

**CHAZAI**+PARTNERS

Cabinet d'avocats d'affaires indépendants basé au Cameroun

**ANALYSE  
DES PRINCIPALES  
MODIFICATIONS  
DE LA LOI  
DE FINANCES  
POUR 2018**

—

20 février 2018

# ANALYSE DES PRINCIPALES MODIFICATIONS DE LA LOI DE FINANCES POUR 2018

—  
20 février 2018

La loi de finances pour 2018 du Cameroun a été publiée au journal officiel en date du 21 décembre 2017.

Nous présenterons ci-dessous les principales mesures fiscales et douanières de cette loi de finances, en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2018.

## 1. LES MODIFICATIONS FISCALES DE LA LOI DE FINANCES

Elles peuvent être répertoriées en quatre catégories de mesures : soutien aux entreprises (1.1), lutte contre l'évasion fiscale et autres fraudes (1.2), élargissement de l'assiette fiscale (1.3) et rationalisation et modernisation du dispositif fiscal (1.4).

### 1.1. Les mesures de soutien aux entreprises

Il s'agit de mesures de réduction de la pression fiscale en vue d'inciter les entreprises à réaliser davantage d'investissements. Trois mesures en particulier sont à relever.

#### 1.1.1.

L'élargissement du champ des exonérations de taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et de droits d'enregistrement

Sont désormais exonérés de TVA, les intérêts rémunérant les prêts d'une valeur inférieure à 2 millions de Francs CFA accordés par les établissements de microfinance de première catégorie à leurs membres.

La nouvelle loi de finances institue également une exemption de droits d'enregistrement sur les prêts assortis de nantissements et d'hypothèques accordés par des établissements de microfinance de première catégorie, ainsi que les mainlevées, et garanties y afférentes.

La lecture combinée de ces deux dispositions permet de constater que l'on peut aboutir à une double exonération de TVA et de droits d'enregistrements lorsque le prêt remplit les conditions cumulatives suivantes :

- avoir une valeur inférieure à 2 millions de Francs CFA ;
- être accordé par un établissement de microfinance de première catégorie ; et
- être assorti d'un nantissement ou d'une hypothèque.

#### 1.1.2.

L'extension du champ d'application du taux réduit de taxe spéciale sur le revenu (TSR)

Pour rappel, la TSR est un impôt assis sur les revenus servis aux personnes domiciliées hors du Cameroun par des personnes situées au Cameroun, en rémunération de prestations de services fournies ou utilisées

au Cameroun. Une exception est cependant instituée pour les rémunérations versées à des adjudicataires étrangers dans le cadre des marchés publics : dans ce cas, la TSR concerne aussi bien les prestations de services que la livraison d'équipements.

En instituant différents taux de TSR, la loi de finances pour 2017 avait cantonné le taux réduit de 5% aux seules rémunérations versées dans le cadre de la commande publique dont les adjudicataires ne sont pas domiciliés au Cameroun.

La nouvelle loi de finances y ajoute les rémunérations versées pour la fourniture de l'accès aux prestations audiovisuelles à contenu numérique, ainsi que celles versées aux compagnies pétrolières lors des phases de recherche et de développement. Ces rémunérations sont désormais soumises au taux réduit de 5% en lieu et place du taux général de 15%.

## **1.2. Les mesures de lutte contre l'évasion fiscale et autres fraudes**

### 1.2.1.

La suppression de la condition de filiation entre des entités camerounaise et étrangère en matière de réintégration des bénéfices indirectement transférés à l'étranger lorsque l'entité étrangère est située dans un paradis fiscal

Auparavant, la réintégration des bénéfices indirectement transférés par des sociétés camerounaises à des entités étrangères supposait une condition d'affiliation, *i.e.* un lien de contrôle ou de dépendance entre les deux entités.

