



COMMENTAIRE DE LA LOI DE FINANCES POUR L'EXERCICE 2023 DU CABINET JURITAX CONSEIL

En 2022, alors que l'économie mondiale commençait à peine à se relever des distorsions engendrées par la pandémie de COVID-19, est survenu un conflit armé entre la Russie et l'Ukraine. Ce conflit entre ces deux grands pays a entraîné de profondes perturbations dans le circuit d'approvisionnement du marché mondial en produits de grande consommation. De ces perturbations découlent des pénuries de certains biens manufacturés et autres denrées de première nécessité, combinées à une hausse généralisée des prix. De plus ce conflit a entraîné des conséquences désastreuses sur les économies des pays, en particulier ceux en voie de développement qui tant bien que mal continuent de faire face à des chocs exogènes.

Sur le plan national, la Loi de Finances pour l'exercice 2023 (LF 2023), intervient dans un contexte marqué par la poursuite de la mise en œuvre de la Stratégie Nationale de Développement 2020-2030 (SND30) et du Programme Economique et Financier conclu avec le Fonds Monétaire International (FMI) en juillet 2021, la finalisation et la mise en service des grands projets de première génération restant et la poursuite de la préparation de ceux de la deuxième génération. Elle s'inscrit également dans une dynamique de renforcement de la cohésion sociale et du processus de décentralisation, la poursuite de la politique de l'import-substitution, notamment à travers l'augmentation de la production locale et la réduction de la dépendance aux importations, la poursuite de la reconstruction des régions affectées par les crises sécuritaires, en particulier celles du Nord-Ouest, du Sud-Ouest et de l'Extrême Nord, ainsi que le maintien de la veille sécuritaire et sanitaire. C'est pour ces raisons que cette Loi consacre plusieurs mesures tant en matière douanière que fiscale, visant à renforcer la sécurisation des recettes fiscales et douanières à booster la relance de la croissance économique.

En marge de celles-ci, l'on relève des mesures d'optimisation de la mobilisation des recettes fiscales, de promotion socio-économique et enfin d'amélioration de l'environnement fiscal des affaires.

Plus concrètement, les innovations de la LF 2023 en matière douanière et fiscale notamment sont détaillées ainsi qu'il suit :



I- EN MATIERE DOUANIERE

ENVIRONNEMENT DOUANIER DE LA PREPARATION DE LA LOI DE FINANCES 2023

Eléments de contexte

De façon générale, l'exercice budgétaire 2022 a été marqué par une nouvelle perturbation du commerce international engendré par la crise russo-ukrainienne, au moment où l'économie mondiale se relevait de la pandémie du Covid-19. Dans ce contexte, la loi de finances pour l'exercice 2023 a été élaboré dans un contexte influencé par les facteurs endogènes et exogènes ci-après :

- une relative baisse du volume des échanges commerciaux internationaux du fait de la persistance des effets conjugués de la pandémie du Covid-19 et de la guerre russo-ukrainienne ;
- une inflation inédite du cours des produits pétroliers avec un baril qui a atteint un pic de 119 \$ US sur une prévision initiales de 61\$ US, entraîné un ralentissement des importations et exportations, avec pour conséquence la prise d'une Décision par le Ministre des Finances stabilisant les valeurs administratives en douane du gasoil, du super et du pétrole avec une incidence de près de 120 milliards de dépense fiscale ;
- une augmentation considérable des cours mondiaux de certaines biens de première nécessité tels que le riz, le lait et le poisson, avec pour conséquences l'octroi de facilités fiscales spécifiques en vue de la contenance des prix sur le marché national afin de lutter contre la vie chère, entraînant une dépense fiscale de plus de 7 milliards de F CFA ;
- un maintien à un niveau élevé du fret maritime et ses répercussions sur le coût des biens de consommation, avec pour contrainte une triple reconduction de la mesure d'abattement de 80 % sur le coût du fret maritime à incorporer dans la valeur en douane prévue par la Décision N° 00844/MINFI/DGD du 16 novembre 2021, engendrant ainsi un manque-à-gagner d'environ 8 milliards de F CFA par mois ;
- Un accroissement de la dépense fiscale en raison de la poursuite du démantèlement tarifaire dans le cadre de la mise en œuvre de la Zone de Libre- Echange Continentale Africaine (ZLECAf), des Accords de Partenariat Economique (APE) avec l'Union Européenne et la Grande Bretagne d'une part, et d'autre part, l'augmentation croissante du nombre de sociétés agréées au régime des incitations à l'investissement privé prévu dans la loi n° 2013/004 du 18 avril 2013 qui prévoit des exonérations de



droits et taxes de douane en faveur des biens d'équipements importés dans le cadre de la réalisations des projets d'investissement agréés.

Démarche d'élaboration

- Prise en compte des orientations de la Circulaire du Président de la République relative à la préparation du budget 2023;
- Concertations avec les groupements professionnels (GICAM, acteurs de la filière forestière, Syndicats des commissionnaires en douane agréés, Groupement des Experts en douane agréés, etc.);
- Recueil des propositions des services douaniers opérationnels susceptibles de figurer dans la loi de finances 2023;
- Organisation d'un débat d'orientation budgétaire au Parlement au mois de juin 2022

LA CONSISTANCE DES MESURES NOUVELLES DOUANIERES DE LA LOI DE FINANCES 2023

Dans le contexte évoqué tantôt, les mesures douanières contenues dans la Loi n° 2022/020 du 27 décembre 2022 portant loi de finances de la République du Cameroun pour l'exercice 2023 constituent une réponse des pouvoirs publics à cette conjoncture internationale délicate. Elles s'inscrivent en droite ligne des dispositions de la Circulaire du Président de la République N° 001/CAB/PRC du 23 août 2022 relative à la préparation du budget de l'Etat pour l'exercice 2023 et de la Circulaire du Ministre des Finances N° 00000006/C/MINFI du 30 décembre 2022 portant instructions relatives à l'exécution des lois de finances, au suivi et au contrôle de l'exécution du budget de l'Etat et des autres entités publiques pour l'exercice 2023.

Elles traduisent ainsi leur ferme volonté d'accroître les ressources de l'Etat à travers une mobilisation optimale des recettes fiscales pour permettre à l'Etat de faire face aux impératifs du développement du pays d'une part, et d'autre part, de poursuivre le processus d'autonomisation du Cameroun vis-à-vis de l'étranger, à travers notamment l'augmentation de la production locale des biens et la diminution progressive des importations tel que prévu dans la Seconde phase de la Vision 2035. A ce titre, lesdites mesures poursuivent les trois objectifs principaux ci-après :

- **l'élargissement de l'assiette fiscale en lien avec la mise en œuvre de la politique de l'import-substitution tant à l'importation qu'à l'exportation;**
- **l'amélioration du climat social et de l'environnement des affaires ;**
- **la lutte contre la fraude commerciale et douanière.**



I.1.- LES MESURES RELATIVES A L'ELARGISSEMENT DE L'ASSIETTE FISCALE EN LIEN AVEC LA MISE EN ŒUVRE DE LA POLITIQUE DE L'IMPORT-SUBSTITUTION TANT A L'IMPORTATION QU'A L'EXPORTATION

Six (6) mesures douanières de la loi de finances pour l'exercice budgétaire 2023 visent l'optimisation de la collecte des ressources budgétaires internes, et pour certaines de manière concomitante, la mise en œuvre de la politique de l'import-substitution, tant à l'importation et qu'à l'exportation, ainsi qu'il suit :

I.1.1. A L'IMPORTATION

I.1.1.1- Dispositions de l'article cinquième relatives au dédouanement des marchandises acquises par voie électronique

L'article cinquième de la loi de finances pour l'exercice 2023 a deux alinéas et comporte trois innovations majeures en matière de dédouanement des marchandises acquises par voie électronique.

Premièrement, il rappelle que toutes les marchandises achetées en ligne c'est-à-dire sur les plateformes de commerce sur internet, sont soumises aux mêmes obligations de dédouanement que celles acquises par tout autre moyen et importées au Cameroun, quel que soit le mode de livraison (messagerie, poste, dépôt à une adresse par un facteur ou un courtier). Par principe, leurs acquéreurs sont tenus d'accomplir les formalités de dédouanement et d'acquitter les droits et taxes de douane dus.

Deuxièmement, l'alinéa 2 apporte une dérogation au principe posé à l'alinéa 1 en habilitant les personnes morales qui font du commerce électronique leur profession, à effectuer directement les formalités de dédouanement des marchandises achetées en ligne pour le compte de leurs clients, sous réserve de la signature préalable d'un protocole d'accord avec l'Administration des Douanes, conformément aux dispositions de l'article deuxième alinéa 21 de la loi de finances pour l'exercice 2018 ;

Troisièmement, et pour des besoins de facilitation du commerce en ligne, ledit article habilite l'Administration des Douanes et les professionnels du commerce en ligne à fixer clairement, dans le cadre du protocole d'accord y afférent, l'ensemble des modalités de dédouanement des marchandises destinées aux tiers, y compris le régime de taxation qui peut inclure la modulation des droits et taxes de douane dus sur la base des pratiques forfaitaires pour les *munities* ou de la « côte mal taillée ».



Cette définition en amont des méthodes de détermination des droits et taxes de douane a pour objectif de permettre aux professionnels du commerce électronique de les intégrer directement dans le montant total des articles affichés en ligne, afin de les livrer à l'acheteur déjà dédouanés. Lors des ventes en ligne, les droits et taxes de douane ainsi intégrés dans les prix affichés sont prélevés et reversés à l'Administration des Douanes à la diligence des professionnels du commerce électronique concerné, conformément aux stipulations du protocole d'accord y afférent.

I.1.1.2- Dispositions de l'article sixième relatives aux modalités spécifiques de collecte des droits et taxes de douane à l'importation des téléphones portables, tablettes et terminaux numériques

L'article sixième de la loi de finances pour l'exercice 2023 apporte des aménagements aux dispositions de l'article septième de la loi de finances pour l'exercice 2019 relatives aux modalités spécifiques de dédouanement des téléphones, tablettes et terminaux numériques.

A ce titre, cet article :

- supprime la possibilité d'importer les téléphones portables, tablettes et terminaux numériques en suspension des droits et taxes de douane tel que prévue à l'article septième de la loi de finances pour l'exercice 2019 susvisée et rappelle l'obligation à la charge des importateurs de les déclarer et à payer les droits et taxes de douane dus lors du franchissement de la frontière ;
- oblige les importateurs à indiquer dans les déclarations en détail levées en couverture des téléphones portables, tablettes et terminaux mobiles importés, les éléments d'identification desdits biens, notamment la marque, le type et en particulier le numéro IMEI (*International Mobile Equipment Identity* en anglais ou Identité Internationale d'Équipement Mobile en français) qui constitue la référence d'immatriculation d'un équipement mobile permettant aux opérateurs de téléphonie de le reconnaître et de lui accorder ou non l'accès à leur réseau de télécommunication ;
- offre à l'importateur la possibilité d'acquitter directement les droits et taxes de douane dus au titre de l'importation des téléphones portables, tablettes et terminaux numériques importés par tous les moyens de paiement autorisés par la réglementation en vigueur ;
- impose à l'Administration des Douanes ou son mandataire le cas échéant, de communiquer aux sociétés locales de téléphonie, par voie numérique la base de



données des téléphones portables, tablettes et terminaux mobiles importés et déclarés en douane, afin de leur permettre de configurer leurs systèmes de manière à empêcher toute connexion aux réseaux respectifs, d'équipements non répertoriés en douane, à l'exclusion de ceux utilisés provisoirement par les touristes et les visiteurs en cours séjour au Cameroun ;

- prévoit un abattement de 50% sur la valeur imposable des téléphones portables, tablettes et terminaux numériques importés pour une période de vingt-quatre mois, soit du 1^{er} janvier 2023 au 31 décembre 2024 ;
- **consacre** une amnistie fiscale en faveur des téléphones portables, tablettes et terminaux numériques ayant déjà été connectés à un réseau de téléphonie local avant la date de mise en œuvre effective au nouveau dispositif.

Les modalités complémentaires de mise en œuvre seront fixées, en tant que de besoin, par d'autres textes particuliers.

I.1.1.3- Des dispositions de l'article septième relatives aux modalités de collecte et de recouvrement des droits et taxes de douane dans le cadre de l'exécution des marchés publics

Cet article opère une refonte totale du régime de taxation douanière des marchandises importées dans le cadre de l'**exécution** des marchés publics au Cameroun. A ce titre, il rappelle les principes de base de la taxation douanière, indique les régimes douaniers applicables et fixe les règles de paiement des droits et taxes de douane.

a) Les principes de taxation douanière des marchandises destinées à l'exécution des marchés publics

- Les marchés publics sont conclus toutes taxes comprises et soumis aux droits et taxes de douane prévus par la législation en vigueur à la date de leur conclusion, notamment le droit de douane et la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA), y compris les redevances pour services rendus ;
- Les marchés publics conclus hors taxes ne sont pas opposables aux administrations des douanes et des impôts ;
- Lors de la conclusion des marchés publics, les maîtres- d'ouvrage sont tenus de veiller à ce que le montant estimatif des droits et taxes de douane soit indiqué dans le contrat lorsque ceux-ci impliquent des importations ;
- Lorsque la totalité des annuités dues au titre des biens placés sous le régime de l'admission temporaire spéciale a été prise en charge par le budget de l'Etat ou d'une



personne publique, leur mise à la consommation par leurs propriétaires s'effectue sur la base d'une valeur résiduelle de 20%, à la diligence du propriétaire.

b) Les régimes douaniers applicables aux marchandises importées en vue de l'exécution des marchés publics

- Le régime douanier des fournitures, matériaux et des véhicules de tourisme importés dans le cadre de l'exécution de la commande publique est celui de la mise à la consommation ;
- Le régime douanier des matériels, appareils, engins et véhicules utilitaires, susceptibles de réexportation, importés dans le cadre de l'exécution des marchés publics, est celui de l'admission temporaire spéciale.

c) Règles applicables en matière de paiement des droits et taxes de douane pour les marchandises destinées à l'exécution des marchés publics

- Dans le cadre des marchés publics sur **financement propre** de l'Etat ou d'une entité publique, l'adjudicataire du marché est le redevable légal des droits et taxes dus au titre des importations ;
- Dans le cadre des marchés publics à **financement extérieur**, les maîtres- d'ouvrage sont tenus, en liaison avec l'adjudicataire et l'administration dépositaire des fonds de contrepartie le cas échéant, de prévoir dans le budget concerné, par anticipation et à hauteur des engagements consentis, les couvertures budgétaires nécessaires à la prise en charge des droits et taxes de douane consécutifs aux importations dudit marché. A ce titre, l'ordonnateur des fonds de contrepartie délivre les attestations de prise en charge (APEC) des droits et taxes de douane au fur et à mesure des importations, dans la limite des crédits budgétaires relatifs au marché concerné. Après délivrance des APEC, l'ordonnateur des fonds de contrepartie est tenu de procéder à l'engagement budgétaire conséquent au fur et à mesure des importations, sur la base des déclarations en douane validées et produites par les adjudicataires du marché ;
- Le paiement partiel ou total de l'adjudicataire d'un marché public impliquant des importations, est subordonné à la présentation au comptable public des quittances d'acquiescement des droits et taxes de douane ou des APEC, le cas échéant. Cette mesure vise à s'assurer que les adjudicataires de la commande publique sont solvables et à jour du paiement de leurs droits et taxes de douane au même titre que le quitus douanier exigé à l'article dixième de la loi de finances pour l'exercice 2020.



I.1.1.4- Des dispositions de l'article huitième relatives au droit d'accises à l'importation de certains biens

a) Relèvement du taux du droit d'accises *ad valorem* pour certains biens importés

- **de 30 % à 50 %** : tabacs et succédanés de tabac fabriqués, produits contenant ou non de la nicotine, destinés à une inhalation sans combustion, autres produits contenant de la nicotine destinés à l'absorption de la nicotine dans le corps humain, préparations pour pipes, cigarettes électroniques et dispositifs de vaporisation électriques, pipe (y compris les têtes de pipes), fume-cigare et fume-cigarette et leurs parties;
- **de 25% à 30%** : bières de malt, vins de raisins, vermouths, boissons fermentées et autres mélanges de boissons fermentées ou non, à l'exclusion de l'alcool éthylique à usages médicamenteux, eaux minérales, boissons gazeuses et bière sans alcool;
- **de 5% à 12,5%**: Mayonnaise, moutarde et autres préparations de tomates ou pour sauces, soupes, potages ou bouillons, condiments et assaisonnements, composés ou homogénéisés, glace de consommation

b) Soumission de nouveaux produits importés au droit d'accises au taux de 25%

- Articles et emballages en carton et en papier kraft;
- Papiers et ouates de cellulose ou nappes de fibres de cellulose, des types utilisés à des fins domestiques, sanitaire ou de toilette;
- Bouchons, capsules et couvercles pour bouteilles, autres dispositifs de fermeture en plastiques et en métaux communs;
- Tubes et tuyaux et leurs accessoires, plaques, feuilles, bandes, rubans et adhésifs, même en rouleaux, en matières plastiques

I.1.1.5- Dispositions relatives à la redevance informatique

- a) Relèvement du taux de la redevance de service dite « redevance informatique » de 0,45% de la valeur imposable des marchandises à 1%. Toutefois, ce prélèvement est plafonné à 15 000 F CFA par déclaration à l'exportation.
- b) Le produit de ladite redevance précédemment répartie en 50% pour le budget de l'Etat et de 50% pour la Douane est réaffecté ainsi qu'il suit :
 - 75 % au profit du budget de l'Etat ;



- 25 % pour le développement des technologies de l'information et de la communication, des projets de modernisation et le suivi de l'activité douanière.

