

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES

N° 0084 / MEFPPPI/DGID/DRCA**INSTRUCTION D'APPLICATION DES DISPOSITIONS FISCALES DES IMPOTS LOCAUX
CONTENUES DANS 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 des dispositions fiscales des impôts locaux contenues dans la loi n°48-2014 du 31 décembre 2014 portant loi de finances pour l'année 2015.

Ces modifications se subdivisent en trois parties, à savoir :

- les dispositions communes aux impôts locaux ;
- les dispositions relatives à la contribution de la patente ;
- les dispositions relatives à la taxe d'occupation des locaux.

Pour chaque modification apportée, il est d'abord rappelé les dispositions de la loi, en caractère italique, qui sont ensuite suivies des commentaires. Les mots, alinéas ou paragraphes nouveaux sont inscrits en gras.

I. LES DISPOSITIONS COMMUNES AUX IMPOTS LOCAUX

La modification des dispositions communes concerne l'article 250 du CGI, tome 1.

1- Rappel des dispositions de la loi de finances**Article 250**

1) Il est perçu au profit des budgets des collectivités décentralisées (communes, départements, districts) les impôts et taxes ci-après :

- a) contribution foncière des propriétés bâties ;*
- b) contribution foncière des propriétés non bâties ;*
- c) contribution de la patente ;*
- d) **abrogé ;***
- e) **taxe départementale ou communale ;***
- f) **taxe d'occupation des locaux ;***
- g) **taxe sur les spectacles, jeux et divertissements ;***
- h) **tout autre impôt local qui viendrait à être institué par la loi.***

*2) **Les impôts locaux ci-dessus ne peuvent faire l'objet d'exonération en dehors de celles prévues par le présent Code.***

3) *Le produit des taxes et impôts locaux est réparti comme suit :*

- *85% au profit des budgets des collectivités décentralisées concernées ;*
- *10% au profit de l'administration chargée de l'assiette, de la liquidation et de l'émission des titres de perception desdits taxes et impôts locaux ;*
- *5% au profit des budgets des chambres de commerce et des organisations de professions non commerçantes légalement instituées et reconnues comme telles par l'Etat, en ce qui concerne uniquement la patente.*

2- Commentaire

Cet article est modifié pour apporter les nouveautés ci-après :

- l'insertion de la taxe d'occupation des locaux dans l'article 250 du CGI, tome 1 ;
- l'institution du principe de non exonération exceptionnelle des impôts locaux, en dehors des exonérations prévues par le Code Général des Impôts ;
- la répartition du produit des impôts locaux.

En effet, la taxe d'occupation des locaux créée par la loi n°41-2014 du 15 septembre 2014 portant loi de finances rectificative exercice 2014 est insérée dans la liste des impôts locaux visés à l'article 250 du CGI, tome 1.

Aussi, cet article interdit toute exonération des impôts locaux. Désormais, aucune entreprise n'est exonérée des impôts locaux cités à l'article 250 du CGI, tome 1, à moins qu'elle soit exemptée du fait des articles 279 et 279 bis du CGI, tome 1. Pour doter les collectivités locales des ressources nécessaires à l'accompagnement de la politique de décentralisation, le législateur interdit les exonérations des impôts locaux.

Enfin, il est institué la répartition du montant des taxes et impôts locaux entre les budgets des collectivités locales concernées, la direction générale des impôts et des domaines et les budgets des chambres de commerce et des organisations de professions non commerçantes légalement instituées et reconnues par l'Etat.

Cette répartition se fait de la manière suivante :

- pour la patente, les 85% du produit sont affectés à la collectivité locale concernée, les 10% reviennent à la direction générale des impôts et des domaines et les 5% restant profitent aux budgets des chambres de commerce, s'il s'agit d'une profession commerciale, industrielle et artisanale ou des organisations de professions non commerçantes légalement instituées et reconnues par l'Etat, si le redevable de la patente est un professionnel libéral dont l'organisation existe.
- pour les taxes et impôts locaux autres que la patente, les 90% du produit desdits impôts et taxes sont affectés à la collectivité décentralisée concernée et les 10% restant reviennent à la direction générale des impôts et des domaines.

Le contribuable paie la totalité du montant dû à l'ordre du Trésor public. La répartition entre la collectivité locale, la direction générale des impôts et des domaines et les chambres de commerce ou les organisations de professions non commerçantes légalement instituées et reconnues par l'Etat incombe au receveur des impôts.

II. LES DISPOSITIONS RELATIVES A LA CONTRIBUTION DE LA PATENTE

La loi n°48-2014 du 31 décembre 2014 portant loi de finances pour l'année 2015 a modifié six (6) articles relatifs à la contribution de la patente. Il s'agit des articles 277, 278, 294, 309, 310 et 314 du CGI, tome 1. Un (1) article a été supprimé : l'article 314 bis du CGI, tome 1.

Les modifications apportées portent sur les cinq points ci-après :

- 1- le droit de la patente (art. 277 et 278) ;
- 2- les dispositions spéciales à certaines professions (art. 294) ;
- 3- la délivrance des formules de patente et le paiement des droits (art. 309 et 310) ;
- 4- le tarif et droits connexes (art. 314) ;
- 5- la suppression des centimes additionnels (art. 314 bis).

1- DROIT DE LA PATENTE (art. 277 et 278)

Le droit de la patente a été modifié à travers les articles 277 et 278 du CGI, tome 1.