Désormais, cette condition n'est plus requise lorsque l'entité destinataire du transfert indirect de bénéfices est située dans un paradis fiscal<sup>1</sup>. Peu importe qu'il existe des liens de filiation entre l'entité camerounaise et l'entité étrangère ; les bénéfices indirectement transférés seront systématiquement réintégrés aux résultats de l'entité camerounaise dès lors que l'entité étrangère est domiciliée dans un paradis fiscal.

À travers cette réforme, l'administration fiscale entend traquer les contribuables qui procèdent à des montages fiscaux et financiers leur permettant de domicilier leurs revenus dans des paradis fiscaux.

### 1.2.2.

La non déductibilité des pertes proprement dites consécutives à un détournement d'un associé ou d'un dirigeant et l'obligation de reversement intégral de la TVA déduite pour les biens et services ultérieurement détournés par un associé ou un dirigeant

Sont désormais non déductibles, les pertes liées à un détournement commis par un associé ou un dirigeant d'une entreprise, ou imputables à une négligence des dirigeants.

Dans le même ordre d'idées, lorsque des biens et services pour lesquels la TVA a été déduite sont ultérieurement détournés par un associé ou un dirigeant de l'entreprise, ladite TVA déduite doit être intégralement reversée à l'administration fiscale.

L'administration entend ainsi lutter contre la fraude fiscale et comptable perpétrée à travers l'abus de biens sociaux.

---

<sup>1</sup> L'article 8 ter (3) du Code Général des Impôts (CGI) définit le paradis fiscal comme un État ou un territoire dont le taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou morales est inférieur au tiers de celui pratiqué au Cameroun, ou un État ou un territoire considéré comme non coopératif en matière de transparence et d'échanges d'informations à des fins fiscales par les organisations financières internationales.

---

La circulaire du 15 janvier 2018 relative aux modalités d'application des dispositions fiscales de la loi de finances (la "**Circulaire Fiscale**") précise en outre que le détournement commis par un salarié peut également être indirectement imputable au dirigeant en l'absence d'un dispositif de contrôle et que la preuve de la non-imputation du détournement au dirigeant incombe à l'entreprise.

Le détournement est par ailleurs établi dès lors qu'il est constaté par la société. Cette mesure prend tout son sens lorsqu'on sait qu'en principe, en cas de recours administratif, le juge administratif est tenu de surseoir à statuer en attendant que le juge pénal se prononce sur les questions préjudicielles du détournement ou de la négligence des dirigeants. En tenant compte des voies de recours de l'instance pénale préjudicielle, la procédure principale liée au contentieux fiscal se serait alors éternisée.

### **1.3. Les mesures d'élargissement de l'assiette fiscale**

#### 1.3.1.

L'institution d'un acompte d'IS / IRPP spécial de 5,5% pour les adjudicataires de marchés publics d'un montant inférieur à 5 millions de Francs CFA, indépendamment de leur régime d'imposition

L'acompte est une modalité de paiement par anticipation des impôts. Il est dû mensuellement et est assis sur le chiffre d'affaire mensuel, de sorte qu'en fin d'exercice, le montant total des acomptes déjà versés est déduit du montant de l'impôt annuel.

Il convient de préciser que cet acompte ne concerne que les sommes perçues au titre de la commande publique. Les revenus engrangés hors champ de la commande publique demeurent donc soumis au régime de droit commun de paiement de l'impôt.

#### 1.3.2.

L'élargissement du champ d'application de TSR aux rémunérations des prestations de services rendues aux compagnies pétrolières par une entreprise affiliée lors des phases de recherche et de développement

Auparavant, la TSR s'appliquait aux rémunérations des prestations de services rendues aux compagnies pétrolières y compris pendant les phases de recherche et de développement, à l'exception des prestations fournies à prix coûtant par une entreprise affiliée.

Désormais, même ces prestations fournies par une entreprise affiliée pendant les phases de recherche et de développement tombent sous le coup de la TSR.

