamment lorsque le
231 juge fiscal doit établir la preuve du rejet d'un recours gracieux préalable 78 , de la notification de l'avertissement
232 préalable en matière de pénalités de recouvrement 79 , de la forclusion du contribuable ??0

233 **10 Une Justice Fiscale pratiquement Déséquilibrée**

234 . Par ce constat, il est clair que le juge fiscal camerounais contribue suffisamment à la construction du droit fiscal
235 processuel.

236 Sous ce rapport, si la justice fiscale est légalement administrée sous le double prisme structurel et fonctionnel,
237 elle demeure, cependant, en pratique déséquilibrée.

238 L'exigence de la bonne administration de la justice fiscale n'est pas, comme nous venons de le démontrer,
239 exclue de l'ordre juridictionnel camerounais. Mais la justice fiscale telle que voulue et posée par le juge peut être
240 différemment appréciée à l'épreuve de sa pratique et de son idéal recherché. Qu'elle soit perçue comme vertu ou
241 institution, de la pratique de la justice fiscale camerounaise naît un déséquilibre à certains égards : ce déséquilibre
242 est observé dans les procédures fiscales (A) et dans le rendu de la décision du juge fiscal (B).

243 **11 a) Une justice fiscale procéduralement déséquilibrée**

244 La bonne justice ou la bonne administration de la justice suppose, à n'en point douter, le respect de
245 certaines exigences formelles et procédurales garantissant la simplicité des procédures, l'équilibre du procès,
246 le contradictoire entre les justiciables qu'ils soient contribuables ou fisc. L'examen du dispositif normatif et
247 procédural applicable en contentieux fiscal camerounais permet de constater un déséquilibre entre les parties au
248 procès dans la phase d'instruction (1) que dans la procédure de jugement (2).

249 **12 i. En rapport avec la procédure d'instruction**

250 La bonne justice fiscale requiert le respect de certaines garanties procédurales et formelles dans la phase
251 d'instruction. Si l'instruction désigne la « phase de l'instance au cours de laquelle les parties précisent et prouvent
252 leurs prétentions et au cours de , la régulation des requêtes et pièces produites par les parties, au-delà des mesures
253 d'instruction et des délais prescrits par le juge fiscal, ne garantit pas suffisamment, très souvent, l'équilibre
254 de l'instruction entre le contribuable et l'administration fiscale. Il s'ensuit que la pratique juridictionnelle et
255 jurisprudentielle camerounaise expose une inégalité relative entre les parties au procès fiscal non seulement en
256 matière d'expertise et de prescription des délais d'instruction, mais également en rapport avec la charge de la
257 preuve.

258 Premièrement, la mise en examen de la justice fiscale camerounaise au diagnostic de la pratique de l'expertise et
259 de la prescription de certains délais d'instruction révèle une relative inégalité de traitement entre le contribuable
260 et le fisc dans la phase d'instruction.

261 Dans la première hypothèse, l'expertise qui est une mesure d'instruction spécifiquement visée dans le CGI 84 ,
262 peut s'avérer inégale aux parties au procès à deux niveaux : d'abord, si le juge fiscal peut recourir proprio mutuo à
263 une mesure d'expertise ou sur demande d'une des parties, la décision de la prescrire dépend généralement du bon
264 vouloir du juge 85 qui peut y accéder ou refuser. Ensuite, le recours à l'expertise entraîne une inégalité des armes
265 entre contribuable et l'administration fiscale, car d'une part, l'administration fiscale dispose suffisamment des
266 moyens financiers et techniques permettant de déceler les moindres irrégularités constatées dans la déclaration ou
267 la comptabilité du contribuable ; d'autre part, le contribuable ne dispose pas toujours des moyens lui permettant
268 d'engager une contre-expertise. Toutefois, deux points forts doivent être mise à l'actif du juge fiscal camerounais
269 : primo, celui-ci recourt, en vue d'une bonne administration de la justice et à bien des occasions, à la prescription
270 d'autres mesures alternatives d'origine administrative ou civiliste 86 , notamment la descente sur les lieux 87 ,
271 l'enquête 88 , le témoignage et la présomption ??9 Dans la seconde hypothèse, régulateur de l'instance et en
272 vue d'instruire le litige qui lui est soumis par voie de saisine (requête ou assignation), le juge doit inviter les
273 parties à la production de leurs mémoires . Secundo, il est bon de rappeler que si le juge fiscal n'est pas lié
274 par les résultats de l'expertise, ceux-ci constituent tout de même des éléments probants qui peuvent emporter sa
275 conviction au détriment de tel ou tel autre justiciable, en l'occurrence, le contribuable. des délais stricts par le
276 juge fiscal administratif, celle-là bénéficie de plein droit de certains délais spéciaux. A ce titre, l'article sus-visé
277 prévoit une prolongation de deux (02) mois, en plus du délai de trois (03) mois imparti à l'administration fiscale
278 pour la production de son rapport, en cas de circonstances exceptionnelles, sur demande motivée 91 . Pour
279 l'essentiel, devant le juge fiscal administratif, si le demandeur n'a pas observé le délai, il est réputé s'être désisté
280 92 ; en revanche, si le non-respect de délai est le fait de la partie défenderesse, celle-ci est réputée avoir acquiescé
281 aux faits exposés dans la requête 93 . Néanmoins, il n'existe pas une différence de traitement marquée devant
282 le juge fiscal judiciaire (TGI, CA), lequel dans des conditions presque semblables à celles de la procédure civile

