

-----  
**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES**  
-----N° 0083 / MEFPPPI/DGID/DRC **INSTRUCTION D'APPLICATION DE CERTAINES DISPOSITIONS FISCALES  
DE LA LOI N°48-2014 DU 31 DECEMBRE 2014 PORTANT LOI DE FINANCES  
POUR L'ANNEE 2015.**

La présente instruction précise les modalités d'application de certaines dispositions fiscales contenues dans la loi n°48-2014 du 31 décembre 2014 portant loi de finances pour l'année 2015.

Il s'agit des modalités d'application qui portent sur les modifications :

- du code général des impôts à travers l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés et les dispositions diverses (tome 1), d'une part, les droits d'enregistrement et l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (tome 2), d'autre part ;
- des textes fiscaux non codifiés, à savoir les lois relatives à l'impôt global forfaitaire, à la taxe sur la valeur ajoutée, au régime de la propriété foncière, à la taxe sur les transferts de fonds et à la taxe unique sur les salaires.

Pour chaque article modifié ou créé, avant de procéder au commentaire, il sera d'abord rappelé, en caractère italique, son contenu. Les mots, alinéas ou paragraphes nouveaux sont inscrits en gras.

La présente instruction s'articule autour de deux parties :

- les modifications du Code Général des Impôts ;
- les modifications des textes non codifiés.

**I - MODIFICATIONS DU CODE GENERAL DES IMPOTS**

Les modifications du Code Général des Impôts portent sur les dispositions du tome 1 (A) et les dispositions du tome 2 (B).

**A - DISPOSITIONS DU TOME 1.**

Les modifications des dispositions du tome 1 concernent :

- l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) ;
- l'impôt sur les sociétés (IS) ;
- les dispositions diverses.

**1- L'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)**

Cinq articles ont été modifiés, à savoir :

- l'article 26 qui exclut les sociétés et les professions réglementées du régime du forfait ;
- l'article 28 relatif à la catégorisation des contribuables soumis au régime du forfait ;
- l'article 36 B portant sur l'exonération des revenus des activités de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture ;
- l'article 63 ter qui concerne l'imposition des plus-values ;
- l'article 66 qui porte sur les conditions de déductibilité des pensions alimentaires versées aux ascendants et descendants.

Un article a été supprimé. Il s'agit de l'article 36 C.

## 1.1- Exclusion du régime du forfait : les sociétés et les professions réglementées (article 26 du CGI, tome 1)

### 1.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 26**

*Paragraphes 1 à 3 : sans changement.*

*4- Sont exclus du régime du forfait, quel que soit le chiffre d'affaires réalisé :*

- les sociétés, quelle que soit leur forme juridique ;*
- les professions réglementées ;*
- les boulangers, les entrepreneurs de travaux, les exploitants de quincaillerie, les grossistes, les importateurs.*

### 1.1-2 Commentaire

Définissons tout d'abord les expressions suivantes :

- professions réglementées ;
- exploitants de quincaillerie.

Par professions réglementées, il faut entendre les professions libérales organisées par la loi dont les membres doivent respecter des règles déontologiques et sont soumis au contrôle de leur instance professionnelle (ordres, chambres, syndicats). Il s'agit notamment des avocats, des notaires, des huissiers de justice, des médecins, des pharmaciens, des architectes, des géomètres, des experts comptables, des conseils fiscaux, des kinésithérapeutes, etc.

Par exploitants de quincaillerie, il faut entendre les importateurs, les grossistes et les tenants des boutiques vendant principalement les articles de quincaillerie.

Par contre, les vendeurs d'articles de quincaillerie au détail à l'étal dans les marchés ou ailleurs et les vendeurs sous l'auvent des boutiques de quincaillerie et des autres boutiques, ne sont pas considérés comme des exploitants de quincaillerie tant que leur chiffre d'affaires ne dépasse pas les limites du forfait.

Tous les contribuables exclus du régime du forfait ont l'obligation de tenir la comptabilité et ce, conformément aux systèmes prévus par le droit comptable OHADA, ainsi qu'il suit :

- pour les contribuables dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 100 millions, la tenue de la comptabilité exigée se fait conformément au système allégé correspondant au régime du réel simplifié ;
- pour les contribuables dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur ou égal à 100 millions, la tenue de la comptabilité exigée se fait conformément au système normal correspondant au régime du réel normal.

Tous ces contribuables ont également l'obligation de tenir et de présenter les documents ci-après exigés par les systèmes comptables OHADA:

- pour le système allégé :
  - le bilan ;
  - le compte de résultat ;
  - l'état annexé.
- pour le système normal :
  - le bilan ;
  - le compte de résultat ;
  - l'état annexé ;
  - le tableau financier des ressources et emplois (TAFIRE) ;
  - l'état supplémentaire.

## 1.2.- Catégorisation des contribuables soumis au régime du forfait et obligation de tenir la comptabilité selon le système minimal de trésorerie (article 28 du CGI, tome 1).

### 1.2-1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 28**

##### **1- Les contribuables soumis au régime du forfait sont répartis comme suit :**

- les entrepreneurs dont le chiffre d'affaires n'atteint pas 5 000 000 FCFA, à savoir les vendeurs à l'étal (hormis les exploitants de quincaillerie) et les tenants des kiosques ;
- les très petites entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 5 000 000 F CFA et 15 000 000 FCFA.
  
- les petites entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 15 000 000 F et 40 000 000 FCFA.

##### **2- Les entrepreneurs et les très petites entreprises sont assujettis à la contribution de la patente déterminée conformément aux dispositions des articles 277 à 314 du CGI, tome 1. Cet impôt est libératoire de l'impôt global forfaitaire.**

##### **3- Le forfait du chiffre d'affaires des petites entreprises est établi pour une année civile.**

##### **4- Le forfait est conclu chaque année après le dépôt de la déclaration n° 294 M accompagnée des états financiers entre le 10 et le 20 février de chaque année.**

##### **5- Le forfait peut être modifié en cas de changement d'activité ou de législation nouvelle.**

##### **6- Le forfait peut être révisé unilatéralement, sans préavis, par l'administration, en cas de manœuvres frauduleuses ou de dissimulations.**

##### **7- Dans le cas de début d'exploitation en cours d'année, le forfait prévisionnel est fixé, pour l'établissement de l'impôt dû au titre de ladite année, et réduit au prorata du nombre de mois entiers écoulés depuis l'ouverture de l'établissement ou l'installation du nouvel exploitant jusqu'au 31 décembre.**

##### **8- Les petites entreprises doivent :**

- a) tenir une comptabilité selon le système minimal de trésorerie défini par le droit comptable OHADA ;
- b) tenir un registre chronologique de toutes les factures d'achats et des dépenses ;
- c) tenir un registre chronologique de toutes les factures de ventes ou de prestations.

##### **9- Les deux registres comptables visés à l'alinéa 8 ci-dessus doivent être conservés dans les conditions prévues à l'article 31 du CGI, tome 1 et présentés à toute réquisition de l'administration fiscale, en particulier à des fins de contrôle pour la détermination du chiffre d'affaires annuel.**

##### **10- Les obligations prévues à l'alinéa 8 ci-dessus ne s'appliquent pas aux vendeurs à l'étal (hormis les exploitants de quincaillerie) et aux tenants des kiosques.**

**Le défaut de la déclaration et de la tenue des registres, des factures et tous documents comptables ou leur non production, est sanctionné par une taxation d'office.**

## 1.2-2- Commentaire

En règle générale, l'impôt doit s'asseoir sur une base réelle et non forfaitaire. De même, l'imposition doit tenir compte de la capacité contributive de chaque contribuable. En considération de ces deux principes, l'impôt global forfaitaire (IGF) est réaménagé.

Les contribuables relevant de ce régime sont désormais répartis en trois groupes, à savoir :

- les entrepreneurs, dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 000 000 FCFA, notamment les vendeurs à l'étal (hormis les exploitants de quincaillerie) et les tenants des kiosques ;
- les très petites entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 5 000 000 FCFA et 15 000 000 FCFA ;
- les petites entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 15 000 000 FCFA et 40 000 000 FCFA.

Le tableau ci-dessus présente le traitement fiscal de ces contribuables :

Contribuables	Limites du chiffre d'affaires	Forme	Patente	TOL	IGF	TUS	IRPP/RAS
Entrepreneurs	0 - 5 000 000	Vendeurs par terre / kiosques	Oui	Non	Non	non	Oui
*TPE / TPI	5 000 000 – 15 000 000	Boutiques	Oui	Oui	Non	Non	Oui
*PE / PI	15 000 000 – 40 000 000	Magasins	Oui	Oui	Oui	Non	Oui

\*TPE : Très petite entreprise TPI : Très petite industrie PE : petite entreprise PI : petite industrie

Les entrepreneurs et les très petites entreprises sont assujettis à la contribution de la patente déterminée conformément aux dispositions des articles 277 à 314 du CGI, tome 1. Pour eux, le paiement de la patente est libératoire de l'impôt global forfaitaire (IGF) à l'exception de l'IRPP catégorie traitements et salaires retenu à la source sur les employés, le cas échéant.

Le forfait du chiffre d'affaires des petites entreprises est établi pour une période de douze (12) mois, au lieu de 24 mois comme auparavant. Il est conclu chaque année, après le dépôt par le contribuable de la déclaration n° 294 M (annexe 1) accompagnée des états financiers, entre le 10 et le 20 février de chaque année. Les états financiers du système minimal de trésorerie prévu par le droit comptable OHADA comprennent : la production d'un compte de résultat, du bilan de fin d'exercice et de la variation de l'avoir net au cours de l'exercice, suivant les modèles joints en annexe n°2.

Un forfait prévisionnel est fixé dans le cas où l'exploitation commence en cours d'année. Dans ce cas, l'impôt dû au titre de ladite année est réduit au prorata du nombre de mois entiers écoulés depuis l'ouverture de l'établissement ou l'installation du nouvel exploitant jusqu'au 31 décembre.

Somme toute, il est fait obligation aux petites entreprises de :

- tenir une comptabilité selon le système minimal de trésorerie défini par le droit comptable OHADA ;
- tenir un registre, qui respecte l'ordre chronologique de toutes les factures d'achats et des dépenses ;
- tenir un registre, qui suit l'ordre chronologique de toutes les factures de ventes ou de prestations ;
- conserver les deux registres comptables pendant une période de 10 ans (art.31 du CGI, tome 1), à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur lesdits registres ;
- présenter lesdits registres à l'administration fiscale à des fins de contrôle.

Les obligations ci-dessus énoncées ne s'appliquent pas aux vendeurs à l'étal (hormis les exploitants de quincaillerie) et les tenants des kiosques.

Par kiosque, il faut entendre toute petite boutique installée sur un trottoir où l'on vend au détail.

Le contribuable est taxé d'office lorsqu'il n'a pas fait sa déclaration, tenu ou produit les registres, les factures et/ou tout autre document comptable.