### **1.4. La rationalisation et modernisation du dispositif fiscal**

Bien que la nouvelle loi de finances semble instituer une obligation de transmission automatique de la documentation relative aux prix de transfert, il convient de souligner que ce dispositif n'est pas nouveau.

En effet, depuis la promulgation de la loi de finances pour 2012, l'obligation de transmission de la documentation relative aux prix de transfert est systématique pour les entreprises relevant de la Direction des Grandes Entreprises (la "**DGE**"), selon les mêmes modalités que celles prévues par la nouvelle loi de finances. Celle-ci se contente donc de consacrer l'expression "documentation relative aux prix de transfert".

#### 1.4.1.

#### Le renforcement du contrôle de la procédure de remboursement de crédits de TVA

Les modalités de contrôle des remboursements de crédits de TVA ont été réaménagées suivant trois catégories de risque fiscal. Ci-dessous un tableau récapitulatif :

	<b>CONTRÔLE A PRIORI</b> de l'administration	<b>CONTRÔLE A POSTERIORI</b> de l'administration	<b>COMMENTAIRES</b>
Entreprises à risque <b>faible</b> <sup>2</sup>	<b>NON</b>	<b>OUI</b> contrôle de validation des crédits	En cas de redressement, des pénalités de 150% majorées d'intérêts de retard sont appliquées sans plafonnement et sans possibilité de remise gracieuse.  Ces pénalités nous apparaissent très élevées alors même que l'administration aurait pu s'aménager la possibilité de procéder à un contrôle a priori.
Entreprises à risque <b>moyen</b> <sup>3</sup>	<b>OUI</b> contrôle de validation des crédits de TVA	<b>OUI</b> vérification générale de comptabilité	En cas de redressement, des pénalités de 100% majorées des intérêts de retard sont appliquées sans plafonnement.  Ces pénalités nous paraissent également très élevées.
Entreprises à risque <b>élevé</b> <sup>4</sup>	<b>OUI</b> vérification générale de comptabilité	<b>NON</b>	

#### 1.4.2.

#### L'institution d'un droit de visite dans les locaux des contribuables

Les agents des impôts assermentés ayant au moins le grade d'inspecteur peuvent désormais procéder à des visites des locaux professionnels d'entreprises, ainsi que des locaux privés de particuliers.

Ce droit de visite peut être exercé selon les modalités suivantes :

- Horaires des visites : entre 8 et 20 heures ou en dehors de ces heures lorsque l'accès au public est autorisé.
- Possibilité de mettre en œuvre des mesures conservatoires lors de la visite.

Le législateur protège cependant les contribuables contre l'exercice abusif de ce droit de visite, en exigeant l'autorisation préalable du Président du tribunal de première instance.

---

<sup>2</sup> Elles doivent remplir les critères cumulatifs suivants :

- appartenir au portefeuille de la DGE ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux y compris dans le cadre d'un contentieux fiscal ;
- avoir régulièrement bénéficié de remboursements de crédits de TVA au cours des 3 derniers exercices non remis en cause à l'occasion d'un contrôle fiscal.

<sup>3</sup> Elles doivent remplir les critères cumulatifs ci-après :

- appartenir au portefeuille de la DGE ou des Centres des Impôts des Moyennes Entreprises (CIME) ;
- ne pas avoir d'arriérés fiscaux sauf dans le cadre d'un contentieux fiscal ;
- avoir régulièrement bénéficié de remboursements de crédits de TVA au cours d'un exercice fiscal clos non remis en cause à l'occasion d'un contrôle fiscal.

<sup>4</sup> Il s'agit d'entreprises n'entrant dans aucune des deux catégories précédentes.

### 1.4.3.

#### Le réaménagement de certaines modalités relatives à la procédure devant le tribunal administratif

##### (i) L'allègement des critères de compétence territoriale en matière de saisine du tribunal administratif

Auparavant, le contribuable désireux de porter sa réclamation devant un juge devait absolument saisir le tribunal administratif de son centre des impôts de rattachement.