283 ou pénale accordée aux parties, comme à l'agent de l'administration fiscale, les délais nécessaires pour présenter
 284 et assurer leur défense. Si le juge fiscal exerce un pouvoir d'appréciation sur la forme et le fond de la demande
 285 ainsi que de la direction des mémoires et autres pièces jointes ??4 Secondairement, la bonne administration de
 286 la justice fiscale invite à la bonne attribution de la charge de la preuve, car « la loi est loin de prévoir toutes les
 287 situations où se pose la question de la charge de la preuve ; (?) même lorsque le législateur a prévu certaines
 288 règles, la matière est très largement réinvestie par la jurisprudence» , l'introduction de la part du législateur des
 289 délais spéciaux au profit de l'administration fiscale, est de nature à entacher l'équilibre du procès fiscal.

290 13 95

291 . En règle générale, le juge fiscal est le maître de la preuve. En attribuant la charge de la preuve, il procède à
 292 une juste traduction jurisprudentielle de la règle « actori incombis probatio », notamment en matière de taxation
 293 d'office 96 . Entant qu'architecte du régime probatoire et garant de la sécurité des parties au procès, le juge fiscal
 294 a parfois procédé à une attribution solidaire de la charge de la preuve, laquelle est le plus souvent défavorable au
 295 contribuable 97 et font peser le fardeau de la preuve sur le contribuable. Outre, si la justice fiscale consiste aussi
 296 à concilier les intérêts des parties avec les exigences légales et procédurales, la procédure de jugement révèle un
 297 déséquilibre dans sa mise en mouvement.

298 ii. En rapport avec la procédure de jugement La bonne administration de la justice fiscale s'entend non
 299 moins comme le respect des formalités à suivre pour saisir et obtenir du juge une décision. Techniquement, si la
 300 procédure désigne l'ensemble des formalités qui doivent être suivies pour soumettre une prétention à un juge ??8
 301 En premier lieu, la bonne justice fiscale suppose, en matière de recevabilité, le respect des règles de forme et de
 302 procédures imposées par le CGI (art. L 126), une exigence de stabilité des situations de droit , la justice fiscale
 303 camerounaise est souvent entachée d'un formalisme excessif quant à la recevabilité de la demande en justice mais
 304 également d'une durée parfois peu raisonnable dans le rendu du jugement.

305 14 99

306 . C'est ainsi que sur la forme, le juge fiscal doit s'assurer que le requérant a respecté les exigences de forme et
 307 de procédure conditionnant la recevabilité de la requête avant tout débat au fond. Il doit alors avoir mis un
 308 accent particulier sur les délais précontentieux et contentieux, ce d'autant plus que ceux-ci ne constituent pas
 309 seulement une donnée formelle de l'application du droit de réclamation, ils en sont des éléments constitutifs. Si
 310 le formalisme est inhérent au contentieux fiscal 100 , la procédure précontentieuse et contentieuse devant le juge
 311 fiscal semble essentiellement pro fiscum et peut conduire à préjudicier les intérêts du contribuable. L'on observe,
 312 de manière synoptique, que le formalisme du droit fiscal donne à constater que plus de la moitié des recours
 313 portés devant le juge fiscal camerounais se voit opposer, sur la forme, une fin de non-recevoir 101 D'abord, parmi
 314 les décisions du juge fiscal jugées les plus recevables, se trouvent les recours portant sur la demandée d'expertise
 315 (par l'administration, le contribuable et de commun accord), le désistement ou la péremption, le délai de dépôt
 316 de mémoire ou la non déposition par l'administration fiscale .

317 En second lieu, la bonne justice fiscale équivaut non seulement à rendre une décision juste mais également à la
 318 rendre dans un délai raisonnable. Une fois le juge fiscal saisi, il est tenu de se prononcer par une décision définitive
 319 au risque de se rendre coupable d'un déni de justice. Certes, s'il y a le temps de juger, mais le temps long du
 320 jugement peut être déraisonnable, car il y a un point où rendre la justice trop tard équivaut pratiquement à ne
 321 pas la rendre du tout . Ainsi, pris dans sa globalité et sur la recevabilité, les décisions du juge fiscal camerounais
 322 sont à forte tendance défavorables au contribuable, même si cela s'explique par la maîtrise approximative par
 323 certains requérants des particularités de la procédure juridictionnelle fiscale.

