

# CEMAC

## Directive TVA et droits d'accises

Directive n°1/99/CEMAC-028-CM-03 du 17 décembre 1999

[NB - Directive n°1/99/CEMAC-028-CM-03 du 17 Décembre 1999 portant Harmonisation des Législations des Etats Membres en matière de T.V.A et de Droit d'accises (D.A.)]

### Chapitre 1 - Champ d'application

#### Section 1 - Opérations imposables

**Art.1.-** Sont soumises à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) les opérations faites par des personnes physiques ou morales, relevant d'une activité économique.

**Art.2.-** Par activités économiques il faut entendre les activités industrielles, commerciales, agricoles, extractives, artisanales ou non commerciales, et notamment :

1) Les importations :

Par importation, il faut entendre le franchissement du cordon douanier d'un autre Etat membre pour la mise à la consommation des marchandises provenant de l'extérieur et de la mise en consommation en suite de régime douanier suspensif.

2) Les livraisons de biens faites à des tiers ou les livraisons à soi-même :

La livraison d'un bien consiste en un transfert du pouvoir de disposer de ce bien, même si ce transfert est opéré en vertu d'une réquisition de l'autorité publique. L'échange, l'apport en société, la vente à tempérament sont assimilés à des livraisons de biens. Par livraison à soi-même de biens, il faut entendre les opérations que les assujettis réalisent, soit pour les besoins de leur entreprise, soit pour d'autres besoins dans le cadre de l'exploitation, à l'exclusion toutefois des prélèvements opérés pour les besoins normaux du chef d'une entreprise indi-

viduelle, et des livraisons à soi-même par tout particulier pour ses besoins propres, et par tout groupement pour les besoins personnels de ses membres, lorsque ces livraisons portent sur des locaux qui servent à l'habitation principale ;

3) Les prestations de service à des tiers et les prestations de services à soi-même :

La prestation de service s'entend de toute opération qui ne constitue pas une livraison de biens.

a) Les prestations de service à des tiers s'entendent de toutes les activités qui relèvent du louage d'industrie ou du contrat d'entreprise par lequel une personne s'oblige à exécuter un travail quelconque moyennant rémunération.

Sont notamment considérés comme des prestations de service :

- les locations de biens meubles et immeubles ;
- les opérations portant sur des biens meubles incorporels ;
- les opérations de leasing et de crédit-bail avec ou sans option d'achat ;
- le transport de personnes et marchandises,
- le transit et la manutention ;
- la fourniture d'eau, d'électricité, de gaz, de téléphone et d'énergie ;
- les opérations réalisées dans le cadre d'une activité libérale, de travaux d'étude, de conseil, de recherche et d'expertise ;
- les ventes à consommer sur place ;
- les réparations et le travail à façon ;

Les travaux immobiliers exécutés par les différents corps de métier portant à la construction, l'entretien et la réparation de bâtiments et d'ouvrages immobi-

liers, les travaux publics, les travaux de construction métallique, de démolition, les travaux accessoires ou préliminaires aux travaux immobiliers, y compris les marchés publics financés de l'extérieur.

b) Les prestations de service à soi-même s'entendent des services que les assujettis réalisent, soit pour les besoins de leur entreprise, soit pour d'autres besoins dans le cadre normal de leur activité.

4) Les ventes d'articles d'occasion faites par les professionnels ;

5) Les cessions d'éléments d'actifs non compris dans la liste des biens exonérés visés à l'article 241 du Code des Douanes, modifié par les Actes n°2/92-UDEAC-556-CD-SE1 du 30 Avril 1992 et 2/98-UDEAC-1508-CD-61 du 21 Juillet 1998 ;

6) Les locations de terrains non aménagés et de locaux nus effectuées par des professionnels de l'immobilier.

7) Les subventions à caractère commercial quelle qu'en soit la nature, perçues par les assujettis à raison de leur activité imposable ;

8) Les remises de prêts et les abandons de créances ;

9) Le raffinage, la distribution et la mise à la consommation des produits pétroliers, à l'exclusion de la revente au détail de ces produits. Les Etats membres peuvent ne pas opérer cette exclusion notamment en absence de taxation spécifique.

10) Les remboursements de frais engagés par un fournisseur pour le compte de son client, autres que ceux refacturés au franc le franc.

11) D'une manière générale, toutes opérations qui ne seraient pas expressément exclues du champ d'application par la présente Directive.

## Section 2 - Personnes imposables

**Art.3.-** Sont assujettis à la Taxe sur la Valeur Ajoutée, les personnes physiques et morales, y compris les collectivités publiques et les organismes de droit public, qui réalisent à titre habituel ou occasionnel, et d'une manière indépendante, des opérations imposables entrant dans le champ d'application de la taxe et accomplies dans le cadre d'une activité économique réalisée à titre onéreux.

Les personnes ci-dessus définies sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée quels que soient leur statut juridique et leur situation au regard des autres impôts, la forme ou la nature de leurs interventions.

Toutefois, les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la T.V.A. pour l'activité de leurs services administratifs, éducatifs, sociaux, culturels et sportifs lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence.