I.1.2. A L'EXPORTATION

Dans l'optique d'adapter la taxation à l'exportation au niveau de transformation des matières premières locales afin d'accroître la valeur ajoutée d'une part, et afin d'encourager les déclarations spontanées de certains biens précieux fréquemment exportés en contrebande d'autre part, l'article dixième de la loi de finances pour l'exercice 2023 qui modifie les dispositions des articles cinquième de la loi de finances pour l'exercice 2020 et neuvième de la loi de finances pour l'exercice 2022, apporte plusieurs changements en ce qui concerne l'imposition à l'exportation. Ainsi, pour compter du 1^{er} janvier 2023 :

- Les produits manufacturés semi-finis sont soumis à un droit de sortie au taux de 2 % de la valeur FOB (*free on board*), à l'exclusion des bois ouvrés et semi-ouvrés ;
- L'or de la sous-position 7108.11.00.000 et le diamant des sous-positions 7102.10.00.000 à 7102.39.00.000 sont soumis à un droit de sortie au taux de 5 % de la valeur FOB. **Pour ce qui est de l'or issu de l'exploitation artisanale semi-mécanisée, ledit droit de sortie est prélevé en nature par l'organisme** mandataire sur la quote-part de 75% de la production brute de l'exploitant prévue par les dispositions de l'article 28 du Code minier. Ce prélèvement est ultérieurement reversé en contre-valeur par les services du Trésor à l'Administration des Douanes sur la base de la déclaration en détail émise par le bureau compétent. Tout ou partie de pierres précieuses ayant acquitté les droits de sortie, et mis ultérieurement à la consommation nationale, est éligible au remboursement desdits droits sous forme d'avoir fiscal. En tout état de cause, **l'exportation de l'or et du diamant est conditionnée à la production** d'une autorisation délivrée par les autorités compétentes après production des justificatifs de paiement des redevances, impôts, droits et taxes de douane dus ;
- Le taux du droit de sortie applicable aux bois en grumes, y compris les équarris, est fixé à 60 % de la valeur FOB du volume de l'essence. Ce taux s'applique également à l'entrée des bois en grumes dans les points francs industriels ;
- Le taux du droit de sortie applicable aux bois ouvrés et semi-ouvrés débités des positions tarifaires 4406, 4407 et 4409 est de 15 % de la valeur FOB de l'essence. Les bois ouvrés et semi-ouvrés exportés au départ des points francs industriels ne sont pas soumis audit prélèvement ;



- Sans préjudice des redevances applicables que l'Administration des Douanes continue de collecter au profit des organismes bénéficiaires moyennant un droit d'assiette, les fèves de cacao des sous-positions tarifaires 1801.00. 11 à 1801.0020 exportées sont soumises à un droit de sortie autonome au taux de 10 % de la valeur FOB. Ce taux est de 2 % pour les fèves de cacao exportées vers les points francs industriels ou les régimes assimilés.

I.2- LES MESURES RELATIVES A L'AMELIORATION DU CLIMAT SOCIAL ET DE L'ENVIRONNEMENT DES AFFAIRES

I.2.1- Des dispositions de l'article onzième relatives à l'intérêt de retard au paiement des droits et taxes de douane

Cet article exclut les marchandises importées dans le cadre de l'exécution d'une commande publique dont les droits et taxes de douane sont pris en charge par l'Etat, du paiement de l'intérêt de retard prévu à l'article deuxième alinéa 9 de la loi de finances pour l'exercice 2018 qui s'applique lorsque les droits et taxes de douane ne sont pas payés dans un délai d'un mois pour compter de la date de liquidation des déclarations en détail y afférentes.

Sont en particulier concernées les marchandises importées en vue de la réalisation des marchés à financement extérieur dont la contrepartie en termes de droits et taxes de douane est assurée par l'Etat.

Il reste entendu que l'importateur devra rapporter la preuve des diligences accomplies en vue d'engager la prise en charge effective des droits et taxes de douane, subséquente aux APE, pour bénéficier de ladite facilité.

I.2.2- Dispositions de l'article douzième relatives à la prorogation exceptionnelle de la durée d'un contrôle douanier *a posteriori*

Au terme cet article douzième, un contrôle *a posteriori* ne peut être prorogé par l'autorité compétente au-delà des délais réglementaires et en raison de manœuvres dilatoires du contrôlé, que si les vérificateurs qui en font la demande peuvent rapporter la preuve que :

- des demandes d'informations adressées au contrôlé en lien avec le contrôle sont restées sans effet durant la période de contrôle;
- un ou des procès-verbaux ont été dressés pour constater les manœuvres mises en œuvre par le contrôlé pour empêcher le déroulement harmonieux du contrôle dans les délais prescrits.



I.2.3- Des dispositions de l'article treizième relatives aux avances de fonds dans le cadre du financement anticipé des exportations

Constatant le développement de la pratique dite des « préfinancements » ou « avances de fonds » faites par des clients internationaux à leurs fournisseurs locaux en vue des exportations futures de marchandises, le législateur fixe un ancrage juridique pour ladite pratique, qui, dans les faits, consacre un rapatriement anticipé des recettes issues des exportations.

Aussi, ces avances de fonds ne pourront être prises en compte lors des vérifications et des comptabilisations des recettes issues des exportations faites par les administrations en charge du change que dans les conditions suivantes :

- Les opérateurs économiques qui perçoivent par anticipation des « avances de fonds » en contrepartie des marchandises qui seront exportées ultérieurement, doivent avoir préalablement fait la déclaration auprès de l'Administration des Douanes. Cette déclaration doit expressément indiquer le client qui préfinance, la nature et les quantités de la marchandise faisant l'objet de préfinancement, la banque de domiciliation anticipée de la déclaration, la déclaration d'exportation levée à cet effet ;
- Les avances de fonds concernées doivent avoir été préalablement domiciliées auprès d'un intermédiaire agréé, sur la base du contrat de vente et d'une déclaration d'exportation délivrée par l'Administration des Douanes ou son mandataire le cas échéant ;
- Il reste entendu qu'au terme des opérations, le bénéficiaire des préfinancements susvisés est tenu d'adresser un rapport établissant la réconciliation entre les fonds reçus de son client étranger et les exportations effectives à destination de celui-ci.

Les modalités complémentaires d'application des dispositions de cet article seront fixées en tant que de besoin par d'autres textes particuliers.

I.3- LES MESURES RELATIVES A LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE COMMERCIALE ET DOUANIERE, ET LES TRAFICS ILLICITES

Elles portent sur l'aménagement d'outils modernes d'optimisation de la surveillance douanière, l'amélioration de la documentation nécessaire pour les contrôles douaniers et le renforcement du dispositif répressif de certains manquements à la réglementation douanière.



I.3.1- Des dispositions de l'article quatorzième relatives à la déclaration la politique des prix de transferts

L'article quatorzième de la loi de finances pour l'exercice 2023 oblige les entreprises ou groupes d'entreprises qui pratiquent la « politique des prix de transferts » en leur sein à transmettre toute la documentation y afférente à l'Administration des Douanes au plus tard le 31 mars de chaque année, lorsque celle-ci porte sur des échanges transfrontaliers des biens et services. Celle-ci est transmise par correspondance confidentielle au Directeur Général des Douanes.

La non transmission desdites informations sur « la politique des prix de transferts » est assimilée à l'infraction de refus de communication des pièces prévue à l'article 465 du Code des Douanes CEMAC, sans préjudice des suites contentieuses qui pourront résulter de l'exploitation ultérieure de ladite documentation.

En rappel et en droite ligne des dispositions de l'article dixième de la loi de finances pour l'exercice 2019 et sa Circulaire d'application N° 019/MINFI/DGD du 14 janvier 2019, « les prix de transfert » renvoient à la politique de fixation, d'analyse et d'ajustement des prix pratiqués lors de la cession des biens et services entre entités juridiques liées et implantées dans plusieurs pays ou faisant partie du même groupe. Lorsqu'il ressort des éléments comptables et financiers que les prix pratiqués par les sociétés liées ou appartenant au même groupe n'intègrent pas tous les coûts inhérents à une vente normale dans les conditions de pleine concurrence, ou lorsqu'il ressort de ces éléments qu'elles minorent les valeurs ou les manipulent à d'autres fins notamment fiscales, l'Administration des Douanes est habilitée, tant dans les contrôles de première ligne que lors des contrôles *a posteriori*, à réintégrer les coûts induits de ce procédé dans la valeur en douane ou à apporter les ajustements nécessaires conformément à la législation douanière.

I.3.2- Des dispositions de l'article quinze relatives à la sanction des transferts frauduleux de fonds sans importation effective des biens et services dans le cadre du commerce extérieur

Dans le cadre de la lutte contre les transferts illicites de fonds vers l'étranger sous le couvert des acquisitions de marchandises, cet article interdit les opérations d'émission de fonds et/ou de réception de fonds de l'étranger sans contrepartie justifiée en termes d'importation de marchandises ou de services dans les délais contractuels dans le cadre du commerce extérieur. En rappel, cette interdiction ne visait dans la loi de finances pour l'exercice 2019 susvisée que le transfert de fonds sans contrepartie à travers « **l'utilisation des entités inopérantes ou fictives** ». L'interdiction est désormais étendue à toutes les entités pour



autant qu'elles aient transféré des fonds ou reçu des fonds dans la cadre du commerce extérieur sans importation ou exportation effective de marchandises en contrepartie.

La violation de cette interdiction est assimilée à l'infraction d'importation ou d'exportation sans déclaration suivant le cas, et sanctionnée conformément à la législation douanière vigueur.

Toutefois, les opérateurs économiques qui souhaitent procéder au règlement à partir du Cameroun des marchandises destinées à être livrées directement à des clients domiciliés hors du territoire national dans le cadre de la pratique dite « **de commerce triangulaire** », doivent solliciter l'autorisation préalable de l'Administration des Douanes.

Dans ce cas, la demande adressée au Directeur Général des Douanes à cet effet doit comporter les pièces ci-après :

- la facture proforma du fournisseur de marchandises à l'étranger destinataire des fonds à transférer, indiquant la devise, le montant, la nature et la quantité des marchandises concernées ;
- la preuve de la détention d'un compte bancaire dans la banque projetée pour la domiciliation de l'opération envisagée ;
- la facture proforma du client étranger destinataire directe des marchandises expédiées, indiquant la devise, le montant, la nature et la quantité des marchandises concernées.

En cas d'autorisation, ladite opération qui se fait sous le couvert d'une garantie et constitue à ce titre une soumission douanière au sens du Code des Douanes CEMAC, doit donner lieu dans un délai n'excédant pas trois mois, à un rapport adressé au Directeur Général des Douanes établissant l'apurement des transferts de fonds par les déclarations en détail à l'exportation levées par son fournisseur et celles de mise à la consommation du pays de destination validées à la diligence de son client étranger. La non- production dudit rapport dans les délais est assimilée à l'infraction de refus de communication de pièces prévue et réprimée par le Code des Douanes CEMAC, sans préjudice des sanctions spécifiques prévues par la réglementation en vigueur.

I.3.3- Des dispositions de l'article dix-septième relatives à l'utilisation des moyens technique, aérien et naval pour la lutte contre la contrebande, la contrefaçon et autres trafics illicites

Dans le cadre de la modernisation des instruments de lutte contre la contrebande, la contrefaçon et les autres trafics illicites dans un contexte de développement des technologies



de l'information et de la communication d'une part, et d'admission de la Douane dans la Communauté nationale de défense et de sécurité d'autre part, l'article dix-septième pose un socle juridique qui autorise dorénavant l'Administration des Douanes à utiliser les dispositifs techniques numériques pour le contrôle du statut douanier des marchandises en circulation ou en détention dans le rayon des douanes ainsi que des équipements, appareils de navigation et de surveillance maritime et aérienne, dans le respect des législations spécifiques en vigueur le cas échéant.

A ce titre, ces dispositifs pourront être valablement être utilisés comme moyens de preuve contre les contrevenants.





II- INNOVATIONS RELATIVES A LA FISCALITE INTERNE

II.1- LES INNOVATIONS EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES ET D'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

II.1.1- LES INNOVATIONS EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES

Les innovations en matière d'impôt sur les sociétés portent sur :

- Le relèvement du taux de déductibilité des avaries et casses exposées par les entreprises du secteur brassicole ;
- La réduction de trois (03) points du taux de l'Impôt sur les sociétés (IS) au titre de l'exercice 2023 pour les PME ;
- Consécration de l'obligation d'annexer le Document d'Information sur le Personnel Employé (DIPE) à la Déclaration Statistique et Fiscale (DSF) ;
- Réaménagement du régime fiscal des entreprises en marge administrées ;
- Clarification du régime du précompte sur achats applicable aux importateurs, industriels et organismes à but non lucratif.

II.1.1.1- Le relèvement du taux de déductibilité des avaries et casses exposées par les entreprises du secteur brassicole (Article 7-C du CGI)

Avant la LF 2023, les pertes relatives aux avaries et casses exposées par les entreprises du secteur brassicole étaient d'office admises en déduction dans la limite de 0,5% du volume global de la production. Avec la nouvelle LF, cette limite de déduction a été relevée à 1%.

Rappelons que la Circulaire du 5 mars 2021 précisant les modalités d'application de la LF 2021 qui avait introduit le plafond de 0,5 % avait indiqué que le volume global de production comporte pour les producteurs, la production vendue majorée ou minorée de la variation de stocks de l'ensemble des unités de production valorisés au coût de production, les produits achetés en vue de la revente en l'état et les matières premières destinées uniquement à la fabrication des produits brassicoles valorisés à leur coût de revient.

Pour les distributeurs, l'assiette de cette déduction concerne le prix de revient des produits achetés.

Cette mesure vise à faire face aux plaintes des contribuables du secteur brassicole, qui estimaient que le taux de 0,5% du volume global de la production était inférieur au niveau des pertes réelles subies dans ce secteur.



Nous estimons que l'administration fiscale devrait ouvrir l'option pour cette mesure à l'ensemble des entreprises du secteur industriel en raison de ce que la constatation de certaines pertes (casses au sein de l'usine ou des entrepôts ou lors du transport ou de la manutention, etc.) ne peut se faire que dans le respect des procédures prévues en matière d'avaries sur stocks alors même qu'il ne s'agit pas d'avaries mais de casses.

Par ailleurs, et plus particulièrement concernant les entreprises brassicoles, il serait plus judicieux pour le législateur de permettre à ces dernières d'opter pour le constat des avaries au réel à travers la procédure usuelle de constat d'avaries sur stocks en raison de ce que dans certains cas de figure il peut s'avérer que les pertes réelles constatées soient supérieures au montant des pertes estimées de manière forfaitaire.

Concernant l'application de cette mesure, la circulaire devra préciser si elle vise les avaries et casses relatives à l'exercice 2022 ou alors celles qui concerneront l'exercice 2023.

Enfin, il convient de noter que la déductibilité des pertes relatives aux avaries des autres secteurs d'activités demeure conditionnée par la constatation effective par un commissaire aux avaries en présence d'un agent des impôts ayant au moins le grade de contrôleur et relevant du centre des impôts de rattachement du contribuable.

II.1.1.2- La réduction de trois (03) points du taux de l'impôt sur les sociétés (IS) au titre de l'exercice 2023 pour les PME (Article 17 bis du CGI)

Une des innovations majeures de la LF 2023 est la nouvelle baisse du taux de l'impôt sur les sociétés pour les entreprises réalisant un chiffre d'affaires égal ou inférieur à trois milliards de FCFA, qui passe ainsi de 30,8% (taux nominal de 28% majoré des CAC de 10%) à 27,5% (taux nominal de 25% majoré des CAC de 10%).

Cette baisse s'inscrit dans le cadre de la circulaire de cadrage budgétaire de juillet 2023 qui recommandait la mise en œuvre de mesures visant à accompagner les PME.

Il convient de rappeler qu'en dépit du cas des PME qui évoluent dans certains secteurs spécifiques (voir ci-dessous), les taux d'acompte mensuel et de minimum de perception (n'ont pas été modifiés et restent de ce fait inchangés (2,2% pour les entreprises relevant du réel et 5,5% pour les entreprises relevant du simplifié). Ce qui à notre sens limite grandement la portée de cette mesure quand l'on sait comment les marges sont faibles pour certains secteurs d'activités.



En effet, si les PME sont réellement en difficultés, elles seront pour la plupart au minimum de perception et ne pourront pas véritablement profiter de cette incitation dans la mesure où elles paieront toujours le minimum de perception aux mêmes taux (2,2% ou 5,5%). On se serait attendu à ce que le minimum de perception soit également revu à la baisse au moins pour un certain nombre de secteur ayant des marges très faibles afin que cette mesure ait un réel impact.

A noter qu'au regard de la LF ce nouveau taux de droit commun s'appliquerait en principe aux résultats de l'exercice clos au 31 décembre 2022 dont les déclarations seront déposées au plus tard le 15 mars 2023.

Il est également important que la circulaire statue sur le cas des entreprises réalisant un chiffre d'affaires (CA) inférieur à 3 milliards de FCFA qui sont à la DGE (cas d'une baisse du CA) et celles qui relèvent des CIME qui ont réalisé un CA supérieur à 3 milliards au 31 décembre 2022 en cours de transfert à la DGE pour 2023. En d'autres termes, seul le critère du CA sera-t-il pris en compte ou alors un lien sera-t-il fait avec le centre d'imposition ?

II.1.1.3- Consécration de l'obligation d'annexer le Document d'Information sur le Personnel Employé (DIPE) à la Déclaration Statistique et Fiscale (DSF) (Article 18 du CGI)

La LF 2023 consacre l'obligation d'annexer le Document d'Information Personnel Employé (DIPE) à la DSF qui est déposée au plus tard le 15 mars de chaque année. Cette mesure fait suite à la restauration en 2021 de la déclaration récapitulative annuelle des revenus des personnes physiques non professionnels bénéficiant des revenus des traitements, salaires, pensions, rentes viagères et/ou revenus des capitaux mobiliers etc.

Cette mesure vise à densifier les sources d'informations de l'administration fiscale et permettre une estimation juste et équitable des impositions des contribuables.

Ceci dit, en principe le DIPE est un document présentant le détail des sommes versées par l'employeur à ses salariés, ainsi que les retenues opérées par ledit employeur au titre de l'IRPP et des cotisations sociales. Dans la mesure où le contenu du DIPE peut varier d'une entreprise à une autre, il conviendra pour l'administration de mettre un modèle à la disposition des contribuables.

A noter que le non-respect de cette obligation donne lieu à l'application d'une amende d'un million (1 000 000) de FCFA par mois, après mise en demeure conformément à l'article L99 alinéa 2 du CGI.