324 15 104

325 . Particulièrement au Cameroun, l'une des conséquences de cette lenteur serait jusqu'à une certaine époque
 326 l'hypercentralisation de la gestion du contentieux fiscal administratif par la Chambre administrative de la Cour
 327 suprême. Si sur le fond, la qualité des décisions rendues par le juge fiscal camerounais est largement appréciable
 328 et positive, l'on peut émettre des critiques sur la durée parfois déraisonnable des procès fiscaux. Avant la mise
 329 en place des tribunaux administratifs, l'on constate que les délais de jugement des affaires rendues par le juge
 330 fiscal et sélectionnées sont compris entre deux (02), trois (03) et quatre (04) ans 105 . Mais, certains contentieux
 331 ne connaissent leur dénouement qu'après 5 à 6 ans peu importe le montant 106 , d'autres vont jusqu'à 8 ou 10
 332 ans et même plus 107 D'abord, de manière synoptique. En instance, le délai moyen des jugements devant le juge
 333 fiscal, notamment la Chambre administrative de la Cour suprême, est compris entre quatre (04) et six(06) ans,
 334 même si l'on doit décrier des délais quelques fois à durée excessive. En appel, le délai moyen est de trois (02)
 335 ans et généralement compris entre deux (02) et quatre (04) ans. En pourvoi, le délai moyen est d'un (01) ans
 336 et généralement compris entre onze (11) mois et deux (02) ans tout au plus. En revanche, en instance, le délai
 337 moyen de jugement devant les tribunaux administratifs, toutes affaires confondues, est d'un (01), deux (02) ou
 338 trois (03) ans.

339 Ensuite, de manière analytique. Suivant cette approche, l'on constate que les jugements dans lesquels les délais
 340 sont relativement courts (1 à 2 ans) sont ceux relatifs au référé fiscal 108 , ceux ordonnant une expertise 109 ou
 341 sanctionnant un vice de forme ou de procédure 110 , ainsi que ceux portant sur le désistement ou l'acquiescement

342 111 . Par contre, les jugements dont les délais sont moyens (soit 3 à 6 ans) concernent l'inobservation des délais
343 du recours préalable ou l'incompétence du juge 112 ; et ceux relativement longs concernent les jugements portant
344 sur certains recours en annulation des impositions ou les demandes d'indemnisation 113 b) Une justice fiscale
345 fonctionnellement déséquilibrée . Au-delà du formalisme excessif et de la durée parfois déraisonnable des délais
346 pour statuer, le déséquilibre de la justice fiscale n'est pas sans conséquence sur le rendu de la décision du juge
347 fiscal.

348 La bonne administration de la justice fiscale peut également être appréciée sous le prisme de l'exercice de la
349 fonction de juger ou, tout simplement, à l'aune de l'office du juge fiscal. En pratique, outre les garanties légales,
350 un déséquilibre est observé dans le ailleurs, défavorable à la requérante, ladite décision n'est intervenue que le 28
351 avril 2004 (jugement n°66/2003-2004 procès fiscal lorsque le juge est conduit à apprécier l'objet de la demande
352 du requérant (1) ou dans le rendu de sa décision (2).

353 16 i. Dans l'appréciation de l'objet de la demande

354 La bonne administration de la justice suppose, sous le prisme de l'examen de la requête, une juste appréciation
355 de l'objet de la demande. Si dans le contentieux de pleine juridiction ??14 Dans le premier cas, le juge fiscal
356 se montre très souvent réservé à allouer des indemnisations pour la réparation intégrale du préjudice subi par le
357 contribuable mais ordonne, dans la plupart des cas, le remboursement total des sommes indûment perçues par le
358 fisc. Ainsi, il a eu à ordonner le paiement à un requérant des montants dus représentant les multiples prestations
359 résultant des marchés exécutés et livrés au ministère des Finances par ses groupes d'établissements dont il est
360 promoteur et lui a attribué des dommages-intérêts pour le retard de paiement , le juge fiscal dispose des pouvoirs
361 moins étendus, il peut ordonner une indemnisation ou une réparation du préjudice au profit du contribuable
362 résultant d'une imposition mal fondée. Dans l'hypothèse où la responsabilité du fisc est pleinement établie, le
363 juge fiscal dispose des pouvoirs de condamner ce dernier à verser des dommages et intérêts en guise de réparation
364 du préjudice à tort subi par le contribuable. Mais le juge fiscal ne vide pas toujours dans l'ensemble de ses décisions
365 l'intégralité de la demande du contribuable requérant. Dans ce sillage, il se montre peu enclin à accorder une
366 indemnisation au contribuable ; de même qu'il semble circonspect dans l'attribution d'une réparation. , parce
367 qu'il doit faire comprendre au contribuable qui perd que l'impôt est une nécessité sociale et un devoir civique et
368 à l'administration déboutée qu'un fraudeur ne se cache pas derrière tout contribuable. A l'examen des décisions
369 rendues par le juge fiscal camerounais, un déséquilibre peut être relevé autant sur la qualité de certaines décisions
370 que sur la partialité de quelques autres.