## Section 3 - Régime d'imposition

**Art.4.-** Chaque Etat membre détermine un seuil de chiffre d'affaires annuel hors TVA à partir duquel toute personne physique ou morale est assujettie à la Taxe sur la Valeur Ajoutée, selon le régime du réel, quelle que soit la forme juridique ou la nature des activités exercées.

Toutefois, chaque Etat a la faculté d'assujettir d'office à la Taxe sur la Valeur Ajoutée les personnes physiques ou morales ainsi que les personnes exerçant une activité non commerciale.

Les Etats membres ont la faculté d'autoriser les entreprises ou tout autre prestataire à formuler une option pour leur assujettissement, dans les conditions et suivant les modalités qu'ils définissent.

**Art.5.-** Les Etats membres ont la faculté d'instituer un régime réel, réel simplifié ou d'autres régimes pour limiter les obligations déclaratives et faciliter la gestion administrative des entreprises dont le chiffre d'affaires annuel hors TVA est inférieur au seuil retenu.

## Section 4 - Exonérations

**Art.6.-** En dehors des biens ou services visés ci-dessous, les Etats membres n'accordent pas d'autres exonérations ou exemptions de Taxe sur la Valeur Ajoutée. En particulier, aucune exonération ou exemption n'est accordée par les Etats membres dans le cadre de mesures d'incitation à la création d'entreprise et à l'investissement, dans le cadre de mesures ou dispositions visant des secteurs particuliers, ou dans le cadre de conventions particulières :

1) Les produits du crû obtenus dans le cadre normal d'activités accomplies par les agriculteurs, les éleveurs, les pêcheurs, les chasseurs, à condition que

ces produits soient vendus directement au consommateur et que le montant du chiffre d'affaires par eux réalisé soit égal ou inférieur à la limite fixée par chaque Etat membre ;

2) Les opérations suivantes, dès lors qu'elles sont soumises à des taxations spécifiques exclusives de toute taxation sur le chiffre d'affaires :

- a) les ventes de produits des activités extractives ;
- b) les opérations ayant pour objet la transmission d'immeubles par des personnes autres que les promoteurs immobiliers et passibles de droits d'enregistrement ;
- c) les intérêts rémunérant les emprunts extérieurs ;
- d) les intérêts rémunérant les dépôts auprès des établissements de crédits ou des établissements financiers par des non professionnels ;
- e) les jeux de hasard et de divertissement ;
- f) les opérations bancaires et les prestations d'assurance et de réassurance ;
- g) les mutations d'immeubles, de droits réels immobiliers et les mutations de fonds de commerce soumises aux droits de mutation ou à une imposition équivalente ;

3) Les services ou opérations à caractère social, éducatif, sportif, culturel, philanthropique ou religieux rendus à leurs membres par les organismes sans but lucratif dont la gestion est bénévole et désintéressée, lorsque ces opérations se rattachent directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels de leurs membres. Toutefois, les opérations réalisées par ces organismes sont taxables lorsqu'elles se situent dans un secteur concurrentiel.

4) Les importations des biens exonérés dans le cadre de l'Art.241 du Code des Douanes de l'UDEAC, modifié par les Actes 2/92-UDEAC-556-CE-SE1 du 30 Avril 1992 et 2/98-UDEAC-1508-CD-61 du 21 Juillet 1998 ;

5) Les sommes versées par le Trésor à la Banque Centrale chargée du privilège de l'émission, ainsi que les produits des opérations de cette banque génératrice de l'émission des billets ;

6) Les exportations, qu'il s'agisse de livraisons directes par l'exportateur ou de livraisons réalisées par l'intermédiaire d'un commissionnaire ou d'un mandataire assimilé à un commissionnaire exportateur. L'exonération est subordonnée à la justification de la réalité de l'exportation ;

7) Les examens, consultations, soins, hospitalisation, travaux d'analyse et de biologie médicales et les fournitures de prothèses effectuées par les formations sanitaires ;

8) Les biens de première nécessité figurant à l'annexe 3 et les produits pharmaceutiques figurant à l'annexe 4 de la présente directive ainsi que leurs intrants, les intrants des produits d'élevage et de pêche utilisés par les producteurs à condition que ces produits soient exonérés ;

9) Les frais de scolarité et de pension perçus dans le cadre normal de l'activité des établissements d'enseignement scolaire ou universitaire régulièrement autorisés par l'autorité de tutelle compétente

10) Les tranches de consommation d'eau et d'électricité dites sociales au profit des ménages et qui seront fixées par chaque Etat ;

11) Les livraisons à leur valeur faciale, de timbres-poste pour affranchissement de timbres fiscaux et d'autres valeurs similaires ;

12) Les opérations de composition, impression, importation et ventes de journaux et périodiques, à l'exception des recettes de publicité ;

13) Les locations d'immeubles nus à usage d'habitation.