Les documents complémentaires à joindre à la DSF restent inchangés à l'instar de :

- L'état récapitulatif des mouvements de stocks accompagné du logiciel de gestion desdits stocks. Pour les comptabilités informatisées, le récapitulatif des mouvements de stocks doit être produit sous forme dématérialisée ;
- Les états déclaratifs prévus aux articles 101 à 104 du CGI, à savoir :
 - ✓ l'état des appointements et leurs accessoires de toutes sortes versés aux salariés,
 - ✓ un état des sommes diverses dépassant 250 000 FCFA versées à des tiers au titre de commissions, de courtages, ristournes, honoraires, loyers, vacances, droits d'auteurs ou d'inventeurs et autres rémunérations occasionnelles ou non,
 - ✓ le Listing des achats par fournisseur avec mention de leur numéro d'identification et le montant des achats de l'exercice et le montant de l'impôt retenu à la source (article 22-1 dernier alinéa du CGI et 101 c du CGI) ;
- La déclaration des ventes par client (Listing client) à l'exception des ventes au détail (article 22 du CGI);
- La déclaration annuelle sur les prix de transfert pour les entreprises de la DGE, en supports numérique (sous un format exploitable par exemple EXCEL ou Word) et physique (article 18 ter du CGI). Cette déclaration devant comporter notamment le relevé des participations détenues dans les autres sociétés lorsque ces participations excèdent 25% du capital social, une description des activités, la politique de prix de transfert du groupe, etc..;
- L'attestation de dématérialisation des valeurs mobilières délivrée par la CAA ;
- Une déclaration récapitulative des opérations pour lesquelles l'entreprise a bénéficié d'une exonération, d'une prise en charge, d'une réduction d'impôt ou de toute mesure ou de toute mesure d'allègement fiscal assortie des impôts et taxes théoriques correspondant aux dites opérations. Cette déclaration est faite sur un imprimé dont le modèle est fourni par l'administration fiscale ;
- La déclaration de l'Etat des acquisitions, investissements et charges liées au nouveau programme d'investissement objet de l'agrément (pour les entreprises bénéficiant d'avantages fiscaux dans le cadre de la loi N°2013/004 du 18 avril 2013) ;
- La déclaration des renseignements relatifs aux bénéficiaires effectifs (article L8 quinquies du CGI).



II.1.1.4- Réaménagement du régime fiscal des entreprises à marge administrées (Articles 21 et 91 du CGI)

Afin de promouvoir certaines industries stratégiques au développement à la suite de la crise de la COVID 19, la LF 2023 a étendu le régime de faveur propre aux entreprises de production et de distribution à marge administrée à de nouveaux secteurs d'activités et aux entreprises relevant du régime simplifié. Dès lors, le régime de la marge s'applique également :

- Aux entreprises du secteur des engrais ;
- Aux entreprises du secteur de la pharmacie ;
- Aux entreprises relevant du régime simplifié.

1- Extension du régime préférentiel de la marge administrée aux entreprises du secteur des engrais et de la pharmacie

Avant le 1^{er} janvier 2023, le régime préférentiel n'était admis qu'aux seules entreprises exerçant dans l'un des secteurs ci-après :

- Pour la production:
 - ✓ *Produits de Minoterie ;*
- Pour la distribution:
 - ✓ *Produits pétroliers et gaz domestique ;*
 - ✓ *Produits de la minoterie ;*
 - ✓ *Produits pharmaceutiques ;*
 - ✓ *Produits de la presse ;*
 - ✓ *Distributeurs de produits dont les prix sont administrés.*

A compter du 1^{er} janvier 2023, le régime de la marge s'appliquera **également** aux entreprises relevant des secteurs ci-après :

- **Pour la production :**
 - ✓ *Secteur pharmaceutique;*
 - ✓ *Secteur des engrais.*
- **Pour la distribution :**
 - *Secteur des engrais.*

Cela-dit, le régime de faveur applicable aux entreprises relevant du secteur dit de la marge confère aux bénéficiaires susvisés un ensemble d'allègement en matière d'acompte, de minimum de perception et de précompte sur achat.



- **Concernant les acomptes et le minimum de perception:**
 - ✓ Pour les entreprises de distribution: le taux d'acompte et de minimum est de 14 % (15,4 % cac inclus) de la marge brute. Par marge, il faut entendre la différence entre le prix de vente et le coût de revient des biens et services, majoré des gratifications et des commissions de toute nature (circulaire LF 2019) ;
 - ✓ Pour les entreprises de production : celles-ci bénéficient d'un taux d'acompte mensuel de 2,2 % calculé sur le chiffre d'affaires réalisé après abattement de 50%. D'après la circulaire de la LF 2016, cet abattement s'étend également au minimum de perception en ce qui concerne les entreprises de production relevant du secteur de la minoterie. En l'absence de précision dans la LF 2023 concernant l'application de l'abattement de 50 % sur le chiffre d'affaires pour le calcul du minimum de perception pour les entreprises de production du secteur de la pharmacie et des engrais, il faut espérer que la circulaire de la LF 2023 viendra consacrer cet abattement à leur profit.

- **Concernant le précompte sur achat :** les achats effectués par les distributeurs relevant du secteur de la marge administrée auprès d'industriels (producteurs), donneront lieu à l'application d'un précompte au taux de 14% calculé sur la marge. A noter que cette modalité de calcul s'applique indépendamment du régime d'imposition du distributeur (réel ou simplifié).

2- Extension du régime préférentiel de la marge administrée aux contribuables relevant du régime du simplifié

La LF 2016 et celle de 2017 ainsi que leurs circulaires d'application avaient introduits deux aménagements aux modalités de détermination de l'assiette de l'acompte et du minimum de perception de l'impôt sur le revenu (IS ou IRPP) pour les contribuables relevant des secteurs à marge administrée (distribution de produits pétroliers et gaz, de la minoterie, de la presse et pharmaceutiques) à savoir comme précisé ci-dessus :

- Pour les entreprises de distribution : l'application du taux de l'acompte et du minimum de perception sur la marge brute ;
- Pour les entreprises de production de la minoterie: l'application de l'abattement de 50% sur la base de calcul de l'acompte et du minimum de perception.

Avant la LF 2023, le bénéfice de ce régime préférentiel (abattement de 50% et calcul de l'application de l'acompte sur la marge brute) n'était limité qu'aux seules entreprises du



régime du réel, excluant ainsi les entreprises relevant du régime du simplifié, quand bien même celles-ci réaliseraient des opérations rentrant dans le champ dudit régime.

La nouvelle loi de finances vient d'étendre le bénéfice du régime de la marge administrée aux entreprises relevant du régime simplifié.

Rappelons qu'il leur reste ouvert la possibilité d'opter pour le régime de droit commun lorsque celui-ci leur est plus favorable, sur simple lettre d'information à leur centre des impôts de rattachement.

Cette mesure vise ainsi à remédier aux distorsions à la concurrence entre les entreprises relevant du réel et celles relevant du régime du simplifié.

II.1.1.5- Clarification du régime du précompte sur achats applicable aux importateurs, industriels et organismes à but non lucratif (articles 21 alinéa 3 du CGI)

La LF 2022 avait rationalisé le dispositif du prélèvement du précompte sur achat en supprimant le mode de perception en cascade et son application aux seuls achats effectués auprès d'industriels, importateurs et exploitants forestiers. Toutefois, cette LF a omis de prendre en compte le cas spécifique des achats effectués par les contribuables relevant du nouveau régime des Organismes à but non lucratif (OBNL) d'une part, et celui des achats en détail effectué auprès des importateurs distributeurs.

Ainsi, la nouvelle loi de finances a exempté de prélèvement du précompte :

- Les achats effectués par les OBNL ;
- Les achats en détail auprès des importateurs-distributeurs.

Pour ce dernier cas, la circulaire de la LF 2023 devra préciser exactement ce que l'administration fiscale entend par importateurs-distributeurs. A notre sens, il s'agit de personnes disposant d'une licence d'importation et qui distribuent les produits au consommateur final à l'instar des grandes surfaces.

En pratique, les contribuables industriels et importateurs devront appliquer le précompte sur toutes les ventes réalisées à l'exception de celles effectuées :

- Aux industriels identifiés comme tel sur le fichier des contribuables et soumis au régime du réel pour les besoins de leur exploitation ;
- A l'Etat, aux communes et aux personnes domiciliés l'étranger ;
- Aux OBNL identifiés sur le fichier des contribuables de la DGI ;



- Aux achats en détail effectués par des contribuables professionnels ou non auprès des importateurs distributeurs.

En outre, la LF 2023 élargit la liste des opérateurs soumis au taux sanction de 10%. Ainsi, sont désormais soumis au taux sanction de 10% :

- Les opérations réalisées avec les contribuables ne relevant pas du fichier d'un centre des impôts ;
- **Les achats effectués directement auprès des industriels par des non professionnels ;**
- **Les achats en gros auprès des importateurs par des non professionnels.**

En synthèse, sont soumis au précompte sur vente aux taux normaux (2 ou 5 %), en fonction du régime d'imposition :

- Les achats effectués (gros ou détail) auprès des industriels par des professionnels ;
- Les achats en gros auprès des importateurs distributeurs par des professionnels.

La circulaire devra apporter des précisions sur les points suivants :

- Les achats effectués par le personnel des entreprises industrielles auprès de leur entreprise ou les dotations mensuelles allouées par certaines entreprises industrielles à leur personnel feront-ils l'objet du précompte au taux de 10 % ?
- La définition de la notion d'achat en gros : A partir de quelle quantité d'achat devra-t-on considérer que l'on est en présence d'un achat en gros pour les besoins de l'application du précompte ?
- Les achats en gros effectués par les entreprises auprès des importateurs-distributeurs pour les besoins de leur exploitation sont-ils visés par le précompte ?

A titre d'exemple, une entreprise qui achèterait auprès d'un importateur plusieurs véhicules ou plusieurs ordinateurs ou mobiliers de bureaux ou autres sera-elle soumise au précompte alors que ces biens ne sont pas achetés en vue de la revente ?

- La définition de la notion de non professionnel (s'agit-il d'un particulier non commerçant uniquement ou s'agit-il de toute personne (particulier ou entreprise) pour autant qu'il n'achète pas pour revendre ?)

Pour la cohérence du nouveau dispositif, le non professionnel devrait être toute personne qui achète pour ses besoins personnels et non pour revendre (particulier ou entreprise).



II.1.2- LES INNOVATIONS EN MATIERE D'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES

Les innovations en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques portent sur :

- Le relèvement de 15% à 30% du taux de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers résultant des opérations effectuées avec les paradis fiscaux ;
- Le rattachement d'office au régime du réel des entreprises nouvelles relevant de secteurs d'activités spécifiques, compte non tenu de leur chiffre d'affaires.

II.1.2.1- Relèvement de 15% à 30% du taux de l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers versés à des entités domiciliées dans les paradis fiscaux (Article 70 du CGI)

Avant la LF 2023, l'impôt sur les revenus des capitaux mobiliers versés aux entités domiciliées dans un paradis fiscal était fixé au taux libératoire de 15% sur le revenu imposable.

Pour mémoire, conformément aux dispositions de l'article 35 du CGI, sont imposables au titre des revenus des capitaux mobiliers :

- les produits des actions, parts de capital et revenus assimilés;
- les revenus des obligations ;
- les revenus des créances, dépôts, cautionnements et comptes courants ;
- les gains réalisés à l'occasion de la cession d'actions, d'obligations et autres parts de capital.

La LF 2023 vient porter ce taux de 15% à 30% (16,5 % à 33 %) pour les revenus des capitaux mobiliers versés à une personne physique ou morale domiciliée ou établie dans un territoire ou un Etat considéré comme un paradis fiscal.

Par paradis fiscal, on entend au sens de l'article 8 ter alinéa 3, « *un Etat ou un territoire dont le taux de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou morales est inférieur au tiers de celui qui est pratiqué au Cameroun, ou un Etat ou un territoire considéré non coopératif en matière de transparence et d'échanges d'informations à des fins fiscales par les organisations financières internationales* ». Par juridiction non coopérative, il faut entendre tout Etat ou territoire dont la législation et les pratiques sont jugées non conformes aux normes de transparence et d'échange d'informations à des fins établies par l'OCDE. Dans tous les cas, le critère du taux d'imposition du revenu et celui du caractère non coopératif sont alternatifs. Par conséquent, est considéré comme paradis fiscal, toute juridiction remplissant l'un des deux critères quand bien même celle-ci aurait signé une convention fiscale avec le Cameroun.



Cela-dit, ce relèvement du taux de l'IRCM résultant des opérations effectuées par les paradis fiscaux vise d'après l'exposé des motifs de la LF 2023, à atténuer les risques de fraude fiscale, en sanctionnant les bénéficiaires des rémunérations versées par des sociétés camerounaises, dès lors que, depuis la LF 2012, les sommes versées par ces dernières aux entités situées dans les paradis fiscaux, ne sont plus admises en déduction de l'IS, à l'exception des rémunérations portant sur des achats de biens fabriqués dans cette juridiction.

Concrètement, l'on doit comprendre que dorénavant lorsqu'une entreprise distribue les dividendes à une entité située dans un paradis fiscal, elle devra pratiquer une retenue à la source au taux de 33 % sur le dividende concerné sachant que ce dividende est lui-même déterminé sur la base d'un revenu après prélèvement d'un IS de 33 % au Cameroun. Ne faudrait-il pas que l'IRCM à retenir à la source soit appliqué sur une assiette tenant compte de l'IS que ce revenu a supporté ?

Pour le cas des autres revenus de capitaux mobiliers (cas des intérêts sur un emprunt ou une avance en compte courant), la charge d'intérêt ne sera pas fiscalement déductible en raison de ce qu'elle est versée à une entité située dans un paradis fiscal et devra donc supporter l'IS au taux de 33 %. Cette charge non déductible, donne lieu au paiement de l'IRCM par l'entreprise camerounaise. Doit-on considérer que le taux de cet IRCM sera de 33 % ou alors de 16,5 % en raison de ce que cet IRCM est supporté par l'entreprise camerounaise elle-même ?

Par contre au moment du paiement par la société camerounaise des intérêts à l'entité située dans un paradis fiscal, l'IRCM sera retenu au taux de 33 %. Cette retenue s'appliquera-t-elle y compris dans le cas où l'entreprise camerounaise supporterait également du fait de la réintégration de la charge un IRCM de 33 % ?

Enfin l'IRCM au taux de 33 % s'applique-t-il dans le cas des intérêts versés à une entreprise située dans un paradis fiscal à la suite d'un emprunt dont la durée de remboursement est d'au moins sept (7) ans ? Pour mémoire ces intérêts sont dispensés d'IRCM.

II.1.2.2- Rattachement d'office au régime du réel des entreprises nouvelles relevant de secteurs d'activités spécifiques, compte non tenu de leur chiffre d'affaires (Article 93 quater du CGI)

Avant la LF 2023 et conformément à la circulaire n°006/MINFI/SG/DGI/DER du 28 avril 2014 précisant les critères de rattachement des contribuables aux unités de gestion de la direction générale des impôts, le rattachement d'un contribuable à un centre des impôts se faisait sur la base du chiffre d'affaires effectivement réalisé au cours de l'exercice précédent. Aussi, les



nouveaux contribuables, qui n'avaient pas encore de chiffre d'affaires effectivement réalisé, était rattaché d'office auprès d'un CDI de leur lieu de situation et était soumis au régime simplifié. Ceci dit, ce rattachement d'office au CDI ne s'appliquait pas par exception aux entreprises nouvelles opérant dans les secteurs ci-après, lesquelles étaient rattachées automatiquement à la DGE et relevait d'office du régime du réel :

- pétrolier en amont ;
- minier, à l'exclusion des artisans miniers;
- gazier ;
- téléphonie mobile ;
- banque de premier ordre.

La nouvelle LF a repris les exceptions susvisées et les a étendues :

- aux nouveaux contribuables relevant du secteur du crédit, de la micro finance et de l'assurance ;
- aux nouveaux contribuables justifiant d'un agrément à l'un des régimes de la loi n°2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun ;
- aux titulaires des charges notariales.

Cette nouvelle mesure amène à s'interroger sur le sort des entreprises existantes exerçant dans ces secteurs d'activités mais soumises au régime simplifié et classées dans les CDI du fait de leur chiffre d'affaires.

Est-ce qu'il y'aura application d'office du régime du réel et un reclassement à la DGE pour ceux des secteurs visés ou au CIME pour ceux bénéficiant d'une incitation à l'investissement sans être dans l'un des secteurs susvisés ? Dans l'affirmative, quel sera le traitement fiscal à adopter en vue de récupérer la TVA qu'ils auraient initialement supporté ?

De manière générale, quel est le sort de la TVA supportée par une entreprise classée au régime simplifié faute de chiffre d'affaires alors qu'elle est en phase d'investissement ?

Pourquoi le critère du capital social n'a-t-il pas été pris en compte pour l'appréciation du régime d'imposition à prendre en compte ?



II.1.3- LES INNOVATIONS RELATIVES AUX DISPOSITIONS COMMUNES EN MATIERE D'IMPOT SUR LES SOCIETES (IS) ET D'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP)

II.1.3.1- Mesures relatives à l'accompagnement fiscal des petites et moyennes entreprises : consécration du partenariat fiscal intégré (Article 119 bis du CGI)

En vue d'encourager les opérateurs économiques à sortir du secteur informel, l'administration fiscale s'est engagée dans une démarche de renouvellement de sa relation avec les contribuables à travers la mise en place du concept de partenariat fiscal intégré.

C'est dans le cadre de la poursuite de cette démarche de fiscalisation du secteur informel que la LF 2023 a mis sur pied un concept de Partenaire fiscal intégré.

Ainsi, l'administration fiscale peut désormais conclure des partenariats avec des groupements de contribuables dans le but de promouvoir le civisme fiscal et d'accompagner ces derniers dans l'accomplissement de leurs obligations fiscales.

D'après les termes de la LF 2023, dans le cadre de ce partenariat, des obligations réciproques seront mises à la charge des parties à savoir :

- ❖ Au niveau des partenaires (groupements de contribuables) : les engagements de respecter les obligations déclaratives et de paiement ;
- ❖ Au niveau de l'administration fiscale : les engagements concerneront entre autre la dispense des contrôles fiscaux, l'octroi des remises de pénalités et des moratoires de paiement préférentiels.

