



## SMART ALERT

# Prix de transfert - Cameroun

Paris, le 31 janvier 2025

Comme cela avait été le cas en 2023, le législateur camerounais a profité du début d'année pour publier des textes relatifs aux prix de transfert.

Le premier, **Décision n°3/MINFI du 2 janvier 2025**, vient encadrer le dépôt de la déclaration pays par pays (CbCR), qui sera déposée par les holdings et/ou filiales camerounaises pour la première fois fin 2025 au titre de l'exercice 2024. On y retrouve notamment en annexe le formulaire, conforme au modèle OCDE.

Le deuxième, **l'Instruction n°7/MINFI/DGI/LRI/L du 2 janvier 2025**, revêt une importance toute particulière, puisqu'il vient préciser les modalités d'application des dispositions du CGI sur les prix de transfert.

Et puisque le document fait 47 pages, en voici un résumé tout à fait subjectif.

### Commentaires liminaires

Le document est dense, précis et suit une progression cohérente. L'honnêteté intellectuelle nous commandera toutefois de noter que le plan et l'immense majorité des développements semblent empruntés à une autre doctrine administrative, publiée par l'administration fiscale béninoise en mai 2021.

Il n'en reste pas moins que cette instruction a valeur de doctrine opposable. Il est d'ailleurs bien précisé (§242) que ses prescriptions « *annulent toute interprétation doctrinale antérieure contraire* ». On est ainsi légitimement en droit de se demander comment le fisc a bien pu opérer des contrôles prix de transfert – particulièrement agressifs – jusqu'à présent et quelle pouvait être la valeur probante des redressements notifiés...

En tout état de cause, en se dotant d'un tel outil, le Cameroun suit la tendance. Car au-delà de l'exemple béninois, plusieurs pays d'Afrique francophone se sont dotés au cours des dernières années d'une doctrine spécifique sur les prix de transfert, évidemment largement inspirée du manuel OCDE, à l'image du Gabon, de la Tunisie et plus récemment du Tchad et du Maroc. Le Sénégal, de son côté, avait fait fuiter un projet d'Instruction dès 2018, mais qui n'a malheureusement jamais été officiellement publié...

### Dépendance juridique

Le document rappelle à bon escient que le droit interne consacre la dépendance juridique dès **25%** de détention.

Cette pratique interroge... Et même si elle correspond aux us et coutumes du monde anglophone et de certains pays européens tel que l'Espagne, elle constitue un non-sens juridique / économique. En effet, quid d'une autre société qui détiendrait les 75% restants ? Il pourrait donc y avoir une forme de « double dépendance » envers 2 groupes différents... c'est parfaitement incohérent.

## Echanges de renseignements entre administrations fiscales

Les conventions fiscales de non-double imposition prévoient en général la possibilité d'échanger des informations entre administrations (clause d'assistance mutuelle).

En pratique, les administrations africaines n'ont quasiment jamais recours à cette clause... sauf le Cameroun, qui, de fait, sollicite régulièrement l'administration fiscale française pour obtenir des informations relatives aux sociétés françaises impliquées dans les transactions transfrontalières avec des sociétés affiliées au Cameroun.

## Doctrines techniques

- Analyse fonctionnelle

L'Instruction explique le concept d'entrepreneur (principal) et de routinier (§56 et suivants). Cela peut paraître normal et évident, mais ce faisant, cette doctrine va plus loin que le manuel OCDE, dans lequel les termes « entrepreneur » et « routinier » ne figurent nulle part en 732 pages.

- Définition des 5 méthodes

C'est tout bête, mais jusqu'à présent, le droit interne ne faisait aucune référence aux 5 méthodes consacrées par l'OCDE. C'est désormais chose faite !

A ce propos, on saluera les développements de la section 2.1.2 au sujet des « caractéristiques économiquement pertinentes de la transaction ». En effet, on y rappelle que l'utilisation de la méthode « CUP » requière quelques précautions d'usage, et qu'il importe – pour opérer une comparaison pertinente – de tenir compte des caractéristiques physiques du produit, du volume, de la qualité, de la situation géographique ou encore de la situation économique du secteur...