14) Les opérations liées au trafic international concernant :

- a) les navires ou bateaux utilisés pour l'exercice d'une activité industrielle ou commerciale en haute mer ;
- b) les bateaux de sauvetage et d'assistance ;
- c) les aéronefs et les navires pour leurs opérations d'entretien et d'avitaillement ;
- d) les opérations de transit inter-Etats et les services y afférents, conformément aux dispositions des articles 158 et suivant du Code des Douanes de la CEMAC ;

15) Les petits matériels de pêche ;

16) Les engins et matériels agricoles ;

17) Les biens de première nécessité dont la liste est arrêtée en annexe 3 ;

18) Les matériels et produits visés en annexe 4.

**Art.7.-** Cependant, s'agissant des secteurs minier, pétrolier, et forestier, les dispositions de l'alinéa 1 de l'article 6 ci-dessus ne font pas obstacle à

l'application par les Etats membres de régimes douaniers suspensifs qui diffèrent ou suspendent la taxation. Le bénéfice de ces régimes doit toutefois être limité aux biens d'investissement strictement nécessaires à l'exercice de l'activité, en phase d'exploration, de prospection ou de recherche.

**Art.8.-** Par dérogation aux dispositions de l'article 6, les Etats membres peuvent accorder des régimes particuliers dans le cadre des relations internationales, sous réserve de réciprocité et de quotas fixés par les autorités compétentes, aux biens et services destinés à l'usage officiel des missions diplomatiques étrangères ainsi que des organisations internationales, à l'usage des agents diplomatiques, et assimilés dont la liste est transmise au gouvernement par le chef de mission, et conformément aux accords de siège.

Les Etats membres intègrent les dispositions visant les régimes particuliers ainsi accordés à leur législation fiscale de droit commun.

Les Etats membres développent les méthodes nécessaires à la gestion et au contrôle de ces franchises. Le Secrétariat Exécutif soumettra au Conseil des Ministres, dans les meilleurs délais, des propositions visant à mutualiser au niveau Communautaire les expériences acquises en ce domaine par certains Etats membres, et dont l'efficacité est reconnue en matière de prévention des fraudes, évasions fiscales et abus éventuellement liés à l'application de ces exemptions.

## Section 5 - Territorialité

**Art.9.-** Sont soumises à la TVA, toutes les affaires réalisées dans un Etat, non comprises dans la liste des exonérations prévues à l'article 6 ci-dessus, quand bien même le domicile de la personne physique ou le siège social de la société débitrice serait situé en dehors des limites territoriales de cet Etat.

Une affaire est réputée faite dans un Etat, s'il s'agit d'une vente, lorsque celle-ci est réalisée aux conditions de livraison de la marchandise dans cet Etat, ou s'il s'agit des autres opérations, lorsque le service rendu, le droit cédé ou l'objet loué sont utilisés ou exploités dans l'Etat.

Par exception, en ce qui concerne les transports internationaux, les opérations sont réputées faites dans l'Etat du lieu du domicile ou de la résidence habituelle s'il s'agit d'un transporteur individuel, ou du lieu du siège s'il s'agit d'une société, alors

même que le principal de l'opération s'effectuerait hors de cet Etat.

Les commissions sont réputées être perçues dans un Etat membre à l'occasion des ventes de titres de transport par les agences de voyage ou les entreprises ayant une activité de cette nature quels que soient la destination, le mode de transport ou le siège de la société de transport.

Les Etats membres prennent de concert avec le Secrétariat Exécutif, toutes les dispositions pour éviter les cas de double imposition ou de non imposition.

**Art.10.-** La TVA est établie au lieu de la prestation de service, de la production, de la première mise à la consommation. Si ce lieu est différent du siège social ou du principal établissement, le redevable est tenu de désigner à l'Administration, au dit lieu, un représentant solvable accrédité, résidant sur le territoire de l'Etat, qui est solidairement responsable avec lui du paiement de l'impôt.

En cas de non désignation d'un représentant, la TVA et, le cas échéant, les pénalités y afférentes doivent être payées par la personne cliente pour le compte de la personne n'ayant pas dans l'Etat un établissement stable.

**Art.11.-** Les Etats membres fixent les obligations fiscales des assujettis non établis sur leur territoire, qui y effectuent des opérations imposables.

## Chapitre 2 - Fait générateur et exigibilité

### Section 1 - Fait générateur

**Art.12.-** Le fait générateur de la Taxe sur la Valeur Ajoutée est défini comme le fait par lequel sont réalisées les conditions légales permettant l'exigibilité de l'impôt.

Il est constitué par :

- a) la livraison des biens et marchandises s'agissant des ventes, des échanges et des travaux à façon ;
- b) l'exécution des services et travaux ou de tranches de services et travaux, en ce qui concerne les prestations de services et les travaux immobiliers ;

- c) l'encaissement du prix pour les autres opérations imposables ;
- d) l'introduction des biens et marchandises sur le territoire, telle que définie dans le Code des Douanes CEMAC, en ce qui concerne les importations ;
- e) l'acte de mutation ou de transfert de propriété, pour les opérations immobilières réalisées par les promoteurs immobiliers ;
- f) l'acte de mutation, de jouissance ou à défaut d'acte de mutation l'entrée en jouissance, pour les locations de terrains non aménagés ou de locaux nus effectuées par des professionnels de l'immobilier.