La LF précise que les modalités de mise en œuvre de cette mesure seront précisées par un texte particulier. Ce texte viendra préciser les conditions à remplir pour bénéficier du partenariat, la procédure à suivre, les obligations qui en découlent ainsi que les droits y afférents en les distinguant des Centres de Gestion Agréés (CGA).

II.1.3.2- réajustement des mesures relatives à la promotion de la politique de l'import substitution

II.1.3.2.1- Mesures relatives à la promotion du secteur agricole (article 122 du CGI)

Depuis la LF 2017 en passant par la LF 2021, on a assisté à la mise en place par le législateur des mesures fiscales incitatives en vue de la promotion du secteur agricole, de l'élevage et de la pêche dans le but d'encourager les investissements dans ce secteur.



Ainsi, avant la LF 2023, toutes les entreprises du secteur de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche (indépendamment de la taille) pouvaient bénéficier des avantages concédés notamment l'exonération de la TVA sur l'achat des pesticides, des engrais et des intrants utilisés par les producteurs, ainsi que de certains équipements et matériels de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche etc.

Le reproche que l'on pouvait faire à cette mesure c'était son manque d'attractivité tant il est que la majorité des incitations fiscales prévues étaient déjà contenues dans le CGI (articles 125(6), 546(2) et 578(3)). Cette mesure apparaissait donc plus comme un regroupement dans une section du CGI des avantages disséminés au sein dudit texte. Comme quoi, on ne réinvente pas la norme.

Face aux diverses crises tant endogènes, qu'exogènes que traverse notre pays, les attentes étaient donc nombreuses. Dans l'optique de les combler, le législateur a donc décidé de procéder à un réajustement des incitations des mesures en vue de la promotion du secteur agricole.

Ainsi, avec la LF 2023, ces avantages sont désormais distincts suivant que l'entreprise se trouve en phase d'investissement ou d'exploitation ; avec tout de même deux subtilités à la limite déconcertante concernant le bénéfice desdits avantages :

- Les avantages concédés sont désormais limités dans le temps ;
- Durant la phase d'exploitation, ils ne bénéficient qu'aux exploitants individuels.

- **Pendant la phase d'investissement**

- a. Entreprises concernées**

- Toutes les entreprises ayant pour activité l'agriculture, l'élevage et la pêche.

- b. Conditions à remplir**

- Aucune condition particulière n'est requise en vue du bénéfice des mesures incitatives de la phase d'investissement. Le système fiscal étant déclaratif, aucune autorisation préalable n'est nécessaire, sous réserve des précisions de la circulaire.

- c. Avantages fiscaux**

- Les entreprises ayant pour activité l'agriculture, l'élevage ou la pêche bénéficient des avantages ci-après :



- ❖ Dispense des charges fiscales et patronales sur les salaires versés aux ouvriers agricoles saisonniers ;
- ❖ Exonération des droits d'enregistrement des mutations de terrains affectés à l'agriculture, à l'élevage et à l'aquaculture ;
- ❖ Exonération des droits d'enregistrement des conventions de prêts destinées au financement des activités agricoles, d'élevage et de pêche ;
- ❖ Exonération de la taxe foncière des propriétés appartenant aux entreprises agricoles, d'élevage et de pêche, et affectés à ces activités, à l'exclusion des constructions à usage de bureau.

- Pendant la phase d'exploitation

- a. **Entreprises concernées**

Les personnes visées ci-dessous ayant pour activité la production agricole, l'élevage et la pêche :

- Les exploitants individuels du domaine agricole, de l'élevage et de la pêche ;
- Les sociétés coopératives ;
- Les groupements d'initiative commune.

- b. **Avantages fiscaux**

Périodes	Avantages
(05) premières années d'exploitation	<ul style="list-style-type: none">❖ Exonération de la contribution des patentes ;❖ Exonération de l'acompte et du minimum de perception de l'impôt sur le revenu ;❖ Exonération de l'impôt sur les revenus.
A partir de la 6 ^{ème} année	<ul style="list-style-type: none">❖ Exonération de la contribution des patentes ;❖ Impôt sur le revenu : paiement libératoire de 0,5% du chiffre d'affaires majoré des 10%.

Les autres entreprises du secteur agricole non visées ont la possibilité de solliciter le bénéfice des avantages fiscaux prévus par la loi de 2013 relative à l'investissement privé pendant leur phase d'exploitation.

Toutefois, cette mesure appelle quelques interrogations auxquelles la Circulaire devra apporter des réponses claires :



- Comment identifier les ouvriers agricoles ? S'agit-il des employés travaillant dans les champs ou ceux dont il est spécifiquement précisé dans le contrat de travail la fonction d'ouvrier?
- Quelle définition sera donnée à l'exploitant individuel ? S'agit-il de toute personne exerçant son activité agricole sous une forme non sociétaire peu importe le chiffre d'affaires qu'il réalise ? Une telle restriction de la mesure ne créera-t-elle pas une distorsion de la concurrence avec les entités sous forme de société si le critère du chiffre d'affaires n'est pas mis en valeur mais uniquement le statut juridique de l'entité ?
- Aucune mention n'est faite de l'exonération de la patente en phase d'investissement étant précisé qu'en l'absence de précision l'on doit considérer que c'est la règle de droit commun qui s'applique et qui prévoit une exonération de patente pendant la première année d'existence ; En l'absence de précision dans la circulaire, il est fort probable que durant la seconde année de la phase d'investissement, une patente minimale soit réclamée aux exploitants qui seraient immatriculés au régime simplifié alors même que ces derniers en seront dispensés en phase d'exploitants ;
- Comment sera matérialisé le passage de la phase d'investissement à la phase d'exploitation pour le cas des exploitants individuels bénéficiant d'avantages en phase d'exploitation ?

II.1.3.2.2- Mesures relatives à la promotion de la matière première locale (Article 124 A du CGI)

La LF 2023 toujours dans un souci d'encourager la consommation locale a introduit une réduction d'impôt en faveur des industriels qui transforment la matière première locale. Les modalités d'application de cette mesure sont précisées ci-dessous :

a. Entreprises concernées

Il s'agit des entreprises qui procèdent à la transformation de la matière première locale et relèvent des secteurs d'activité ci-après :

- Le secteur de l'agriculture ;
- Le secteur de l'élevage ;
- Le secteur de la pêche ;
- Le secteur des produits du cuir ;
- Le secteur de l'ébénisterie.

Il est souhaitable que la Circulaire apporte confirmation de ce que les entreprises du secteur agro-industriel sont bien concernées par cette mesure dans la mesure où l'on fait référence à



la transformation de la matière première, ce qui suppose une industrialisation dans les secteurs visés.

b. Conditions à remplir

Le bénéfice de cet abattement est conditionné par la validation préalable par l'administration fiscale de l'appartenance auxdits secteurs. Pour ce qui est des modalités de saisine de l'administration ou des critères de validation, la circulaire devrait y apporter des réponses.

c. Avantage fiscal

Ces entreprises bénéficient pour une période de cinq (05) ans des avantages suivants :

- un abattement de 50% au titre de l'acompte mensuel, de l'impôt sur le revenu ainsi que du minimum de perception.

Il y'a lieu toutefois de s'interroger sur la possibilité ou non de cumuler ce régime à d'autres mesures incitatives prévues dans le CGI que des textes particuliers (loi de 2013 sur les incitations à l'investissement privé au Cameroun, régime du secteur boursier, etc.).

d. Date d'entrée en vigueur

Date d'entrée en vigueur : la LF précise que cet abattement est valable à compter du 01 janvier 2023.

Devrons-nous comprendre que cette mesure s'applique à l'impôt sur les revenus de l'exercice 2022 à reverser au plus tard le 15 mars 2023 ?

La circulaire devra apporter des précisions sur la procédure à suivre pour la validation de l'administration.

II.1.3.2.3- Mesures relatives à la rationalisation de la transformation locale

II.1.3.2.3.1- Du renforcement du dispositif de promotion des boissons produites à base de la matière première locale (Article 124 alinéa 1 du CGI)

Pour mémoire, dans le souci de relancer l'investissement au Cameroun et de permettre aux entreprises locales de faire face plus efficacement aux assauts des entreprises étrangères, la LF 2017 avait introduit de nombreuses incitations au plan fiscal susceptibles de bénéficier aux entreprises brassicoles. Le bénéfice de ce régime particulier était subordonné à l'utilisation exclusive de la matière première locale sauf en cas d'indisponibilité absolue d'un ingrédient



sur le marché local. Le taux minimum d'utilisation de matière première locale avait été fixé à 40%.

En raison des difficultés pouvant exister pour s'approvisionner en matières premières locales, la LF 2023 a habilité le MINFI en cas de carence dûment constatée par les autorités compétentes à accorder des dérogations ponctuelles et limitées dans le temps au seuil minimum de 40% requis.

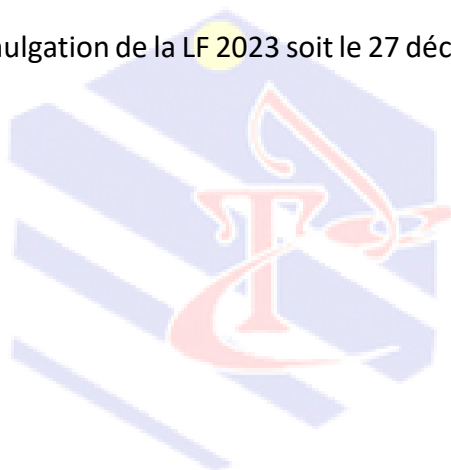
En outre, les avantages fiscaux prévus en faveur des entreprises brassicoles ont été élargies. Ainsi, outre la dispense du paiement des droits d'accises spécifique, les entreprises bénéficieront également d'abattement de la base d'imposition des droits d'accises ad valorem de 30% pendant les trois premières années d'exploitation.

Conditions à remplir :

Les nouvelles boissons seront désormais soumises à un régime d'agrément préalable.

Date d'entrée en vigueur :

A compter de la date de promulgation de la LF 2023 soit le 27 décembre 2022 pour les boissons nouvelles déjà agréées.





II.2- LES INNOVATIONS EN MATIERE DE TVA ET DE DROITS D'ACCISES

Les principales innovations de la LF 2023 en matière de TVA portent sur :

- L'exonération de la TVA des produits du cru vendus directement par les agriculteurs, les éleveurs et les pêcheurs ;
- L'exonération de TVA des achats des denrées alimentaires de première nécessité effectuées auprès des agriculteurs, des éleveurs et des pêcheurs par les entités publiques en charge de la régulation ou de la gestion des stocks de sécurité ;
- La rationalisation des droits d'accises spécifiques sur les emballages non retournables.

II.2.1- Consécration de l'exonération de TVA des produits du cru vendus directement par les agriculteurs, les éleveurs et les pêcheurs (Article 128-6 alinéa du CGI)

La LF 2023 a consacré l'exonération de la TVA des produits du cru vendus directement par les agriculteurs, les éleveurs et les pêcheurs. Rappelons que par produits du cru, on entend les produits résultant directement de l'agriculture, de la cueillette, ou extraits du sol, sans transformations aucune.

Date d'entrée en vigueur : A compter du 01^{er} janvier 2023.

II.2.2- Consécration de l'exonération de TVA des achats des denrées alimentaires de première nécessité par les entités publiques en charge de la régulation ou de la gestion des stocks (Article 128 alinéa 26 du CGI)

Dans l'optique de favoriser la promotion du secteur agricole, la LF 2023 a instauré l'exonération de la TVA des achats des denrées alimentaires de première nécessité effectuées auprès des agriculteurs, des éleveurs et des pêcheurs par les entités publiques en charge de la régulation ou de la gestion des stocks de sécurité.

La circulaire doit aussi indiquer les entités publiques visées.

La circulaire devra également apporter des précisions permettant de distinguer les produits concernés, dès lors qu'à l'alinéa 6 de l'article 128, les achats des produits du cru sont exonérés quel que soit l'identité de l'acheteur.



II.2.3- Rationalisation des droits d'accises spécifique sur les emballages non retournables (Article 142 alinéa 9 du CGI)

Dans le cadre de la protection de l'environnement, à la suite de la Loi de Finances 2017 qui avait institué un droit d'accises spécifique sur les emballages non retournables, contenant les boissons alcooliques, gazeuses et les autres liquides, la Loi de Finances 2018 avait étendu le champ d'application desdits droits à tous les emballages non retournables sans considération du contenu, que ceux-ci soient liquides, solides ou à l'état gazeux. Les emballages dont la composante principale est le papier n'étant pas concernés. La LF 2019 avait par la suite instauré un plafond de 10% de la valeur du produit afin de réduire l'impact sur les produits à faibles coût.

C'est dans cette même logique que la LF 2023 a réduit le plafond de 10% à 5%.

A titre de rappel, le tarif de ce droit d'accise spécifique est de :

- 15 francs par unité d'emballage non retournable pour les boissons alcooliques et gazeuses ;
- 5 francs par unité d'emballage non retournable pour les autres produits, plafonné à 5% de la valeur du produit pour les autres produits.

La circulaire devra préciser la date de prise d'effet de cette mesure.

Cette mesure continue d'être contestée vu que ces droits d'accises ne sont pas calculés sur le prix de l'emballage lui-même lorsque l'on sait que les raisons de sa mise en place sont liées à la protection de l'environnement.



II.3- DISPOSITIONS RELATIVES AUX IMPOTS ET TAXES DIVERS

La principale innovation en matière d'impôts et taxes divers apportés par la LF 2023 concerne :

- la consécration du plafonnement du taux de la taxe sur le transfert postal de fonds ;
- l'élargissement du champ d'application de la taxe spéciale sur les produits pétroliers TSPP au gaz naturel à usage industriel.

II.3.1- Consécration du plafonnement du taux de la taxe sur le transfert d'argent pour les opérations de transfert postal de fonds (Article 228 quinquies alinéa 2 du CGI)

Pour mémoire, la LF 2022 avait institué une taxe sur les transferts d'argent (TTA) au taux de 0,2% du montant transféré ou retiré.

La LF 2023 vient plafonner le montant dû au titre de la TTA au montant de la commission perçue par les entreprises qui réalisent les opérations de transfert postal de fonds.

Entreprises concernées :

Il s'agit des entreprises réalisant des opérations de transfert postal des fonds. A noter que l'activité de transfert postal de fonds est subordonnée à l'obtention d'une licence.

Conformément aux dispositions de l'article 34 de la loi N°2020/004 du 23 avril 2020 régissant l'activité postale au Cameroun « *La licence est délivrée à toute personne physique ou morale d'un réseau en vue de fournir au public des services postaux non réservés. Il s'agit :*

- *de la collecte, le tri, le transport et la distribution du courrier et/ou de la presse ;*
- *de la collecte du courrier et/ou de la presse ;*
- *du tri du courrier et/ou de la presse écrite ;*
- *de la distribution du courrier et/ou de la presse écrite ;*
- *du transport du courrier et/ou de la presse écrite ;*
- *du courrier accéléré et le transfert postal des fonds.*

Nous espérons que la circulaire viendra apporter des précisions qui permettraient de circonscrire le périmètre des opérations de transfert postal de fonds et de confirmer si cette mesure concernera toutes les entreprises prestataires y compris celles qui ne disposent pas d'une telle licence.

De notre point de vue, si la mesure concerne uniquement les entreprises prestataires qui disposent d'une licence, elle serait de nature à créer une concurrence déloyale entre les entreprises du secteur.



De ce fait, nous estimons que cette mesure devrait s'appliquer à toutes les entreprises de transferts d'argent afin de mieux assurer la protection du consommateur qui en fin de compte se retrouve à déboursier plus pour les mêmes types d'opérations.

II.3.2- Elargissement du champ d'application de la taxe spéciale sur les produits pétroliers TSPP au gaz naturel à usage industriel (Articles 231 à 237 du CGI)

La loi de finance (LF) 2023 élargit le champ d'application de la TSPP en y soumettant le gaz naturel à usage industriel.

- **Champs d'application**

Est désormais soumis à la TSPP, le gaz naturel à usage industriel à l'exception du gaz :

- acquis par les entreprises de production de l'électricité destinés au grand public.
- destiné à la production locale du gaz de pétrole liquéfié (gaz destiné aux ménages).

- **Tarif**

Le tarif de TSPP applicable au gaz naturel à usage industriel est de 70 FCFA par m3.

- **Fait générateur**

Le fait générateur de la TSPP en matière de gaz naturel à usage industriel c'est la livraison des produits taxables par les entreprises de production ou de distribution du gaz naturel à usage industriel.

- **Modalités de paiements**

La TSPP est retenue à la source par le fournisseur pour leurs livraisons aux entreprises locales et reversée auprès du Receveur des impôts compétent au plus tard le 20 du mois qui suit la réalisation des opérations.

Ceci dit, l'on se pose quand même la question de savoir si cette taxe s'applique aux ventes à l'exportation, d'autant plus que l'article 233 qui fixe les modalités de perception fait référence aux livraisons faites aux entreprises locales.



II.4- INNOVATIONS EN MATIERE DE DROITS D'ENREGISTREMENT ET DE TIMBRE





DISPOSITIONS	AVANT 2023	A PARTIR DE 2023
Article 547	<p>Tarif du timbre de dimension :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Papier registre (42x54) 1 500 FCFA - Papier normal de format (29,7 x 42) 1 000 FCFA - Demi-feuille de papier normal de format (21 X 29,7) 1 000 F CFA. 	<p>Réaménagement du tarif des timbres de dimension :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Papier registre (42x54) 1 500 FCFA - Papier normal de format (29,7 x 42) 1 500 FCFA - Demi-feuille de papier normal de format (21 X 29,7) 1 500 FCFA.
Article 548 (2)	<p>Tarif des timbres des passeports et visas :</p> <p>2) Visa de passeports étrangers :</p> <p>Le droit de timbre pour les visas d'entrée ou de sortie sur les passeports étrangers est fixé ainsi qu'il suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - visa d'entrée : 50 000 F CFA ; - visa simple aller et retour : 50 000 F CFA ; - visa pour plusieurs entrées et sorties valables pour : <ul style="list-style-type: none"> * 3 mois : 50 000 F CFA ; * 6 mois : 100 000 F CFA ; * 12 mois : 150 000 F CFA. 	<p>Réaménagement du tarif des timbres des passeports et visas :</p> <p>2) Visa de passeports étrangers :</p> <p>Le droit de timbre pour les visas d'entrée ou de sortie sur les passeports étrangers est désormais fixé ainsi qu'il suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - visa pour plusieurs entrées et sorties valables de 0 à 6 mois : <ul style="list-style-type: none"> * Visa normal : 100 000 F CFA * Visa express : 150 000 F CFA - Visa pour plusieurs entrées et sorties supérieur à 6 mois : <ul style="list-style-type: none"> * Visa normal : 150 000 F CFA ; * Visa express : 200 000 F C FA.