### **Cas pratique :**

L'entreprise individuelle X commence ses activités commerciales le 05 janvier 2015 avec un capital de 20.000.000 FCFA. Elle réalise au cours de cette année un chiffre d'affaires de 25.000.000 FCFA. Elle relève donc du régime du forfait avec pour obligation la tenue d'une comptabilité selon le système minimal de trésorerie (OHADA).

Au cours de l'année, elle effectue les opérations suivantes :

- 1) les ventes :
  - les marchandises A au comptant à la valeur de 14 500 000 FCFA ;
  - les marchandises B au comptant à la valeur de 8 500 000 FCFA ;
  - les marchandises C au comptant à la valeur de 2 000 000 FCFA.
- 2) les achats :
  - les marchandises A au comptant à la valeur de 10 000 000 FCFA ;
  - les marchandises B au comptant à la valeur de 6 500 000 FCFA ;
  - les marchandises C au comptant à la valeur de 1 500 000 FCFA.
- 3) les autres charges :
  - le transport au comptant à la valeur de 100 000 FCFA ;
  - le loyer au comptant à la valeur de 1 800 000 FCFA ;
  - l'eau et l'électricité au comptant à la valeur de 100 000 FCFA.

### **Travail à faire :**

Sachant que cette entreprise tient des registres de ventes et d'achats, présentez l'enregistrement comptable de l'année et dressez les états financiers au 31 décembre 2015.

### **Solution :**

Le système minimal de trésorerie (OHADA) est un système comptable hybride. Pendant l'exercice comptable, il est tenu une comptabilité de caisse. En fin d'exercice, la comptabilité de caisse est corrigée pour aboutir à une comptabilité d'engagement.

## A- Enregistrement comptable

### 1) Etablissement du registre de ventes et d'achats

Date	Libellés	N° pièce	Recettes	Dépenses	VENTILATION		
					Achats	Autres charges	Ventes
	achats marchandises A			10 000 000	10 000 000		
	achats marchandises B			6 500 000	6 500 000		
	achats marchandises C			1 500 000	1 500 000		
	Facture Transport			100 000		100 000	
	Facture Loyers			1 800 000		1 800 000	
	Facture SNDE / SNE			100 000		100 000	
	Ventes marchandises A		14 500 000				14 500 000
	Ventes marchandises B		8 500 000				8 500 000
	Ventes marchandises C		2 000 000				2 000 000
	<b>Total</b>		<b>25 000 000</b>	<b>20 000 000</b>	<b>18 000 000</b>	<b>2 000 000</b>	<b>25 000 000</b>

### 2) Journal des recettes et dépenses

		31 décembre 2015			
Débit	Crédit			Débit	Crédit
		Caisse		25 000 000	
			Ventes		25 000 000
		Recettes de la période			
		Achats		18 000 000	
		Transport		100 000	
		Loyers		1 800 000	
		Eau/Electricité		100 000	
			Caisse		20 000 000
		Dépenses de la période			
		<b>Total</b>		<b>45 000 000</b>	<b>45 000 000</b>

### 3) Ecriture de détermination de résultat de trésorerie

		31 décembre 2015			
Débit	Crédit			Débit	Crédit
		Ventes		25 000 000	
			Achats		18 000 000
			Transport		100 000
			Loyers		1 800 000
			Eau/Electricité		100 000
			Résultat (bénéfice)		5 000 000
		<b>Total</b>		<b>25 000 000</b>	<b>25 000 000</b>

### 4) Vérification du résultat par le calcul

Dans le système minimal de trésorerie (SMT), le résultat est égal aux recettes moins les dépenses.

$$\begin{aligned}
 \text{Résultat} &= \text{Recettes} - \text{Dépenses} \\
 &= 25\,000\,000 - 20\,000\,000 \\
 &= \mathbf{5\,000\,000}
 \end{aligned}$$

## B. Etats financiers

### B1- COMPTE DE RESULTAT

Charges		Produits	
Achats	18 000 000	Ventes	25 000 000
Autres charges	2 000 000	Autres produits	
<b>Total</b>	<b>20 000 000</b>	<b>Total</b>	<b>25 000 000</b>
Solde créditeur	5 000 000		

### B2- SITUATION OU BILAN DE FIN D'EXERCICE au 31/12/2015

Il convient de tenir compte de la situation bilantielle de départ (05/01/2015) et passer en ouverture de la période, l'écriture récapitulative suivante :

Caisse : 20 000 000

Capital : 20 000 000

Actif (Emplois)		Passif (Ressources)	
Caisse	25 000 000	Capital	20 000 000
Banque (+ ou -)		Résultat (+)	5 000 000
Chèques postaux			
<b>Total</b>	<b>25 000 000</b>	<b>Total : Avoir net de l'exploitant</b>	<b>25 000 000</b>

### B3- VARIATION DE L'AVOIR NET AU COURS DE L'EXERCICE

Avoir net à l'ouverture de l'exercice (capital)	- 20 000 000
Avoir net à la clôture de l'exercice	+25 000 000
Augmentation (+)	+ 5 000 000
Provenant de :	
• Variation du capital: Apport net (+) ; Retrait net (-)	
• Résultat de l'exercice +	5 000 000

### 1.3- Exonération des revenus des secteurs de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture (article 36 B du CGI, tome 1)

#### 1.3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 36 B**

*Sont exonérés de l'impôt, les revenus provenant de l'exploitation agricole, agropastorale, piscicole et de la pêche continentale.*

#### 1.3.2- Commentaire

En vue d'encourager l'investissement dans l'agriculture, l'élevage, la pisciculture et la pêche continentale, les revenus tirés de ces activités par toute personne physique ou morale sont désormais exonérés de l'impôt.

#### **Article 36 C : Supprimé.**

## 1.4- Imposition des plus-values (article 63 ter du CGI, tome 1)

### 1.4.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### Article 63 ter nouveau

- a) Les plus-values réalisées par les personnes physiques dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé à l'occasion de la vente, de l'échange, du partage, de l'expropriation, de l'apport en société ou de la liquidation d'une société, des **propriétés bâties ou non bâties**, quelle que soit l'origine de l'acquisition, sont soumises à une taxe dont le taux est fixé à **10% au profit du budget de l'Etat**.
- b) Le mode de détermination de la plus-value varie selon que les mises à jour de la valeur de l'immeuble cédé ont été faites ou non dans le registre foncier.
- c) Lorsque les mises à jour n'ont pas été faites dans le registre foncier, la plus-value imposable est constituée par la différence entre :
- d'une part, le prix de cession ou la valeur vénale du bien considéré et, éventuellement, l'indemnité d'expropriation ;
  - d'autre part, le prix d'acquisition de l'immeuble ou le coût de construction. Le prix d'acquisition est augmenté des frais d'acquisition et des impenses et majoré de 3% par année entière écoulée depuis l'acquisition du terrain, en ce qui concerne le prix de celui-ci, ou depuis l'achèvement de la construction en ce qui concerne le coût de la construction.
- d) Lorsque les mises à jour ont été faites dans le registre foncier, la plus-value imposable est constituée par la différence entre :
- d'une part, prix de cession ou la valeur vénale du bien considéré et, éventuellement, l'indemnité d'expropriation ;
  - d'autre part, la dernière valeur déclarée dans le registre foncier.
- e) La valeur de mise à jour n'est prise en compte dans la détermination de la plus-value que lorsqu'elle date de deux (2) ans au minimum.
- f) La valeur de construction des immeubles bâtis est déterminée sur présentation des factures d'entrepreneurs acquittées. A défaut de factures acquittées ou en cas de contestation, l'estimation sera effectuée par le Service des Domaines.
- g) Lorsque le bien a été possédé depuis plus de 10 ans, **le taux d'imposition de la plus-value est réduit de :**
- 7% pour les **propriétés non bâties**;
  - 5% pour les **propriétés bâties**.
- Pour bénéficier de cette réduction, le propriétaire doit justifier du paiement des impôts fonciers sur la période fiscale non prescrite.**
- h) La taxe est assise au vu d'une déclaration souscrite par les redevables ou par le notaire qui a réalisé la transaction. Cette déclaration devra être déposée à l'inspection divisionnaire de la conservation foncière dans les **trois** mois suivant l'acte de vente.
- i) Toutefois, lorsque les plus-values sont réalisées par un contribuable passible de l'IRPP, elles sont déterminées pour l'assiette dudit impôt, sous déduction de la présente taxe. En cas de non-imposition ou d'imposition pour une somme inférieure au montant de la taxe, le solde de celle-ci n'est pas restitué.
- j) La liquidation, le recouvrement de la taxe et le contentieux sont effectués comme en matière d'IRPP.
- k) La taxe est retenue à la source par le notaire ou l'acquéreur lors de la réalisation des transactions immobilières. Elle est reversée au receveur de la conservation foncière du lieu de situation de l'immeuble pour le compte du vendeur.
- l) En cas de non-paiement de la taxe dans les trois mois, le notaire ou l'acquéreur ainsi que le vendeur sont solidairement responsables du paiement de la taxe et des pénalités.
- m) Tant que le paiement de la taxe sur la plus-value n'a pas été effectué, la transcription dans le registre foncier ne peut avoir lieu.



#### 1.4.2- Commentaire

Les plus-values réalisées par toute personne physique dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé, à l'occasion de la vente, de l'échange, du partage, de l'expropriation, de l'apport en société ou de la liquidation d'une société, des propriétés bâties ou non bâties, quel que soit le mode d'acquisition, sont imposables à la taxe sur les plus-values au taux unique de 10% recouvrée exclusivement au profit du budget de l'Etat.

La plus-value imposable est déterminée suivant les deux cas ci-après :

a) Dans le cas où les mises à jour n'ont pas été faites dans le registre foncier, la plus-value imposable est déterminée en faisant la différence entre :

- le prix de cession ou la valeur vénale du bien considéré et, éventuellement, l'indemnité d'expropriation et ;
- le prix d'acquisition actualisé de l'immeuble ou le coût de construction actualisé.

Le prix d'acquisition actualisé ou le coût de construction actualisé est un prix augmenté des frais d'acquisition et des impenses (aménagement, entretien, réparation...) et majoré de 3% par année entière écoulée depuis l'acquisition du terrain ou depuis l'achèvement de la construction.

Par année entière écoulée, il faut entendre la période allant de janvier à décembre. Ainsi, un terrain acquis le 03 mars 2003 et vendu le 10 juillet 2010 compte six (6) années entières écoulées. Les années 2003 et 2010 ne sont pas considérées comme des années entières.

b) Dans le cas où les mises à jour ont été faites dans le registre foncier, la plus-value est constituée par la différence entre :

- le prix de cession ou la valeur vénale du bien considéré et, éventuellement, l'indemnité d'expropriation et ;
- la dernière valeur déclarée dans le registre foncier.

Une mise à jour faite moins de deux (2) ans avant la cession du bien n'est pas prise en compte dans le calcul de la plus-value imposable, conformément au paragraphe (e) de l'article 63 ter du CGI, tome 1.