Par exception à ce qui précède, le fait générateur est constitué par :

- g) la première utilisation ou la première mise en service s'agissant des livraisons ou des prestations à soi-même ;
- h) les débits pour les entrepreneurs des travaux immobiliers qui optent expressément pour ce régime ;
- i) la mise à la consommation s'agissant des importations

## Section 2 - Exigibilité

**Art.13.-** 1) L'exigibilité de la Taxe sur la Valeur Ajoutée est constituée par le droit dont disposent les services du recouvrement de chaque Etat membre pour exiger du redevable, à une date donnée, le paiement de la taxe.

Elle intervient pour :

- a) les ventes, les livraisons des biens, y compris les livraisons à soi-même, lors de la réalisation du fait générateur ;
- b) les encaissements du prix, des acomptes ou avances s'agissant des prestations de service et des travaux immobiliers, les opérations concourant à l'habitat social et à l'aménagement des zones industrielles, ainsi que des tranches de services et travaux, y compris pour les fournisseurs de l'Etat, des administrations publiques dotées d'un budget annexe, des établissements et entreprises publics et des collectivités publiques locales lors des encaissements du prix, des acomptes ou avances ;
- c) les mutations de propriété d'immeubles, à la date de mutation ou du transfert de propriété ; Toutefois, en ce qui concerne les locations-ventes effectuées dans le cadre de l'habitat social par les promoteurs immobiliers, les muta-

tions de jouissance de terrains non aménagés et de locaux nus effectuées par les professionnels de l'immobilier, l'exigibilité intervient à la date de chaque échéance ;

- d) les importations ou l'introduction des biens et marchandises sur le territoire d'un Etat membre, au moment de l'enregistrement de la déclaration de mise à la consommation des biens ;
- e) les opérations de crédit à la consommation ou de crédit bail réalisées par les établissements financiers, à l'échéance des intérêts ou des loyers ;

2) Les prestataires de services, les entrepreneurs de travaux publics et des travaux immobiliers peuvent être autorisés à acquitter la Taxe sur la Valeur Ajoutée d'après les débits.

3) En cas d'escompte d'un effet de commerce, la Taxe sur la Valeur Ajoutée est exigible à la date de l'échéance.

En cas de perception d'acomptes avant la note de débit, la taxe reste exigible lors de l'encaissement.

4) Toute T.V.A. facturée doit être reversée.

## Chapitre 3 - Base d'imposition et taux

### Section 1 - Base d'imposition

**Art.14.-** 1) La base d'imposition à la TVA s'agissant des livraisons de biens et des prestations de services effectuées sur le territoire national d'un Etat membre est constituée :

- en ce qui concerne les livraisons de biens par toutes sommes ou valeurs et par tous avantages, biens ou services reçus ou à recevoir en contrepartie de la livraison ;
- en ce qui concerne les prestations de services, par toutes les sommes et les avantages reçus et, le cas échéant, par la valeur des biens consommables pour l'exécution des services ;
- en ce qui concerne les échanges, par la valeur des produits reçus en paiement du bien livré, augmentée éventuellement du montant de la soulté encaissée ;
- en ce qui concerne les travaux immobiliers et les travaux publics par le montant des marchés, mémoires ou factures.

2) La base d'imposition des livraisons à soi-même est constituée par :

- le prix d'achat hors taxe des biens achetés ou utilisés en l'état ;
- le coût de revient de biens extraits, fabriqués ou transformés.

**Art.15.-** Sont inclus dans la base imposable définie à l'article 14 :

- 1° les frais accessoires aux livraisons de biens et services facturés aux clients ;
- 2° les impôts, droits et taxes, y compris le droit d'accises, à l'exclusion de la TVA ;
- 3° les compléments de prix acquittés à des titres divers par l'acquéreur des biens ou le client.

**Art.16.-** Sont exclus de la base d'imposition définie à l'article 14 :

- 1° les escomptes de caisse, remises, rabais et ristournes et autres réductions de prix consenties à condition qu'ils bénéficient effectivement et pour leur montant exact au client et qu'ils figurent sur facture initiale ou facture rectificative ;
- 2° les débours qui ne sont que des remboursements de frais et qui sont facturés pour leur montant exact au client ;
- 3° les encaissements qui ne sont pas la contrepartie d'une affaire ;

**Art.17.-** La base imposable en ce qui concerne les importations est obtenue en ajoutant à la valeur imposable telle qu'elle est définie par les articles 23 à 26 du Code des Douanes de la CEMAC, le montant du droit de douane et du Droit d'accises.

Pour l'introduction sur le territoire d'un Etat membre, elle est constituée par la valeur sortie usine, à l'exclusion des frais d'approche.

**Art.18.-** 1) Les sommes perçues par l'assujetti à titre de consignation lors de la livraison d'emballages récupérables et réutilisables non identifiables, sont comprises dans la base imposable à la TVA, telle que définie à l'article 14.