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 277

Toute personne physique ou morale qui exerce au Congo un commerce, une industrie, ou toute autre activité à but lucratif, non compris dans les exemptions déterminées par les présentes dispositions, est assujettie à la contribution de la patente.

Les sociétés ayant des activités couvertes par un permis de recherche ou d'exploitation pétrolière sont soumises au paiement de la contribution de patente conformément au Code des hydrocarbures, nonobstant les dispositions conventionnelles ou contractuelles antérieures.

Article 278

Pour les contribuables soumis au régime du réel, la contribution de la patente est calculée à partir du chiffre d'affaires annuel hors taxes de l'exercice précédent déclaré par le contribuable ou redressé par l'administration fiscale.

Les sociétés relevant du régime de l'IS forfaitaire, avec autorisation temporaire d'exercice (ATE) ou non, quelle que soit leur dénomination ou forme juridique, en application des articles 126 ter et suivants du CGI, tome 1, relèvent du régime du réel et visées comme telles par la taxe d'occupation des locaux, nonobstant les dispositions de l'article 294 du CGI, tome 1, qui ne concernent que les entreprises sous ATE pour leur première année d'activité, en l'absence d'un chiffre d'affaires d'une année de référence (n-1).

Le montant de la patente dû par une entreprise qui a plusieurs entités fiscales est calculé sur le chiffre d'affaires global puis réparti entre lesdites entités conformément à la clé de répartition définie par l'entreprise.

Pour les contribuables relevant du régime du forfait, la patente est calculée à partir du chiffre d'affaires servant de base de calcul à l'impôt global forfaitaire.

Pour les contribuables qui ne réalisent pas de chiffre d'affaires, l'assiette de la patente est constituée de l'ensemble des dépenses de fonctionnement au Congo.

La cotisation est arrondie à la dizaine de francs la plus voisine.

1.2- Commentaire

L'article 277 assujettit désormais à la contribution de la patente un commerce, une industrie ou toute autre activité à but lucratif, non compris dans les exemptions citées à l'article 279 du CGI, tome 1.

A partir du 1^{er} janvier 2015, aucune entreprise n'est exonérée du paiement de la contribution de la patente, sauf pour les exonérations de droit commun prévues par les articles 279 et 279 bis du CGI, tome 1.

A défaut de déclarations spontanées, les services d'assiette sont appelés à constater les droits dus, à notifier les intéressés, à émettre les titres de perception et à mettre en recouvrement lesdits droits conformément à la réglementation en vigueur.

L'article 278 fait l'objet de l'ajout de deux alinéas (alinéas 2 et 3) et de la suppression de l'alinéa 4 ancien :

- l'alinéa 2 vise les sociétés relevant du régime de l'impôt forfaitaire sur les sociétés, avec autorisation temporaire d'exercer (ATE) ou non, en application des articles 126 ter et suivants du CGI, tome 1, qui n'étaient pas explicitement citées comme des sociétés relevant du régime du réel au regard des dispositions de l'article 294 du CGI, tome 1, qui traitent des sociétés sous autorisation temporaire d'exercer (ATE).

- l'alinéa 3 porte sur l'assiette de la contribution de la patente due par une entreprise ayant plusieurs entités fiscales. Désormais, le montant de la patente due par une telle entreprise est liquidé sur le chiffre d'affaires global puis réparti entre lesdites entités conformément à la répartition du chiffre d'affaires par entité fiscale. Ainsi, le législateur a retenu la méthode de la liquidation unique abandonnant ainsi la méthode de la liquidation multiple (financièrement plus lourde) consacrée par la n°41-2014 du 15 septembre 2014 portant loi de finances rectificative exercice 2014.

- l'alinéa 4 a été supprimé pour que l'article 277 soit en conformité avec les dispositions de l'article 250 du CGI, tome 1.

Exemple 1 : Cas d'une société ayant deux entités qui réalisent chacune un chiffre d'affaires (CA).

La société A réalise un chiffre d'affaires global de 15.000.000.000 FCFA et possède deux entités à Brazzaville et à OUESSO. L'entité de Brazzaville réalise un chiffre d'affaires de 9.000.000.000 FCFA, soit 60% du chiffre d'affaires global et l'entité située à OUESSO un chiffre d'affaires de 6.000.000.000 FCFA, soit 40% du chiffre d'affaires global.

Le montant de la patente dû, calculé sur le chiffre d'affaires global, est de **19.652.500 FCFA**.

Ce montant est réparti de la manière suivante :

- pour l'entité de Brazzaville : $19.652.500 \times 60\% = 11.791.500$ FCFA ;
- pour l'entité de Ouessou : $19.652.500 \times 40\% = 7.861.000$ FCFA.

Cette société paye le montant de la patente dû par chaque entité fiscale auprès du comptable assignataire de la résidence fiscale dans le ressort de laquelle se situe ladite entité.

Exemple 2: Cas d'une société ayant trois entités dont l'une ne réalise pas de chiffre d'affaires (CA).

La société B réalise un chiffre d'affaires global de 15.000.000.000 FCFA et possède trois entités à Brazzaville, à Pointe-Noire et à Ouessou. L'entité de Brazzaville constitue le siège de la société et ne réalise pas de chiffre d'affaires, mais ses dépenses de fonctionnement s'élèvent à 500 000 000 FCFA.

L'entité de Pointe-Noire réalise un chiffre d'affaires de 9.000.000.000 FCFA, soit 60% du chiffre d'affaires global et l'entité située à Ouessou un chiffre d'affaires de 6.000.000.000 FCFA, soit 40% du chiffre d'affaires global.