Le taux de la plus-value est réduit à 7% pour les propriétés non bâties et à 5% pour les propriétés bâties, lorsque la durée de détention du bien est supérieure à 10 ans. Pour bénéficier de cet avantage, le propriétaire (le cédant) doit présenter des quittances justifiant le paiement des impôts fonciers pendant les quatre dernières années.

La taxe sur la plus-value est désormais assise au vu de la déclaration souscrite par le redevable ou par le notaire ayant réalisé la transaction. Cette déclaration est déposée à l'inspection divisionnaire de la conservation foncière dans les trois (03) mois qui suivent l'acte de vente.

Il est institué, pour le recouvrement de la taxe, une retenue à la source opérée par le notaire ou l'acquéreur lors de la réalisation des transactions immobilières. Cette retenue est reversée conformément au calendrier fiscal en vigueur au receveur de la conservation foncière du lieu de situation de l'immeuble pour le compte du vendeur.

Le notaire et le vendeur ou l'acquéreur sont solidairement responsables du paiement de la taxe et des pénalités y relatives en cas de non-paiement dans les trois (03) mois qui suivent l'acte de vente.

La transcription dans le registre foncier est désormais conditionnée par le paiement de la taxe sur la plus-value.



## **Cas pratique 1: Pas de mise à jour ou mise à jour faite depuis moins à deux (2) ans avant la cession**

Sur la base de l'attestation de vente, monsieur X déclare l'achat d'un terrain nu non immatriculé à 500 000 FCFA en date du 03 avril 1998. Il érige sur ce terrain une villa dont les travaux de construction sont achevés le 15 septembre 2003. La valeur de la construction déclarée est de 10.000.000 FCFA. Il vend la propriété à 40.000.000 FCFA, le 10 novembre 2015. Le 15 décembre 2015, le notaire se présente chez le conservateur pour déposer l'acte de vente à l'enregistrement et requérir l'immatriculation de la propriété.

a) **Travail à faire**: calculer la taxe sur la plus-value

b) **Liquidation des droits** :

1- Détermination de la durée de possession des biens

- Pour le terrain : de 1998 à 2015 = 16 ans
- Pour la villa : de 2003 à 2015 = 11 ans

2-Réévaluation du prix d'acquisition du terrain et du coût de la villa

- Réévaluation du prix d'acquisition du terrain à concurrence de 3% par année entière écoulée depuis l'acquisition  
 $= 500.000 \times 3\% \times 16 \text{ ans} = 240.000 \text{ FCFA}$
- Prix réévalué d'acquisition du terrain =  $500.000 + 240.000 = 740.000 \text{ FCFA}$
- Réévaluation du coût de la villa à concurrence de 3% par année entière écoulée depuis l'achèvement des travaux  
 $= 10.000.000 \times 3\% \times 11 \text{ ans} = 3.300.000 \text{ FCFA}$
- Coût réévalué de la villa  
 $= 10.000.000 + 3.300.000 = 13.300.000 \text{ FCFA}$
- Prix de revient réévalué de la propriété (terrain+villa)  
 $= 740.000 + 13.300.000 = 14.040.000 \text{ FCFA}$

3- Plus-value réalisée :

- Prix de cession = 40.000.000 FCFA
- Prix de revient réévalué = 14.040.000 FCFA
- Plus-value brute =  $40.000.000 - 14.040.000 = 25.960.000 \text{ FCFA}$

4- Taxe sur la plus-value due (art.63 ter a) : la villa étant acquise depuis plus de dix (10) ans, le taux applicable de la plus-value est le taux réduit de 5%.

Montant de la plus-value réduite (art.63 ter g : bien possédé depuis plus de 10 ans)

$$= 25.960.000 \times 5\% = 1.298.000 \text{ FCFA}$$

La taxe sur la plus-value due par ce contribuable est de **1.298.000 FCFA**.

**NB** : Si la vente avait lieu le 10 novembre 2006 (durée de détention moins de 10 ans) ou le 10 novembre 2018 (durée de détention plus de 11 ans), le montant de la taxe sur la plus-value changerait en fonction de la durée de détention.

## **Cas pratique 2: Mise à jour faite plus de deux (2) ans avant la cession**

Sur la base de l'attestation de vente, monsieur X déclare l'achat d'un terrain nu non immatriculé à 500 000 FCFA en date du 03 avril 1998. Il érige sur ce terrain une villa dont les travaux sont achevés le 15 septembre 2003. La valeur de la construction déclarée est de 10.000.000 FCFA. Le 28 février 2004, il se présente chez le conservateur pour l'immatriculation de sa propriété. Il procède à la mise à jour de cette propriété dans le livre foncier à la valeur de 28.000.000 FCFA le 1<sup>er</sup> août 2015. Il vend la propriété à 40.000.000 FCFA, le 10 novembre 2018.

a) **Travail à faire** : calculer la taxe sur la plus-value

b) **Liquidation des droits** :

- 1- Plus-value imposable = Prix de cession – Valeur de la mise à jour  
= 40.000.000 – 28.000.000 = 12.000.000 FCFA
- 2- Taxe sur la plus-value due = 12.000.000 x 10% = **1.200.000 FCFA**
- 3- Montant de la plus-value réduite (art.63 ter g : bien possédé depuis plus de 10 ans)  
= 12.000.000 x 5% = 600 000 FCFA

La taxe sur la plus-value due par ce contribuable est de **600 000 FCFA**.

**Conclusion** : La taxe sur la plus-value est moins élevée lorsqu'un contribuable a procédé aux mises à jour de la valeur de sa propriété dans le livre foncier depuis au moins deux (2) ans.

### **1.5.- Conditions de déductibilité des pensions alimentaires versées aux ascendants et descendants (article 66 du CGI, tome 1)**

#### 1.5.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

##### **Article 66 nouveau**

*Le revenu global imposable est établi d'après le montant total du revenu net annuel dont dispose le contribuable, que le revenu soit de source congolaise ou non, conformément à l'article 2 du Code Général des Impôts.*

*Le revenu est déterminé eu égard aux propriétés et aux capitaux que possède le contribuable, aux professions qu'il exerce, aux traitements, salaires, primes, pensions et rentes viagères dont il jouit, aux revenus de toute nature qu'il a perçus, ainsi qu'aux bénéfiques de toutes opérations lucratives auxquelles il se livre sous déduction de :*

**2.1-** *du déficit constaté pour une année dans une catégorie de revenus ;*

**1°)** *si le revenu global n'est pas suffisant pour que l'imputation puisse être intégralement opérée, l'excédent est reporté successivement sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la troisième année inclusivement ;*

**2°)** *toutefois, n'est pas autorisée l'imputation des déficits provenant d'immeubles de plaisance ou servant de villégiature. Les déficits encore susceptibles d'être reportés sur les années ou exercices suivants dans les conditions antérieurement prévues par les dispositions du Code Général des Impôts, relatives à chaque catégorie de revenus, seront imputés sur le revenu global devant servir de base à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ;*

**3°)** *lorsque cette imputation ne pourra être intégralement opérée, l'excédent sera reporté successivement sur le revenu global des années suivantes dans les limites des délais de reports appréciés lors de la constatation des déficits ;*

**2.2- des charges ci-après lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories :**

**1°) Intérêts afférents aux six premières annuités des prêts contractés pour la construction, l'acquisition des immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance . Le montant global des intérêts à retenir annuellement est limité à 1.000.000 de francs. Ces dispositions ne s'appliquent qu'en ce qui concerne les immeubles affectés à l'habitation principale des redevables.**

**2°) Arrérages de rente payés par lui à titre obligatoire et gratuit ;**

**3°) a- Pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice en cas de séparation de corps ou de divorce ou en cas d'instance de séparation de corps ou en divorce, lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée ;**

**b- Pensions alimentaires versées dans les conditions fixées par les articles 307, 314 à 316 du Code de la famille dont le versement aux ascendants et descendants doit être justifié par une décision de justice. Le montant global de la pension à retenir annuellement est limité à 1.200.000 FCFA par bénéficiaire.**

**c- Les pensions alimentaires versées par l'intermédiaire des notaires sont déductibles.**

**4°) a- Honoraires médicaux effectivement supportés par le contribuable et les personnes à sa charge, à l'exclusion des frais de soins, prothèses, hospitalisation et des frais pharmaceutiques dans la limite de 10 % du revenu net avec un maximum de 200.000 francs.**

**b- Les honoraires perçus par les praticiens font l'objet d'une quittance numérotée issue d'un registre à souches mentionnant les références du bénéficiaire et de la partie versante, la date et le montant de la somme perçue.**

**5°) Des sommes payées au titre des primes d'assurance-vie ;**

**6°) De la quote-part supportée par l'assuré au titre des cotisations du régime de retraite complémentaire.**

## 1.5-2- Commentaire

Pour éviter les abus au niveau des pensions alimentaires versées aux ascendants et descendants, l'article 66 du CGI, tome 1 est complété en son alinéa 3 par le renforcement des conditions de déductibilité desdites charges. Désormais, le montant total de la pension alimentaire versée aux ascendants et descendants à retenir annuellement est de 1.200.000 FCFA par bénéficiaire. En outre, ce versement doit non seulement être justifié par une décision de justice, mais aussi être effectué auprès d'un notaire.

## 2- L'impôt sur les sociétés (IS)

Quatre articles ont été modifiés, à savoir :

- l'article 126 ter relatif à la séparation du fait générateur et de l'exigibilité de l'impôt forfaitaire sur les sociétés ;
- l'article 126 quater B qui porte sur la date d'exigibilité de la retenue à la source de l'IS forfaitaire ;
- l'article 126 quinquies qui concerne la déclaration de la liste des sous-traitants pétroliers avec indication obligatoire des permis et des champs pétroliers ;
- l'article 126 sexies concernant le renforcement des conditions de retour au régime de droit commun de l'IS et la définition du chiffre d'affaires pétrolier des sociétés de droit congolais soumis au régime dérogatoire de l'IS.



## 2.1- Séparation du fait générateur et de l'exigibilité de l'impôt forfaitaire sur les sociétés (article 126 ter, § 2)

### 2.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 126 ter**

1) *Sans changement.*

2) *Les entreprises visées au paragraphe qui précède sont tenues de leur propre initiative de :*

a) *: Sans changement.*

b) *: Sans changement.*

c) *: Sans changement.*

d) *déposer au plus tard le vingt (20) du deuxième mois suivant celui de l'exécution des prestations, une déclaration faisant apparaître les montants et la nature des prestations rendues par elles au cours du mois précédent au titre des activités déployées au Congo ainsi que le bénéfice forfaitaire, que ces prestations aient fait l'objet de facturation ou non ;*

e) *sans changement.*

f) *sans changement.*

g) *sans changement.*

3. *A titre exceptionnel, toute société qui fournira au Trésor public un cautionnement bancaire ou un **chèque de banque** émis par un établissement de crédit installé au Congo ou en zone CEMAC, pourra surseoir au paiement du solde de l'impôt pour la part du bénéfice correspondant aux montants non encore réglés au jour du dépôt de la déclaration de liquidation par le bénéficiaire des activités conduites au Congo.*

*Le reste sans changement.*

### 2.1.2- Commentaire

Aux termes de la loi n° 36-2011 du 29 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012, le fait générateur et l'exigibilité intervenaient simultanément au moment de l'exécution de la prestation.