2) Sont également exclues de la base d'imposition, les sommes perçues à titre de consignation lors de la livraison d'emballages identifiables, récupérables et réutilisables.

3) Lorsque ces emballages n'ont pas été rendus au terme des délais en usage dans la profession, la taxe sur la valeur ajoutée est due sur le prix de cession.

**Art.19.-** En ce qui concerne les marchés de l'Etat financés par les budgets publics, les prêts ou aides extérieurs, la base de la Taxe sur la Valeur Ajoutée est constituée par le montant des marchés toutes taxes comprises à l'exclusion de la Taxe sur la Valeur Ajoutée et du Droit d'accises.

Les dispositions du paragraphe ci-dessus s'appliquent également aux marchés concernant les établissements publics à caractère industriel, commercial, scientifique, technique et administratif, les sociétés d'économie mixte, les collectivités et organismes de droit public jouissant ou non de la personnalité juridique et de l'autonomie financière.

Chaque Etat membre fixera les procédures d'assujettissement et les modalités particulières de perception de la taxe sur la valeur ajoutée pour ces marchés.

**Art.20.-** Pour le calcul de la TVA, la base d'imposition est arrondie au millier de francs CFA inférieur.

## Section 2 - Taux d'imposition

**Art.21.-** 1) Les taux de la Taxe sur la Valeur Ajoutée sont les suivants :

- taux général : une fourchette comprise entre 15 et 18 % applicable à toutes les opérations taxables à l'exclusion des opérations soumises au taux zéro ;
- taux zéro, applicable aux exportations, à leurs accessoires et aux transports internationaux. Le taux zéro s'applique uniquement aux exportations ayant fait l'objet de déclaration visée par les services des douanes.

2) Les taux de TVA sont applicables aussi bien aux marchandises et services produits localement qu'aux biens importés.

## Chapitre 4 - Régime des déductions

**Art.22.-** Principes :

1) La Taxe sur la Valeur Ajoutée ayant frappé en amont les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la taxe sur la valeur ajoutée applicable à cette opération, pour les assujettis imatriculés et soumis à l'un des régimes éligibles au

droit à déduction (régime du réel, régime simplifié et autres régimes) :

La TVA qui a grevé les éléments du prix d'une opération imposable est déductible, le mois suivant pour tout assujetti de la TVA applicable aux opérations imposables ;

Pour être déductible, la TVA doit figurer de façon générale, sur une facture délivrée par le fournisseur immatriculé et mentionnant son numéro d'immatriculation ; toutefois, en ce qui concerne les fournisseurs étrangers, ces conditions ne sont pas exigées.

2) Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe devient exigible chez le fournisseur des biens et services.

Pour les importations, le droit à déduction prend naissance lors de la mise à la consommation.

3) Le droit à déduction est exercé jusqu'à la fin du deuxième exercice fiscal qui suit celui au cours duquel la TVA est devenue exigible.

**Art.23.-** En application de l'article 22, 1 ci-dessus, est déductible la TVA qui a grevé les investissements, achats, prestations ou charges de toutes sortes supportés par l'entreprise pour les besoins de son exploitation, à l'exception des exclusions retenues par les articles 24 et 25 ci-dessous.

**Art.24.-** N'ouvre pas droit à déduction la taxe ayant grevé :

- les dépenses de logement, hébergement, restauration, réception et spectacle. Cette exclusion ne concerne pas les professionnels du tourisme, de la restauration et du spectacle ;
- les importations de biens et marchandises réexpédiées en l'état ;
- les produits pétroliers, à l'exception des carburants achetés pour la revente par des importateurs ou grossistes, ou achetés pour la production d'électricité devant être revendue ;
- les biens cédés sans rémunération ou moyennant une rémunération très inférieure à leur prix normal, notamment à titre de commission, salaire, gratification, cadeau, quelle que soit la qualité du bénéficiaire ou la forme de la distribution, sauf s'il s'agit de biens de faible valeur ;
- les services afférents à des biens exclus du droit à déduction.

**Art.25.-** N'ouvrent également pas droit à déduction les véhicules et engins, quelle que soit leur nature,

conçus ou aménagés pour le transport des personnes ou pour des usages mixtes constituant une immobilisation. Il en est de même des pièces détachées et accessoires à ces éléments.

Toutefois, l'exclusion ci-dessus mentionnée ne concerne pas :

- les véhicules routiers comportant, outre le siège du conducteur, plus de 8 places assises et utilisés par les entreprises pour le transport exclusif de leur personnel ;
- les immobilisations des entreprises de location de véhicules ;
- les immobilisations des entreprises de transport public de personnes ;
- les dépenses de transport des professionnels du tourisme pour leurs clients ;
- les stocks de véhicules des concessionnaires et les véhicules d'essai ou de démonstration.

**Art.26.-** Limitation du droit à déduction : le prorata

Les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction sont autorisés à déduire la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé les biens et services qu'ils acquièrent par application d'un prorata de déduction. Ce prorata est calculé à partir de la fraction de chiffre d'affaires afférent aux opérations imposables qui ouvrent droit à déduction.