Le montant de la patente dû par cette société, calculé sur le chiffre d'affaires global, est de **19.652.500 FCFA**.

Répartition du montant de la patente dû par la société entre les trois entités fiscales

Procédure à suivre :

- **Détermination du chiffre d'affaires global restant**

$$\begin{aligned} \text{Chiffre d'affaires global restant} &= \text{chiffre d'affaires global déclaré} - \text{dépenses de} \\ &\quad \text{fonctionnement de l'entité de Brazzaville} \\ &= 15.000.000.000 - 500\,000\,000 \\ &= \mathbf{14.500.000.000 \text{ FCFA}} \end{aligned}$$

- **Détermination de la part des entités de Pointe-Noire et Ouessou dans le chiffre d'affaires global restant**

- La part de Pointe-Noire = Chiffre d'affaires global restant x son pourcentage dans le chiffre d'affaires global déclaré
= **14.500.000.000 x 60%**
= **8.700.000.000 FCFA**
- La part de Ouessou = Chiffre d'affaires global restant x son pourcentage dans le chiffre d'affaires global déclaré
= **14.500.000.000 x 40%**
= **5.800.000.000 FCFA**

- **Répartition du montant de la patente :**

$$\begin{aligned} \bullet \text{ Pour l'entité de Brazzaville} &= \frac{\text{patente due} \times \text{dépenses de fonctionnement}}{\text{Chiffre d'affaires global déclaré}} \\ &= \frac{19.652.500 \times 500.000.000}{15.000.000.000} = \mathbf{655.083 \text{ FCFA}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \bullet \text{ Pour l'entité de Pointe-Noire} &= \frac{\text{patente due} \times \text{part de chiffre d'affaires global restant}}{\text{Chiffre d'affaires global déclaré}} \\ &= \frac{19.652.500 \times 8.700.000.000}{15.000.000.000} = \mathbf{11.398.450 \text{ FCFA}} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \bullet \text{ Pour l'entité de Ouessou} &= \frac{\text{patente due} \times \text{part de chiffre d'affaires global restant}}{\text{Chiffre d'affaires global déclaré}} \\ &= \frac{19.652.500 \times 5.800.000.000}{15.000.000.000} = \mathbf{7.598.967 \text{ FCFA}} \end{aligned}$$

Ce montant est réparti de la manière suivante :

- pour l'entité de Brazzaville :	655.083 FCFA	(3,33%)
- pour l'entité de Pointe-Noire :	11.398.450 FCFA	(58%)
- pour l'entité de Ouessou :	7.598.967 FCFA	(38,67%)
Total :	19.652.500 FCFA	(100%)

Cette société paye le montant de la patente dû par chaque entité fiscale auprès du comptable assignataire de la résidence fiscale dans le ressort de laquelle se situe ladite entité.

2- DISPOSITIONS SPECIALES A CERTAINES PROFESSIONS (art. 294)

Les dispositions spéciales à certaines professions sont modifiées à travers l'article 294 du CGI, tome 1.

2.1- Rappels des dispositions de la loi des finances

Article 294

Par exception aux dispositions de l'article 279 bis ci-dessus, les sociétés étrangères intervenant au Congo en cours d'année pour une période inférieure à un an sont imposables pour l'année entière. Il en est ainsi des sociétés exerçant sous le régime de l'autorisation temporaire d'exercer (ATE).

Le montant servant de base de calcul de leur patente au titre de la première année est la valeur prévisionnelle annuelle contenue dans le contrat. Dans le cas d'un contrat dont l'exécution des travaux s'étend sur plusieurs années, cette valeur est déterminée par la règle du prorata temporis.

En fin de période d'activité au Congo, si la valeur du ou des contrats dépasse celle déclarée précédemment, un montant complémentaire de la contribution de la patente est due.

2.2- Commentaire

L'article 294 consacre une exception aux dispositions de l'article 279 bis qui énonce pour les entreprises nouvelles, une exonération de la contribution de la patente au titre de la première année civile.

La modification apportée à cet article précise la base de calcul de la contribution de la patente pour les sociétés exerçant sous le régime de l'ATE au titre de la première année.

La base de calcul de la contribution de la patente pour les sociétés exerçant sous le régime de l'ATE est la valeur prévisionnelle contenue dans le contrat. Désormais, cette valeur est déterminée par la règle du prorata temporis lorsque l'exécution des travaux prévus dans le contrat s'étend sur plusieurs années.

3- DELIVRANCE DES FORMULES DE PATENTE ET PAIEMENT DES DROITS (art. 309 et 310)

Les modifications apportées à ce point concerne les articles 309 et 310 du CGI, tome 1.

3.1- Rappel des dispositions de la loi des finances

Article 309

La formule de patente établie par l'administration fiscale est délivrée au contribuable après le paiement total du montant de la patente.

Toutefois, pour les contribuables soumis au régime du forfait, la formule de patente est délivrée après le versement du deuxième acompte de l'impôt global forfaitaire ou après avoir payé au moins la moitié du montant de l'IGF dû en sus de la patente.

Article 310

La contribution de la patente est exigible en un seul terme conformément à l'article 461 bis du présent code entre **le 10 et le 20 avril** de chaque année.