<p>Article 549 (2,3)</p>	<p>Tarif des timbres des cartes d'identité et de séjour :</p> <p>2) Carte de séjour</p> <ul style="list-style-type: none">- FCFA 30 000 pour les cartes de séjours délivrées aux étudiants ;- FCFA 60 000 pour les cartes de séjours délivrées aux travailleurs étrangers sous contrat avec l'Etat ou une collectivité publique locale et les conjoints sans emplois- FCFA 120 000 pour les cartes de séjour délivrées aux ressortissants des pays africains ainsi que leur renouvellement ;- F CFA 250 000 pour les cartes de séjour délivrées aux ressortissants des pays non africains ainsi que leur renouvellement. <p>3) Carte de Résident</p> <ul style="list-style-type: none">- F CFA 60 000 pour les cartes de résident délivrées aux membres des congrégations religieuses dument reconnues, aux conjoints sans emploi ou enfants mineurs à la charge des expatriés ainsi qu'aux épouses expatriées de camerounais lorsque ces membres de famille conservent leur nationalité d'origine ;- F CFA 250 000 pour les cartes de résident délivrées aux ressortissants des pays africains ;- F CFA 700 000 pour les cartes de résident délivrées aux ressortissants des pays non africains.	<p>Réaménagement des tarifs des timbres des cartes d'identité et de séjour :</p> <p>2) Carte de séjour</p> <ul style="list-style-type: none">- 50 000 F CFA pour les cartes de séjour délivrées aux étudiants- 75 000 F CFA pour les cartes de séjour délivrées aux travailleurs étrangers sous contrat avec l'Etat ou une collectivité publique locale et les conjoints sans emplois ;- 150 000 F CFA pour les cartes de séjour délivrées aux ressortissants des pays africains ainsi que leur renouvellement- 300 000 F CFA pour les cartes de séjour délivrées aux ressortissants des pays non africains ainsi que leur renouvellement. <p>3) Carte de Résident</p> <ul style="list-style-type: none">- 75 000 FCFA pour les cartes de résident délivrées aux membres des congrégations religieuses dument reconnues, aux conjoints sans emploi ou enfants mineurs à la charge des expatriés ainsi qu'aux épouses expatriées de camerounais lorsque ces membres de famille conservent leur nationalité d'origine ;- 300 000 F CFA pour les cartes de résident délivrées aux ressortissants des pays africains ;- 750 000 F CFA pour les cartes de résident délivrées aux ressortissants des pays non africains.
-------------------------------------	---	---



<p>Article 550</p>	<p>Tarif de timbre des permis de conduire :</p> <p>a) Les permis de conduire nationaux et leurs duplicata sont soumis à un droit de timbre fiscal de 5 000 F CFA.</p> <p>b) Les certificats de capacité pour la conduite de certains véhicules urbains, sont soumis à un droit de timbre fiscal de 5 000 F CFA.</p>	<p>Relèvement des tarifs de timbre des permis de conduire :</p> <p>a) Les permis de conduire nationaux et leurs duplicata sont soumis à un droit de timbre fiscal de 10 000 F CFA.</p> <p>b) Les certificats de capacité pour la conduite de certains véhicules urbains, sont soumis à un droit de timbre fiscal de 10 000 F CFA.</p>
<p>Article 553</p>	<p>Tarif de timbre des permis de port d'armes :</p> <p>- Les permis de port d'armes sont soumis à un droit de timbre fiscal de 20 000 F CFA. Ce même tarif s'applique à leur duplicata et à leur renouvellement.</p>	<p>Relèvement des tarifs de timbre des permis de port d'armes :</p> <p>- Les permis de port d'armes sont soumis à un droit de timbre fiscal de 100 000 F CFA. Ce même tarif s'applique à leur duplicata et à leur renouvellement.</p>
<p>Article 554</p>	<p>Tarif de timbre pour permis de chasse et activités assimilées :</p> <p>Les droits de timbre pour la délivrance des permis et des licences relatifs aux activités cynégétiques sont fixés ainsi qu'il suit :</p> <p>1) Permis de chasse</p> <p>a) Permis sportif de petite chasse</p> <p>Gibier à plumes</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux)..... 25 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents) 50 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie C : 	<p>Relèvement des tarifs de timbre pour permis de chasse et activités assimilées</p> <p>Les droits de timbre pour la délivrance des permis et des licences relatifs aux activités cynégétiques sont fixés ainsi qu'il suit :</p> <p>1) Permis de chasse</p> <p>a) Permis sportif de petite chasse</p> <p>Gibier à plumes</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux)..... 100 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents) 150 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie C :



<p>Article 554</p>	<p>(Touristes)80 000 F CFA. Gibier à poils : • Catégorie A :</p> <p>(Nationaux). ...35 000 F CFA. • Catégorie B :</p> <p>(Étrangers résidents) 80 000 F CFA. • Catégorie C : (Touristes)100 000 F CFA.</p> <p>b) Permis sportif de moyenne Chasse • Catégorie A :</p> <p>(Nationaux)50 000 F CFA. • Catégorie B :</p> <p>(Étrangers résidents) : 120 000 F CFA. • Catégorie C :</p> <p>(Touristes)160 000 F CFA. c) Permis sportif de grande chasse • Catégorie A :</p> <p>(Nationaux) 100 000 F CFA. • Catégorie B :</p> <p>(Étrangers résidents) ... 120 000 F CFA</p>	<p>(Touristes)200 000 F CFA. Gibier à poils : • Catégorie A :</p> <p>(Nationaux). ...100 000 F CFA. • Catégorie B :</p> <p>(Étrangers résidents) 200 000 F CFA. • Catégorie C : (Touristes)300 000 F CFA.</p> <p>b) Permis sportif de moyenne Chasse • Catégorie A :</p> <p>(Nationaux)150 000 F CFA. • Catégorie B :</p> <p>(Étrangers résidents) : 300 000 F CFA. • Catégorie C :</p> <p>(Touristes)400 000 F CFA. c) Permis sportif de grande chasse • Catégorie A :</p> <p>(Nationaux) 300 000 F CFA. • Catégorie B :</p> <p>(Étrangers résidents) ... 350 000 F CFA</p>
---------------------------	--	---



<p>Article 554</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Catégorie C : <p>(Touristes)250 000 F CFA.</p> <p>2) Permis de capture</p> <p>a) Permis de capture à but commercial des animaux non protégés</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux) 1 000 000 de F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents)... 1 500 000 F CFA.</p> <p>b) Permis de capture à but scientifique des animaux non protégés</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux) 100 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents) 100 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie C : <p>(Touristes) 100 000 F CFA.</p> <p>3) Permis de collecte</p> <p>a) <i>Les droits de permis de collecte des dépouilles et des animaux des classes B et C réservés aux nationaux sont fixés au taux unique de 100 000 F CFA par trimestre.</i></p> <p>b) <i>Taxe de collecte des peaux et des dépouilles :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Varan 1 000 F CFA/peau • Python5 000 F CFA/peau 	<ul style="list-style-type: none"> • Catégorie C : <p>(Touristes)500 000 F CFA.</p> <p>2) Permis de capture</p> <p>a) Permis de capture à but commercial des animaux non protégés</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux) 3 000 000 de F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents)... 4 000 000 F CFA.</p> <p>b) Permis de capture à but scientifique des animaux non protégés</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux) 300 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents) 350 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie C : <p>(Touristes) 400 000 F CFA.</p> <p>3) Permis de collecte</p> <p>a) <i>Les droits de permis de collecte des dépouilles et des animaux des classes B et C réservés aux nationaux sont fixés au taux unique de 300 000 F CFA par trimestre.</i></p> <p>b) <i>Taxe de collecte des peaux et des dépouilles :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Varan 25 000 F CFA/peau • Python50 000 F CFA/peau
---------------------------	---	---



<p>Article 554</p>	<p>c) <i>Taxe forfaitaire pour les autres produits</i>15 000 F CFA.</p> <p>4) Permis de recherche à but scientifique : 100 000 F CFA.</p> <p>5) Licence de game farming et de game ranching : 50 000 F CFA.</p> <p>6) Licence de guide de chasse :</p> <p>a) <i>Licence de guide de chasse titulaire</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : • (Nationaux)400 000 F CFA. • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents) 1 300 000 F CFA.</p> <p>b) <i>Licence de guide de chasse assistant.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux)200 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents)600 000 F CFA.</p> <p>7) Licence de chasse photographique :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Photographe amateur : 50 000 F CFA. • Photographe100 000 F CFA. • Cinéaste amateur200000 F CFA. • Cinéaste professionnel : 500 000 F CFA. 	<p>c) <i>Taxe forfaitaire pour les autres produits</i>75 000 F CFA.</p> <p>4) Permis de recherche à but scientifique : 100 000 F CFA.</p> <p>5) Licence de game farming et de game ranching : 300 000 F CFA</p> <p>6) Licence de guide de chasse :</p> <p>a) <i>Licence de guide de chasse titulaire</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : • (Nationaux)1 000 000 F CFA. • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents) 3 000 000 F CFA.</p> <p>b) <i>Licence de guide de chasse assistant.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie A : <p>(Nationaux)500 000 F CFA.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Catégorie B : <p>(Étrangers résidents)1 500 000 F CFA.</p> <p>7) Licence de chasse photographique :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Photographe amateur : 100 000 F CFA. • Photographe300 000 F CFA. • Cinéaste amateur500 000 F CFA. • Cinéaste professionnel : 750 000 F CFA.
---------------------------	---	---



<p>Article 555</p>	<p>Tarif du timbre de connaissance</p> <p>Le timbre de connaissance est de 15 000 F CFA par connaissance, quel que soit le nombre d'exemplaires.</p>	<p>Relèvement du tarif de timbre de connaissance</p> <p>Le timbre de connaissance est de 25 000 F CFA par connaissance, quel que soit le nombre d'exemplaires.</p>
<p>Article 557</p>	<p>Tarif du timbre sur certificat d'immatriculation des appareils soumis à la taxe sur les jeux de hasard et divertissement :</p> <p>Les certificats d'immatriculation des appareils soumis à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement, ainsi que leurs duplicata, donnent lieu à la perception d'un droit de timbre dont le montant est fixé à 1 000 F CFA.</p>	<p>Relèvement du tarif de timbre sur certificat d'immatriculation de appareils soumis à la taxe sur les jeux de hasard et divertissement</p> <p>Les certificats d'immatriculation des appareils soumis à la taxe sur les jeux de hasard et de divertissement, ainsi que leurs duplicata, donnent lieu à la perception d'un droit de timbre dont le montant est fixé à 25 000 F CFA.</p>
<p>Article 571</p>	<p>REMISE, MODERATION ET MAJORATION DES PENALITES DE RETARD ET AMENDES</p> <p>Conformément à l'article 410 du présent Code, la modération ou la remise gracieuse des pénalités, peut être accordée sur demande timbrée du redevable et selon les modalités ci-après :</p> <p>La remise des pénalités de retard ne peut être accordée qu'après paiement intégral des droits simples et lorsque le retard est inférieur à un (01) mois.</p> <p>Les modérations ou remises partielles des pénalités, amendes ou astreintes ne peuvent être accordées, lorsque le retard est supérieur à un (01) mois, qu'après paiement préalable des droits simples majorés d'une amende fiscale de 10 %.</p>	<p>REMISE, MODERATION ET MAJORATION DES PENALITES DE RETARD ET AMENDES</p> <p>La loi de finances 2023 a procédé à l'arrimage des procédures de remise et de modération des pénalités applicables en matière d'enregistrement avec celles prévues pour les autres impôts (versement spontané (IS, TVA, IRPP etc.). Désormais, à l'instar de ces derniers, les remises et modérations en la matière seront régies par les dispositions du Livre des Procédures Fiscales (LPF) et plus précisément les articles L144 et L145.</p>



	<p>Les remises ou les modérations des pénalités de retard sont accordées :</p> <ul style="list-style-type: none"> - jusqu'à 1 000 000 F CFA par les Chefs de Centres des Impôts; - jusqu'à 5 000 000 de F CFA par les Chefs de Centres Régionaux des Impôts et le Directeur des Grandes Entreprises ; - jusqu'à 20 000 000 de F CFA par le Directeur Général des Impôts - au-delà de 20 000 000 de F CFA par le Ministre en charge des Finances. 	
<p>Article 586</p>	<p>Assiette et Tarif du droit de timbre gradué</p> <p>Le taux du droit de timbre gradué est fixé comme suit, pour chaque exemplaire de l'acte, et selon la valeur maximale énoncée dans cet acte, s'il s'agit d'actes sous seing privé, pour les originaux, de la minute et des expéditions s'il s'agit d'actes notariés.</p> <ul style="list-style-type: none"> - 10 000 F CFA pour la valeur comprise entre 0 et 1 000 000 F CFA ; - 25 000 F CFA pour la valeur comprise entre 1 000 001 et 20 000 000 F CFA ; - 50 000 F CFA pour la valeur comprise entre 20 000 001 et 50 000 000 F CFA ; - 100 000 F CFA pour la valeur comprise entre 50 000 001 et 100 000 000 F CFA ; - 200 000 F CFA pour la valeur comprise entre 100 000 001 et 500 000 000 F CFA ; - 300 000 F CFA au-dessus de 500 000 000 F CFA. 	<p>Relèvement du tarif du droit de timbre gradué</p> <p>Le taux du droit de timbre gradué est fixé comme suit, pour chaque exemplaire de l'acte, et selon la valeur maximale énoncée dans cet acte, s'il s'agit d'actes sous seing privé, pour les originaux, de la minute et des expéditions s'il s'agit d'actes notariés.</p> <ul style="list-style-type: none"> - 25 000 F CFA pour la valeur comprise entre 0 et 1 000 000 F CFA ; - 50 000 F CFA pour la valeur comprise entre 1 000 001 et 20 000 000 F CFA ; - 75 000 F CFA pour la valeur comprise entre 20 000 001 et 50 000 000 F CFA ; - 150 000 F CFA pour la valeur comprise entre 50 000 001 et 100 000 000 F CFA ; - 250 000 F CFA pour la valeur comprise entre 100 000 001 et 500 000 000 F CFA ; - 400 000 F CFA au-dessus de 500 000 000 F CFA.



<p>Article 597</p>	<p>Tarif des timbres sur les automobiles</p> <p>Les taux du droit de timbre sur les véhicules automobiles sont fixés comme suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - véhicules de 02 à 7 CV 15 000 FCFA ; - véhicules de 08 à 13 CV25 000 FCFA ; - véhicules de 14 à 20 CV 50 000 FCFA ; - véhicules de plus de 20 CV....150 000 FCFA. 	<p>Réaménagement du taux du droit de timbre sur les automobiles</p> <p>(1) Les taux du droit de timbre sur les véhicules automobiles sont fixés comme suit :</p> <p>A- pour les véhicules de transport en commun de personnes et de marchandises :</p> <ul style="list-style-type: none"> - véhicules de 02 à 7 CV 15 000 FCFA; - véhicules de 08 à 13 CV25 000 FCFA; - véhicules de 14 à 20 CV 50 000 FCFA; - véhicules de plus de 20 CV....150 000 FCFA. <p>B- Pour les autres véhicules :</p> <ul style="list-style-type: none"> - véhicules de 02 à 7 CV 30 000 FCFA ; - véhicules de 08 à 13 CV50 000 FCFA ; - véhicules de 14 à 20 CV 75 000 FCFA ; - véhicules de plus de 20 CV....200 000 FCFA. <p>(2) L'application des tarifs prévus à l'alinéa 1 A du présent article est conditionné par la présentation d'une licence de transport dûment délivrée par l'autorité compétente.</p>
<p>Article 606</p>	<p>Tarif du droit de timbre d'aéroport :</p> <p>Le droit de timbre d'aéroport est fixé à 25 000 F CFA par personne et par voyage pour les vols internationaux et à 1 000 F CFA par personne et par voyage pour les vols nationaux.</p>	<p>Réaménagement du tarif de droit de timbre d'aéroport :</p> <p>Le droit de timbre aéroport est fixé à :</p> <ul style="list-style-type: none"> i- Concernant les vols internationaux en zone CEMAC : <ul style="list-style-type: none"> - 25 000 F CFA par personne et par voyage. ii- Concernant les vols internationaux hors CEMAC : <ul style="list-style-type: none"> - 40 000 F CFA par personne et par voyage en classe économique;



		<ul style="list-style-type: none">- 120 000 F CFA par personne et par voyage en classe affaire. <p>iii- Concernant les vols nationaux :</p> <ul style="list-style-type: none">- 1 000 F CFA par personne et par voyage.
--	--	--





II.5- LES INNOVATIONS EN MATIERE DE PROCEDURES FISCALES

Les innovations en matière de procédures fiscales portent sur :

- L'extension du télépaiement à tous les contribuables relevant d'une unité de gestion spécialisée ;
- L'instauration d'un cadre légal applicable au bénéficiaire effectif ;
- La précision sur la durée des opérations de contrôle fiscal ;
- La consécration légale du dialogue de conformité ;
- La consécration d'un dispositif visant à améliorer la qualité des émissions dans le cadre des contrôles fiscaux ;
- Le renforcement de la garantie offerte au contribuable par la procédure de rescrit fiscal ;
- La consécration de la procédure d'accord préalable en matière de prix de transfert ;
- Le renforcement des obligations déclaratives des entreprises en matière de cessions indirectes d'actions, d'obligations et autres parts de capital ;
- La rationalisation du dispositif de répression des infractions fiscales ;
- L'instauration des sanctions en cas d'absence ou de défaut de mise à jour des registres de titres nominatifs prévus à l'article 18 bis du CGI ;
- La prorogation du délai d'instruction des réclamations contentieuses devant le DGI ;
- La rationalisation du régime du sursis de paiement ;
- La dématérialisation de la procédure de remise gracieuse des pénalités et intérêts de retards.