Désormais, il peut également saisir celui de sa résidence ou de son siège social, selon sa convenance.

##### (ii) Réduction des délais relatifs à l'instance administrative

Les différents délais encadrant la procédure devant le tribunal administratif ont été modifiés comme suit :

<b>ÉTAPES DE LA PROCÉDURE</b>	<b>ANCIENNE LÉGISLATION</b>	<b>NOUVELLE LÉGISLATION</b>
Introduction de la requête auprès du tribunal	60 jours	30 jours
Requête aux fins de sursis de paiement : délai de réponse du Ministre des Finances <sup>5</sup>	Aucun	30 jours
Production du mémoire en défense du Ministre des Finances / prescription extinctive relative à la production dudit mémoire en défense, valant acquiescement	3 mois dont 2 accordés au Directeur Général des Impôts (DGI) pour l'instruction ; prorogeable de 2 mois	2 mois dont un accordé au DGI pour l'instruction ; prorogeable d'un mois
Production du mémoire en duplique du Ministre des Finances, le cas échéant <sup>6</sup>	Aucun	15 jours
Production des conclusions du Parquet Général	Aucun	2 mois

On observe de manière générale une nette diminution des délais existants et la création de nouveaux délais, dans le but d'accélérer la procédure devant le tribunal administratif.

<sup>5</sup> Il convient de noter que désormais le sursis de paiement en phase administrative ne vaut que pour ladite phase. En phase contentieuse, le cas échéant, le contribuable doit faire une nouvelle demande de sursis de paiement.

<sup>6</sup> Le Ministre des Finances produit un mémoire en duplique lorsque des moyens nouveaux ont été soulevés par le contribuable dans sa réplique. Le mémoire en duplique met fin aux échanges écrits.

## 2. LES MODIFICATIONS DOUANIÈRES DE LA LOI DE FINANCES

### 2.1. Le réaménagement des taux du droit de sortie pour certains produits et l'entrée en vigueur du taux préférentiel de la Communauté Economique des Etats de l'Afrique Centrale (CEEAC)

Le taux commun du droit de sortie à l'exportation des marchandises demeure de 2% de la valeur imposable.

La nouvelle loi de finances le modifie cependant pour les produits suivants :

- gomme arabique, riz, huile de palme, piment, noix de cola, mil, sorgho, poivre et le "gnetum africanum" (eru/okok) : taux de 5% ;
- bois exporté en grumes : 30% ;
- bois ouvré et semi-ouvré (bois déjà transformé en produit semi-fini ou fini) : 5,65%.

S'agissant du taux préférentiel de la CEEAC, il consiste en l'exemption totale des droits de douanes aussi bien à l'importation qu'à l'exportation au sein de la CEEAC. Désormais, les produits camerounais exportés vers un des Etats membres de la CEEAC<sup>7</sup> sont exempts du droit de sortie. Corrélativement, les produits en provenance d'un Etat de la CEEAC importés au Cameroun sont admis au taux zéro du droit de douanes.

### 2.2. L'institution d'un entrepôt de véhicules d'occasion de moins de dix ans d'âge

La nouvelle loi de finances institue un entrepôt spécial pour les véhicules d'occasion de moins de dix ans d'âge. La particularité de cet entrepôt tient au fait qu'il est exempt de droits de douanes. Les véhicules importés d'occasion de moins de dix ans sont ainsi exonérés de droits de douanes.

### 2.3. L'institution du droit de reprise d'un contrôle douanier

L'administration douanière peut désormais reprendre un précédent contrôle sur le même objet et la même période, pour autant que les conditions cumulatives ci-dessous soient réunies :

- découverte d'éléments nouveaux qui avaient été dissimulés par le redevable au cours du premier contrôle ; et
- cette découverte doit porter sur des écritures comptables ou financières datant de moins de trois ans.