Toutefois, par dérogation au premier alinéa du présent article, lorsque le montant de la contribution de la patente est supérieur à cent mille (100 000) francs CFA, **le contribuable soumis au régime du forfait est autorisé à payer en deux fractions, au plus tard au cours du deuxième trimestre de l'année au titre de laquelle la contribution est due, la première fraction étant au moins égale à la moitié du montant dû.**

3.2- Commentaire

- L'article 309 du CGI, tome 1, a été totalement modifié. Cette modification porte sur la fixation de la date de délivrance de la formule de patente et précise les conditions dans lesquelles ladite formule doit être délivrée. Ainsi, la formule de patente établie par l'administration fiscale est délivrée au contribuable après paiement intégral du montant de la patente due.

Toutefois, une exception est prévue pour les contribuables soumis au régime du forfait. Pour ce qui les concerne, la formule de patente est délivrée après le versement du deuxième acompte de l'impôt global forfaitaire (IGF) ou après avoir payé au moins la moitié du montant de l'impôt global forfaitaire (IGF) en sus de la patente due.

- L'article 310 ancien du CGI, tome 1, fixait au 31 mars de chaque année, la date d'exigibilité de la contribution de la patente due. Ce qui était en contradiction avec les dispositions de l'article 461 bis du même code. Pour tenir compte du délai général de déclaration et de paiement des impôts, droits et taxes, fixé entre le 10 et le 20 de chaque mois d'une part, et de l'avantage acquis par les contribuables d'autre part, le délai d'exigibilité de la patente a été repoussé en avril. Ainsi, le délai de déclaration et de paiement de la patente est désormais fixé entre le 10 et le 20 avril de chaque année.

Aussi, la possibilité du paiement fractionné de la contribution de la patente est expressément limitée aux seuls contribuables soumis au régime du forfait dont le montant de la patente est supérieur à 100.000 FCFA, c'est-à-dire les patentables dont le chiffre d'affaires est supérieur à 10.000.000 FCFA. Le paiement intégral se fera en deux fractions dont la première doit être payée entre le 10 et 20 avril et la seconde au plus tard le 20 juin de l'année au titre de laquelle la patente est due. La première fraction exigible doit être au moins égale à la moitié du montant dû.

Le défaut de paiement aux échéances prévues ci-dessus est sanctionné par une pénalité de 100% conformément à l'article 293 du CGI, tome 1.

4- TARIF ET DROITS CONNEXES (art 314)

4.1 – Tarif

4.1.1- Rappel des dispositions de la loi des finances

Article 314

Le taux de la contribution de la patente est fixé comme suit :

- 10.000 FCFA pour les contribuables dont le chiffre d'affaires forfaitaire n'atteint pas 1.000.000 FCFA ;
- 0,750% à la fraction du chiffre d'affaires comprise entre 1.000.000 FCFA et 20 000 000 FCFA ;
- 0,650 % à la fraction comprise entre 20 000 001 et 40 000 000 FCFA ;
- 0,450 % à la fraction du chiffre d'affaires comprise entre 40 000 001 et 100 000 000 de francs ;
- 0,200 % à la fraction du chiffre d'affaires comprise entre 100 000 001 et 300 000 000 de francs ;
- 0,150% à la fraction du chiffre d'affaires comprise entre 300 000 001 et 500 000 000 de francs ;
- 0,140% à la fraction du chiffre d'affaires comprise entre 5 00 000 001 et 1.000.000.000 FCFA ;
- 0,135% à la fraction de chiffre d'affaires comprise entre 1.000.000.001 et 3.000.000.000 FCFA ;
- 0,125% à la fraction de chiffre d'affaires comprise entre 3.000.000.001 et 20.000.000.000 FCFA ;
- 0,045% pour la fraction du chiffre d'affaires supérieur à 20.000.000.000 FCFA.

4.1.2- Commentaire

L'article 314 donne les modalités de calcul et les taux d'imposition à la contribution de la patente. En effet, depuis le 1^{er} janvier 2014, la contribution de la patente est liquidée à partir d'un barème aux taux marginaux dégressifs qui s'appliquent sur des tranches de chiffre d'affaires.

La modification apportée à l'article 314 du CGI, tome 1, consacre la diminution de certains taux de ce barème et la réduction du nombre de tranches de 11 à 10.

Le chiffre d'affaires global déclaré par le contribuable sur imprimé 721 M (voir annexe n°1) est fractionné en tenant compte des intervalles de chiffre d'affaires contenus dans le barème assortis des taux correspondants qui permettent de déterminer la patente de chaque intervalle.

La contribution de la patente due par le contribuable est égale au cumul des montants déterminés pour chaque intervalle conformément au tableau ci-après :

Tableau : BAREME DE LA PATENTE

N°	Tranches de chiffre d'affaires imposable			Taux (d)	Montant de la PATENTE	
	Borne Inférieure	Borne Supérieure	Variation		Par tranche	Patente due
	(a)	(b)	(c) = (b - a)		(e) = (c*d)	(f _n) = f _(n-1) + (e _n)
1	≤	1 000 000	1 000 000		10 000	10 000
2	1 000 001	20 000 000	19 000 000	0,750%	142 500	152 500
3	20 000 001	40 000 000	20 000 000	0,650%	130 000	282 500
4	40 000 001	100 000 000	60 000 000	0,450%	270 000	552 500
5	100 000 001	300 000 000	200 000 000	0,200%	400 000	952 500
6	300 000 001	500 000 000	200 000 000	0,150%	300 000	1 252 500
7	500 000 001	1 000 000 000	500 000 000	0,140%	700 000	1 952 500
8	1 000 000 001	3 000 000 000	2 000 000 000	0,135%	2 700 000	4 652 500
9	3 000 000 001	20 000 000 000	17 000 000 000	0,125%	21 250 000	25 902 500
10	20 000 000 001 ≥			0,045%		
	TOTAL				25 902 500	

Légende :

CA = Chiffre d'affaires

(c) Variation = différence entre le CA de la borne supérieure et le CA de la borne inférieure de la tranche ou de la ligne

(e) montant des droits correspondant à la tranche = CA variation x taux

(d) = le taux de la contribution de la tranche d'après le barème

n = numéro ou ligne de la tranche (N.B : il y a 10 tranches)

(f) = montant dû de la patente correspondant au cumul du montant des droits dû des tranches précédentes + le montant du droit dû de la tranche à laquelle appartient le CA de l'entreprise ou du contribuable.