371 D'une part, l'application du droit fiscal est aussi l'oeuvre du juge qui réécrit à l'occasion de chaque litige,
372 l'histoire du contribuable 120 . Mais le juge fiscal, dans l'exercice de son office, peut commettre des erreurs
373 de droit ou dans l'application de la loi fiscale. A l'analyse, quelques rares décisions du juge fiscal rendent
374 compte de cette situation, notamment les cas de revirement jurisprudentiel ??21 En premier lieu, le juge fiscal
375 camerounais n'a pas toujours rendu en grand volume des décisions teintées de revirement, quatre (??4 , il va
376 relever maladroitement par suite que le recouvrement de l'impôt comporte une phase contentieuse et une phase de
377 poursuite ; alors même qu'en réalité le recouvrement de l'impôt comporte une phase de recouvrement à l'amiable
378 et une phase de recouvrement forcé. De cette grave erreur énonciative, il est clair qu'en l'espèce, le juge fiscal a très
379 peu rendu service au droit et aux parties en cause. Dans la seconde affaire, le juge fiscal a condamné les agents de
380 recouvrement à payer à la partie civile, la somme de 4 600 000 Fcfa en réparation des préjudices matériel, moral et
381 commercial subis pour abus de fonction et concussion sur la base d'une interprétation erronée des textes fiscaux.
382 Il était reproché aux agents de poursuivre le recouvrement forcé alors que le redevable avait sollicité un sursis de
383 paiement en acquittant 10°/° des sommes réclamées. Le juge fiscal a estimé que ce comportement qui violerait
384 l'article 411 du CGI était constitutif d'abus de fonction. Or la législation en vigueur en cette date prévoyait qu'en
385 matière de droits d'enregistrement, le redevable qui conteste les impositions émises doit préalablement acquitter
386 la totalité du principal de sa dette conformément à l'article 412 du CGI ; et que le sursis de paiement prévu à
387 l'article 121(nouveau) du LPF ne concerne que les impôts directs et les taxes sur le chiffre d'affaires. Une fois de
388 plus, c'est donc à tort et en toute violation des dispositions de la loi fiscale que les agents concernés avaient été
389 condamnés. D'autre part, l'analyse de la jurisprudence fiscale camerounaise permet d'observer que le juge fiscal
390 est majoritairement pro fiscum suivant la recevabilité des recours ou les armes jurisprudentiels dont il dispose.

391 Premièrement, les décisions favorables aux contribuables constituent un ensemble de 10°/° (décharge de
392 l'imposition, réduction de l'impôt, annulation totale) ; les décisions dites intermédiaires qui font partiellement
393 droit à la demande du requérant constituent un ensemble de moins 3°/°1 33 Secondairement, le juge fiscal utilise
394 davantage des armes administratophiles que contribuablophiles. En matière d'impôts directs et assimilés, il
395 évoque très souvent comme argumentaire le non-respect des règles de forme et de procédure, la prescription
396 de l'action du contribuable et la présomption de preuve incombant au requérant qui, dans la grande majorité
397 des décisions dépouillées, ne sont pas toujours respectés. De même, en matière des droits d'enregistrement
398 et assimilés, le juge fiscal (judiciaire) rejette généralement la requête pour incompétence, indépendances des
399 procédures administratives et judiciaires en matière de contentieux de recouvrement, absence des preuves de la
400 part du contribuable (caractère fictif des factures, mauvaise foi), prescription du délai de recours ou de l'action
401 du contribuable. Néanmoins, le juge fiscal utilise aussi des armes contribuablophiles en l'occurrence en cas de
402 désistement de l'administration fiscale ou lorsque le contribuable arrive à renverser la charge de la présomption
403 de preuve au profit du fisc qui n'apporte pas, ou suffisamment pas, la preuve attendue par le juge ou encore en

404 cas de non-respect par le fisc des garanties procédurales offertes au contribuable (droits du contribuable vérifié,
405 droits de la défense, principe d'égalité et ses composants).

406 . Ainsi, pris dans sa globalité et sur la recevabilité, les décisions du juge fiscal camerounais sont à forte tendance
407 défavorables au contribuable. En somme, la bonne administration de la justice apparaît comme une exigence
408 légale et jurisprudentielle en contentieux fiscal camerounais. Elle peut être considérée comme une des exigences
409 de sécurité juridique et de la garantie d'une bonne justice. En sa qualité d'arbitre et fiduciaire du contrat social,
410 le juge fiscal en tranchant le litige fiscal a un rôle décisif, car juger c'est alors réconcilier, ou à tout le moins,
411 amener les protagonistes du procès fiscal, au-delà de la querelle, à une reconnaissance mutuelle. A l'examen, il
412 peut être observé que la justice fiscale est donc légalement structurée sur le plan organique et assurée sur le plan
413 fonctionnel. Cependant, cette justice fiscale reste, pour une infime partie, déséquilibrée autant sous le prisme
414 procédural que décisionnel. Si la bonne administration de la justice fiscale n'est pas qu'un acte de pure puissance,
415 au-delà des correctifs que le juge fiscal se donne lui-même dans la fixation du droit, il serait souhaitable qu'il
416 recherche suivant les espèces autant la lettre que l'esprit de la justice et de l'équité, non sans en retenir la raison
juridique. ^{1 2 3 4 5}

Figure 1:

417

¹Voir R. PERROT, *Institutions judiciaires*, Paris, Montchrestien, 10^{ème} éd., 2002, pp. 21 et s. ; J. VINCENT, S. GUINCHARD, G. MONTAGNIER et A. VARINARD, *Institutions judiciaires. Organisation. Juridictions. Gens de justice*, Paris, Dalloz, 1999, p.1. 9 G. CORNU (sous la dir.), *Vocabulaire juridique*, 10^e édition, 2014, p. 461. 10 L. AGRON, *Histoire du vocabulaire fiscal*, Paris, LGDJ, 2000, p.264..11 Si la créance fiscale, comme toutes les autres créances, repose sur un rapport d'obligation et une valeur, elle reste, toutefois, une créance d'un genre particulier : premièrement, la nature de l'obligation existant entre l'administration fiscale et le contribuable ne se décline qu'en une obligation de payer ; deuxièmement, la créance fiscale ne repose pas

²A. BANGO, *L'élaboration et la mise en oeuvre de la fiscalité dans les pays de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale (CEMAC)*, Thèse de doctorat, Université Jean Moulin Lyon 3, juillet 2009, p.66. 15 C. DURAND (Documents édités et présentés par), *Fiscalité et politique. Les redevances coutumières au Tchad.1900-1956*, L'Harmattan, coll. Pour mieux connaître le Tchad, 1995, p. 322. 16 Ce décret fut rendu applicable au Cameroun le 22 mai 1924.

³Lexique des termes juridiques, op.cit., p. 440. 99 Concl. Jean Donnedieu de Vabres, 28 mars 1952, Piteau, Martin, Lhuillier, précité. 100 C. BAYLAC, *Le formalisme du droit fiscal*, précité. Notons que le formalisme est composé non seulement des règles de forme l'« instrumentum » mais aussi de procédure, le « negotium ».101 En effet, si la fin de non-recevoir ou de non-valoir est un moyen de défense de nature mixte par lequel le plaideur, sans engager le débat sur le fond en soutenant que son adversaire n'a pas d'action et que sa demande est irrecevable (défaut d'intérêt ou de qualité, prescription, forclusion, chose jugée), les fins de non-recevoir peuvent être soulevées à tout moment par le juge fiscal, sans que le plaideur qui les invoque ait à faire la preuve d'un grief.des pièces rechangées, l'absence de rejet implicite et les recours en référé fiscal102 Ensuite, la majorité des recours jugées non recevables, en revanche, portent sur le défaut de la réclamation fiscale préalable (prématurée, tardive), le non-respect dudit délai et celui du recours contentieux, le non-respect des conditions de fond et de forme, l'absence de provision ou l'insuffisance du droit de timbre, y compris les décisions d'incompétence . 103

⁴S. HARNEY, « Rationalités économiques et décisions judiciaires », in *L'office du juge*, op.cit., p. 392

⁵Pour les décisions expresses, ce délai est de 60 jours à partir de la réception de l'avis portant notification de la décision, c'est-à-dire, l'AMR (LPF, art. L 126). Par contre, pour les décisions implicites, passé le délai de 15 jours imposé au contribuable à compter de la réception de l'AMR, celui-ci cesse d'être une simple invitation pour devenir « un avis de poursuite ».

. Dans la partie orientale, était appliqué le système de dualité juridictionnelle avec l'édiction des textes fiscaux d'origine nationale 18 . Ainsi, furent formellement attribué au juge administratif le contentieux des impôts directs et assimilés et au juge judiciaire, celui des impôts indirects et assimilés.

La période post indépendance, enfin. Bien qu'inspirés des textes fiscaux des puissances mandataires et tutélaires, les autres Codes généraux des impôts élaborés au lendemain des indépendances dans les États de l'Afrique noire francophone et au Cameroun notamment, ont préservé cette clé de répartition des compétences juridictionnelles fondées sur la nature des impôts. La consécration de la dualité juridictionnelle fiscale issue de la production du jurislatureur colonial va être reproduite presque similairement dans la législation fiscale actuelle

19

Depuis la loi du 19 avril 2002 portant Code général des impôts de la République du Cameroun, lequel unifia les différents textes et codes 20 et les CGI ayant suivi chaque année, la dualité juridictionnelle en matière fiscale demeure en vigueur 21 .

Sous cet ancrage historique et normatif, l'étude de la bonne administration de la justice fiscale revêt un double intérêt. En premier lieu, l'intérêt heuristique est binaire. L'étude possède un attrait en rapport avec la théorie de la justice formulée par John RAWLS, car la justice fiscale est une institution au centre de la solidification de l'Etat de droit ; de même l'étude est

17 F. X. MBOME,

[Note: 21 Voir : articles L 126 et L55 du CGI pour l'exercice 2021.]

Figure 2:

niveau communautaire et constitutionnel 26 . Mais ces types de contentieux demeurent résiduels. Cette organisation précise entre les ordres de juridictions entraîne comme corollaire une répartition régulée des compétences au sein des juridictions fiscales. Il s'agit là d'une autre forme d'expression de la bonne administration de la justice fiscale.