La modification apportée par la loi n°48-2014 du 31 décembre 2014 portant loi de finances pour l'année 2015 consiste à séparer le fait générateur de l'exigibilité. En effet, afin de tenir compte du circuit que doivent suivre les fiches de travaux avant facturation, le délai est allongé d'un mois.

Il en résulte que les sous-traitants pétroliers doivent faire leur déclaration au plus tard le 20 du deuxième mois suivant celui de l'exécution des prestations. Ainsi, l'exigibilité n'intervient plus au moment où la prestation est exécutée, mais au moment où elle est censée être facturée, indépendamment du délai de paiement. Par exemple, pour les prestations exécutées le 15 mars, l'exigibilité interviendra au plus tard le 20 mai.

Par ailleurs, toute société devra fournir au trésor public un chèque de banque ou un cautionnement bancaire pour surseoir au paiement du solde de l'impôt pour la part du bénéfice correspondant aux montants non encore réglés au jour du dépôt de la déclaration de liquidation.

Lesdits chèques ou cautionnements doivent être émis par un établissement de crédit installé au Congo ou en zone CEMAC. Désormais, il n'est plus admis que la banque émettrice soit installée en France comme par le passé.

Dans tous les cas, lorsqu'il s'agit d'un chèque déplacé, les frais relatifs à l'encaissement sont à la charge du débiteur de l'impôt.

## 2.2- Date d'exigibilité de la retenue à la source de l'IS forfaitaire (Art. 126 quater B, §1)

### 2.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 126 quater B**

*Alinéas 1 et 2 : Sans changement.*

*Pour ces sociétés, l'IS forfaitaire **retenu à la source** est exigible **au plus tard le 20 du mois qui suit celui de la date de paiement** prévue sur la facture ou dans le contrat.*

*Le reste sans changement.*

### 2.2.1- Commentaire

La modification apportée à cet article par la loi n° 36-2011 du 29 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012 ne précisait pas la date d'exigibilité de l'impôt. Aussi, pour les sociétés étrangères dont la durée des travaux n'excède pas six (6) mois, et celles dont la durée des travaux excèdent six (6) mois mais ne justifiant pas d'une installation professionnelle au Congo, l'impôt forfaitaire sur les sociétés retenu à la source est désormais exigible au plus tard le 20 du mois qui suit celui de la date de paiement prévue sur la facture ou dans le contrat.

Par exemple, pour les prestations exécutées le 15 mars, le paiement étant effectué le 30 avril, l'impôt forfaitaire sur les sociétés sera exigible au plus tard le 20 mai.

## 2.3-Déclaration de la liste des sous-traitants pétroliers avec indication obligatoire des permis et des champs pétroliers (article 126quinquiès)

### 2.3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 126 quinquies**

*Paragraphe 1 : sans changement.*

*2- A- Il est fait obligation aux opérateurs pétroliers de déclarer au service compétent de la Direction Générale des Impôts, à la fin de chaque trimestre, au plus tard le 20 du mois suivant la fin du trimestre la liste exhaustive des sous-traitants pétroliers.*

*Cette liste doit comporter les renseignements suivants :*

- *la raison sociale ou la dénomination du sous-traitant ;*
- *l'adresse complète, localisation ;*
- *le numéro d'identification unique (NIU) ;*
- *la date, le numéro et l'objet du contrat ;*
- *la durée du contrat en indiquant le début et la fin du contrat ;*
- *le montant total du contrat, en précisant la monnaie de facturation ;*
- *les numéros, dates et montants des factures reçues au cours du trimestre ;*
- ***les références des permis et des champs pétroliers correspondant à chaque contrat.***

*Le reste sans changement.*

## 2.3-2- Commentaire

Les opérateurs pétroliers sont tenus de déclarer leurs sous-traitants à la fin de chaque trimestre.

Dans le cadre de la maîtrise de la localisation des activités de la sous-traitance pétrolière, le répertoire des contribuables doit désormais comporter, entre autres mentions, les références des permis et des champs pétroliers qui correspondent à chaque contrat.

## **2.4- Renforcement des conditions de retour au régime de droit commun de l'IS et définition du chiffre d'affaires pétrolier des sociétés de droit congolais soumis au régime dérogatoire de l'IS(artcle 126 sexiès, §3, alinéa 2 du CGI tome 1)**

### 2.4.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 126 sexiès**

*Alinéas 1 à 3 : Sans changement.*

**4) Toutefois, le retour au régime de droit commun des personnes morales visées au paragraphe 3 ci-dessus s'effectue dès la deuxième année qui suit celle de la constatation de l'abaissement consécutif du chiffre d'affaires en dessous de 70%. A cet effet, une demande motivée est adressée au directeur général des impôts entre le 10 et le 20 octobre de la deuxième année. Celui-ci se prononce au plus tard le 15 décembre de la même année.**

**5) Par chiffre d'affaires résultant de l'activité pétrolière, il faut entendre :**

- le chiffre d'affaires réalisé avec les sociétés pétrolières installées ou opérant au Congo ;
- le chiffre d'affaires réalisé avec les sociétés pétrolières et les sociétés sous-traitantes installées ou opérant hors du Congo ;
- le chiffre d'affaires réalisé avec les cocontractants dans le cadre de l'exécution d'un contrat pour le compte d'une société pétrolière ;
- le chiffre d'affaires exonéré de la TVA en application du décret n°2001-522 du 19/10/2001 portant modalités d'application de la TVA au secteur pétrolier.

**Dans tous les cas, le fait générateur est la réalisation d'au moins 70% du chiffre d'affaires avec les sociétés pétrolières dans l'une ou plusieurs de leurs activités telles que définies dans le code des hydrocarbures, notamment la géophysique, la géochimie, le forage, l'exploration, le développement, le stockage, la production et le transport des hydrocarbures.**

### 2.4.2- Commentaire

Les personnes morales ayant une activité non exclusive avec les sociétés pétrolières installées au Congo qui réalisent un chiffre d'affaires pétrolier inférieur à 70% du chiffre d'affaires global sont autorisées à retourner au régime de droit commun. Jusqu'ici, ce retour s'effectuait dès la première année de la constatation de l'abaissement du chiffre d'affaires.

Pour permettre une appréciation de la situation exacte de ces contribuables, la période d'observation ou de constatation de l'abaissement est prolongée. Ainsi, au lieu d'une année, il faudra désormais deux années consécutives de constatation de cet abaissement pour être autorisé à retourner au régime de droit commun.

A cet effet, les contribuables sont tenus d'adresser leur demande au directeur général des impôts et des domaines entre le 10 et le 20 octobre de la deuxième année. Le directeur général se prononce au plus tard le 15 décembre de la même année.

Par ailleurs, cet article définit la notion de chiffre d'affaires pétrolier à prendre en considération au cours des travaux d'audit devant conduire l'administration fiscale à décider du transfert ou non d'une société de droit congolais du régime de droit commun au régime dérogatoire.

Il convient de rappeler qu'au sens de cet article, le fait générateur du chiffre d'affaires pétrolier est la réalisation d'au moins 70% de ce chiffre d'affaires avec les sociétés pétrolières dans l'une ou plusieurs de leurs activités constitutives de leur objet social tel que défini à l'article premier de la loi n°24-94 du 24 août 1994 portant Code des Hydrocarbures, notamment la géophysique, la géochimie, le forage, l'exploration, le développement, le stockage, la production et le transport des hydrocarbures.

En effet, dans le cadre de la réalisation de leur objet social, les sociétés pétrolières (entreprises de recherche, d'exploitation et de production d'hydrocarbures), agissent en maître d'œuvre, ouvrant ainsi un large marché sur lequel interviennent, sur des bases contractuelles, de nombreuses sociétés de tailles et de niveaux d'exécution variables, qui constituent ensemble l'industrie parapétrolière, généralement appelées «sous-traitance pétrolière» définie et règlementée dans le décret 2000-160 du 7 août 2000 portant réglementation de la sous-traitance dans le secteur pétrolier.

Au Congo, les sous-traitants qui interviennent dans l'exécution des activités qui concourent à la réalisation de l'objet social des sociétés pétrolières, conformément aux dispositions du décret cité ci-dessus, sont généralement les sociétés étrangères, les succursales des sociétés étrangères et les sociétés de droit congolais.

Les personnes morales de droit congolais, ayant une activité non exclusive avec les sociétés pétrolières installées ou opérant au Congo sont soumises au régime dérogatoire lorsque le chiffre d'affaires résultant de l'activité pétrolière est supérieure ou égal à 70% du chiffre d'affaires global.

Il sied de rappeler que ces sociétés participent à l'exécution des contrats pétroliers à deux niveaux différents : soit dans le cadre de l'exécution d'un contrat conclu directement avec la société pétrolière, soit dans le cadre de l'exécution des contrats de prestations de services, intégrant une chaîne d'intervenants. Et le chiffre d'affaires pétrolier doit être celui occasionné lors de l'exécution des prestations se rattachant aux domaines de géophysique, de forage, de vente et d'utilisation des produits chimiques, des travaux métallurgiques, d'assistance logistique, de formation de personnes, du supply, de transport de personnes et de matériel sur les sites d'exploitation et d'exploration, de qualité-hygiène-sécurité-environnement, de l'inspection et de la maintenance, d'ingénierie, de travaux divers, de contrôle-analyse-laboratoire, de catering, etc, qui constituent le sous-ensemble des métiers du pétrole.

Dans tous les cas, le chiffre d'affaires pétrolier est celui réalisé par une société de droit congolais dans le cadre de l'exécution d'un contrat conclu avec une ou plusieurs sociétés pétrolières ou avec un cocontractant en vue de la réalisation de l'objet social de la société pétrolière dans les domaines cités ci-dessus, entendu que ces sociétés ont sollicité et obtenu du Ministère des hydrocarbures un agrément ou une autorisation, leur conférant le statut de sous-traitant pétrolier avec en primes les avantages fiscalo-douaniers, notamment :

- l'admission temporaire au Congo du matériel et équipement de travail en franchise des droits de douanes ;
- l'application du décret n°2001 - 522 du 19 octobre 2001 fixant les modalités d'application de la TVA dans le secteur pétrolier.



### 3- Les dispositions diverses

Elles portent sur :

- la délivrance du quitus fiscal et du certificat d'imposition ;
- la suppression des effets de la convention OCAM et de l'extension au Congo des conventions fiscales franco-américaines de 1939 et 1946 ;
- la précision relative à l'exonération de la retenue à la source (RAS) faite sur les primes cédées en réassurance ;
- l'élargissement des frais de traitement des dossiers aux demandes des remises gracieuses de pénalités ;
- la prise en compte des quittances justifiant le paiement des frais de traitement des dossiers en matière contentieuse et gracieuse.