II.5.1- L'extension du télépaiement à tous les contribuables relevant d'une unité de gestion spécialisée (Article L7 du CGI)

Dans un souci de simplification des procédures de paiement et de sécurisation des recettes, la LF 2021 avait introduit l'obligation de télépaiement des impôts en ligne, mais cette mesure ne s'appliquait qu'aux contribuables relevant de la Direction des Grandes Entreprises (DGE).

La LF 2023 a simplement étendu cette obligation **aux contribuables relevant d'une unité de gestion spécialisée notamment** les structures en charge de la gestion des moyennes et des grandes entreprises.

Questionnement :

L'utilisation de l'adverbe « notamment » par le législateur devrait-il nous conduire à comprendre qu'en visant particulièrement la DGE et le CIME le législateur n'exclue pas les



autres unités de gestion spécialisée ? Autrement dit, cette mesure concerne-elle également les CSI (centres des impôts spécialisés), CSIPLI (centre des impôts des professions libérales et de l'immobilier) et CSI/EPCTDOM (centre spécialisé des impôts des établissements publics administratifs, des collectivités territoriales décentralisées et des autres organismes publics)?

II.5.2- La mise en place du cadre légal du bénéficiaire effectif (Articles L8 quinquies, L99(2) et L104 du CGI)

L'article L8 quinquies consacre la mise en place d'un cadre légal applicable au bénéficiaire effectif. Il ressort de l'exposé des motifs de la LF 2023 que l'instauration de ce cadre légal est consécutive à l'adhésion par le Cameroun aux instruments internationaux de promotion de la transparence fiscale mis en place sous l'égide de l'OCDE, notamment la convention multilatérale relative à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, le Forum Mondial y dédié en tant qu'instance de coordination et de suivi de la mise en œuvre des normes de transparence fiscale.

❖ Sur les personnes visées par cette obligation

Cette mesure vise les personnes morales ainsi que les administrateurs de constructions juridiques de droit camerounais ou étranger établis au Cameroun, qu'ils soient ou non soumis à l'Impôt sur les Sociétés ou à l'Impôt sur les Revenus des Personnes Physiques. Sur le plan local ces notions sont définies par **le guide de mise en œuvre du standard du bénéficiaire effectif au Cameroun (« le guide ») daté du 21 octobre 2022**. Ainsi suivant ce texte on peut retenir les définitions suivantes :

Bénéficiaire effectif : il désigne la ou les personnes physiques qui en dernier lieu possèdent ou contrôlent (à hauteur de 20% au moins) un client et/ou la personne physique ou morale pour le compte de laquelle une opération est effectuée. Cela comprend également les personnes qui exercent en dernier lieu un contrôle effectif sur une personne morale ou une construction juridique.

Les expressions « **en dernier lieu, possèdent ou contrôlent** » et « **exercent en dernier lieu un contrôle effectif** » désignent les situations où la propriété ou le contrôle sont exercés par le biais d'une chaîne de propriété ou par toute autre forme de contrôle autre que directe. Il peut aussi concerner les dirigeants principaux d'une personne morale ou construction juridique.

Personne morale : toute entité autre qu'une personne physique pouvant établir une relation d'affaire permanente avec une institution financière ou détenir des biens de toute autre



manière. Sont compris dans cette notion les sociétés, les établissements, les fondations, les sociétés de personnes, les associations et toute autre entité similaire.

Construction juridique : elle peut prendre la forme d'un Trust. Un Trust est une structure dans laquelle une personne (*le constituant*) transfère des actifs à une autre personne (*le trustee*), qui gère les actifs confiés conformément aux instruments du constituant, mais au profit des bénéficiaires (*des personnes désignées par le constituant pour recevoir un revenu ou les actifs confiés à un moment donné, ou une catégorie définie*).

❖ Sur le contenu des obligations

Cette mesure donne lieu à un certain nombre d'obligations à savoir notamment :

1. Obligation d'identifier les bénéficiaires effectifs : la LF 2023 a mis à la charge de personnes morales ainsi que des administrateurs des constructions juridiques de droit camerounais ou étranger établis au Cameroun, une obligation de déclaration de leurs bénéficiaires effectifs ainsi qu'une obligation de tenue d'un registre à cet effet.

Concernant l'identification du bénéficiaire effectif, les personnes tenues à cette obligation de déclaration doivent recourir à un ensemble de procédés prévus au sein du « guide » à l'effet de parvenir à cette identification, étant entendu que le bénéficiaire effectif ne peut être qu'une personne physique.

A- Cas d'une société

S'agissant d'une société, les bénéficiaires effectifs (BE) sont par l'analyse en cascade suivante :

Etape 1 : est considéré comme BE, la ou les personnes exerçant en dernier ressort, un contrôle sur la société par le biais d'une participation directe ou indirecte à hauteur d'au moins 20% ;

Etape 2 : si des doutes persistent après l'étape 1 sur l'identité des BE, on considère comme BE, les personnes physiques si elles existent, qui exercent un contrôle de la personne morale par d'autres moyens. Les moyens pouvant se traduire par l'une des situations suivantes :

- i) Avoir la possibilité de nommer ou de révoquer la majorité des membres des organes d'administration, de gestion ou de surveillance de la société ;



- ii) Avoir nommé uniquement sur la base du résultat de l'exercice de son droit de vote, les membres des organes visés au point (i) ;
- iii) Contrôler sur la base d'un accord conclu avec les autres actionnaires, la majorité des droits de vote ;
- iv) Avoir le droit d'exercer une influence dominante sur une personne morale un groupe ou une entité sur la base d'un accord conclu avec cette dernière ;
- v) Avoir le pouvoir d'exercer une influence dominante telle que visée au point (iv) sans détenir formellement ce droit ;
- vi) Avoir le droit d'utiliser tout ou partie des actifs d'une personne morale ;
- vii) Gérer les activités d'une personne morale ou construction juridique sur une base unifiée en publiant des comptes consolidés ;
- viii) Partager conjointement et solidairement les obligations financières d'une personne morale, d'un groupe ou d'une entité, ou mes garantir.

Etape 3 : lorsqu'aucune personne physique n'est identifiée dans le cadre de la mise en œuvre des étapes 1 et 2, les personnes physiques pertinentes qui occupent les positions de dirigeants principaux sont désignées comme BE. Il s'agit notamment :

- du Gérant pour les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les SARL, les sociétés en commandite par actions et des sociétés civiles ;
- du Directeur Général pour les Sociétés Anonymes avec Conseil d'Administration ;
- du Directeur Général unique ou du Président du directoire pour les Sociétés Anonymes à directoire et conseil de surveillance ;
- du Président et, le cas échéant, du Directeur Général pour les Sociétés par actions simplifiée.

B- Cas d'un Organisme de Placement Collectif en Valeurs Mobilières (OPCVM)

Lorsque le client est un Organisme de Placement Collectif en Valeurs Mobilières (OPCVM), l'assujetti doit considérer comme BE, les personnes physiques qui :

- Soit, détiennent, directement ou indirectement, plus de 20% des parts ou actions ou droits de vote de l'OPCVM. Le calcul de ce pourcentage prend en compte la chaîne de détention;
- Soit, exercent, par tout autre moyen, un pouvoir de contrôle sur l'OPCVM; c'est-à-dire, lorsqu'elles déterminent en fait, par les droits de vote dont elle disposent, les décisions dans les assemblées générales du placement collectif ou lorsqu'elles sont associées ou actionnaires de l'OPCVM et disposent du pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des membres des d'administration, de direction ou de surveillance de ce placement collectif, ou si ce dernier n'est pas une société, sur la société de gestion de cet OPCVM.



Lorsqu'aucune personne physique n'a pu être identifiée selon les critères ci-dessus, et que l'assujetti n'a pas de soupçon de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme à l'égard de l'OPCVM, le BE est :

- lorsque l'OPCVM est une société, la ou les personnes physiques représentants légaux ; ou
- lorsque cet OPCVM est géré par une société de gestion, la ou les personnes physiques dirigeant effectivement cette société de gestion; ou
- lorsque l'OPCVM n'est pas une société, la ou les personnes physiques dirigeant effectivement la société de portefeuille.

C- Cas d'une personne morale autre qu'une société ou un OPCVM

Si le client est une personne morale qui n'est ni une société ni un OPCVM, l'assujetti doit considérer comme BE, les personnes physiques satisfaisant à l'une des conditions suivantes :

- elles sont titulaires directement ou indirectement de plus de 20% du capital de la personne morale;
- elles ont vocation par l'effet d'un acte juridique les ayant désignées à cette fin, à devenir titulaires, directement ou indirectement, de plus de 20% du capital de la personne morale;
- elles disposent d'un pouvoir de nommer ou de révoquer la majorité des membres des organes d'administration, de gestion, de direction ou de surveillance de la personne morale;
- elles exercent par d'autres moyens un pouvoir de contrôle sur les organes d'administration, de gestion, de direction ou de surveillance de la personne morale.

Si aucune personne physique n'a pu être identifiée selon les critères ci-dessus comme BE, et que l'assujetti n'a pas de soupçon de blanchiment de capitaux ou de financement du terrorisme à l'encontre du client, il doit déterminer le BE en dernier ressort. Le BE en dernier ressort est alors, la ou les personnes physiques qui représentent légalement la personne morale.

D- Cas des organismes à but non lucratif (OBNL)

Lorsque le client est une ONG, une fondation, un fonds de dotation, une mutuelle, un groupement d'intérêt économique ou un autre OBNL, le bénéficiaire effectif est d'une manière générale constitué par le ou les représentants légaux de l'OBNL concernée.



E- Cas les constructions juridiques (Trust et fiducies)

S'agissant des constructions juridiques les renseignements sur le bénéficiaire effectif comprennent:

- **Pour les Trusts ou tout autre dispositif juridique comparable** : les assujettis doivent identifier toutes les parties du Trust, en collectant les informations sur :
 - l'identité du constituant, le ou les "trustees" (ou bénéficiaires), le protecteur (le cas échéant), l'ensemble des bénéficiaires ou la catégorie de bénéficiaires et toute autre personne physique qui exerce en dernier lieu un contrôle effectif sur le Trust ;
 - l'identité de la personne physique qui détient directement ou indirectement, plus de 20% des biens, des droits ou des sûretés compris dans un patrimoine fiduciaire ou dans tout autre dispositif juridique comparable ;
 - l'identité de la personne physique qui a vocation, par l'effet d'un acte juridique l'ayant désigné à cette fin, à devenir titulaire directement ou indirectement de plus de 20% des biens, des droits ou des sûretés compris dans un patrimoine fiduciaire ou dans tout autre dispositif juridique comparable ;
 - l'identité d'une personne physique qui appartient à la catégorie de personnes dans l'intérêt principale de laquelle la fiducie ou tout autre dispositif juridique comparable a été constitué ou opère, lorsque les personnes physiques qui en sont bénéficiaires n'ont pas encore été désignées ;
 - l'identité d'une personne physique qui exerce par d'autres moyens un pouvoir de contrôle sur les biens, des droits ou des sûretés compris dans un patrimoine fiduciaire ou dans tout autre dispositif juridique comparable.
- **Pour les autres types de construction juridiques** : l'identité des personnes occupant des positions équivalentes ou similaires à celles du Trust.

2. la tenue d'un registre actualisé des bénéficiaires effectifs. Concernant le délai de mise à jour du registre, « le guide » précise que les assujettis sont tenus de mettre à jour les pièces et documents relatifs à l'identité des clients, y compris les bénéficiaires effectifs, **dans les 30 jours de tout acte rendant nécessaire cette rectification.**

3. la communication à l'administration fiscale des informations relatives aux bénéficiaires effectifs (délai : 30 jours à compter de leur immatriculation ou au plus tard le 15 mars de chaque année, en même temps que leur Déclaration Statistique et Fiscale).



4. la conservation des informations contenues dans le registre des bénéficiaires effectifs et les pièces justificatives relatives à un bénéficiaire effectif. Selon la LF 2023, cette durée est fixée à **05 ans au minimum suivant la fin de l'année au cours de laquelle le BE a cessé de l'être**, ou suivant la fin de l'année de cessation de la personne morale (dissolution) ou des fonctions des administrateurs des constructions juridiques. Cette durée ne peut excéder 10 ans.

Afin de garantir le respect des obligations susvisées, les sanctions prévues aux articles L99 et L104 du LPF s'appliquent désormais à l'article L8 quinquies. Pour mémoire, ces articles ont été actualisés par la LF 2023 et disposent respectivement à compter du 1^{er} janvier 2023 que :

Article L99 (2) : « Donne lieu à l'application d'une amende d'un million (1 000 000) F CFA par mois, après mise en demeure :

- le non dépôt dans les délais des déclarations prévues aux articles 18 (3), 18 bis, 101, 102, 242, 104 ter et L 8 quinquies ;
- l'absence ou le défaut de mise à jour des registres prévus aux articles 18 bis et L 8 quinquies »

Article L104 : « une amende forfaitaire pouvant aller jusqu'à cinq millions (5 000 000) de F CFA est appliquée à toute personne ayant communiqué de fausses informations (...) ou qui s'est abstenue de communiquer les informations ou documents requis par l'Administration fiscale en vertu des dispositions des articles (...) **L8 quinquies** (...)».

En conclusion, si l'accent est mis sur le respect de la liberté déclarative, l'administration fiscale accompagne cette liberté de sanctions en cas de non communication ou de communication d'informations erronées.

S'agissant d'une mesure nouvelle, la circulaire devrait préciser sa date d'entrée en vigueur.

Questionnements :

- Quel est le type de registre à transmettre ?
- Le modèle sera-t-il fourni par l'Administration ?

II.5.3- La précision sur la durée des opérations de contrôle fiscal (Article L14 bis du CGI)

Cette modification vise simplement à corriger une erreur qui s'était glissée lors de la rédaction de la LF 2022, laquelle faisait référence à tort à l'article L24(2) du LPF du CGI, parlant du point de départ de la computation du délai des travaux de contrôle sur place. Aussi, la durée des opérations de contrôle sur place court à compter de la date du début effectif des travaux, telle que précisée dans le procès-verbal d'ouverture des opérations matérielles de contrôle.



II.5.4- La consécration légale du dialogue de conformité (Article L22 ter du CGI)

Avant la LF 2023, les services fiscaux étaient régulièrement amenés à initier un dialogue avec les contribuables dans le cadre du suivi de leurs comportements déclaratifs. Cette démarche visait à susciter de la part du contribuable une régularisation spontanée de sa situation déclarative sans encourir de pénalités. Toutefois, cette procédure de dialogue de conformité n'étant pas consacrée par la loi, elle demeurait fragile eu égard aux éventuels désaccords qui pouvaient en découler.

A titre d'illustration, les contribuables subissaient fréquemment des abus de la part des services fiscaux dans la mesure où cette procédure débouchait souvent sur des taxations d'office.

Compte tenu de ce qui précède, cette mesure vise-t-elle simplement à combler le vide juridique existant et préciser les modalités de mise en œuvre de la procédure de dialogue de conformité.

Déroulement de la procédure :

1- Ouverture de la procédure

Invitation écrite à une séance de travail adressée par l'Administration huit (08) jours au moins avant la date de sa tenue. Celle-ci doit préciser l'objet de la séance ainsi que les éléments à produire le cas échéant.

2- Durée de la procédure : quarante-cinq (45) jours à compter de la date de la première séance de travail. A cet effet, il est vivement recommandé de signer un procès-verbal d'ouverture des travaux en vue de la computation des délais.

3- Champ d'application de la procédure : à l'analyse de l'article L22 ter, nous comprenons que le dialogue de conformité ne peut s'effectuer que sur la base des :

- déclarations souscrites par le contribuable ;
- informations **extracomptables** en la possession de l'administration. En d'autres termes, **cette procédure ne peut porter sur des données comptables du contribuable.**

Sur ce point il est à souhaiter que la Circulaire apporte des précisions sur la nature des informations extra comptables auxquelles fait référence la Loi de finances et rappelle bien l'interdiction de la présentation d'information comptable dans le cadre de cette procédure.



Nous espérons que la circulaire LF 2023 viendra également préciser le cas échéant, les sanctions prévues en cas de non-respect du champ d'application de cette procédure.

- 4- Issue de la procédure :** la procédure est obligatoirement sanctionnée par un procès-verbal signé par les deux parties. Mention de l'éventuel refus de signer est faite sur ledit procès-verbal en cas d'abstention du contribuable. Ainsi, la procédure peut aboutir :
- Soit sur des régularisations spontanées et **sans pénalités** lorsque le contribuable reconnaît le bien fondé des observations de l'administration fiscale ;
 - Soit sur une programmation pour un contrôle fiscal lorsque des divergences subsistent entre les parties au terme des échanges contradictoires.
- 5- Durée de la procédure :** la durée de la procédure ne peut excéder 45 jours, à compter de la date de la première séance de travail y relative.

Dans tous les cas, le dialogue de conformité ne peut donner lieu directement à une notification de redressement ou à une taxation d'office.

Il serait souhaitable que la Circulaire apporte des réponses aux interrogations suivantes :

- Quel sera le sort des procédures dont la durée excède 45 jours après la date de la première séance de travail ?
- Les lois de procédures ayant une application immédiate, quel est le sort des procédures de dialogue de conformité en cours ayant déjà donné lieu à une notification de redressement ou à une taxation d'office ?
- Peut-il y avoir cumul entre le dialogue de conformité et un contrôle sur pièces au cours du même exercice ?
- Quel sera le délai de régularisation spontanée octroyé au contribuable qui acquiesce à la suite du dialogue de conformité ?
- Peut-on mentionner des réserves sur le procès-verbal établi à la suite d'un dialogue de conformité? Peut-on le contester dans le cas où il n'est pas possible d'y apposer des réserves ?

II.5.5- La consécration d'un dispositif visant à améliorer la qualité des émissions dans le cadre des contrôles fiscaux (Article L28 bis du CGI)

A partir du 1^{er} janvier 2023, il est ouvert au contribuable contrôlé ou au service en charge du contrôle, la possibilité de saisir le Directeur Général des Impôts à tout moment de la procédure avant l'émission de l'AMR d'une demande d'arbitrage sur certains chefs de redressements envisagés lorsque les conditions cumulatives suivantes sont remplies :



- L'existence de divergence de vues manifestes entre les parties ;
- Le niveau des impositions envisagés est de nature à préjudicier la poursuite de l'activité de l'entreprise.