(e_n) = droit dû de la variation du CA correspondant à laquelle appartient le CA de l'entreprise.

(f_n) = droit principal de la nième tranche

(exemple f₅ = patente due ou cumulée de la 5^{ème} tranche = 952 500)

A partir de ce tableau, on peut lire directement, sans calcul, le montant des droits en matière de patente, par un contribuable dont le chiffre d'affaires est égal au montant maximum de la tranche c'est-à-dire la borne supérieure de la tranche.

Par exemple, la patente due par un contribuable dont le chiffre d'affaires est de :

- a. 100.000.000 FCFA s'élève à 552.500 FCFA
- b. 500.000.000 FCFA s'élève à 1.252.500 FCFA
- c. 3.000.000.000 FCFA s'élève à 4.652.500 FCFA.

4.2 – SUPPRESSION DES CENTIMES ADDITIONNELS A LA PATENTE

4.2.1 Rappel des dispositions de la loi des finances

Article 314 bis

Supprimé

4.2.2 - Commentaire

La loi n°34-2013 du 30 décembre 2013 portant loi de finances pour l'année 2014 prévoyait un seul droit connexe à la patente : les centimes additionnels perçus au profit des chambres de commerce et des métiers. Désormais, ce droit connexe est supprimé en tant que droit additionnel à la patente.

Les dispositions légales étant toutes commentées, il s'agit maintenant de prendre des cas pratiques à titre d'exemples pour expliciter les commentaires ci-dessus.

5 – CAS PRATIQUES

5.1 – Cas pratique n°1 : Contribuable relevant du régime du forfait

5.1.1 – Position du problème

Monsieur OKO exploite depuis l'année 2008 une boutique située au n°4 290 de la rue MBAKAS à POTO-POTO - Brazzaville. Il y vend au détail des habits pour enfants, hommes et femmes. Le 02 février 2015, Monsieur OKO dépose à l'Inspection divisionnaire des contributions directes et indirectes de Poto-Poto la déclaration n° 294 M de laquelle on extrait les éléments suivants :

- montant total des recettes au cours de l'année 2014 : 15.000.000 FCFA ;
- valeur globale des stocks au 1^{er} janvier 2014 : 10.000.000 FCFA ;
- valeur globale de stocks au 31 décembre 2014 : 5.000.000 FCFA ;
- achats effectués au titre de l'année 2014 : 8.000.000 FCFA ;
- montant annuel du loyer professionnel 2014 : 600.000 FCFA ;
- montant de salaires payés en 2014 : 1.000.000 FCFA.

Suite à cette déclaration, l'Inspecteur divisionnaire propose à monsieur OKO, dans l'imprimé F1 daté du 10 février 2015, le montant du chiffre d'affaires hors taxes (HT) imposable à 16.000.000FCFA en tenant compte des éléments de l'enquête et des recoupements recueillis auprès de ses fournisseurs et des entreprises exerçant la même activité. Le 15 février 2015, Monsieur OKO répond à la proposition et donne son accord pour un chiffre d'affaires imposable de 15.000.000 FCFA.

Après l'exploitation de la réponse du contribuable, l'Inspecteur divisionnaire retient, dans l'imprimé F2, le chiffre d'affaires HT imposable de 16.000.000 FCFA. C'est le chiffre d'affaires imposable retenu par l'administration fiscale qui sert de base à la liquidation.

Travail à faire : Déterminer le montant de la contribution à la patente dû par ce contribuable au titre de l'année 2015.

5.1.2 Solution au cas pratique n°1

a) **RAPPELS** : Depuis le 1^{er} janvier 2014, la base de calcul de la patente est le chiffre d'affaires HT déclaré par le contribuable ou le chiffre d'affaires retenu par l'administration.

Désormais, les données comme la valeur locative des locaux professionnels, le nombre d'employés ou les salaires versés par l'employeur ne sont pas à considérer dans la liquidation. Mais, elles servent à apprécier le niveau du chiffre d'affaires déclaré.

La base imposable de la patente de Monsieur OKO est le chiffre d'affaires retenu dans l'imprimé F2 par l'Inspecteur divisionnaire, soit 16.000.000 FCFA.

La liquidation de l'impôt dû se fait en déterminant la contribution de la patente due par l'application du barème prévu à l'article 314 nouveau du CGI, tome 1.

b) Détermination du montant de la patente due :

La lecture du barème permet de dire que le chiffre d'affaires imposable de 16 000 000 FCFA se trouve dans la deuxième tranche du barème dont la borne inférieure est de 1.000.000 FCFA et la borne supérieure de 20 000 000 FCFA.

Soit une contribution de :

- 10.000 FCFA, pour la première tranche +
- $(16.000.000 \text{ FCFA} - 1.000.000 \text{ FCFA}) \times 0,750\% = 112.500 \text{ FCFA}$, pour la 2^{ème} tranche.