#### 3.1- Conditions et compétence en matière de délivrance du quitus fiscal et du certificat d'imposition (articles 126 quater D et 126 quater E du CGI, tome 1)

##### 3.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

###### **Article 126 quater D, alinéa 2**

*L'autorisation de quitter le territoire congolais, pour les personnes **physiques et morales étrangères**, est subordonnée à la présentation d'un quitus fiscal délivré par :*

- *le directeur général des impôts et des domaines, lorsque le chiffre d'affaires global du requérant ne dépasse pas 100.000.000.000 de francs CFA ;*
- *le ministre des finances, lorsque le chiffre d'affaires global du requérant est supérieur à 100 milliards de francs CFA, **après avis du directeur général des impôts et des domaines.***

*Pour les personnes physiques et morales continuant leur séjour et leurs activités au Congo, le **document** à établir est un certificat d'imposition délivré par **l'inspecteur divisionnaire de la résidence fiscale du requérant.***

###### **Article 126 quater E**

***La demande d'obtention du quitus fiscal et du certificat d'imposition doit être respectivement adressée au directeur général des impôts et des domaines et à l'inspecteur divisionnaire de la résidence fiscale du requérant. Cette demande doit être accompagnée des quittances justifiant le paiement de tous les impôts et taxes pour l'exercice non prescrit concerné.***

***Le quitus fiscal et le certificat d'imposition sont délivrés lorsque le contribuable n'est pas redevable d'autres impôts, droits et taxes que ceux qu'il a déclarés et payés.***

##### 3.1.2- Commentaire

Dorénavant, la loi précise les conditions requises pour la délivrance du quitus fiscal, ainsi que les autorités habilitées à établir ce document.

L'article 126 quater D, alinéa 2, précise que le quitus fiscal est délivré aux personnes physiques et morales étrangères par les autorités ci-après:

- le directeur général des impôts et des domaines, lorsque le chiffre d'affaires global du requérant ne dépasse pas cent milliards (100.000.000.000) de francs CFA ;
- le ministre des finances, lorsque le chiffre d'affaires global du requérant est supérieur à cent milliards (100.000.000.000) francs CFA, après avis du directeur général des impôts et des domaines.

Toutefois, le quitus fiscal n'est pas délivré aux personnes physiques et morales continuant leur séjour et leurs activités au Congo. Il leur est par contre délivré un certificat d'imposition par l'inspecteur divisionnaire de la résidence fiscale du requérant.

L'article 126 quater E nouveau précise les autorités auprès de qui les demandes doivent être adressées. La demande du quitus fiscal est adressée au directeur général des impôts et des domaines, quel que soit le montant du chiffre d'affaires. Celle du certificat d'imposition est, quant à elle, adressée à l'inspecteur divisionnaire de la résidence fiscale du requérant.

Les demandes de quitus fiscal et de certificat d'imposition doivent être accompagnées des quittances justifiant le paiement de tous les impôts, droits et taxes pour l'exercice non prescrit concerné.

### **3.2- Suppression des effets de la convention OCAM et de l'extension au Congo des conventions fiscales franco-américaines de 1939 et 1946 (article 185 ter du CGI, tome 1)**

#### **3.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.**

##### **Article 185 ter**

*a) Les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère n'ayant ni domicile, ni résidence fiscale au Congo, font l'objet d'une retenue à la source dont le taux est fixé à 20%, pour autant qu'elles ont des revenus réalisés au Congo ou en provenant.*

*b) Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source lorsqu'ils sont payés par un débiteur établi au Congo à des personnes ou sociétés, relevant de l'IRPP ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas au Congo une installation professionnelle permanente :*

*- les sommes versées en rémunération d'une activité déployée au Congo dans l'exercice d'une profession indépendante ;*

*- les produits perçus par les inventeurs ou au titre des droits d'auteur, ainsi que tous ceux tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés ;*

*- les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou effectivement utilisées au Congo ;*

*- les intérêts, arrrages et tous autres produits de placements à revenus fixes, à l'exclusion des revenus des obligations lorsqu'ils figurent dans les recettes professionnelles du bénéficiaire.*

*c) La base de la retenue à la source est constituée par le montant brut des sommes versées hors taxes sur le chiffre d'affaires.*

*Le taux de la retenue à la source est fixé à 5,75 % pour les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère, ayant des revenus provenant des contrats liés à la zone d'unitization.*

*d) Le taux de la retenue à la source est fixé à 5,75 % pour les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère, ayant des revenus provenant des contrats liés à la zone d'unitization **pétrolière avec l'Angola.***

*e) La retenue à la source prévue à l'alinéa a) ci-dessus s'applique également aux prestataires de services au Congo qui ont leur siège dans les pays ayant appartenu à l'Organisation Commune Africaine et Malgache (OCAM).*

*f) La retenue à la source définie à l'alinéa 1 ci-dessus s'applique aux résidents de tout Etat n'ayant pas conclu avec le Congo une convention tendant à éviter les doubles impositions, notamment les résidents des États-Unis d'Amérique dont la loi n°2-60 du 13 janvier 1960 autorisant l'extension à la République du Congo des conventions fiscales franco-américaines des 25 juillet 1939 et 18 octobre 1946 tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque est abrogée par la présente loi.*

*g) La retenue à la source doit être opérée par le **bénéficiaire de services** établi au Congo et reversée spontanément, accompagnée d'une déclaration.*

### 3.2.2 - Commentaire

Pour éviter toute confusion avec d'autres zones d'unitization qui pourraient être créées, il est précisé au point d) de l'article 185 ter que la retenue à la source au taux de 5,75 % concerne les contrats liés à la zone d'unitization pétrolière avec l'Angola.

En dépit du fait que l'Organisation Commune Africaine et Malgache (OCAM) n'existe plus, de nombreuses entreprises ayant leur siège dans les anciens pays membres de ladite organisation et qui exercent au Congo, se prévalent de cette convention, pour éluder le paiement des impôts.

Dorénavant, l'alinéa e) de l'article 185 ter prévoit l'application de la retenue à la source de 20% aux entreprises prestataires de services au Congo même si elles ont leur siège dans les pays ayant appartenu à cette Organisation.

Il en est de même pour les résidents des Etats-Unis d'Amérique (entreprise ou personne physique) ayant des revenus de source congolaise.

La notion de débiteur est remplacée par celle de bénéficiaire de services pour éviter la confusion entre le redevable réel des droits qui est le prestataire de service et le redevable légal qui est l'entreprise bénéficiaire de services.

### 3.3 - Précision sur l'exonération de la retenue à la source (RAS) faite sur les primes cédées en réassurance

#### 3.3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

#### **Article 185 sexies**

*La retenue à la source prévue à l'article 185 ter ci-dessus ne s'applique pas aux primes cédées en réassurance perçues par les sociétés étrangères de réassurance non domiciliées dans les Etats membres de la CIMA, jusqu'au 31 décembre 2016.*

*Il est désormais fait obligation aux sociétés de placer au moins la moitié (50%) de leurs risques auprès des sociétés d'assurances **agrées au Congo** qui agissent en coassurance ; la partie des risques non couverte par cette coassurance est placée en **réassurance** selon les dispositions du paragraphe précédent.*

#### 3.3.2 - Commentaire

La loi n°41-2014 du 15 septembre 2014 portant loi de finances rectificative exercice 2014 a créé l'article 185 sexies du CGI, tome 1. Mais, cet article a été à l'origine de diverses interprétations souvent contradictoires de la part des sociétés d'assurances.

Pour éviter de nouvelles interprétations erronées qui pourraient être faites, cet article a été modifié. Ainsi, dorénavant, seule la société d'assurances agréée au Congo peut souscrire un risque quelconque.

Aussi, la couverture de tout risque, autre que le risque des corps ferroviaires, des corps aériens, des corps maritimes, lacustres et fluviaux, des responsabilités civiles des corps aériens et des responsabilités civiles des corps maritimes, lacustres et fluviaux, doit faire l'objet d'une rétention minimale de 50% par les assureurs locaux. Ceux-ci sont autorisés à agir en coassurance afin de couvrir en totalité le risque souscrit.

Enfin, toute réassurance à l'étranger n'est envisageable qu'après épuisement de la capacité des assureurs et réassureurs locaux. En effet, la réassurance extérieure n'est sollicitée que pour couvrir l'excédent, donc après la coassurance.

### 3.4- Contrôle ponctuel

#### 3.4.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

##### **Article 387 ter**

*Les impôts et taxes à déclaration et à paiement mensuels définis par le présent Code font l'objet d'un contrôle ponctuel.*

*Le contrôle ponctuel est effectué **sur pièces à partir des déclarations souscrites par le contribuable en cours d'année. Il se fait dans l'entreprise lorsque les chefs de redressement envisagés l'exigent.** Il porte sur les impôts et taxes visés à l'alinéa précédent, sur une période inférieure à six (6) mois concernant l'exercice en cours. En aucun cas, ce contrôle ne peut être entrepris après le 31 mars de l'année qui suit celle au titre de laquelle ces déclarations ont été souscrites.*

**Pendant le contrôle ponctuel, l'administration est en droit de demander au contribuable tout document nécessaire à l'exécution de sa mission.**

*Les inspecteurs commis à cette tâche sont habilités à constater et à redresser toutes les omissions et insuffisances relatives auxdits impôts et taxes, quelle que la nature des opérations concernées.*

**Lorsque des redressements sont décidés à l'issue d'une vérification de comptabilité ou d'une vérification approfondie du revenu global, les contribuables doivent être informés par une notification des motifs et du montant desdits redressements. La notification interrompt la prescription.**

**Le contrôle ponctuel ne fait pas obstacle à l'exercice du droit de contrôle par les services de vérification générale. Il en est de même d'un contrôle sur pièces qui a été notifié au contribuable avant l'émission d'un avis de vérification. Dans ce dernier cas, le contribuable s'oblige de répondre à la notification des redressements à lui adressée et les redressements envisagés par le contrôle sur place de comptabilité ou tout autre contrôle en second lieu, prend en compte les redressements confirmés du contrôle précédent.**

*Le délai de réponse du contribuable est celui prévu à l'article 390 bis A du présent code.*

#### 3.4.2- Commentaire

Le contrôle ponctuel est un contrôle de comptabilité limité aux impôts et taxes à déclaration et à paiement mensuels.

Désormais, le contrôle ponctuel est effectué par les services d'assiette. Comme le contrôle sur pièces qui a été notifié au contribuable, le contrôle ponctuel ne peut empêcher l'exercice du droit de contrôle par les services de vérification générale qui seul constitue le droit de reprise emportant prescription.

Ce contrôle ne peut être engagé au-delà du 31 mars de l'année qui suit celle au titre de laquelle ces déclarations ont été souscrites. Ainsi, le contrôle ponctuel des impôts à déclaration mensuelle de l'année 2014 par exemple, ne peut se réaliser au-delà du 31 mars 2015.