Ce recours suspend le décompte des délais de procédure de contrôle et la décision rendue dans le cadre de ce recours lie le service de contrôle.

Cette innovation qu'il convient de saluer suscite cependant des questions auxquels la circulaire d'application de la LF devrait répondre :

- Comment sera-t-il possible de prouver l'existence de divergences de vue manifeste entre les parties avant l'AMR lorsqu'il n'est prévu nulle part dans le CGI l'obligation de tenue de séances de travail en dehors de celles prévues pour l'ouverture du contrôle et la signature du procès-verbal de fin de contrôle dont le modèle officiel ne prévoit pas les informations sur le contenu des redressements envisagés ? Il n'est pas non plus prévu l'obligation de signer un procès-verbal à l'issue des séances de travail lorsqu'elles ont lieu en phase contradictoire, encore moins le contenu de ce PV;
- Quelles sont les pièces à joindre à la demande d'arbitrage ?
- Dans quel délai le DGI doit-il se prononcer après sa saisine?

En pratique, nous craignons que cette procédure prenne finalement des airs de « **recours contentieux anticipé** » qui aurait pour conséquence, en cas de désaccord total ou partiel avec la décision du DGI, de lier ce dernier s'il est par la suite saisi dans le cadre d'un contentieux initié formellement conformément aux dispositions de l'article L116 du LPF du CGI. En effet, il est difficile de voir le DGI prendre une décision dans le cadre d'un arbitrage et une autre dans le cadre d'un recours contentieux.

II.5.6- Le renforcement de la garantie offerte au contribuable par la procédure de rescrit fiscal (Article L33 bis du CGI)

Le rescrit fiscal est une procédure qui permet à un contribuable, préalablement à la conclusion d'un contrat, d'un acte juridique ou d'un projet quelconque, de solliciter l'avis de l'Administration sur le régime fiscal qui lui est applicable. La réponse donnée par cette dernière garantit le contribuable contre les changements d'interprétation ultérieurs.

La LF 2023 fixe un délai de trois (03) mois à l'administration fiscale pour y répondre et son silence au terme dudit délai vaudra l'acceptation tacite de la position énoncée par le contribuable dans sa demande.



Pour mémoire, le nouvel alinéa 2 de l'article L33 dispose que « *L'absence de réponse de l'administration, dans un délai de trois mois, à une demande de rescrit d'un redevable ayant fourni l'ensemble des éléments nécessaires à l'appréciation de la portée de l'opération envisagée, vaut acceptation tacite de la position énoncée par le redevable dans sa demande. Dans ce cas, la garantie prévue à l'alinéa précédent s'applique également.* »

Nous saluons cette mesure qui va permettre aux contribuables d'être mieux éclairés dans leurs activités quotidiennes et éviter ainsi de faire l'objet de redressements consécutifs à une mauvaise interprétation des dispositions légales en vigueur.

Signalons toutefois à titre de rappel que le rescrit a été instauré par la LF 2008, et déjà à cette époque dans la circulaire d'application de cette LF, le DGI exhortait ses collaborateurs à traiter les demandes dans un **délai d'un (01) mois** à compter de leur réception. Bien plus, il était également déjà prévu qu'en cas de silence de l'administration l'interprétation faite unilatéralement par le contribuable leur était opposable. En effet, la circulaire disposait que « *Dans l'hypothèse où les conditions précitées sont réunies et le dossier complet, et que l'Administration ne répond pas dans le délai de un (01) mois sus indiqué, aucun redressement ne peut être mis en œuvre à l'encontre du contribuable sur la base de l'interprétation qu'il a faite des dispositions fiscales.* ».

En somme, il s'agit avec la LF 2023 de la consécration dans la Loi d'une disposition doctrinale déjà existante. L'intérêt de cette légalisation réside dans le caractère plus coercitif de la mesure. En effet, par le passé en dépit de l'existence de la circulaire de la LF 2008 susvisée il était quasiment impossible pour un contribuable d'échapper à un redressement fiscal lorsqu'il faisait valoir le silence gardé par l'administration fiscale à la suite d'un rescrit introduit auprès de cette dernière.

Concernant les éléments à fournir en appui à la demande de rescrit, la circulaire LF 2008 précisait que « *la demande doit comporter tous les éléments utiles à l'appréciation de la portée véritable de l'opération projetée. En particulier, le demandeur doit :*

- *Fournir un exposé clair, complet et sincère de l'opération envisagée ;*
- *Désigner très exactement toutes les parties au contrat ainsi que les liens existant entre elles ;*
- *Produire une copie de tous les projets de documents utiles à l'appréciation de la portée de l'opération (actes, contrats, conventions, protocoles d'accords, statuts...).*

Lorsque le dossier du contribuable se révèle incomplet, ce dernier doit, de sa propre initiative ou à la demande de l'Administration, présenter des éléments complémentaires pour la même



opération, l'Administration n'étant réputée saisie que lorsqu'elle dispose de tous les éléments lui permettant d'apprécier la portée véritable de l'opération.»

Enfin, de notre point de vue il faudra que la circulaire d'application de la LF 2023 reprécise la notion de rescrit, en faisant notamment une distinction avec une simple demande d'éclaircissement.

Il est important que la Circulaire précise le délai dont dispose l'administration fiscale à l'intérieur du délai de trois (3) mois pour informer le contribuable de l'incomplétude de son dossier si tel est le cas et le délai dont dispose le contribuable pour le compléter, ce délai interrompant le délai de trois mois. Il est en effet à craindre que l'Administration fiscale utilise le prétexte du caractère incomplet du dossier pour obtenir un délai excédant trois mois. Il suffit en pratique qu'elle réponde quelques jours avant l'expiration du délai de trois mois pour signaler que le dossier est incomplet de manière à avoir ainsi un nouveau délai.

II.5.7- La consécration de la procédure d'accord préalable en matière de prix de transfert (Articles L33 ter & L33 bis du CGI)

Le nouvel article L33 ter du CGI a institué une procédure permettant aux contribuables d'obtenir de l'administration fiscale un accord préalable en matière de prix de transfert.

En effet, cet article dispose que « (1) *Les entreprises qui sont directement ou indirectement sous la dépendance ou qui contrôlent d'autres entreprises situées hors du Cameroun au sens des dispositions de l'article 19 bis du présent code, peuvent solliciter auprès de l'administration fiscale la conclusion d'un accord préalable sur la méthode de détermination des prix de transfert pour une période ne dépassant pas quatre (04) exercices.*

(2) Les modalités de mise en œuvre du présent article sont fixées par un texte particulier. »

Dans l'attente du texte particulier fixant les modalités de mise en œuvre annoncé par l'alinéa 2 de cet article, il serait judicieux pour la compréhension de cet article que la circulaire explicative de la LF 2023 à venir, précise la notion d'accord préalable en matière de prix de transfert en droit camerounais.

En effet, de manière générale en fiscalité internationale, l'accord préalable en matière de prix de transfert (APP) est un rescrit fiscal qui a pour objet de fournir aux sociétés une sécurité juridique concernant les transactions futures entre deux sociétés liées.

Il s'agit conformément aux commentaires OCDE (Voir sur site OCDE (<https://www.oecd.org/fr/ctp/prix-de-transfert/46667779.pdf>), « LÉGISLATION SUR LES PRIX DE



TRANSFERT – PROPOSITION D’APPROCHE JUIN 2011 », pp 11 à 13), de **déterminer** une **méthode** applicable pendant une période donnée en retenant un ensemble de **critères** considérés comme les plus appropriés par les autorités compétentes et par l’entreprise, afin de permettre à cette dernière de calculer les prix de transfert qui devront, ensuite, être pratiqués lors de ses transactions.

De même, conformément aux orientations de l’OCDE, un accord préalable en matière de prix de transfert ne peut porter que sur la **méthode** à retenir pour la détermination des prix de transfert et **non** sur la fixation, en tant que telle, des **prix** qui doivent être pratiqués au sein du groupe.

Telle que l’article L33 ter du CGI est rédigé, il semble ne pas s’écarter des recommandations de l’OCDE et des pratiques fiscales internationales en la matière.

Questionnements :

- Dans la mesure où l’administration fiscale du Cameroun recommande cinq (05) principales méthodes de détermination de prix de transfert, à savoir : la méthode du prix comparable sur le marché libre, la méthode du prix de revient majoré, la méthode du prix de revente, la méthode du partage des bénéfices, la méthode transactionnelle de la marge nette (lesquelles sont indiquées dans le canevas de la déclaration de prix de transfert fourni sur le site de la DGI), l’ accord préalable en matière de prix de transfert peut-il porter sur une méthode autre que celles susvisées ?
- Quelle sera la documentation à produire dans le cadre de cette procédure ?
- Dans un environnement où la carence en comparables est évidente, n’aurait-il pas été plus judicieux de donner la possibilité au contribuable de pouvoir convenir avec l’administration, non seulement un accord sur la méthode mais aussi sur le prix à pratiquer ?

La circulaire d’application de la LF 2023 à venir devrait apporter des réponses à ces préoccupations et plus de précisions sur la mise en œuvre de cette nouvelle mesure.

II.5.8- Le renforcement des obligations déclaratives des entreprises en matière de cessions indirectes d’actions, d’obligations et autres parts de capital (Article L86 bis du CGI)

Depuis la LF 2014 le législateur a entrepris une démarche visant l’imposition au Cameroun des cessions indirectes d’actions.



Pour mémoire, les cessions indirectes d'actions, de parts et d'obligations d'entreprises de droit camerounais renvoient notamment à toute cession réalisée au Cameroun ou à l'étranger, entre deux sociétés appartenant au même périmètre de consolidation lorsque l'une des entités de ce périmètre possède, entièrement ou partiellement, le capital d'une société de droit camerounais. Le périmètre de consolidation est quant à lui défini par ledit Acte uniforme sur le droit comptable comme « *l'ensemble des entités dont les comptes annuels sont pris en considération pour l'établissement des comptes du groupe* ».

La **LF 2023** vient renforcer les obligations déclaratives locales en matière de cessions indirectes d'actions. Ainsi, outre l'obligation de déclarer la cession dans un délai de 15 jours (ce délai étant porté à 3 mois si la cession est intervenue à l'étranger), les entreprises dont les droits sont individuellement cédés sont dorénavant également tenues de : **Produire un document explicatif du mode de valorisation des actifs cédés.**

En cas de non-respect de ces obligations, l'Administration fiscale dispose de la faculté de procéder à l'évaluation de la plus-value potentielle de l'opération par tous moyens. Cette évaluation est opposable aux redevables réels et légaux de la transaction. En pareille hypothèse, la charge de la preuve contraire incombe aux redevables légal et réel.

Questionnements :

- Le document explicatif du mode de valorisation des actifs cédés doit-il être certifié par un tiers?
- L'Administration fiscale fournira-t-elle un modèle ou un canevas pour la conception dudit document?
- Une mise en demeure préalable de l'administration n'est-elle pas nécessaire préalablement à l'évaluation de la plus-value potentielle de l'opération par tous moyens ?

Des clarifications de la Circulaire sur ces questions sont attendues.

II.5.9- L'instauration de sanctions en cas d'absence ou de défaut de mise à jour des registres de titres nominatifs prévus aux articles 18 bis (Article L99 du CGI)

L'obligation de tenue des registres de titres nominatifs a été instaurée dans la LF 2015 à l'article L18 bis du CGI, pour les sociétés anonymes d'une part et les trusts et fiducies d'autre part.

❖ Pour les sociétés anonymes

Il convient au préalable de rappeler que cette obligation était déjà consacrée par l'Acte uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales en son article 746-1 et ne



concerne que les sociétés anonymes à l'exclusion des autres formes de société ou succursales de sociétés étrangères.

Aussi, l'article 18 bis apporte des précisions sur les mentions contenues dans le registre à savoir :

- Les opérations relatives au transfert, conversion, nantissement et séquestre des titres ;
- La date de l'opération ;
- Les noms, prénoms et domicile de l'ancien et du nouveau titulaire des titres, en cas de transfert ;
- Les noms, prénoms et domicile de l'ancien et du nouveau titulaire des titres en cas de conversion des titres au porteur en titre nominatifs.

En outre, ces registres doivent être côtés et paraphés par le greffe du tribunal du lieu de situation de l'entreprise. Le lieu de situation de l'entreprise étant celui de son siège social, de la direction effective ou de son principal établissement.

De même, toutes les écritures contenues dans les registres doivent être signées par le représentant légal de la société. Il s'agit soit du Directeur Général, du Président Directeur Général ou de l'Administrateur Général.

La circulaire d'application de la LF 2015 précise que les registres doivent être mis à jour annuellement avant le 15 mars de chaque exercice fiscal et signé du Président du Conseil d'Administration ou du Directeur Général.

❖ *Pour les trusts et fiducies*

La loi de finances 2015 a également introduit une obligation pour les gestionnaires de trusts ou fiducies étrangers.

A ce titre, les gestionnaires de trusts ou fiducies étrangers domiciliés au Cameroun sont tenus de déposer auprès de leur centre des impôts de rattachement avant le 15 mars de chaque année, tous les renseignements relatifs à l'identité des personnes liées auxdits trusts ou fiducies, ainsi qu'aux avoirs desdites entités.

Pour mémoire, la fiducie est l'opération par laquelle un ou plusieurs constituants transfèrent des biens, des droits ou des sûretés, ou un ensemble de biens, de droits ou de sûretés, présents ou futurs, à une ou plusieurs personnes appelées fiduciaires qui, les tenant séparés de leur patrimoine propre, agissent dans un but déterminé au profit d'un ou plusieurs bénéficiaires.



Le trust représente l'ensemble des relations juridiques créées dans le droit d'un État étranger, par une personne qui a la qualité de constituant, par acte entre vifs ou à cause de mort, en vue d'y placer des biens ou des droits, sous le contrôle d'un administrateur, dans l'intérêt d'un ou plusieurs bénéficiaires ou pour la réalisation d'un objectif déterminé. Sont dès lors considérées comme trust toutes les relations juridiques répondant à cette définition, quelles que soient leur appellation effective ou les caractéristiques du trust (qu'il soit révocable ou non, discrétionnaire ou non, doté ou non de la personnalité morale, notamment) et les personnes liées aux trusts sont les constituants et les bénéficiaires.

Ceci rappelé, **avant la LF 2023**, seule l'obligation de dépôt des registres de titres nominatifs était assortie de sanction fiscale prévue à l'article L99(2) du CGI.

Avec la LF 2023, l'absence des registres tout comme le défaut de mise à jour de ceux-ci est également aussi assortie d'une sanction fiscale. A cet effet, l'article L99(2) du CGI a été actualisé et dispose dorénavant que « *Donne lieu à l'application d'une amende d'un million (1 000 000) F CFA par mois, après mise en demeure :*

- *le non dépôt dans les délais des déclarations prévues aux articles 18 (3), 18 bis, 101,102, 242, 104 ter et L 8 quinquies ;*
- *l'absence ou le défaut de mise à jour des registres prévus aux articles 18 bis et L 8 quinquies ».*

Questionnement :

- Quelle est la fréquence de contrôle des mises à jour de ces registres de titres nominatifs ?
- Doit-on rapprocher ces délais contrôle avec ceux de la déclaration et de la tenue des registres de bénéficiaires effectifs ?
- Dans le cadre de quelle procédure se contrôle sera t'il effectué ?

II.5.10- La rationalisation du dispositif de répression des infractions fiscales (Article L108, L112 et L113 du CGI)

Avant la LF 2023, seules les voies de fait, menaces ou manœuvres **concertées**, étaient réprimées excluant de ce fait les infractions de cette nature perpétrées de façon individuelle.

Désormais, toute voie de fait, menace ou manœuvre qui tend à refuser ou à retarder le paiement de l'impôt est punie d'un **emprisonnement d'un (01) à cinq (05) ans et d'une amende de cinq cent mille (500 000) à cinq millions (5 000 000) de FCFA ou de l'une de ces deux peines.**



En outre, la LF 2023 a supprimé le recours préalable obligatoire à la Commission de lutte contre les infractions fiscales, donnant ainsi l'autorisation à l'administration fiscale de porter directement plainte contre les contrevenants, devant les tribunaux correctionnels.

Pour mémoire, l'article L112 du CGI prévoyait le recours obligatoire à ladite commission laquelle est un organe consultatif placé auprès du MINFI.

Avec la suppression du recours à cet organe, l'administration fiscale représentée par le MINFI peut dorénavant porter plainte directement en cas d'agissement frauduleux constaté sur procès-verbal établi par un agent des impôts ayant au moins le grade d'inspecteur.

Il serait néanmoins important que la circulaire LF 2023 donne une liste élargie des actions pouvant être constitutives de voies de fait notamment.

II.5.11- La prorogation du délai d'instruction des réclamations contentieuses devant le DGI (Article L116 alinéa 4, L118 et L123 du CGI)

Avant la LF 2023 : les délais de réponse en matière de réclamation contentieuse :

- Directeur des Grandes Entreprises (DGE) et Chefs de Centre Régionaux : 30 jours;
- Directeur Général des Impôts (DGI): 30 jours.

Avec la LF 2023 : les délais de réponse en matière de réclamation contentieuse :

- Directeur des Grandes Entreprises (DGE) et Chefs de Centre Régionaux : 30 jours;
- **Directeur Général des Impôts (DGI): 45 jours.**

Pour mémoire, les compétences des autorités fiscales sont établies en fonction du montant de la réclamation ainsi qu'il suit :

- le Chef de Centre Régional des Impôts territorialement compétent pour les réclamations de montant inférieur ou égal à cinquante (50) millions de F CFA en principal ;
- le Directeur en charge des grandes entreprises (pour les entreprises relevant de son ressort) pour les réclamations n'excédant pas cent (100) millions de F CFA en principal ;
- le Directeur Général des Impôts pour les réclamations de montant supérieur aux seuils prévus pour les Centres régionaux des impôts et la Direction en charge de la gestion des grandes entreprises.