S'agissant des circonstances dans lesquelles cette découverte peut avoir lieu, la circulaire relative aux modalités d'application des dispositions douanières de la loi de finances (la "**Circulaire Douanière**") précise que cette découverte ultérieure peut être faite aussi bien sur des éléments matérialisant les opérations comptables et financières de l'entité contrôlée elle-même, que sur ceux d'entités avec lesquelles elle a entretenu des relations de toutes natures.

---

<sup>7</sup> Pour rappel, la CEEAC compte actuellement 10 Etats membres à savoir l'Angola, le Burundi, le Cameroun, la Centrafrique, le Congo, le Gabon, la Guinée Equatoriale, la République Démocratique du Congo, Sao Tome & Principe et le Tchad.

## 2.4. L'amendement de certaines règles relatives au contentieux douanier

La nouvelle loi de finances apporte les modifications suivantes à la procédure du contentieux douanier :

- rallongement du délai d'introduction du recours, qui passe de deux semaines à 30 jours ;
- institution d'une soumission contentieuse pour les contrôles de première ligne et ceux différés : elle consiste en la totalité du montant des droits et taxes contestés.

Cette dernière mesure est particulièrement sévère pour le contribuable qui doit avancer en totalité le montant même des droits et taxes qu'il conteste.

## 2.5. L'attribution à l'administration douanière d'un pouvoir exceptionnel de sanctions dans le cadre de la lutte contre l'incivisme fiscal

La Circulaire Douanière prévoit que s'il est établi qu'un redevable n'est pas dans de bonnes prédispositions de civisme fiscal, l'administration des douanes est habilitée, après mise en demeure restée sans effet, à l'y contraindre à travers plusieurs moyens, à savoir :

- la suspension de toutes activités douanières ;
- l'instruction du blocage des comptes bancaires du redevable indélicat ;
- l'apposition des scellés sur les moyens de transport et locaux pouvant contribuer à la réalisation de la fraude ;
- l'exercice de la saisie à tiers détenteur.

Cette innovation de la nouvelle loi de finances pose le problème de la sauvegarde de la sécurité juridique des contribuables. En effet, s'agissant de l'établissement des "mauvaises prédispositions de civisme fiscal", nous sommes en droit de nous demander sur quels critères objectifs se fondera l'administration pour apprécier ledit civisme. La Circulaire Douanière a tenté de répondre à cette question en listant de façon non exhaustive des actes entrant dans le champ de l'incivisme fiscal.

Néanmoins, en l'absence de critères précis ou d'une liste exhaustive des attitudes d'incivisme fiscal permettant tout à la fois à l'administration et au contribuable de déterminer ce qui entre ou non dans le champ de l'incivisme fiscal, l'administration douanière est souveraine et peut librement décider quel comportement dénote ou non de l'incivisme fiscal. Bien que l'intention du législateur de renforcer la lutte contre l'incivisme fiscal soit louable, cela ne doit se faire au détriment de la sécurité juridique des contribuables.

La loi de finances pour 2018 semble s'être particulièrement appesantie sur la sécurisation des recettes à travers :

- la lutte contre la fraude fiscale ;
- la multiplication des pouvoirs de contrôle et de sanction de l'administration ;
- le perfectionnement des règles de procédure relatives aux contentieux fiscaux et douaniers.

Certaines mesures peuvent néanmoins être jugées excessives pour le contribuable.

Auteurs :

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

**Alexandre Ekollo Moundi**, juriste stagiaire au sein du cabinet Chazai & Partners.



# **CHAZAI**+PARTNERS

Cabinet d'avocats d'affaires indépendants basé au Cameroun

1149, Bld. de la République – Immeuble SUNU Assurances (à côté Hôtel SOMATEL), Bali  
B.P. 4937 Douala – Cameroun

T: +237 233 432 617 | P: +237 6 66 97 14 88 | P: +33 6 13 15 85 26

[contact@chazai-partners.com](mailto:contact@chazai-partners.com)

[www.chazai-partners.com](http://www.chazai-partners.com)