ii. Une répartition régulée des compétences juridictionnelles fiscales A partir d'un socle constitutionnel tiré des ordres des juridictions, le législateur camerounais va se baser implicitement sur la bonne administration de la justice comme mécanisme de répartition des compétences fiscales entre les juridictions administratives et judiciaires. A côté du CGI camerounais, les lois relatives à l'organisation judiciaire 27 sont venues mettre en place la justice fiscale administrative moderne calquée sur le modèle pyramidal achevé ou presque achevé de la justice judiciaire. Dans la perspective de la bonne administration de la justice fiscale, le législateur ainsi que le juge fiscal contribuent de manière déterminante à rationaliser la répartition des compétences juridictionnelles fiscales fondées sur des considérations textuelles et structurelles. En premier lieu, la répartition des compétences 28 entre le juge administratif et le juge judiciaire est fondée sur les textes et reste l'une des principales clés utilisés par le législateur et le juge fiscal. La clé de cette répartition a longtemps été justifiée par la nature des impositions en cause, c'est-à-dire, le juge administratif officiant en matière d'impôts directs, et le juge judiciaire se spécialisant dans les contestations relatives aux impôts indirects 29 . La justice fiscale repose donc sur des bases solides. Ainsi, les bases textuelles de la répartition des instances fiscales au Cameroun sont précisées par le CGI, et plus spécifiquement, le Livre des procédures fiscales. Cette option normative n'est pas propre qu'à cet État, elle est perceptible dans la plupart des États ayant opté pour le dualisme juridictionnel en matière fiscale 30 . A ce titre, les bases

contrairement à son homologue français 24 , n'a pas encore eu à prendre position sur l'intérêt constitutionnel de la bonne administration de la justice d'une manière générale, et de la justice fiscale en particulier. Néanmoins, c'est sur le socle constitutionnel des ordres de juridictions institués que le législateur camerounais fonde le partage des compétences juridictionnelles en matière fiscale. Dans un souci d'une bonne administration de la justice, le droit positif camerounais a, sous le prisme juridictionnel, fondé l'organisation de la justice fiscale sur la dualité organique, même si une telle organisation demeure discutable. D'une part, la traditionnelle dualité organique illustre de l'intégration de la justice fiscale dans le cadre institutionnel des ordres de juridictions administratif et judiciaire. A la lecture des textes aménagés et des solutions jurisprudentielles adoptés au Cameroun, et dans d'autres États à titre comparatif, il ressort qu'il existe organiquement une pluralité des juges appelés à statuer sur les litiges fiscaux. La mise en perspective du contentieux fiscal permet de constater que ni au sens restreint, c'est-à-dire classique de justice administrative, ni au sens élargi de type ou genre de juridiction, on ne rencontre un juge fiscal unique appelé à statuer en contentieux fiscal; mais plutôt une organisation précise des compétences fiscales entre les deux ordres de juridiction classique 25 . La justice fiscale, en vertu des dispositions du Code général des impôts et en pratique, épouse la traditionnelle dualité organique. Il intègre à cet effet le cadre normatif et institutionnel des ordres de juridiction préexistants. Contrairement au contentieux administratif général où le juge compétent est le juge administratif et le juge civil pour le contentieux civil, en contentieux fiscal, la dualité des juges demeure la règle. D'autre part,

Year
2021

14

)
(- .
Global De
Jour- même,
nal of les
Hu- voies
man
Social
Sci-
ence

38 Les articles (1) b et 18 (1) de la loi n°2006/015 du 29 décembre
2006
por-
tant
or-
gan-
isa-
tion
ju-
dici-
aire.

, plus précisément la
chambre judiciaire pour le contentieux
les sections réunies de la Chambre adm
le contentieux fiscal administratif. Outr
b) Une justice fiscale fonctionnelleme
administration de la justice fiscale, cell
son aspect fonctionnel.

La bonne administration de la justice
veuille avant tout à la bonne
application de la loi fiscale en disant le
aussi lorsqu'il contribue souvent que né
création (2).

Il est alors un serviteur de la loi fiscale.
des fondements théoriques, historiques
manifestations pratiques, la bonne adm
justice invite à assurer la bonne applic
la volonté du législateur. Avant la péri
la loi était entretenu, la loi ne pouvait
pouvait se tromper 45 n°59/2015/CA/
Société SOCEM C/Etat du Cameroun
articles C136 et C140 de la loi n°2009
juge prononce avant tout 42 Il en existe
Cameroun chacune située dans une cap
n°2006/015 du 29 décembre 2006 porta
et complétée par la loi n°2011/0 27 du
Il est créé une cour d'appel par région
de service, le ressort d'une cour d'appel
de la République étendu à plusieurs ré
pourvoi n°19/P/RG/2015, du 16 février
arrêt n°74/FF/2016, du 09 novembre 20
du Cameroun (MINFI) ; Pourvoi n°21/
arrêt n°013/FF/2017, du 08 février 201

C/Etat du Cameroun (MINFI), etc.