Cette fraction est le rapport entre :

- au numérateur, le montant des recettes afférentes à des opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée augmenté du montant des exportations et des opérations assimilées ;
- et au dénominateur, le montant total hors taxes des recettes de toutes natures réalisées par l'assujetti.

**Art.27.-** Pour la détermination des recettes afférentes aux opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée, sont exclus :

- les livraisons à soi-même et les subventions d'équipement non taxables ;
- les indemnités ne constituant pas la contrepartie d'une opération soumise à la taxe sur la valeur ajoutée ;
- les remboursements de débours ;
- les cessions d'éléments d'actifs immobilisés.

Le prorata défini à l'article 26 ci-dessus est déterminé provisoirement en fonction des recettes et produits réalisés l'année précédente ou, pour les nouveaux assujettis, des recettes et produits prévus de l'année en cours.

Chaque Etat membre fixe la date annuelle de l'arrêt du montant du prorata définitif. Les déductions opérées sont régularisées en conséquence dans le même délai.

La déduction ne peut être acquise qu'après vérification du prorata de déduction.

Le prorata prévisionnel ne peut être accepté pour les entreprises existantes que sur justification du prorata définitif de l'exercice antérieur lui servant de base ou, pour les entreprises nouvelles, sur les éléments de comptabilité prévisionnelle.

Les variations à la baisse ou à la hausse entre le prorata provisoire et le prorata définitif font l'objet d'un complément de TVA ou d'une déduction complémentaire. Dans l'hypothèse où le prorata devient inférieur à 10 %, aucune déduction n'est admise.

**Art.28.-** Tout redevable ne réalisant pas exclusivement des opérations taxables est tenu de déposer une déclaration faisant apparaître le calcul du prorata applicable à ses activités.

**Art.29.-** Régularisations.

Lorsqu'un bien ayant fait l'objet d'une déduction au titre des immobilisations ne fait plus partie des immobilisations de l'entreprise ou en absence de sortie d'actif en cas de modification de la situation de ce bien au regard du droit à déduction, soit en cas de changement de réglementation, soit en raison d'un changement d'utilisation avant la fin de la quatrième année qui suit celle de l'acquisition, l'assujetti est redevable d'une fraction de la taxe antérieurement déduite. Cette fraction est égale au montant de la déduction diminuée d'un cinquième par année ou fraction d'année depuis l'acquisition.

En cas de cession, si le bien constitue une immobilisation pour l'acquéreur, ce dernier peut opérer la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée correspondant au montant reversé par le vendeur au titre de la régularisation, à condition qu'il soit lui-même assujetti à la TVA.

Cette déduction est subordonnée à la délivrance par le vendeur au bénéficiaire d'une attestation mentionnant le montant de la taxe déductible.

Le versement de la taxe sur la valeur ajoutée initialement déduite est intégralement exigé en ce qui concerne les services et biens ne constituant pas des immobilisations lorsque ceux-ci ont été utilisés à

des opérations non soumises à la taxe sur la valeur ajoutée.

**Art.30.-** La taxe sur la valeur ajoutée acquittée à l'occasion des ventes ou des services qui sont par la suite résiliés, annulés ou restent impayés peut être récupérée par voie d'imputation sur l'impôt dû pour les opérations faites ultérieurement.

Pour les opérations annulées ou résiliées, la récupération de la taxe acquittée est subordonnée à l'établissement et à l'envoi au client d'une facture nouvelle et remplaçant la facture initiale.

Pour les opérations impayées lorsque la créance est réellement et définitivement irrécouvrable, la rectification, de la facture consiste dans l'envoi d'un duplicata de la facture initiale avec des indications réglementaires surchargées de la mention « facture demeurée impayée pour la somme de..... prix hors TVA et pour la somme de .....TVA correspondante qui peut faire l'objet d'une déduction ».

## Chapitre 5 - Modalités pratiques - Obligations des assujettis

**Art.31.-** Toute personne assujettie à la TVA doit, dans les quinze jours qui suivent le début de son activité, souscrire auprès de l'Administration Fiscale territorialement compétente, une déclaration d'existence assortie d'une demande d'enregistrement.

L'Administration Fiscale de chaque Etat accomplit les formalités d'enregistrement selon la procédure prévue par sa législation. Un redevable ne peut se prévaloir de la qualité d'assujetti qu'après enregistrement et attribution du numéro d'identification fiscale.

**Art.32.-** Une déclaration de cession, de cessation ou de modification doit être souscrite auprès de l'Administration Fiscale territorialement compétente dans les quinze jours qui suivent la réalisation de ces événements.

**Art.33.-** Les assujettis par option sont soumis aux mêmes obligations du régime déclaratif et aux mêmes règles de gestion que les assujettis de plein droit.

**Art.34.-** Les redevables soumis au régime du réel doivent tenir une comptabilité régulière telle que



prévue par l'Acte 4/72-UDEAC portant harmonisation de l'impôt sur les sociétés.