Le cumul de la contribution des deux tranches est de : $10.000 + 112.500 = 122\ 500 \text{ FCFA}$

Montant de la contribution = 122 500 FCFA

5.2 – Cas pratique n°2 : Contribuable relevant du régime du réel

5.2.1 – Position du problème

La société anonyme X, gérée par l'UGE de Pointe-Noire, arrête en fin janvier 2015 son chiffre d'affaires provisoire au montant de 66.575.000.000 FCFA hors taxes au titre de l'exercice clos le 31 décembre 2014.

A l'échéance de la patente, entre le 10 et le 20 avril 2015, elle paye la patente de l'année 2015. Elle dépose entre le 10 et 20 mai 2015 sa déclaration de résultats (DSF) au titre de l'exercice 2014. On relève sur cette déclaration les éléments suivants :

- Résultat déclaré : 7.850.425.600 FCFA ;
- Chiffre d'affaires hors taxes définitif déclaré : 70.325.000.000 FCFA.

Travail à faire : déterminer à chaque échéance la contribution à la patente due par cette société au titre de l'exercice 2015 et procéder aux régularisations nécessaires.

5.2.2 – Solution au cas pratique n°2

a) **RAPPELS** : Le chiffre d'affaires HT déclaré sert de base de calcul à la contribution de la patente.

Aussi, les dispositions combinées des articles 278, 310 et 461 bis du CGI, tome 1, énoncent en substance que la contribution de la patente est calculée à partir du chiffre d'affaires annuel HT de l'exercice précédent déclaré par le contribuable ou redressé par l'administration fiscale et, est exigible en un seul terme au plus tard le 20 avril de chaque année.

Ainsi, avant le 20 avril 2015, le contribuable payera la contribution de la patente liquidée comme suit :

b) Détermination de la contribution de la patente due à l'échéance d'avril 2015

Le chiffre d'affaires définitif de 2014 n'étant déclaré au plus tard que le 20 mai 2015, la patente sera liquidée à partir du chiffre d'affaires provisoire de l'exercice 2014. Le contribuable procédera aux régularisations nécessaires au cas où son chiffre d'affaires de l'exercice 2014 déclaré entre le 10 et le 20 mai 2015 serait différent du chiffre d'affaires provisoire ayant servi à la liquidation de la patente.

- Chiffre d'affaires (CA) 2014 arrêté ou connu de l'entreprise en janvier 2015 : 66.575.000.000 FCFA.
- La lecture du barème montre que ce CA est compris dans la dernière tranche du barème à 20.000.000.000 FCFA.
- Ainsi, la patente sera déterminée de la manière suivante :

1^{ère} méthode directe (lecture du barème)

- Formule de la patente due = somme des montants de la patente due correspondant à la borne supérieure de chacune des 9 premières tranches + (CA déclaré – CA de la borne inférieure de la 10^{ème} tranche) x taux

$$\begin{aligned} \text{Patente due} &= 25\,902\,500 + (66.575.000.000 - 20.000.000.000) \times 0,045\% \\ &= 25.902.500 + 20.958.750 \\ &= \mathbf{46\,861\,250\,FCFA} \end{aligned}$$

2^{ème} méthode calcul par tranche :

- 10.000 FCFA pour la première tranche ;
- (20.000.000 FCFA - 1.000.000 FCFA) x 0,750% = 142 500 FCFA, pour la 2^{ème} tranche ;
- (40.000.000 FCFA - 20.000.000 FCFA) x 0,650% = 130.000 FCFA, pour la 3^{ème} tranche ;
- (100.000.000 FCFA – 40.000.000 FCFA) x 0,450% = 270.000 FCFA, pour la 4^{ème} tranche ;
- (300.000.000 FCFA – 100.000.000 FCFA) x 0,200% = 400.000 FCFA, pour la 5^{ème} tranche ;
- (500.000.000 FCFA – 300.000.000 FCFA) x 0,150% = 300.000 FCFA, pour la 6^{ème} tranche ;
- (1.000.000.000 FCFA – 500.000.000 FCFA) x 0,140% = 700.000 FCFA, pour la 7^{ème} tranche ;
- (3.000.000.000 FCFA – 1.000.000.000 FCFA) x 0,135% = 2.700.000 FCFA, pour la 8^{ème} tranche ;
- (20.000.000.000 FCFA – 3.000.000.000 FCFA) x 0,125% = 21.250.000 FCFA, pour la 9^{ème} tranche ;
- (66.575.000.000 FCFA – 20.000.000.000 FCFA) x 0,045% = 20.958.750 FCFA, pour la 10^{ème} tranche.
- Cumul des contributions par tranche est égal à :
 $10.000 + 142\,500 + 130.000 + 270.000 + 400.000 + 300.000 + 700.000 + 2.700.000 + 21.250.000 + 20.958.750 = 46.861.250\,FCFA$

Montant de la contribution = 46.861.250 FCFA

2/ Régularisation de la patente à l'échéance de mai 2015

La déclaration de résultats déposée entre le 10 et le 20 mai 2015 fait ressortir un chiffre d'affaires hors taxes (CAHT) définitif de 70.325.000.000 FCFA. Cette valeur est supérieure au chiffre d'affaires provisoire qui a permis de calculer la contribution de la patente de l'année 2015 au cours du mois d'avril.