Lorsque l'on sait que l'administration raffole des redressements selon la méthode CUP, basés sur des indices de prix non circonstanciés, ces précisions sont plus que bienvenues !

- Analyse de comparabilité

On sait d'expérience que l'analyse de comparabilité cristallise toutes les tensions lors d'une vérification de comptabilité. Une fois encore, et bien que reprise de la doctrine OCDE, l'Instruction édicte des règles à propos (§118 et suivants), telles que le recours à des bases de données (sans les nommer) ou la recherche complémentaire sur internet une fois le panel de sociétés potentiellement comparables identifié.

Le législateur camerounais va en revanche plus loin que l'OCDE en consacrant la nécessaire utilisation de l'intervalle interquartile (ce n'est pas précisé, mais on comprend qu'on vise ici en premier lieu les benchmarks de taux de marge, servant une analyse selon la méthode transactionnelle de la marge nette), en prohibant un quelconque redressement dès lors que la rentabilité nette observée est comprise dans cet intervalle.

On saluera d'ailleurs l'exemple chiffré donné pour illustrer le calcul et l'utilisation d'un intervalle interquartile ; développement inédit dans la doctrine prix de transfert d'Afrique francophone.

## Obligations de reporting

- CbCR

Très classiquement, le texte ayant codifié l'obligation de déclaration pas par pays prévoit un mécanisme dit « secondaire », obligeant les filiales camerounaises pour lesquelles la juridiction de la maison mère n'a pas signé d'accord d'échange automatique avec le Cameroun de déposer localement le CbCR.

L'observateur averti aura néanmoins constaté que le Cameroun n'a pour l'heure signé d'accord de réciprocité avec personne (un état de fait qui correspond d'ailleurs à une tendance lourde dans la région), de sorte que toutes les filiales des grands groupes multinationaux étrangers (CA consolidé > 750 M€) devront en pratique déposer la déclaration pays par pays au Cameroun.

- Obligation documentaire

L'obligation de produire une documentation prix de transfert de type BEPS (Masterfile + Local file), sous format électronique, avait déjà été largement encadrée par une Décision du 4 janvier 2023.

Précision intéressante, l'Instruction proscrit la communication des documents résultant d'une numérisation par scanner (§171). On comprend que c'est le fichier source (donc Excel) qui doit être transmis lorsque la documentation comprend de la *data* (ex : matrice de rejet ou fichier de calcul des résultats). Cela coupe court à cette vieille pratique qui consistait à communiquer ce type de documents au format papier, pour faire en sorte que l'inspecteur ne puisse pas « entrer dans la cuisine » interne du groupe.

### Accord Préalable sur les Prix

On rappellera à bon escient que le Cameroun avait introduit en droit interne (Article L33 ter du LPF) une procédure d'Accord Préalable sur les Prix de transfert (APP) à l'occasion de la Loi de Finance 2023.

En réalité, il s'agissait là d'une mesure de bon sens. En effet, le modèle de l'obligation documentaire pensé par l'OCDE invite les contribuables à communiquer une copie des APP signés avec d'autres administrations. On comprend aisément dès lors qu'il puisse être délicat d'exiger de telles informations lorsque l'on ne dispose pas soit même d'une telle procédure en droit interne (ce qui ne semble pourtant pas gêner la Côte d'Ivoire outre mesure...) ; il importait donc, pour le Cameroun, de se « mettre à niveau ».

L'instruction consacre ainsi une dizaine de pages à détailler les modalités de la procédure. En substance, le document révèle que le contribuable peut entrevoir un APP bilatéral, multilatéral ou unilatéral et qu'il est nécessaire de déposer le dossier de candidature 6 mois minimum avant l'ouverture du premier exercice pour le compte duquel l'accord a vocation à produire ses effets. Les garanties accordées porteront sur un maximum de 4 exercices.

Signalons que la réunion préliminaire au dépôt de dossier est présentée comme obligatoire, là où elle demeure en règle générale optionnelle dans la majorité des pays.



**Cédric Maheo**

Associé  
Expert Prix de Transfert Afrique

[cmaheo@lpalaw.com](mailto:cmaheo@lpalaw.com)