Les Etats membres peuvent limiter cette obligation en fonction des régimes de TVA autres que celui du réel.

Ils doivent conserver les pièces justificatives des recettes et dépenses pendant les dix années qui suivent celle au cours de laquelle les opérations concernées ont été constatées dans les écritures.

**Art.35.-** Tout assujetti doit délivrer une facture pour les biens livrés ou les services rendus à un autre redevable, ainsi que pour les acomptes perçus au titre de ces opérations et donnant lieu à exigibilité de la taxe.

La facture doit faire apparaître :

- le numéro de la facture dans une série continue ;
- le nom, l'adresse et le numéro d'identification fiscale de l'assujetti qui délivre la facture ;
- le taux d'imposition, détaillant le principal et éventuellement les centimes additionnels, le prix hors taxe et la taxe correspondante ;
- le nom, l'adresse et le numéro d'identification fiscale du client.

**Art.36.-** Pour les assujettis partiels, les opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée doivent être distinguées de celles qui n'y sont pas soumises.

Pour chaque opération ayant donné lieu à l'établissement d'une facture, doivent être indiqués :

- le montant non taxable de l'opération ;
- le montant taxable, le taux applicable et le montant de la taxe sur la valeur ajoutée.

**Art.37.-** Les documents comptables ainsi que les pièces justificatives des opérations effectuées par le redevable, notamment les factures d'achat, doivent être conservés pendant un délai de dix ans après l'année au cours de laquelle les opérations ont été constatées dans les écritures comptables.

Ces documents doivent être présentés à toute requête des agents de l'administration fiscale sous peine des sanctions prévues par les dispositions du Code Général des Impôts de Chaque Etat membre.

## Chapitre 6 - Liquidation - Recouvrement - Contrôle - Procédure de redressement - Contentieux et prescription

### Section 1 - Liquidation et recouvrement

**Art.38.-** La Taxe sur la Valeur Ajoutée perçue à l'importation est liquidée par l'Administration des Douanes et Droits indirects de chaque Etat membre. et son recouvrement est assuré, soit par l'Administration Douanière, soit le cas échéant, par les comptables du Trésor.

La Taxe sur la Valeur Ajoutée à l'importation doit être obligatoirement déclarée et versée avant l'enlèvement de la marchandise. La Taxe sur la Valeur Ajoutée à l'importation ne peut être acquittée sous le bénéfice du régime de crédit d'enlèvement. En outre, pour autoriser la déduction de la Taxe sur la Valeur Ajoutée, doivent être fournis pour chaque opération :

- une déclaration en douane mentionnant le numéro d'identification unique ou fiscale de l'assujetti ;
- une quittance délivrée par le service de recouvrement donnant le montant de la Taxe sur la Valeur Ajoutée acquittée.

**Art.39.-** L'Administration fiscale est chargée du recouvrement et du contrôle de la Taxe sur la Valeur Ajoutée. Le montant de la TVA est payé directement et spontanément par le redevable au moment du dépôt de la déclaration à la caisse du Receveur des Impôts ou, à défaut, du Chef du poste comptable dont dépend son siège social, son principal établissement ou le responsable accrédité par lui.

**Art.40.-** La taxe exigible est reversée spontanément chaque mois. Les redevables sont tenus de remettre à la recette des impôts une déclaration mensuelle conforme au modèle prescrit par l'Administration. Cette déclaration qui concerne les opérations du mois précédent, doit être accompagnée du moyen de paiement. Elle est souscrite même si aucune affaire n'a été réalisée au cours du mois concerné et est, dans ce cas, revêtue de la mention « NEANT ».

Les exportateurs sont tenus d'annexer à leur déclaration mensuelle les références douanières des exportations effectuées au rapatriement de fonds sur

les ventes à l'exportation dont le remboursement est demandé.

**Art.41.-** La déclaration afférente à un mois donné doit être déposée dans les délais de dépôt de déclaration prévus par le Code Général de Impôts de chaque Etat membre accompagné du moyen de paiement autorisé par chaque Etat membre.

**Art.42.-** Lorsque le montant de la taxe déductible au titre d'un mois est supérieur à celui de la taxe exigible, l'excédent constitue un crédit d'impôt imputable sur la taxe exigible pour la période suivante. Le crédit d'impôt ne peut faire l'objet d'un remboursement au profit de l'assujettissement en dehors des cas prévus la loi.

Peuvent bénéficier du remboursement les exportateurs, les industriels ayant réalisé des investissements dont le montant sera fixé par chaque Etat, ainsi que les entreprises en cessation d'activité.

Les modalités d'application de ce remboursement seront fixés par chaque Etat membre.

Le crédit de la TVA dont le remboursement a été demandé ne peut donner lieu à imputation dans la déclaration du mois suivant. Ce crédit est automatiquement annulé, notamment lorsque le remboursement a été rejeté par l'administration des impôts.

**Art.43.-** Le Receveur des Impôts ou, le cas échéant, le Comptable du Trésor, ont la pleine et entière capacité d'agir en matière de recouvrement de la TVA.