### 3.5- Elargissement des frais de traitement des dossiers aux demandes des remises gracieuses de pénalités (article 441 du CGI, tome 1)

#### 3.5.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

##### **Article 441**

*Alinéas 1 à 7 : sans changement.*

*De même, le traitement de **toute réclamation contentieuse ou de toute demande de remise gracieuse de pénalités régulièrement introduite** donne lieu au paiement, au moment du dépôt de la réclamation ou de la demande par le requérant, d'un droit égal à 5 pour mille des sommes contestées ou sollicitées en remise, sans être inférieur à 10.000 FCFA.*

#### 3.5.2 - Commentaire

Par le passé, la réception et le traitement des dossiers relatifs aux demandes des remises gracieuses de pénalités se faisaient sans paiement de frais de traitement de dossiers. Désormais, la recevabilité desdites demandes obéit aux mêmes conditions que les réclamations contentieuses, en ce qui concerne les frais de traitement.

Ainsi, la réception et le traitement de toutes les demandes de remises gracieuses de pénalités sont conditionnés par le paiement, au moment du dépôt de la demande par le requérant, d'un droit égal à cinq pour mille des sommes sollicitées en remise, sans être inférieur à 10.000 FCFA.

### 3.6- Prise en compte des quittances justifiant le paiement des frais de traitement des dossiers en matière contentieuse et gracieuse (article 458 bis)

#### 3.6.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

##### **Article 458 bis**

*Toute réclamation contentieuse ou toute demande de remise gracieuse des pénalités doit être accompagnée :*

- des **quittances** de dépôt de la caution ou **tout autre garantie visée à l'article 441, alinéa 2** et des frais de traitement **pour la réclamation contentieuse ;***
- **d'une quittance des frais de traitement pour la demande de remise gracieuse des pénalités.***

*A la suite de l'extinction du contentieux, le montant de la garantie constitue un acompte lorsque la réclamation du contribuable est non fondée.*

*En cas de cessation d'activités, il sera procédé au remboursement des sommes dues.*

*Les frais de traitement prévus à l'article 441 ci-dessus sont comptabilisés au trésor public et **retrocédés à l'administration fiscale.***

#### 3.6.2- Commentaire

Le traitement par l'administration fiscale des dossiers relatifs aux réclamations contentieuses est conditionné par la présentation d'une quittance de dépôt de la caution de garantie ou de la preuve de dépôt des garanties tels que la consignation à un compte d'attente au Trésor, les créances sur le Trésor, les obligations dûment cautionnées, les valeurs mobilières, les marchandises déposées dans les magasins agréés par l'Etat et faisant l'objet d'un warrant endossé à l'ordre du Trésor, les affectations hypothécaires.

Le traitement de toute demande de remise gracieuse des pénalités est conditionné par la présentation d'une quittance des frais de traitement de dossier.

Désormais, il est précisé explicitement que les frais de traitement de toute réclamation contentieuse ou de toute demande de remise gracieuse de pénalités sont rétrocédés à l'administration fiscale.

## **B- DISPOSITIONS DU TOME 2**

Les dispositions du tome 2 modifiées concernent les droits d'enregistrement et l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières.

### **1- Droits d'enregistrement**

#### **1.1- Allègement des droits d'enregistrement et de timbre sur les contrats de prêts destinés à financer les investissements (Article 226 du CGI, tome 2, livre 1).**

##### **1.1.1.- Rappel des dispositions de la loi de finances.**

###### **Article 226**

*Les Conventions de cautionnement, de garantie, les lettres de droit de rétention, contrat de gage, acte de nantissement quelle que soit leur forme (authentique ou sous-seing privé) et leur objet, ainsi que les actes constatant des privilèges, sont assujettis à un droit de 1%.*

***Tous les contrats de prêts qui visent l'investissement sont enregistrés gratis.***

***A défaut d'enregistrer lesdits contrats dans les délais prévus par la loi, le droit commun s'applique.***

##### **1.1.2- Commentaire**

Dans le souci d'encourager les investissements, désormais tout contrat de prêt qui rentre dans le cadre de l'investissement productif est enregistré gratis, c'est-à-dire la mention d'enregistrement sera apposée sans paiement des droits d'enregistrement et de timbre. Sont exclus les prêts faits aux ménages.

Toutefois, si les contrats sont présentés à la formalité en dehors des délais légaux prescrits à cet effet, l'enregistrement se fera au droit commun, c'est-à-dire au taux de 1%.

Au cas où lesdits contrats n'ont pas été enregistrés et sont découverts par l'administration fiscale lors d'un contrôle, les doubles droits sont dus (principal et pénalités), soit 2%.

#### **1.2- Baisse des droits d'enregistrement relatifs à la vente des immeubles et institution des droits fixes forfaitaires pour l'immatriculation et la transcription des propriétés foncières (articles 263 et 263 bis, livre 1 du CGI, tome 2)**

##### **1.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.**

###### **Article 263**

*Les adjudications, ventes, reventes, cessions, rétrocessions, les retraits exercés après l'expiration des délais convenus par les contrats de vente sous faculté de réméré, et tous autres actes civils et judiciaires translatifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles à titre onéreux, sont assujettis à un droit de 10%.*

## **Article 263 bis.**

*En matière d'immatriculation, les adjudications, ventes, reventes, cessions, rétrocessions, les retraits exercés après l'expiration des délais convenus par les contrats de vente sous faculté de réméré, et tous autres actes civils et judiciaires translatifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles à titre onéreux, sont assujettis à un droit de :*

- 3% pour les immeubles situés au centre-ville, avec un droit minimum de 10.000 FCFA ;
- 2 % pour les immeubles situés en zone urbaine et ceux des immeubles non immatriculés au registre foncier avec un droit minimum de 10.000 FCFA. Ce taux est également applicable aux ventes ou cessions de fonds de terre inscrits dans le cadre d'un projet de développement rural ou industriel ;
- 2 % pour les immeubles situés en zone rurale, avec un droit minimum de 10.000 FCFA.

**Toutefois, pour la période allant du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 31 décembre 2016, il est institué des droits fixes forfaitaires par zone tels que stipulés ci-après :**

- **Zone n° 1 (centre-ville des communes de plein exercice) :** **2.000.000 FCFA ;**
- **Zone n° 2 (arrondissements non périphériques des villes, chefs-lieux de départements) :** **1.000.000 FCFA ;**
- **Zone n° 3 (arrondissements périphériques de Brazzaville) :** **500.000 FCFA ;**
- **Zone n° 4 (chefs-lieux de districts) :** **250.000 FCFA ;**
- **Zone n° 5 (autres localités) :** **50.000 FCFA.**

**Les droits fixes forfaitaires ci-dessus comprennent les droits d'enregistrement, les frais de publicité foncière, les taxes des travaux cadastraux et topographiques prévus aux articles 93, 93 bis et 94 de la loi n° 17-2000 du 30 décembre 2000 telle que modifiée par les textes subséquents.**

**Les limites du centre-ville dans les communes de plein exercice ainsi que les arrondissements périphériques et non périphériques des villes sont définis par délibération communale.**

### 1.2.2- Commentaire

Les taux des droits d'enregistrement relatifs à la vente, à l'immatriculation et à la transcription sont assez élevés et renchérissent le montant des droits perçus lors de l'immatriculation et de la transcription dans le fichier immobilier.

Désormais, les adjudications, ventes, reventes, cessions, rétrocessions, les retraits exercés après l'expiration des délais convenus par les contrats de vente sous faculté de réméré, et tous autres actes civils et judiciaires translatifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles à titre onéreux, sont assujettis à un droit de 10% au lieu de 15% comme par le passé.

Du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 31 décembre 2016, soit pendant deux (2) ans, il ne sera perçu que des droits fixes forfaitaires par zone. Ces droits forfaitaires remplacent ;

- les droits d'enregistrement de 2% ou 3% prévus à l'article 263 bis du CGI, tome 1 ;
- les droits et frais, fixes et proportionnels, prévus aux articles 93 et 94 du régime de la propriété foncière (loi n°17-2000 du 30/12/2000 portant loi de finances pour l'année 2001.)



Par arrondissements périphériques de Brazzaville, il faut entendre les nouveaux arrondissements de MADIBOU et de DJIRI. Les arrondissements de MONGO MPOUKOU et de NGOYO de la ville de Pointe-Noire sont aussi considérés comme arrondissements périphériques.

Par arrondissements non périphériques des villes, il faut entendre la partie intermédiaire des villes comprise entre le centre-ville et la zone périphérique.

### **1.3- Obligation de faire les mises à jour chaque fois qu'une propriété foncière prend de la valeur (Art.263 ter du CGI, tome 2, livre 1).**

#### **1.3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.**

##### **Article 263 ter**

*Chaque fois qu'une propriété prend de la valeur, le propriétaire a la faculté de faire des mises à jour et de les déclarer à l'administration fiscale. Les droits d'enregistrement de chaque mise à jour sont fixés à 50 000 FCFA. Dans ce cas, la plus-value à déterminer lors de la cession de l'immeuble est établie conformément à l'alinéa d de l'article 63 ter du CGI, tome 1.*

*En cas d'inobservation de cette obligation, la plus-value à déterminer lors de la cession de l'immeuble est établie conformément à l'alinéa c de l'article 63 ter du CGI, tome 1.*

#### **1.3.2- Commentaire**

Pour permettre à l'administration fiscale d'apprécier la valeur vénale d'une propriété lors de son immatriculation ou de sa transcription, les propriétaires ont désormais l'obligation de faire des mises à jour de leurs propriétés chaque fois que celles-ci changent de valeur. La propriété prend de la valeur par des réalisations opérées.

Par mise à jour, il faut entendre la déclaration de la nouvelle valeur de la propriété. Lors de chaque déclaration de mise à jour, le propriétaire s'acquitte d'un droit fixe de 50.000 FCFA.

Si le propriétaire a respecté l'obligation de déclaration de la mise à jour de la propriété, la plus-value à déterminer lors de la cession de la propriété est déterminée en tenant compte de la dernière valeur déclarée dans le registre foncier.

Si le propriétaire n'a pas respecté l'obligation de déclaration de la mise à jour de la propriété, en cas de cession de celle-ci, la plus-value imposable est déterminée en tenant compte du prix d'acquisition de la propriété ou du coût de construction réactualisés conformément aux dispositions de l'alinéa ( c ) de l'article 63 ter du CGI, tome 1.