[Note: A ce titre, s'agissant des impôts directs et de taxe sur la valeur ajoutée, l'article L126 des CGI (2013 à 2015) précisait alors que « les décisions rendues pas L'Administration sur les réclamations contentieuses et qui ne donnent pas entièrement satisfaction aux intéressés, peuvent être attaquées devant la Chambre Administrative de la Cour Suprême ». Voir : article L126 du LPF camerounais et l'article C138 du CGI et de la loi n°2009/019 portant fiscalité locale. © 2021 Global Journals Volume XXI Issue II Version I 39 . L'article L 140 39 A cet effet, l'article L 140 du LPF dispose que : « A l'issue de la procédure contradictoire, le Tribunal Administratif rend une décision. Toutes les voies de recours prévues par la législation sur l'organisation et le fonctionnement des Tribunaux Administratifs et de la Cour Suprême sont ouvertes aux parties ». 40 Voir : appel n°15/RG/A/2012, du 02 avril 2012, arrêt n°83/A/2015, du 28 octobre 2015, affaire Société SODEXHO Cameroun C/Etat du Cameroun (MINFI) ; appel n°08/RG/2011 du 18 janvier 2011, arrêt de i. 44 F. OST, « Juge-pacificateur, juge-arbitre, juge-entraîneur. Trois modèles de justice », in F. OST, M. VAN DE KERCHOVE M. et P. GERARD (dir.), Fonction de juger et pouvoir judiciaire, transformations et déplacements, Bruxelles, Presse de l'Université Saint-Louis 1983 n° 171]

. A la fonction de serviteur du juge

En

sus,

historiquement, la soumission du juge à la loi, tire son fondement du principe représentatif, en l'occurrence celui du consentement à l'impôt. Il s'agit d'un principe médiéval consacré dans la constitution camerounaise, en vertu duquel seul le Parlement a le pouvoir d'autoriser la levée de l'impôt et toutes autres formes de prélèvements obligatoires.

47 Ch. PERELMAN, *Logique juridique-nouvelle rhétorique*, Paris, Dalloz, n° 87.

48 R. CHAPUS, « Qu'est-ce qu'une juridiction ? La réponse de la jurisprudence administrative », in *Recueil d'études en hommage à Charles EISENMANN*, Paris, CUJAS, 1977, pp.265-290 ; L.

DEPANDOUR TARRIDE, « Juge (longue durée) », in *Dictionnaire de culture juridique*, p.867.

49 Article 37 alinéas (1) et (2) de la loi constitutionnelle du 18 janvier 1996.

[Note: 50 Montesquieu, *L'esprit des lois*, chap.VI, Livre XI.51]

Figure 5:

Year 2021

16

Volume XXI Issue II Version I

)

(

Global Journal of Human Social Science -

© 2021 Global Journals

. A ce titre, il contribue non seulement à rendre

54 Voir, l'article 26 d)-3 de la loi constitutionnelle du 18 janvier 1996.

[Note: 55F.]

Figure 6: A

61 Affaire Société les Boulangeries Réunies C/Etat du Cameroun, précitée.

62 CS-CA, 74 du 28 novembre 1974, NOMENY NGUISSI Emile C/Etat du Cameroun ; arrêt n°99, CFJ/CAY, 69-70 du 27 janvier 1970, Safco-Safritex C/Etat du Cameroun.

63 Arrêts n°212 et n° 213, TE, 29 septembre 1962, Claude HALLE C/Etat du Cameroun.

[Note: 64 AKONO OMGBA SEDENA, *L'apport du juge administratif au droit fiscal camerounais*, op.cit., p. 126.]

Figure 7:

Figure 8:

90 .

En vue d'une bonne administration de la justice, le juge fiscal doit assurer le juste respect des délais impartis aux parties dans l'instruction de l'instance fiscale, notamment l'application des délais spécifiques du CGI. Or, une distinction est introduite à l'article L 133 du LPF pour la production des mémoires, observations et défenses entre l'administration fiscale et le contribuable : tandis que celui-ci peut se voir imposer

84 Cf. articles 134 à 139 LPF camerounais.

85 Ch. De La MARDIERE, La preuve en droit fiscal, Paris, Nexis-Lexis, coll. Litec, 2009, p.1.

86 Code civil : articles 1341 et s. pour le témoignage ; articles 1349 à 1449 pour la présomption.

87 Arrêt n°88, CFJ/CAY, 68-69, du 30 septembre 1969, Baccino Jules C/Etat du Cameroun.

*[Note: 88 89 Arrêt n°324, CCA, du 10 décembre 1954, Desrotour et Cheffanjon C/Administration du Territoire.
90 Article L 132 du CGI camerounais.]*

Figure 9:

. Ainsi, certains modes de preuve sont particulièrement désavantageux (aveu, preuve négative)

91 Jugement n°10MCSM CAM82-83, 13 janvier 1983, Cammag C/Etat du Cameroun.

92 Arrêt n°74/FF/2016, 09 novembre 2016, Sté Union des assurances du Cameroun-Vie SA C/Etat du Cameroun (MINFI).

93 Arrêt n°43/2017, 10 mai 2017, Etat du Cameroun (MINFI) C/ Société Monaplast Sarl ; jugement n°10.CS.CA.82-83, 13 janvier 1983, Cammag C/Etat du Cameroun.

94 Article L 128 du CGI camerounais

95 Ch. De La MARDIERE, La preuve en droit fiscal, op.cit., 2009, p.57.

96 Arrêt n°450, CCA du 25 février 1956, Compagnie Forestière du Cameroun C/Administration du

Territoire ; arrêt n°283, CCA du 27 mars 1954, Dame Rose TAULAÏGO C/Administration du Territoire.

[Note: 97]

Figure 10:

du 28 avril 2004,

Société S.-Cameroun C/État du Cameroun).