A ce titre, ils sont responsables du recouvrement des impositions dont ils ont la charge. Ils sont tenus de justifier de leur entière réalisation.

Un avis de mise en recouvrement des sommes non acquittées à la date d'exigibilité est établi sur imprimé dont le modèle est fixé par l'Administration et adressé aux redevables. L'avis de mise en recouvrement est signé et rendu exécutoire, sous l'autorité et la responsabilité du Receveur, par les agents désignés par l'Administration des Impôts.

Le redevable qui ne régularise pas sa situation est poursuivi selon les procédures en vigueur.

**Art.44.-** Le Receveur des Impôts est assisté dans le recouvrement de la TVA d'agents de poursuites. Les agents de poursuites, en tant qu'huissiers du Trésor, ont qualité pour exercer les poursuites avec frais.

**Art.45.-** Les dispositions en matière de sûretés du Trésor, de poursuites et de contentieux sont applicables à la TVA.

## Section 2 - Contrôle, procédure de redressement, contentieux et prescription

**Art.46.-** Les dispositions du Code Général des Impôts de chaque Etat membre en matière de contrôle, de procédure, de redressement, de contentieux et de prescription sont applicables à la TVA.

## Chapitre 7 - Dispositions transitoires

**Art.47.-** Les marchés soumissionnés, notifiés et acceptés avant l'instauration de la TVA sont régis par les règles et les taux de la TCA.

Toutefois, chaque Etat a la possibilité de renégocier les marchés en cours, afin de les exprimer toutes taxes comprises et procéder aux modalités de régularisation de la TCA et d'application de la TVA.

**Art.48.-** Dans les douze mois de l'entrée en vigueur de la TVA, les acquisitions des biens ne constituant pas des immobilisations ou des services peuvent sur justificatif ouvrir droit à déduction de taxe sur le chiffre d'affaires ayant grevé les stocks existant à la date de la mise en place de la TVA. Les modalités de déductions sont laissées à l'appréciation de chaque Etat membre.

La valeur du stock à prendre en compte pour le calcul de la déduction ne peut être supérieure à la valeur du stock à la clôture du dernier exercice précédant celui de l'entrée en vigueur de la TVA.

**Art.49.-** Les entreprises disposant de biens visés à l'Art.49 ci-dessus doivent remettre à l'Administration Fiscale, dans le mois de leur assujettissement, une déclaration en double exemplaire faisant ressortir la désignation des biens en stocks, leur valeur comptable, l'identité des fournisseurs et les crédits de taxe correspondants.

**Art.50.-** Les livraisons de biens et les prestations de service effectuées à compter de la date d'application de la TVA pour lesquelles un ou plusieurs acomptes ont été perçus avant cette date sont soumises à la TVA dans les conditions de droit commun.

Toutefois, pour ces opérations, les redevables sont autorisés à déduire de la taxe due, les taxes sur le chiffre d'affaires acquittées au titre des acomptes perçus.

**Art.51.-** A compter de sa date d'entrée en vigueur, les Etats membres disposent d'un délai d'un an pour substituer à leur système de taxe sur le chiffre d'affaires (TCA) le régime harmonisé de la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

## Chapitre 8 - Droits d'accises

**Art.52.-** Des Droits d'accises ad valorem sont applicables aux produits retenus à l'Annexe n°2 de la présente Directive.

**Art.53.-** Le fait générateur du Droit d'accises est défini comme en matière de TVA, conformément aux dispositions de l'article 12 ci-dessus.

**Art.54.-** L'exigibilité du Droit d'accises est définie comme en matière de TVA, conformément aux dispositions de l'article 13 ci-dessus.

## Chapitre 9 - Base et taux d'imposition

**Art.55.-** La base d'imposition au Droit d'accises est identique à celle définie à l'article 15 et suivants ci-dessus en matière de TVA.

Cependant, la base d'imposition au Droit d'accises est exclusive de la TVA elle-même.

**Art.56.-** Pour le calcul du Droit d'accises, la base d'imposition est arrondie au millier de francs CFA inférieur.

**Art.57.-** Le taux applicable au Droit d'accises est arrêté librement par chaque Etat membre dans une fourchette allant de 0 à 25 %

## Chapitre 10 - Dispositions finales

**Art.58.-** Les Etats membres transmettent au Secrétariat Exécutif les mesures législatives ou réglementaires qu'ils adoptent pour se conformer aux dispositions de la présente directive. Dans le cadre de l'évaluation annuelle de la réforme fiscal-douanière, le Secrétariat Exécutif soumettra au Conseil des Ministres un rapport présentant les conditions d'application effective de la directive par les Etats membres.

Sur proposition du Secrétariat Exécutif, le Conseil des Ministres adoptera le cas échéant, les directives nécessaires pour compléter ou amender le régime harmonisé de Taxe sur la Valeur Ajoutée défini ci-dessus.

**Art.59.-** La présente directive entrera en vigueur à compter de sa date de signature, et sera publiée au Journal officiel de la Communauté.