## **2.- L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM)**

### **2.1- Baisse des taux de l'IRVM (article 3 du CGI, tome 2, livre 3)**

#### **2.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.**

##### **Article 3**

*Le tarif de l'impôt est fixé, à savoir :*

*1° à 15 % pour les produits autres que ceux désignés aux numéros 2 et 3 ci-après ;*

*2° à 17 % pour les produits visés à l'article 1 numéro 4 ;*

*3° à 20% pour les lots payés aux créanciers et aux porteurs d'obligations.*



## 2.1.2 - Commentaire

Les taux de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières des différents produits sont revus à la baisse ainsi qu'il suit :

- de 20 % à 15% applicable aux dividendes, intérêts, revenus et tous autres produits des actions et des parts des fondateurs des sociétés, aux remboursements des frais revenant aux associés commandités, aux jetons de présence, aux revenus présumés distribués, etc.
- de 22 % à 17% applicable aux montants des tantièmes, jetons de présence, remboursements forfaitaires de frais et toutes autres rémunérations, revenant à quelque titre que ce soit, à l'administrateur unique ou aux membres des conseils d'Administration des sociétés visés au 4° de l'article 1, livre 3 du CGI, tome 2;
- de 30 % à 20% applicable aux lots payés aux créanciers et aux porteurs d'obligations.

## II. MODIFICATIONS DES TEXTES NON CODIFIES

Les dispositions des textes non codifiés modifiées concernent l'impôt global forfaitaire, la taxe sur la valeur ajoutée, le régime de la propriété foncière, la taxe sur les transferts de fonds et la taxe unique sur les salaires.

**Article huitième :** Les dispositions relatives aux textes fiscaux non codifiés sont modifiées ainsi qu'il suit :

**1.- L'impôt global forfaitaire** (loi n°1-95 du 8 février 1995 portant loi de finances pour l'année 1996 modifiée.)

### 1.1- Réaménagement de l'article 5

#### 1.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

#### **Article 5**

**1) L'impôt global forfaitaire est calculé en fonction du chiffre d'affaires annuel hors taxes déterminé selon les conditions fixées aux articles 27 à 28 bis du présent code.**

**2) Pour les activités relevant de l'IGF dont le commerce consiste en la vente des biens à prix réglementé et à marge contrôlée, le revenu imposable à l'impôt global forfaitaire (IGF) est, conformément à la réglementation commerciale en vigueur, la marge globale annuelle hors taxes sur les biens vendus. Le contribuable concerné déclare distinctement et justifie, d'une part, la marge globale sur les biens à prix réglementé et à marge contrôlée, et d'autre part, le chiffre d'affaires sur les biens et services à prix libre.**

**3) Le contribuable relevant du régime du forfait, qui applique correctement le système comptable dit « système minimal de trésorerie » de caractère obligatoire, d'une part, édicté par les Actes uniformes de l'OHADA sur le droit commercial général (article 13) et sur le droit comptable (articles 11, 13, 21 et 28), et, d'autre part, visé par le code général des impôts, tome 1 (article 28 alinéa 9), a la faculté de déclarer ses charges d'exploitation à prendre en considération pour la détermination du revenu imposable à l'impôt global forfaitaire.**

**4) A défaut du respect des dispositions ci-avant, le chiffre d'affaires imposable à l'IGF est déterminé comme il est prévu dans les articles 26 à 29 du CGI, tome 1, sans préjudice du recours prévu à l'article 400 du CGI, tome 1, relatif à la commission des impôts.**

**5) Le taux de l'impôt global forfaitaire est fixé en fonction de la base imposable retenue :**  
**- 7,5 % du chiffre d'affaires annuel hors taxes ;**  
**- 10% de la marge globale annuelle hors taxes.**

**6) Lorsqu'un contribuable possède dans une même localité ou dans des localités différentes, plusieurs entités fiscales ou établissements (boutiques, magasins, ateliers, chantiers...), chacun d'entre eux est considéré comme une entreprise ou exploitation distincte faisant l'objet d'une imposition séparée à l'impôt global forfaitaire (IGF), comme en matière de patente, dès lors que le chiffre d'affaires total réalisé au titre de l'ensemble des activités exercées ne place pas de plein droit ce contribuable sous le régime du réel.**

### 1.1.2-Commentaire

Les modifications apportées à cet article concernent la base imposable, les taux d'imposition et les obligations.

En ce qui concerne la base imposable, il est fait désormais une distinction entre les contribuables soumis au régime du forfait qui vendent des biens à prix libre et ceux qui vendent des biens à marge réglementée.

La base imposable de la vente des biens à prix libre est le chiffre d'affaires annuel hors taxes c'est-à-dire l'ensemble des ventes réalisées, alors que celle de la vente des biens à marge réglementée est la marge globale hors taxes qui correspond à la différence entre le prix de vente hors taxes et le prix d'achat.

En fonction de la base imposable, le taux de l'impôt global forfaitaire est de :

- 7,5% du chiffre d'affaires annuel hors taxes, pour la vente des biens à prix libre ;
- 10% de la marge globale hors taxes, pour la vente des biens à marge réglementée.

Pour ce qui est des obligations, les contribuables qui relèvent du régime du forfait doivent tenir la comptabilité selon le système minimal de trésorerie prévu par le droit comptable OHADA. Autrement dit, ils doivent produire un compte de résultats, un bilan de fin d'exercice et une variation de l'avoir net au cours de l'exercice. Ils sont aussi tenus de déclarer leurs charges d'exploitation en vue de la détermination du revenu imposable à l'impôt global forfaitaire (IGF).

Un contribuable qui possède dans une même localité ou dans des localités différentes, plusieurs entités fiscales ou établissements s'acquitte de l'impôt global forfaitaire pour chacune de ses entités fiscales ou établissements dès lors que le chiffre d'affaires total de l'ensemble de ses activités ne le place pas de plein droit sous le régime du réel.

Le non-respect des obligations comptables et déclaratives expose le contrevenant à la détermination du chiffre d'affaires selon la procédure prévue par les articles 26 à 29 et 400 du CGI, tome 1.

## CAS PRATIQUES

### Cas pratique n°1 : Vente des biens à prix libre

Un commerçant X vend au détail des habits pour femmes et enfants. Il réalise au titre de l'année 2014 un chiffre d'affaires hors taxes de 30 000 000 FCFA retenu lors de la fixation du forfait au cours de l'année 2015.

a) **Travail à faire** : calculer l'impôt global forfaitaire dû au titre de l'exercice 2015.

#### b) Calcul de l'impôt global forfaitaire dû

$$\begin{aligned}\text{Impôt global forfaitaire dû} &= \text{chiffre d'affaires hors taxes} \times \text{taux} \\ &= 30\,000\,000 \times 7,5\%\end{aligned}$$

<b>Impôt global forfaitaire dû = 2 250 000 FCFA.</b>
--

### Cas pratique n°2 : vente des biens à prix réglementé

Un commerçant X vendant au détail du riz dont la marge commerciale est de 5% a effectué les opérations suivantes en 2014 :

- Achats des sacs de riz : 30 000 000 FCFA ;
- Ventes des sacs de riz : 31 500 000 FCFA.

a) **Travail à faire** : calculer l'impôt global forfaitaire dû au titre de l'exercice 2015.

#### b) Calcul de l'impôt global forfaitaire

##### b1- Calcul de la marge globale réalisée :

$$\begin{aligned}\text{Marge globale réalisée} &= \text{Ventes} - \text{Achats} \\ &= 31\,500\,000 - 30\,000\,000 \\ &= \mathbf{1\,500\,000}\end{aligned}$$

##### b2- Calcul de l'impôt global forfaitaire dû

$$\begin{aligned}\text{Impôt global forfaitaire dû} &= \text{marge globale hors taxes} \times \text{taux} \\ &= 1\,500\,000 \times 10\%\end{aligned}$$

<b>Impôt global forfaitaire dû = 150 000 FCFA</b>
---

## 2.- La taxe sur la valeur ajoutée (loi n° 12-97 du 12 mai 1997) .

### 2.1- Exonération de la TVA des intrants agropastoraux et piscicoles (article 7 de la loi n°12-97 du 12 mai 1997)

#### 2.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

##### **Article 7**

*En dehors des biens ou services visés ci-dessous, aucune exonération ou exemption n'est accordée **ni** dans le cadre des mesures d'incitation à la création d'entreprise et à l'investissement, **ni** dans le cadre des mesures ou dispositions visant des secteurs particuliers, **ni** enfin dans le cadre de conventions particulières :*

.....  
**14- Les engins, les matériels agricoles ainsi que les intrants agropastoraux et piscicoles.**

#### 2.1.2- Commentaire

A l'instar des engins et des matériels agricoles, les intrants agropastoraux et piscicoles sont désormais exonérés de la TVA.

### 2.2- Obligation de délivrance d'une attestation de retenue à la source (RAS) de la TVA (Article 31 de la loi n°12-97 du 12 mai 1997)

#### 2.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

##### **Article 31**

*Alinéas 1 et 2 : sans changement.*

**Les comptables publics de l'Etat sont tenus** de prélever le montant de la TVA qui leur est facturé et de le reverser immédiatement dans les conditions fixées ci-dessus. Ils sont également tenus de transmettre mensuellement à l'administration fiscale l'état détaillé des sommes versées à leurs fournisseurs **et délivrer au fournisseur redevable de la TVA une attestation justifiant le montant de la TVA retenue à la source, en vue de faire valoir son droit à déduction.**

*L'inobservation de ces obligations met à la charge **des comptables publics de l'Etat** concernés, le paiement des impôts et pénalités dont leurs fournisseurs sont les débiteurs réels.*

*Les exportateurs assujettis à la TVA, qui réalisent plus de 80% de leurs ventes à l'étranger, sont autorisés à retenir la TVA qui leur est facturée sur l'acquisition des biens et services ouvrant droit à déduction.*

#### 2.2.2 - Commentaire

L'article 31 nouveau exige désormais aux comptables publics de l'Etat de prélever le montant de la TVA qui leur est facturé et de le reverser systématiquement tel que fixé dans les alinéas 1 et 2 ci-dessus. Il leur est également fait obligation de transmettre mensuellement à l'administration fiscale l'état détaillé des sommes versées à leurs fournisseurs et de délivrer à ces derniers une attestation justifiant la retenue à la source opérée.

Le non-respect de ces obligations fait des comptables publics de l'Etat, les débiteurs de la TVA et des pénalités dues par leurs fournisseurs. En effet, conformément à l'article 344 du décret n°2000-187 du 10 août 2000 portant règlement général sur la comptabilité publique, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes.

### 3- Le régime de la propriété foncière (Loi n° 17-2000 du 30-12-2000)

#### 3.1- Obligation d'acquitter la taxe sur la plus-value lors des immatriculations ou transcriptions.

##### 3.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

###### **Article 17**

*Alinéas 1 à 4 : sans changement.*

***Lorsqu'il s'agit d'une acquisition à titre onéreux, le conservateur exige au requérant d'acquitter la taxe sur la plus-value pour le compte du cédant.***

##### 3.1.2- Commentaire

Lors de l'immatriculation ou de la transcription, le conservateur a le droit d'exiger au requérant le paiement de la taxe sur la plus-value pour le compte du vendeur.