A cet effet, il y a lieu de déterminer la contribution complémentaire de la patente qui correspond à l'excédent du CA définitif sur le CA provisoire.

$$\begin{aligned} \text{Contribution due} &= \text{Cumul des contributions des 9 premières tranches} + \text{contribution de la } 10^{\text{ème}} \text{ Tranche} \\ &= 25.902.500\,FCFA + (70.325.000.000 - 20.000.000.000)\,FCFA \times 0,045\% \\ &= 25.902.500\,FCFA + 22.646.250\,FCFA = \mathbf{48\,548\,750\,FCFA} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Excédent à payer sur le principal} &= \text{Contribution due} - \text{contribution payée} \\ &= 48\,548\,750\,FCFA - 46.861.250\,FCFA \\ &= \mathbf{1.687.500\,FCFA} \end{aligned}$$

Au cas où la régularisation est négative, un crédit d'impôt est constaté et sera imputé sur la patente de l'année suivante. En cas de cessation d'activité, le crédit d'impôt sur la patente n'est pas remboursable.

NB : Les pénalités de 100% sont exigibles si le contribuable n'a pas versé ce solde au moment du dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice 2014 qui est fixé entre le 10 et le 20 mai 2015.

III. LES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE D'OCCUPATION DES LOCAUX

Trois articles sont modifiés. Il s'agit des articles 8^{ème}, 13^{ème} et 14^{ème}. Les modifications concernent : le champ d'application (article 8^{ème}), le taux (article 13^{ème}) et le recouvrement de la taxe (article 14^{ème}).

1. Champ d'application

La modification apportée concerne l'article 8^{ème} de la loi n°41-2014 du 15 septembre 2014 portant loi de finances rectificative exercice 2014.

1.1 - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article huitième

La taxe d'occupation des locaux est perçue au profit des collectivités locales et son produit est réparti conformément aux dispositions de l'article 250 du code général des impôts, tome 1.

1.2 - Commentaire

La taxe d'occupation des locaux est perçue au profit des collectivités locales, mais son produit est désormais réparti entre la collectivité décentralisée de la situation géographique du local et la direction générale des impôts et des domaines, à raison respectivement de 90% et 10% du produit.

Le contribuable paie la totalité du montant à l'ordre du Trésor public. La répartition entre collectivité locale et la direction générale des impôts et des domaines incombe au receveur des impôts.

2 - Taux de la taxe

La modification apportée concerne l'article 13^{ème} de la loi n°41-2014 du 15 septembre 2014 portant loi de finances rectificative exercice 2014.

2.1 - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article treizième

Le montant de la taxe d'occupation des locaux est déterminé annuellement ainsi qu'il suit :

- a) pour les locaux à usage d'habitation : Sans changement.*
- b) pour les locaux à usage professionnel :*
 - 60 000 francs CFA pour les petites entreprises, les associations, les autres professions et organisations non commerciales;*
 - 120 000 francs CFA pour les moyennes entreprises ;*
 - 500 000 francs CFA pour les grandes entreprises.*

L'appartenance à telle ou telle catégorie d'entreprise est déterminée suivant la classification retenue par l'administration fiscale.

En cas de variation dudit chiffre d'affaires au-delà des limites de cette catégorisation, le chiffre d'affaires de référence pour la catégorisation de l'entreprise et la taxation des locaux à usage professionnel est celui de l'année précédente.

2.2 - Commentaire

L'article 13^{ème} de la loi fixe le montant de la taxe d'occupation des locaux. Pour les grandes entreprises, ce montant est ramené à 500.000 F CFA par local occupé, au lieu de 1.200.000 FCFA comme le prévoyaient les dispositions antérieures.

On entend par grande entreprise, une entreprise ayant un chiffre d'affaires supérieur à 500.000.000 de FCFA (régime du réel normal).

Exemple : Soit une Grande entreprise X ayant un siège social et cinq (5) entités à Brazzaville.

La taxe d'occupation des locaux (TOL) à payer est de :

- Siège social : 500.000FCFA
- entités : 500.000 FCFA X 5 = 2.500.000 FCFA

La taxe d'occupation des locaux (TOL) totale est égale à 500.000+2.500.000, soit **3.000.000FCFA** au lieu de **7.200.000 FCFA** (1.200.000 + 5 x 1.200.000).

Par ailleurs, cet article dispose que désormais, en cas de passage d'une catégorie d'entreprise à une autre en fonction de la variation du chiffre d'affaires, la catégorie à retenir pour la liquidation de la taxe d'occupation des locaux de l'année en cours est celle de l'année dernière.

3 - **Recouvrement de la taxe**

La modification apportée concerne l'article 14^{ème} de la loi n°41-2014 du 15 septembre 2014 portant loi de finances rectificative exercice 2014.

3.1 - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article quatorzième

La taxe d'occupation des locaux est recouvrée par déclaration et paiement spontanés des contribuables auprès du comptable public de leur résidence fiscale sans avertissement préalable.

Pour la taxe d'occupation des locaux à usage d'habitation, la taxe est exigible au plus tard le 20 avril de chaque année.

Toutefois, pour les personnes physiques salariées des secteurs public et privé, la taxe d'occupation des locaux à usage d'habitation est perçue à titre d'acompte par voie de retenue à la source auprès de l'employeur au taux de 1.000 FCFA par mois. A l'échéance du 20 avril, les personnes physiques salariées en font la déclaration de régularisation auprès de leur résidence fiscale en ce qui concerne les salariés mariés occupant le même local d'habitation, les salariés sous logés, les salariés taxables au taux du centre-ville et les salariés occupant éventuellement des locaux exemptés de la taxe.