II.5.12- La rationalisation du régime du sursis de paiement (Articles L121 et L121 bis du CGI)

1. Sur l'expiration de la validité du sursis

La LF 2023 rétabli la cohérence entre les dispositions des alinéas 1 et 4 de l'article L121 du CGI.

En effet, **avant la LF 2023**, l'alinéa 1 de l'article L121 du CGI prévoyait que « le contribuable qui conteste le bien-fondé ou le montant d'une imposition mise à sa charge, peut obtenir le sursis de paiement administratif de la partie contestée desdites impositions durant le délai imparti pour l'examen de sa réclamation contentieuse dans les conditions ci-après ».

Dans la pratique certains agents de l'Administration fiscale (les receveurs des impôts notamment) faisaient une interprétation biaisée de ces dispositions en estimant sur le fondement de l'alinéa 1, que la durée du sursis de paiement était de trente (30) jours, durée d'instruction de la réclamation contentieuse (ou deux mois en cas d'introduction d'un recours gracieux préalable).

Cependant, l'alinéa 4 de l'article L121 disposait que « Le sursis de paiement cesse d'avoir effet à l'expiration du délai de saisine de l'autorité supérieure ». Ce qui suppose qu'à l'expiration du délai imparti pour l'examen de la réclamation, le sursis continue à produire ses effets jusqu'à la saisine de l'autorité supérieure.

Il faut relever qu'en pratique les lettres de sursis elles-mêmes prêtaient à confusion vu qu'elles mentionnaient systématiquement le délai de 30 jours en dépit des dispositions de l'alinéa 4 de l'article L121 susvisé.

Avec la LF 2023, cette ambiguïté est levée, puisque seule la disposition de l'alinéa 4 a été maintenue et vise à confirmer la validité du sursis durant tout le délai imparti pour l'instruction de la réclamation contentieuse, ainsi que celle prévue pour la saisine de l'autorité supérieure. Il s'agit d'une mesure d'amélioration du climat des affaires.

2. Sur les procédures additionnelles ouvrant droit à sursis

Dans le même ordre d'idées, il a été instauré un nouvel **article L 121 bis**, lequel consacre l'octroi du sursis de paiement aux entreprises ayant introduit des demandes de dégrèvement d'office des impositions émises suite à des erreurs matérielles imputables au système informatique, afin de leur permettre d'édiiter l'Attestation de Non Redevance (ANR), dans l'attente du dégrèvement par le Comité d'admission en non-valeur.

Le sursis sera également octroyé aux entreprises ayant introduit une demande de remise gracieuse de pénalités ou un moratoire.



Le sursis visé à l'article L121 bis **cesse d'avoir effet à compter de la date de notification de la décision de l'administration.**

C'est une mesure à saluer quand on sait l'importance de l'ANR pour les contribuables.

II.5.13- La dématérialisation de la procédure de remise gracieuse des pénalités et intérêts de retards (Articles L143, L144 et L145 du CGI)

Les modifications apportées par la LF 2023 visent simplement à aligner le dispositif de remise gracieuse sur le train de la dématérialisation.

Concrètement, les contribuables pourront désormais automatiquement solliciter et obtenir (à l'instar de l'attestation de non redevance) leurs remises gracieuses des pénalités et intérêts de retard dus en ligne suivant les modalités contenues dans le tableau ci-après.

TABLEAU DE CLASSIFICATION DES CONTRIBUABLES PAR CIRCUIT POUR LA REMISE GRACIEUSE DE PENALITES		
Couleur du circuit	Conditions à remplir pour bénéficier de l'abattement	Pourcentage de remise
Vert	<ul style="list-style-type: none">❖ Les contribuables à jour de leurs obligations déclaratives et de paiement et relevant d'un partenariat intégré ou d'un Centre de gestion agréé ;❖ Les contribuables remplissant à la date d'introduction de leurs demandes les critères cumulatifs ci-après :<ul style="list-style-type: none">✓ <i>Ne pas avoir d'arriérés fiscaux ou disposer d'un sursis de paiement ou d'un moratoire ;</i>✓ <i>Ne pas avoir fait l'objet d'une taxation d'office durant les trois (03) derniers exercices ;</i>✓ <i>Ne pas avoir fait l'objet de redressements fiscaux ayant entraîné l'application des pénalités de mauvaise foi au cours des trois (03) derniers exercices.</i>	50%
Orange	Les contribuables remplissant à la date d'introduction de leurs demandes les critères cumulatifs ci-après : <ul style="list-style-type: none">✓ <i>Ne pas avoir d'arriérés fiscaux ou disposer d'un sursis de paiement ou d'un moratoire ;</i>✓ <i>Ne pas avoir fait l'objet d'une taxation d'office durant les trois (03) derniers exercices.</i>	25%
Rouge	Les contribuables n'appartenant ni au circuit vert, ni au circuit orange	0%



NB : Toutefois, l'habilitation du **MINFI et du DGI** à accorder des remises gracieuses sur demande, pour les contribuables en difficulté financière chronique demeure (avec un rehaussement de plafond pour le DGI), selon les seuils suivants :

- **DGI** : dans la limite de **deux cent cinquante millions (250 000 000) de FCFA**, pour les impôts et taxes en principal et de **deux cent cinquante millions (250 000 000) de FCFA** pour les pénalités et majorations ;
- **MINFI**: pour les impôts et taxes en principal dont les montants sont supérieurs à **deux cent cinquante millions (250 000 000) de FCFA**, ainsi que pour les pénalités et majorations dont les montants sont supérieurs à **deux cent cinquante millions (250 000 000) de FCFA**.

En outre, les modérations ou les remises gracieuses des pénalités prévues par **l'article 571 du CGI en matière d'enregistrement** sont également concernées par la réorganisation des articles L143, L144 et 145 du CGI.

A titre de rappel, les remises et modérations d'impôts droits, taxes et pénalités ne peuvent être sollicitées que dans les cas prévus aux articles L141 et L142 du LPF du CGI.

Au regard de ces innovations, il est nécessaire que la Circulaire apporte des précisions sur les points suivants :

- Dans le cadre du classement dans l'un des circuits pour le bénéfice des remises en ligne, il faudrait préciser pour ce qui concerne l'absence de taxation d'office que celle-ci ne doit pas avoir fait l'objet d'un recours contentieux par le contribuable ou alors que celle-ci doit avoir été acceptée et payée par le contribuable ;
- Quels sont les critères qui seront pris en compte pour l'appréciation de l'existence de difficultés financières chroniques d'un contribuable de nature à lui permettre de faire fi de la demande en ligne de remise gracieuse et de solliciter une remise plus forte auprès du DGI ou MINFI ?
- Dans le cadre du rehaussement des seuils de compétence du MINFI et du DGI pour l'octroi des remises, doit-on en déduire que les responsables des structures de la DGE, Centres Régionaux n'ont plus le pouvoir d'accorder des remises gracieuses dans leur seuil de compétence pour le cas des contribuables en difficulté financière chronique ?



III. AUTRES DISPOSITIONS FISCALES ET FINANCIERES

Les innovations relatives aux dispositions fiscales et financières portent sur :

- Le renforcement du régime fiscal incitatif pour les entreprises qui procèdent à la réévaluation libre de leurs actifs dans l'optique de renforcer leurs capitaux propres;
- La consécration du retrait des agréments aux différents régimes incitatifs en cas de défaut de réalisation des investissements dans les délais prévus;
- La consécration d'un prélèvement lors de l'apposition du visa sur les contrats des travailleurs de nationalité étrangère;
- La modification de certaines dispositions relatives aux recettes domaniale, cadastrales et foncières.

III.1- ARTICLE DIX-HUITIEME : Précision du sort fiscal de l'écart de réévaluation sur les immobilisations non amortissables et amortissables et l'extension de la mesure d'étalement de l'imposition de l'écart de réévaluation libre jusqu'au 31 décembre 2025

La LF 2022 avait aménagé un régime fiscal incitatif en faveur des réévaluations libres des immobilisations, lesquelles devaient être effectuées au plus tard le 31 décembre 2022. Ainsi, les entreprises qui procédaient à une réévaluation libre de l'ensemble de leurs immobilisations corporelles et financières dans les conditions prévues aux articles 62 à 65 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière, pouvaient réintégrer l'écart de réévaluation afférent aux immobilisations amortissables dans leurs bénéfices imposables, à parts égales sur une période de 05 (cinq) ans.

La LF 2023 apporte les modifications suivantes :

- D'une part, elle proroge l'application du régime fiscal incitatif aux réévaluations libres des immobilisations effectuées jusqu'au 31 décembre 2025;
- D'autre part, elle consacre une dispense d'imposition sur l'écart de réévaluation des immobilisations non amortissables à condition pour l'entreprise de prendre l'engagement de calculer la plus-value ou la moins-value réalisée ultérieurement lors de la cession de ces immobilisations non amortissables d'après leur valeur non réévaluée.

Désormais donc, les entreprises qui procèdent à la réévaluation libre de leur immobilisation avant le 31 décembre 2025 ont la faculté de retraiter l'écart de réévaluation dégagé comme suit :

- **Pour les immobilisations amortissables:** possibilité d'étalement de l'écart de réévaluation à part égale sur une période de 5 ans. En cas de cession de ladite



immobilisation amortissable avant l'expiration de la période de 5 ans, la fraction de l'écart de réévaluation qui n'a pas encore été réintégrée à cette date sera immédiatement imposable (IS).

- **Pour les immobilisations non amortissables:**

- Dispense d'imposition de l'écart de réévaluation à condition de prendre l'engagement de calculer la plus-value ou la moins-value qui sera réalisée lors de la cession ultérieure des immobilisations à la valeur non réévaluée. Il s'agit en somme d'un différé d'imposition offert aux contribuables;
- Imposition de l'écart de réévaluation dans le cas contraire.

La circulaire devra apporter des précisions sur le formalisme à suivre pour matérialiser l'engagement de calculer la plus ou moins-value sur la base de la valeur réévaluée.

III.2- ARTICLE DIX-NEUVIEME : Retrait d'agrément dans le cadre de différents régimes d'incitations fiscales

En vue de promouvoir les investissements privés en République du Cameroun, il a été institué la loi n° 2013/004 du 18 avril 2013 fixant les incitations à l'investissement privé en République du Cameroun.

Le bénéfice des avantages fiscaux et douaniers prévus par cette loi obéit à un ensemble de critères tenant entre autres au plan d'investissements à réaliser.

Cela-dit, il a été constaté que certaines entreprises bénéficiaires de conventions conclues avec l'Etat ne respectaient pas les engagements qui y figurent, ou font une utilisation non conforme des avantages fiscaux qui leur sont consentis.

Afin de remédier à cette situation, la LF 2023 prévoit le retrait par les Agences de Promotion des Investissements (API et APME) des agréments octroyés, sur proposition des administrations fiscales et douanières précise que les conventions doivent dans les cas suivants :

- Usage non conforme par l'investisseur des avantages fiscaux et douaniers à ceux accordés ;
- Non-respect, par l'investisseur des délais légaux fixés par les articles 5 et suivants de ladite loi pour la mise en place de leurs projets. Il s'agit:
 - Pour la phase d'installation: le délai est de 5 ans à compter de la délivrance de l'agrément;



- Pour la phase d'exploitation: le délai est de 10 ans à compter de la fin de la phase ci-dessus.

Il ne s'agit pas d'une innovation dans la mesure où la Loi n°2013/004 du 16 avril 2013 prévoyait déjà à son article 27 des sanctions administratives applicables à l'endroit des investisseurs qui ne respectent pas leurs engagements contenus dans la Loi et textes applicables. Ces sanctions pouvant aller de la mise en demeure jusqu'au retrait d'office des incitations sans préjudices des pénalités et poursuites judiciaires.

La circulaire devra définir de façon précise les éléments constitutifs de l'usage non conforme par l'investisseur des avantages fiscaux et douaniers.

III.3- ARTICLE VINGT-DEUXIEME : Dispositions relatives au prélèvement de l'apposition du visa sur les contrats des travailleurs de nationalité étrangère

La LF 2023 consacre un prélèvement lors de l'apposition du visa de travail sur les contrats des travailleurs de nationalité étrangère. Ainsi, les personnes assujettis sont les personnes physiques de nationalité étrangère qui sollicitent un contrat de travail sur le territoire Camerounais sous réserve des conventions internationales.

Les modalités de prélèvement sont fixées à :

- L'équivalent de deux (2) mois de salaire et traitement brut pour les travailleurs non africains;
- L'équivalent d'un (1) mois de salaire et traitement brut pour les travailleurs africains, avec abattement de 50%

Concernant la notion de traitement brut, la Lettre circulaire N°000001/LC/MINEFOP/SG/DRMO du 06 Janvier 2023 précise qu'il s'agit de toutes les primes, indemnités et autres avantages en nature dont bénéficie le salarié expatrié dans l'exercice de son activité professionnelle au Cameroun. A défaut de précision et d'évaluation dans le contrat de travail des avantages susvisés, les services compétents du MINEFOP procéderont d'office à ladite évaluation.

A noter que cette Lettre fait également obligation à l'employeur de mentionner au sein du contrat, le montant de l'indemnité de transport et de logement alloué au salarié expatrié.



III.4- ARTICLE VINGT-TROISIEME : Dispositions relatives aux recettes domaniales, cadastrale et foncière.

La Loi de finance 2023 a modifié l'article 14 de la Loi de finance n°90/001 du 29 juin 1990. De ce fait, les tarifs des droits afférents aux opérations domaniales, cadastrales et foncières sont modifiés comme suit :

I- ETABLISSEMENT DU TITRE FONCIER

a- Par voie d'immatriculation sur le domaine national de 1ère catégorie

- 10 francs par m² dans la zone urbaine, minimum à percevoir : 10 000 francs;
- 5 francs par m² dans la zone rurale, minimum à percevoir : 5000 francs;

b- Par morcellement des propriétés existantes

- 3% du prix d'achat en cas d'acquisition onéreuse;
- 2% de la valeur vénale énoncée par l'acte notarié en cas d'acquisition gratuite.

c- Par transformation d'un acte de titre foncier : 2% de la valeur vénale de l'immeuble calculé sur la base du prix des terrains domaniaux dans la localité.

d- Par fusion des Titre Fonciers: 1% de la valeur vénale des immeubles à fusionner

e- Retrait d'indivision : 50 000 francs par titre foncier

f- Délivrance du duplicatum du titre foncier : 50 000 francs par titre foncier

g- Demande de rectification, en diminution ou en augmentation : 50 000 francs par titre foncier

II- INSCRIPTIONS DIVERSES DANS LE LIVRE FONCIER

a- Hypothèques et privilèges : 1.25% de la valeur vénale des immeubles concernés ;

b- Mutations totales

- Par vente: 4% du prix d'achat;
- Par décès: 1% de la valeur vénale déclarée de l'immeuble;
- Par échange: 2% de la valeur énoncée par l'acte notarié;
- Par apport au capital des sociétés: 2% de la valeur des actions correspondantes;



- Par donation entre vifs: 2% de la valeur vénale énoncée par l'acte notarié.
- c- **Inscription des baux: 2% du montant total des loyers calculés sur la durée du bail.**
- d- **Radiations d'hypothèque : 100 000 francs par titre foncier**
- e- **Prénotations judiciaires du titre foncier : 250 000 francs par titre foncier**
- f- **Rétraction d'ordonnance judiciaire : 50 000 francs par titre foncier**
- g- **Commandements, mise à jour des copies de titres fonciers et toutes autres inscriptions : 15 000 francs par titre foncier.**

III- TARIFICATION DE L'INSCRIPTION OU DE L'EXAMEN DES OPPOSITIONS

Les tarifs des taux afférents à l'inscription ou à l'examen des oppositions prévues à l'article 16 du décret n°76/165 du 27 avril 1976 fixant les conditions d'obtention du titre foncier sont fixés ainsi qu'il suit : **100 000 francs en zone urbaines et 50 000 francs en zone rurale.**

IV- CONCESSIONS DES DEPENDANCES DU DOMAINE NATIONAL

La redevance de base des concessions des dépendances du Domaine national prévues à l'article 15 du décret n°76/166 du 27 avril 1976 fixant les modalités de gestion du domaine national est suivant la nature et l'affectation du terrain, fixée ainsi qu'il suit au mètre carré :

a) *Concession provisoire*

Affectation du terrain	Terrain urbain / m2	Terrain rural/m2
Résidentiel	2 000 francs	1 000 francs
Commercial	3 000 francs	1 500 francs
Industriel	900 francs	450 francs
Social	300 francs	150 francs
Culturel	150 francs	80 francs
Agricole	50 francs	25 francs
Cultuel	10 francs	10 francs

b) *Concession définitive (transformation en titres foncier)* : Il est prélevé 1% de la redevance foncière



V- Les baux (sur le domaine privé de l'Etat et sur le domaine national)

a) Baux sur le domaine privé de l'Etat (ordinaire et/ou emphytéotique)

Les dispositions en vigueur sont celles du décret n°2014/3211/PM fixant les prix minima applicables aux transactions sur les terrains relevant du domaine privé de l'Etat.

b) Baux sur le domaine national (ordinaire et/ou emphytéotique)

Affectation du terrain	Terrain urbain / m2	Terrain rural/m2
Résidentiel	2 000 francs	1 000 francs
Commercial	3 000 francs	1 500 francs
Industriel	900 francs	450 francs
Social	300 francs	150 francs
Culturel	150 francs	80 francs
Agricole	50 francs	25 francs
Cultuel	10 francs	10 francs

c) Autres redevances sur le domaine privé de l'Etat

- Redevance suite à la vente de gré à gré et vente par adjudication publique: Les dispositions en vigueur sont celles du décret n°2014/3211/PM fixant les prix minima applicables aux transactions sur les terrains relevant du domaine privé de l'Etat.
- Redevance suite à la transformation de l'arrêté d'homologation de vente de gré à gré en titre foncier : **4% du montant de la redevance domaniale.**

VI- TAXE D'ENCOMBREMENT

Les dispositions de la délibération n°44/53 de l'assemblée territoriale du Cameroun, du 07 mai 1953 relatives à la taxe d'encombrement sont modifiées ainsi qu'il suit :

Nature du produit pétrolier	Montant annuel/pistolet de distribution
Essence super	35 000 francs
Gasoil	35 000 francs
Pétrole lampant	25 000 francs