#### 3.2- Répartition des droits fixes forfaitaires relatifs à l'immatriculation et à la transcription des propriétés foncières, stipulés à l'article 263 bis nouveau livre 1, du CGI, tome 2 (Articles 93 et 94 de la loi n°17-2000 du 30 décembre 2000)

##### 3.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

###### **Article 93**

***Les droits fixes forfaitaires stipulés à l'article 263 bis, livre 1 du CGI, tome 1, applicables du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 31 décembre 2016, sont répartis ainsi qu'il suit :***

- droits d'enregistrement : 50% du droit fixe forfaitaire de la zone ;***
- centimes additionnels aux droits d'enregistrement : 2,5% du droit fixe forfaitaire de la zone ;***
- frais de la publicité foncière : 25% du droit fixe forfaitaire de la zone ;***
- frais des travaux cadastraux et topographiques: 22,5% du droit fixe forfaitaire de la zone.***

###### **Article 94 : Supprimé**

##### 3.2.2- Commentaire

L'article 93 nouveau dispose sur les droits fixes forfaitaires applicables dans une zone, du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 31 décembre 2016. Ces droits sont :

- droits d'enregistrement : 50% du droit fixe forfaitaire de la zone ;
- centimes additionnels aux droits d'enregistrement : 2,5% du droit fixe forfaitaire de la zone ;
- frais de la publicité foncière : 25% du droit fixe forfaitaire de la zone ;
- frais des travaux cadastraux et topographiques : 22,5% du droit fixe forfaitaire de la zone.

#### 4- La taxe unique sur les salaires (Loi de finances pour l'année 2012)

##### 4-1- Exonération des exploitants individuels et des sociétés exerçant dans les secteurs de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture

###### 4.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

###### **Article 5**

Sont exonérés de la taxe unique sur les salaires :

*l'Etat ;*

- *les gouvernements étrangers avec lesquels l'Etat a passé des accords de coopération pour le personnel d'assistance technique civil ou militaire ;*
- *les missions diplomatiques et consulaires ;*
- *les organisations internationales gouvernementales ;*
- **les exploitants individuels et les sociétés exerçant dans les secteurs de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture.**

###### 4.1.2- Commentaire

En vue d'encourager l'investissement dans l'agriculture, l'élevage, la pisciculture et la pêche continentale, toute personne physique ou morale exerçant ces activités est désormais exonérée de la taxe unique sur les salaires (TUS).

Les dispositions contenues dans la loi n°48-2014 du 31 décembre 2014 portant loi de finances pour l'année 2015 sont applicables à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2015.

Fait à Brazzaville, le **26 JAN 2015**

Le Directeur Général,



**Antoine NGAKOSSO.-**

**ANNEXES A L'INSTRUCTION RELATIVE A L'APPLICATION DE CERTAINES  
DISPOSITIONS FISCALES DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2015**

Annexe 1	Déclaration de l'impôt global forfaitaire Imprimé 294 M
Annexe 2	Modèle des états financiers du système minimal de trésorerie OHADA

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES,  
DU PLAN, DU PORTEFEUILLE PUBLIC

ET DE L'INTEGRATION

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES

DIRECTION DEPARTEMENTALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES

RESIDENCE FISCALE

de : .....

Timbre à date de réception

Date .....

N° .....

CONTRIBUTION DE LA PATENTE

(Loi n°34-2013 du 30 décembre 2013)

### DECLARATION

A remplir par tous les  
contribuables soumis au régime  
du forfait

ANNEE.....

(à déposer avant le 20 février)

### I- RENSEIGNEMENTS GENERAUX

Nom et prénoms : ..... NIU | P | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Dénomination de l'entreprise : .....

Code de l'établissement : | E | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Rue/Av/Bvd : ..... N° ..... Tél: ..... B.P.....

Localité du siège ou de l'entité principale : .....

### II- RENSEIGNEMENTS DE CHAQUE ENTITE FISCALE

N°	DEMANDES	SOCIETE ET ENTREPRISE	ENTITE PRINCIPALE	ENTITES SECONDAIRES OU AGENCES (a)		
1	Désignation ou enseigne					
2	Adresse / Localité					
3	Nature d'activité					
4	Date du début d'activité si elle remonte à moins d'un an					
5	Valeur de stocks au 1er janvier de l'année précédente					
6	Montant des achats au cours de l'année précédente (b)					

(a) Indiquer les autres entités fiscales ou établissements dans la même résidence fiscale.

(b) Joindre la liste annuelle des fournisseurs ou de sources d'approvisionnement des marchandises de l'année précédente.



**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS  
ET DES DOMAINES**

Dénomination sociale de l'entreprise:

Adresse de l'entreprise :

NIU :

Exercice clos le : 31 -12-

Durée (en mois) :

**ETATS FINANCIERS DE FIN D'EXERCICE DU SYSTEME MINIMAL DE TRESORERIE  
(présentation minimale)**

**COMPTE DE RESULTAT**

Charges		Produits	
Achats		Ventes	
Autres charges		Autres produits	
<b>Total</b>		<b>Total</b>	
Solde débiteur Perte :	(-)	Solde créditeur Bénéfice :	(+)

**SITUATION OU BILAN DE FIN D'EXERCICE**

Actif (Emplois)		Passif (Ressources)	
Caisse		Capital	
Banque (+ ou -)		Résultat (+ ou -)	
Chèques postaux			
<b>Total</b>		<b>Total : Avoir net de l'exploitant</b>	

**VARIATION DE L'AVOIR NET AU COURS DE L'EXERCICE**

Avoir net à l'ouverture de l'exercice (capital)	
Avoir net à la clôture de l'exercice	
Augmentation (+) Diminution (-)	
Provenant de :	
• Variation du capital:	
Apport net (+) ; Retrait net (-)	
• Résultat de l'exercice + ou -	

**TABLE DES MATIERES DE L'INSTRUCTION DE CERTAINES DISPOSITIONS FISCALES  
DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2015**

TITRES	PAGES
Introduction.....	1
<b>I. MODIFICATIONS DU CODE GENERAL DES IMPOTS.....</b>	<b>1</b>
<b>A. DISPOSITIONS DU TOME 1.....</b>	<b>1</b>
<b>1. L'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1- Exclusion du régime du forfait : les sociétés et les professions réglementées.....</b>	<b>2</b>
1.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	2
1.1-2 Commentaire.....	2
<b>1.2- Catégorisation des contribuables soumis au régime du forfait.....</b>	<b>3</b>
1.2-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	3
1.2-2 Commentaire.....	4
<b>1.3- Exonération des revenus de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture.....</b>	<b>7</b>
1.3-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	7
1.3-2 Commentaire.....	7
<b>1.4- Imposition des plus-values.....</b>	<b>8</b>
1.4-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	8
1.4-2 Commentaire.....	9
<b>1.5- Conditions de déductibilité des pensions alimentaires.....</b>	<b>11</b>
1.5-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	11
1.5-2 Commentaire.....	12
<b>2. L'Impôt sur les Sociétés.....</b>	<b>12</b>
<b>2.1- Séparation du fait générateur et de l'exigibilité de l'IS forfaitaire.....</b>	<b>13</b>
2.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	13
2.1-2 Commentaire.....	13
<b>2.2- Date d'exigibilité de la retenue à la source de l'IS forfaitaire.....</b>	<b>14</b>
2.2-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	14
2.2-2 Commentaire.....	14
<b>2.3- Déclaration de la liste des sous-traitants pétroliers.....</b>	<b>14</b>
2.3-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	14
2.3-2 Commentaire.....	15
<b>2.4- Renforcement des conditions de retour au régime de droit commun.....</b>	<b>15</b>
2.4-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	15
2.4-2 Commentaire.....	15
<b>3- Dispositions diverses.....</b>	<b>17</b>
<b>3.1- Conditions et compétence en matière de délivrance du quitus fiscal et de certificat d'imposition.....</b>	<b>17</b>
3.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	17
3.1-2 Commentaire.....	17
<b>3.2- Suppression des effets de la convention OCAM au Congo.....</b>	<b>18</b>
3.2-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	18
3.2-2 Commentaire.....	19
<b>3.3- Précision sur l'exonération de la RAS sur les primes cédées en réassurances.....</b>	<b>19</b>
3.3-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	19
3.3-2 Commentaire.....	19
<b>3.4- Contrôle ponctuel.....</b>	<b>20</b>
3.4-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	20
3.4-2 Commentaire.....	20
<b>3.5- Elargissement des frais de traitement des dossiers aux demandes de remises gracieuses des pénalités.....</b>	<b>21</b>
3.5-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	21
3.5-2 Commentaire.....	21
<b>3.6- Prise en compte des quittances justifiant le paiement des frais de traitement.....</b>	<b>21</b>
3.6-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	21
3.6-2 Commentaire.....	21

<b>B. DISPOSITIONS DU TOME 2</b> .....	22
<b>1. Droits d'enregistrement</b> .....	22
<b>1.1- Allègement des droits d'enregistrement et de timbre sur les contrats de prêts destinés à financer les investissements</b> .....	22
1.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	22
1.1-2 Commentaire.....	22
<b>1.2- Baisse des droits d'enregistrement relatifs à la vente d'immeubles et institution des droits fixes forfaitaires pour l'immatriculation et la transcription des propriétés</b> ....	22
1.2-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	22
1.2-2 Commentaire.....	23
<b>1.3- Obligation de faire les mises à jour chaque fois qu'une propriété foncière prend de la valeur</b> .....	24
1.3-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	24
1.3-2 Commentaire.....	24
<b>2. L'Impôt sur le Revenu des Valeurs Mobilières</b> .....	24
<b>2.1- Baisse des taux de l'IRVM</b> .....	24
2.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	24
2.1-2 Commentaire.....	25
<b>II. MODIFICATIONS DES TEXTES NON CODIFIES</b> .....	25
<b>1. L'Impôt Global Forfaitaire</b> .....	25
<b>1.1- Réaménagement de l'article 5</b> .....	25
1.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	25
1.1-2 Commentaire.....	26
<b>CAS PRATIQUES</b> .....	27
<b>2. La taxe sur la valeur ajoutée</b> .....	28
<b>2.1- Exonération de la TVA des intrants agropastoraux et piscicoles</b> .....	28
2.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	28
2.1-2 Commentaire.....	28
<b>2.2- Obligation de délivrance d'une attestation de retenue à la source de la TVA</b> .....	28
2.2-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	28
2.2-2 Commentaire.....	28
<b>3. Le régime de la propriété foncière</b> .....	29
<b>3.1- Obligation d'acquitter la taxe sur les plus values lors des transcriptions ou immatriculation</b> .....	29
3.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	29
3.1-2 Commentaire.....	29
<b>3.2- Répartition des droits fixes forfaitaires relatifs à l'immatriculation et à la transcription des propriétés foncières, stipulés à l'article 263 bis nouveau livre 1, du CGI, tome 2</b> .....	29
3.2-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	29
3.2-2 Commentaire.....	29
<b>5. La taxe unique sur les salaires</b> .....	30
<b>5.1- Exonération des exploitants individuels et des sociétés exerçant dans les secteurs de l'agriculture, de l'élevage et de la pisciculture</b> .....	30
5.1-1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	30
5.1-2 Commentaire.....	30