Toute retenue erronée dument constatée par les services de l'administration fiscale au vu d'un dossier fourni par le contribuable donne droit à un crédit d'impôt à imputer sur les retenues futures.

Pour la taxe d'occupation des locaux à usage professionnel, la taxe est exigible au plus tard le 20 février de chaque année.

Pour les occupations en cours d'année, la taxe est exigible au plus tard trois mois après la date d'entrée ou d'occupation du local.

3.2 - Commentaire

Pour les personnes physiques, la taxe d'occupation des locaux (TOL) est déclarée et payée par l'occupant redevable quelle que soit sa qualité (propriétaire, locataire, sous-logé, ...).

Pour les locaux précédemment non occupés, qui font l'objet d'une occupation en cours d'année, la taxe d'occupation des locaux (TOL) est exigible au plus tard trois (3) mois après la date d'entrée ou d'occupation qu'elle soit à titre d'habitation ou à titre professionnel. La taxe est due pour son taux annuel.

Pour les personnes physiques salariées des secteurs public et privé, la taxe d'occupation des locaux est désormais perçue par voie de retenue à la source auprès de l'employeur à raison de 1 000 FCFA par mois. C'est un minimum perçu.

Désormais, la retenue à la source de la taxe d'occupation des locaux (TOL) est insérée dans la déclaration de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP), la déclaration annuelle des salaires (DAS I) et le bulletin individuel dont le récépissé est délivré à l'employé.

Aux dates du 20 février (local à usage professionnel) et du 20 avril (local à usage d'habitation) de chaque année, toutes les personnes redevables de la taxe d'occupation des locaux (TOL) remplissent la déclaration n°001A dont le modèle est joint en annexe (Déclaration de paiement).

Le propriétaire de la propriété immobilière (parcelle ou immeuble) remplit la déclaration n°001B dont le modèle est joint en annexe, pour décrire les locaux contenus dans la parcelle ou les appartements composant l'immeuble et indiquer les occupants (Déclaration de description).

Le gérant de la parcelle ou de l'immeuble, muni d'un mandat régulier et enregistré, au nom du propriétaire, peut remplir la même déclaration. En remplissant cette déclaration, il devient solidaire avec le propriétaire des obligations déclaratives et de paiement de la taxe d'occupation des locaux.

A l'appui de la déclaration de paiement, la personne physique salariée, chef de famille, ayant fait l'objet de la retenue à la source au titre de la taxe d'occupation des locaux indique dans sa déclaration :

- son employeur et le montant annuel de l'acompte de la taxe d'occupation des locaux (TOL) dont il a fait l'objet de retenue à la source ;
- les autres personnes physiques salariées habitant chez elle, notamment son épouse ou ses enfants, ainsi que leurs employeurs et le montant de la retenue à la source sur salaire.

En conséquence, en application de l'article 176 du CGI, tome 1, les employeurs doivent délivrer à chaque employé, à l'occasion du paiement du salaire du mois de décembre, un récépissé

Les retenues erronées après constat des services de l'administration fiscale, donnent droit à un crédit d'impôt imputable sur les retenues futures.

Pour les petites, moyennes et grandes entreprises ayant occupé au cours de l'année un local quelconque pour l'usage professionnel, la taxe est désormais exigible le 20 février de chaque année.

La présente instruction prend effet à compter du 1^{er} janvier 2015.

Fait à Brazzaville, le 26 JAN 2015

Le Directeur Général,



Antoine NGAKOSSO.-

ANNEXES A L'INSTRUCTION RELATIVE A L'APPLICATION
DES IMPOTS LOCAUX.

Annexe 1	Déclaration de la contribution de la patente Imprimé 721M
Annexe 2	Déclaration descriptive des propriétés soumises à la taxe d'occupation des locaux
Annexe 3	Déclaration de paiement de la taxe d'occupation des locaux

AB

TABLE DES MATIERES DE L'INSTRUCTION DES IMPOTS LOCAUX DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2015

TITRES	PAGES
Introduction.....	1
I. LES DISPOSITIONS COMMUNES AUX IMPOTS LOCAUX.....	1
I.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	1
I.2- Commentaire.....	2
II. LES DISPOSITIONS RELATIVES A CONTRIBUTION DE LA PATENTE.....	3
1. Droit de la patente.....	3
1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	3
1.2- Commentaire.....	4
2. Dispositions spéciales à certaines professions.....	6
2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	6
2.2- Commentaire.....	6
3. Délivrance des formules de patente et paiement des droits.....	6
3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	6
3.2- Commentaire.....	7
4. Tarif et droits connexes.....	8
4.1 - Tarif.....	8
4.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	8
4.2- Commentaire.....	8
4.2. Suppression des centimes additionnels à la patente.....	9
4.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	9
4.2- Commentaire.....	9
5. Cas pratiques.....	10
5.1 – Cas pratique n°1 : Contribuable relevant du régime du forfait.....	10
5.2 – Cas pratique n°2 : Contribuable relevant du régime du réel.....	11
III. LES DISPOSITIONS RELATIVES A LA TAXE D'OCCUPATION DES LOCAUX...	13
1. Champ d'application.....	13
1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	13
1.2- Commentaire.....	13
2 - Taux de la taxe.....	13
2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	13
2.2- Commentaire.....	14
3 - Recouvrement de la taxe.....	14
3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.....	14
3.2- Commentaire.....	15