108 Par exemple : affaires Société Uacam-Vie, Société PPSM Sarl, Ossomo Etemé François (référé administratif), Société Cogefar (sursis à exécution) ; affaire Tsoungui Ayissi Laurent (suspension d'exécution).

109 Par exemple : les affaires Sacel (expertise demandée de commun accord), Ngankeu Pierre (expertise comptable demandée par l'administration), affaire Nkong Emmanuel (expertise ordonnée par la Cour).

110 Voir : affaires Bicec SA, Société Monoplast Sarl, Les Galeries Meka Charles (recours contre les actes d'enregistrement), affaire Camserass (insuffisance de timbre), affaire Socada (non déposition par l'administration des pièces rechangées).

111 Voir : affaires Camag (acquiescement), Elf Serepca (désistement).

112 Par exemple : affaires Mr Wandji Nkaptouo Vivi Magesté, Société Tovini Sarl, cabinet médical Esculape, Nangah Company LTD (incompétence), affaire

Figure 11:

victime 117 . .

ii. Dans le rendu de la décision

La bonne administration de la justice fiscale,

c'est aussi le rendu d'une bonne décision du juge fiscal

car, celui-ci joue un double rôle dans le prononcé de sa

décision : un rôle juridictionnel, parce qu'il doit se

prononcer sur le fond du litige en faisant application de

la règle de droit ; un rôle social 119

117 « Considérant qu'il est constant que le comportement de l'administration qui a imposé à tort le requérant lui a causé pendant

sept ans des troubles graves dans ses conditions d'existence et lui a

causé des *pretium doloris et materiae* susceptibles d'être réparés, qu'il sera fait

une exacte appréciation dudit préjudice à la somme de 1.800.000 francs. Vidant

sur ADD n°191/A/CFJ, 25 mai 1972 ; ordonne le remboursement au demandeur de la somme de 10.494.858 francs,

représentant un trop perçu sur le recouvrement des arrières d'impôts

dus par le requérant ; condamne l'Etat à payer au requérant la somme

de 1.800.000 francs à titre de dommages et intérêts ». 118 Jugement

n°312/ADD/2016/TA-YDE, 18 octobre 2016, Metindi Samuel Magloire C/Etat

du Cameroun (MINFI). Voir aussi : jugement n°258/2016/ADD/TA-YDE,

23 août 2016, Essengue Nicolas C/Etat du Cameroun (MINFI).

115 .

Dans le second cas, si le juge fiscal statue sur

la demande en réparation, il reste souvent circonspect

sur son attribution. Mais très exceptionnellement,

il décide souvent d'attribuer, *proprio mutuo*, des

indemnités, notamment en condamnant le fisc à

verser au contribuable des dommages et intérêts pour

les préjudices subis lors du processus d'imposition.

Ainsi, il a été jugé que le fait pour le fisc d'imposer à tort

une société et lui ayant causé pendant des longues

années des troubles graves dans ses conditions

d'existence, constituent des *pretium doloris et materiae*

susceptibles d'être réparés décide d'allouer une indemnité sur propre

initiative 116 . En conséquence, il

et à titre de réparation au requérant qui sollicitait un

remboursement d'impôts suite à un trop-perçu et à des perceptions irrégulières sur

propriétés immobilières réalisés contre lui par l'administration fiscale la

114 B. CASTAGNEDE, « Remarques sur la nature juridique du contentieux fiscal », RSF, 1970, p. 12.

115 Jugement n°44, CA-CS-88-89, du 25 mai 1989 TIA-MAGO Boniface C/Etat du Cameroun

; jugement n°45, CA-CS, 94-95, du 28 avril 1994, Alix BETAYENE C/Etat du Cameroun.

116 Jugement n°30, CS-CA, 77-78, 31

15 mars 1977, Mboka Tongo

Guillaume C/Etat Cameroun.

et d'erreur d'application de la règle de droit .

) d'entre elles, pour

exemple, peuvent justifier l'instabilité jurisprudentielle.

D'abord, dans l'affaire Compagnie du Niger-Français

122

la Cour suprême camerounaise, en s'appuyant sur la loi

Volumen°69-, en

XXI

Is-

sue

II

Ver-

sion

I 22

()

revenant sur sa jurisprudence initiale et en écartant ainsi

celle de la Société Hamelle-Afrique en développant

comme moyen de forclusion, celui de rejet implicite. Si

121 Lire utilement : Ch. MOULY, « Comment rendre les revirements de jurisprudence davantage prévisibles ? », LPA, 18 mars 1994, n° 33, p.15 et s.

122 CS/CA, 25 mars 1982, Compagnie du Niger-Français.

123 A. S. MESCHERIAKOFF, « Le régime juridique du recours gracieux préalable dans la jurisprudence administrative », Revue Camerounaise de Droit, n°15 et 16, série II, 1978, pp. 42 et s.

124 Jugement n° 37/CS/CA, 24 mars 1976, Société camerounaise d'exploitation vinicole.

125 CS/AP, arrêt n°15/A du 19 mars 1981, Société anonyme des brasseries du Cameroun.

©

2021

Global

Jour-

nals

[Note: 126]

Figure 13:

