



DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES

 - - 0 3 2 4 / MEFPPI/DGID/DRC 

**INSTRUCTION D'APPLICATION DE CERTAINES DISPOSITIONS FISCALES DE LA
LOI N° 41-2012 DU 29 DECEMBRE 2012 PORTANT LOI DE FINANCES
POUR L'ANNEE 2013.**

La présente instruction précise les modalités d'application de certaines dispositions fiscales contenues dans la loi n°41-2012 du 29 décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013. Celles-ci portent sur les modifications des dispositions anciennes et sur la création de certaines dispositions.


Les modifications portent sur :

- le code général des impôts tome 1 (l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés et les dispositions diverses) et le code général des impôts tome 2 (livre 1^{er} et livre 3);
- les textes fiscaux non codifiés, à savoir les lois relatives à la taxe sur la valeur ajoutée et à la taxe sur les transferts de fonds.

Les dispositions fiscales nouvelles sont les suivantes :

- la taxe spécifique sur les boissons alcoolisées et le tabac ;
- la bancarisation de l'économie congolaise ;
- l'obligation d'utilisation de la déclaration statistique et fiscale, modèle CEMAC ;
- la constatation et la liquidation de tous droits, taxes et redevances des domaines de l'Etat par l'administration fiscale ;
- le régime fiscal des établissements de micro finance.

D'autres dispositions fiscales de la loi de finances pour l'année 2013 font l'objet de quatre instructions spécifiques :

- celles relatives à l'acompte sur divers impôts (ASDI);
- celles relatives aux régimes fiscaux des holdings et de l'intégration des groupes de sociétés ;
- celles relatives aux droits, taxes, redevances et frais du secteur des postes et communications électroniques ;
- celles relatives à l'institution du guichet unique d'immatriculation des propriétés immobilières. 

A – MODIFICATIONS DU CODE GENERAL DES IMPOTS

I - DISPOSITIONS DU TOME 1.

Les dispositions modifiées du tome 1 concernent l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP), l'impôt sur les sociétés (IS) et les autres impôts et taxes.

1- Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)

Les modifications de l'IRPP portent sur les articles 16, 28 bis et 39.

1.1- Suppression du double emploi de l'exonération à l'IRPP des entreprises agricoles nouvelles (article 16 du CGI, tome 1)

1.1.1 - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 16 (nouveau) : Abrogé.

1.1.2 - Commentaire

L'article 16 prévoyait l'exonération des bénéficiaires des activités agricoles dans des termes identiques à l'article 36 B du CGI, tome 1, visant la catégorie des bénéficiaires agricoles. Pour éviter ce double emploi, l'article 16 du CGI, tome 1, est donc abrogé.

1.2. Obligation de déclaration de la source d'approvisionnement ou d'achat (art. 28 bis)

1.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 28 bis

Le contribuable soumis au régime du forfait est tenu de déclarer à la fin de chaque trimestre, la liste de ses fournisseurs (source d'approvisionnement) auprès de sa résidence fiscale.

L'inobservation de cette obligation est sanctionnée par :

- une fixation d'office de la base de l'impôt global forfaitaire (IGF) en prenant la limite supérieure du régime forfait comme base de l'IGF ;
- la fermeture de l'entreprise.

1.2.2- Commentaire

L'article 28 bis crée une nouvelle obligation pour les contribuables relevant du régime du forfait : la déclaration trimestrielle de leurs sources d'achats, à effectuer au plus tard le 15 du mois qui suit la fin de chaque trimestre, soit le 15 avril (pour le premier trimestre), le 15 juillet (pour le deuxième trimestre), le 16 août (pour le troisième trimestre), et le 15 janvier de l'année suivante (pour le quatrième trimestre).

Pour faciliter l'accomplissement de cette obligation, l'administration fiscale a créé un imprimé dont le modèle est joint en annexe n°1.

Cette obligation doit être accomplie pour la première fois entre le 1^{er} et le 15 avril 2013.

Ainsi, en combinant les articles 28 et 28 bis du CGI, tome 1, les contribuables soumis au régime du forfait ont désormais deux obligations :

- a) tenir et présenter, à toute réquisition de l'administration, deux registres :
 - o le premier pour les achats de marchandises et autres dépenses (appuyées des factures d'achats) ;
 - o le second pour les ventes de marchandises et autres recettes.
- b) fournir spontanément à l'administration, chaque trimestre, la liste des fournisseurs et le volume des achats (déclaration des achats).

Le défaut de tenue des deux registres est sanctionné par la taxation d'office, en application des articles 28 bis et 29 du code général des impôts, tome 1.

Le défaut de déclaration de la liste des fournisseurs est sanctionné à la fois par la taxation d'office et la fermeture de l'entreprise.

Toutefois, la fermeture de l'entreprise obéit à la procédure prévue par l'article 486 ter du CGI, tome 1.

1.3. Traitement fiscal des avantages en nature (article 39)

1.3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

<p>Article 39</p> <p>Alinéa 1 : sans changement.</p> <p>Les avantages en nature sont évalués comme suit :</p> <ul style="list-style-type: none">• logement : 20 % du salaire plafonné pour la sécurité sociale;• domesticité, gardiennage : 7 % du salaire brut ;• eau, éclairage, gaz : 5 % du salaire brut ;• téléphone : 2 % du salaire brut ;• voiture : 3 % du salaire brut ;• nourriture: 20 % du salaire brut. <p>Toutefois, chaque avantage en nature, à l'exception du logement, est retenu pour son montant réel, lorsque celui-ci est connu.</p> <p>Alinéa 4 : sans changement.</p>
--

1.3.2- Commentaire

L'amendement de l'article 39 donne l'occasion de clarifier la question des charges dites accessoires au logement. Ces charges concernent notamment les frais relatifs au groupe électrogène, au gardiennage et autres. Les frais accessoires au groupe électrogène s'entendent de la mise à disposition, de l'entretien et réparation, du carburant et des lubrifiants dudit groupe.

L'évaluation forfaitaire de l'avantage « logement » est désormais déterminé par rapport au salaire plafonné de la sécurité sociale, actuellement au montant de 1.200.000 FCFA par

mois, soit une valeur maximale de 240.000 FCFA (1.200.000 x 20%). C'est cette valeur maximale qu'il faut prendre en compte pour asseoir les impôts et taxes sur les salaires pour le salarié bénéficiaire d'un logement mis à disposition par l'employeur, que le logement soit compris dans les actifs de l'entreprise ou pris à bail. Ce forfait ne comprend pas, aux termes de la loi, les avantages accessoires.

La mise à disposition d'un groupe électrogène, son entretien, le carburant et les lubrifiants utilisés, sont considérés comme faisant partie de l'avantage en nature « eau, éclairage, gaz ».

Les autres avantages sont toujours évalués sur la base du salaire brut ou de la valeur réelle chaque fois que celle-ci sera connue pour l'imposition du revenu de l'employé.

Exemple 1 : soit deux salariés (S1 et S2) percevant un salaire brut respectivement de 870.000 FCFA et de 1.600.000 FCFA. Ils habitent tous les deux des immeubles appartenant à l'entreprise. En supposant que le bénéfice fiscal déclaré par l'employeur (l'entreprise) soit de 6.500.000 FCFA, déterminons pour chacun des deux salariés :

- le montant de l'avantage logement à prendre en considération ;
- le sort fiscal de l'avantage logement ;
- l'IRPP dû en considération des autres avantages en nature reçus, notamment, domesticité et gardiennage 7% ; eau, éclairage et gaz 5% et voiture 3%.

On précise que la retenue CNSS est de 4% du salaire plafonné de la CNSS qui est de 1.200.000 FCFA.

a) Situation du salarié S1

En considération du salaire brut mensuel de 870.000 F, ses avantages en nature se présentent comme suit.

Salaire brut		870 000
Avantages en nature		
Logement	20%	174 000
Domesticité, gardiennage	7%	60 900
Eau, éclairage, gaz	5%	43 500
Voiture	3%	26 100
Salaire brut taxable (à IRPP et CNSS)		1 174 500
Retenue de la CNSS	1.174.500 x 4%	46 980
Abattement de 20%	(1.174.500 - 46.980) x 20%	225 504
Salaire net taxable à l'IRPP		902 016
IRPP dû (retenu à la source)	Nbre Parts = 4	189 800
Salaire net à payer		712 216

Pour le salarié S1, le salaire brut mensuel de 870.000 FCFA est inférieur au salaire plafonné de la sécurité sociale de 1.200.000 FCFA.

Le montant de l'avantage «logement» de 174.000FCFA est inférieur au plafond de 240.000 FCFA correspondant à la part du salaire plafonné.

En conséquence, toute la fraction de l'avantage logement est totalement déductible chez l'employeur.

Le bénéfice imposable ne change pas. Il reste égal à celui déclaré, soit 6.500.000 FCFA.

b) Situation du salarié S2

De même, en considération du salaire brut mensuel de 1.600.000 F, ses avantages en nature se présentent comme suit.

Salaire brut		1 600 000
Avantages en nature		
Logement (sur la base du salaire plafonné : (1.200.000 x 20%)	20%	240 000
Domesticité, gardiennage	7%	112 000
Eau, éclairage, gaz	5%	80 000
Voiture	3%	48 000
Nourriture	20%	320 000
Salaire brut taxable (à IRPP et CNSS)		2 400 000
Retenue de la CNSS	1.200.000 * 4%	48 000
Abattement de 20%	(2.400.000 - 48.000) x 20%	470 400
Salaire net taxable à l'IRPP		1 881 600
IRPP dû (retenu à la source)	Nbre Parts = 4	581 640
Salaire net à payer		1 299 960

Le salaire brut du salarié S2 (1.600.000 FCFA) est supérieur au salaire plafonné de la sécurité sociale (1.200.000 FCFA). L'avantage logement est donc plafonné à 240.000 FCFA. Le salarié est imposable à l'IRPP sur ce montant. En l'absence d'une dépense de loyer supportée par l'employeur, il n'y a pas de redressement à apporter au résultat de l'entreprise.

Exemple 2 : Deux autres salariés (S3 et S4) perçoivent les mêmes salaires bruts que S1 et S2. S3 et S4 louent chacun un immeuble dont le loyer mensuel est payé par l'entreprise respectivement à 150.000 FCFA et 2.000.000 FCFA. Supposons que le bénéfice fiscal déclaré par l'entreprise soit de 6.500.000 FCFA.

Comme dans l'exemple 1 ci-dessus, déterminons pour chacun des deux salariés :

- le montant de l'avantage logement ;
- le sort fiscal de l'avantage logement chez les salariés et l'employeur;
- l'IRPP dû en considération des autres avantages en nature reçus notamment domesticité et gardiennage 7% ; eau, éclairage et gaz 5% et voiture 3%.

Au niveau de S3 dont le salaire brut est de 870.000 FCFA: Le montant du loyer effectivement supporté (150.000 FCFA) est inférieur à la limite du plafond (174.000 FCFA). En considération de l'alinéa 3 de l'article 39, l'employé est imposable à l'IRPP sur le montant forfaitaire de 174.000 FCFA au lieu du montant réel de 150.000 FCFA.

Au niveau de l'entreprise, le montant de l'avantage réel « logement » accordé (150.000 FCFA) à S3 est déductible en totalité. En conséquence, le bénéfice fiscal déclaré est directement soumis à l'IS au taux de 33%.

Au niveau de S4 dont le salaire brut est de 1.600.000 FCFA : L'avantage réel « logement » (2.000.000 FCFA) est supérieur à la limite du plafond qui est de 240.000 FCFA.

Le salarié reste imposable à l'IRPP au montant plafond de 240.000 FCFA par mois.

Au niveau de l'entreprise, le montant de l'avantage logement réel (2.000.000 FCFA par mois soit 24.000.000 FCFA par an) n'est déductible qu'en partie (240.000 FCFA par mois soit 2.880.000 FCFA par an). L'autre partie excédentaire annuelle (24.000.000 – 2.880.000) soit 21.120.000 FCFA est à réintégrer au bénéfice fiscal de l'entreprise.

Ainsi, le bénéfice fiscal à soumettre à l'IS est de $6.500.000 + 21.120.000 = 27.620.000$ FCFA

2 - Impôt sur les sociétés

Dix neuf articles ont été créés et quatre modifiés.

Les dix neuf (19) articles créés sont :

- 1 article, 109 C, qui concerne les établissements de micro finance organisés sous la forme sociétaire ;
- 1 article, 116 C, qui porte sur la bancarisation de l'économie ;
- 7 articles, de 126 D à 126 D.6, relatifs au régime fiscal des holdings ;
- 10 articles, de 126 E à 126 E.9, qui traitent du régime d'intégration des groupes de sociétés.

Les quatre (4) articles modifiés sont : 113, 113A, 122 et 124A. L'article 113 relatif à la bancarisation est commenté plus loin au point C-II (Dispositions fiscales relatives à la bancarisation de l'économie congolaise). Les autres articles font l'objet des précisions et commentaires ci-après.

2.1. Non déduction de l'excédent du loyer réel par rapport à l'avantage en nature « logement » forfaitaire (art. 113A)

2.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 113 A

Sont exclus des charges déductibles :

Alinéas a), b), c) : sans changement.

d) l'excédent du loyer d'habitation payé pour loger un employé, charges locatives comprises, par rapport au montant forfaitaire de l'avantage en nature imposable à l'IRPP auprès dudit employé.

2.1.2. Commentaire

Lorsque la valeur réelle du loyer payé (dépense prise en charge par l'employeur) est supérieure à l'évaluation forfaitaire de l'avantage « logement », la différence de charge est réintégrée dans le résultat fiscal de l'entreprise soumis à l'impôt sur les sociétés (IS) ou à l'impôt sur le revenu des personnes physiques, catégories BICA ou BNC.

Autrement dit, l'excédent du loyer d'habitation supporté et payé par l'employeur pour loger un employé, charges locatives comprises, par rapport au montant forfaitaire de l'avantage en nature imposable à l'IRPP/TS au nom dudit employé, est imposable à l'IS ou à l'IRPP/BICA-BNC.

Prenons le cas d'un employé logé et dont le salaire brut mensuel est de 1.600.000 FCFA (Cas 2 ci-dessus). Le loyer supporté par l'entreprise est de 250.000 FCFA par mois, soit 3.000.000 FCFA par an.

Son salaire brut (1.600.000 FCFA) étant supérieur au salaire plafonné de la sécurité sociale (1.200.000 FCFA), l'avantage « logement » que la loi lui reconnaît est de : $1.200.000 \times 20\%$, soit 240.000 CFA par mois, soit 2.880.000 FCFA par an.

Or, l'entreprise supporte une charge effective de 250.000 FCFA par mois, soit 3.000.000 FCFA par an. Il se dégage un excédent de loyer annuel de $3.000.000 - 2.880.000 = 120.000$ FCFA. Cet excédent de loyer doit être réintégré au résultat imposable de l'entreprise.

2.2. Diminution du taux de l'impôt sur les sociétés (IS) de droit commun (Art. 122)

2.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 122

Le taux de l'impôt sur les sociétés est fixé à **33%**.

Pour le calcul de l'impôt sur les sociétés, toute fraction du bénéfice imposable inférieure à 1.000 FCFA est négligée.

2.2.2 Commentaire

Suivant la Directive CEMAC n°02/01/UEAC- 050 portant révision de l'impôt sur les sociétés et qui fixe la fourchette du taux de l'IS entre 25 et 40%, le taux de l'impôt sur les sociétés est désormais ramenée de 34 à 33%.

Ce taux de 33% est applicable aux bénéfices imposables de l'exercice clos le 31 décembre 2013 qui seront déclarés au plus tard le 30 avril 2014. Pour le solde de liquidation de l'exercice 2012, à déclarer au plus tard le 30 avril 2013, il se fera au taux de 34%.

En conséquence, les acomptes de l'IS, dont les sociétés sont redevables au titre de l'année 2013 (respectivement les 20 février, 20 mai, 20 août et 20 novembre 2013), seront liquidés au taux de 33% sur la base des résultats clos au 31 décembre 2012 pour les anciennes sociétés et du bénéfice forfaitaire correspondant à 5% du capital libéré pour les sociétés nouvelles.

2.3- Base de calcul des acomptes IS pour les nouvelles succursales des sociétés étrangères (article 124 B)

2.3.1 - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 124 B
Paragraphe 1 à 2: sans changement.
3- Chaque acompte est égal au quart de l'impôt calculé sur les 4/5 du bénéfice imposable ou déclaré du plus récent exercice clos à la date de son échéance, ou lorsqu'aucun exercice n'a été clos au cours de l'année du dernier bénéfice déclaré ou réalisé.
Pour les sociétés nouvelles, les acomptes sont fixés au quart (1/4) de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5% du capital appelé.
Pour les succursales des sociétés étrangères, les acomptes sont fixés au quart (1/4) de l'impôt calculé sur le produit évalué à 5% du capital social minimum d'une société anonyme de droit OHADA ne faisant pas appel public à l'épargne.
Le reste sans changement.

2.3.2 - Commentaire

La base de référence pour le calcul des acomptes IS au titre du 1^{er} exercice pour les succursales des sociétés étrangères est fixée à 10 millions de FCFA. Ce montant est le capital minimum d'une société anonyme (S.A.) conformément à l'article 387 de l'Acte Uniforme OHADA sur les sociétés commerciales et le GIE.

3- Dispositions diverses

Elles portent sur :

- l'extension de la retenue à la source (RAS) de 5% aux sociétés de professionnels libéraux et la précision des sanctions applicables pour défaut de retenue à la source (article 183 du CGI) ;
- les plus-values sur titres réalisées par des personnes non résidentes (art. 185 quater du CGI, tome 1) ;
- l'institution d'une retenue à la source sur les paiements effectués par les entrepreneurs adjudicataires des marchés publics et privés des BTP au profit des sous- traitants desdits marchés (article 185 quinquies) ;
- la nomenclature spécifique d'imposition à la contribution de patentes des amateurs évoluant dans la sous-traitance pétrolière (article 314.3) ;
- les obligations déclaratives des contribuables bénéficiaires des avantages fiscaux ;
- le renforcement de la sanction pour défaut de production de la DAS (art. 380 du CGI, tome 1) ;

- la sanction contre un contribuable vérifié qui n'a pas répondu à la notification de redressement (art. 390 bis A) ;
- le renforcement du dispositif relatif au droit de communication (article 391 du CGI, tome 1) ;
- l'institution de la transaction fiscale et l'extension du pouvoir de statuer en matière de réclamation (articles 422 bis et 430 bis du CGI, tome 1) ;
- la solidarité de paiement entre le redevable légal et le redevable réel en matière de la retenue à la source (article 461 bis).

3.1- Extension de la retenue à la source (RAS) de 5% aux sociétés de professionnels libéraux et précision des sanctions applicables pour défaut de retenue à la source (article 183 du CGI)

3.1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 183

Les personnes physiques et morales qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession, versent à des **personnes physiques ou morales des sommes relevant des professions** et des revenus catégoriels visés par les articles 42, 47 ter, 48 et 49 du présent code sont tenues d'opérer la retenue à la source au taux de 5% pour le compte de l'Etat.

Les versements sont effectués et régularisés dans les conditions prévues aux articles 173 à 176 du présent code. **Ils constituent des acomptes du montant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés.**

A défaut d'effectuer cette retenue, l'entreprise sera redevable d'une amende égale au prélèvement non effectué, sans préjudice de la majoration des droits prévue à l'article 379 du présent code.

A défaut de reverser la retenue à la source effectuée, l'entreprise sera redevable d'une amende égale au prélèvement effectué, d'un intérêt de retard de reversement de 5% par mois ou fraction de mois, sans préjudice de la majoration des droits prévue à l'article 379 du présent code.

3.1.2- Commentaire

La retenue à la source (RAS) de 5%, naguère limitée aux personnes physiques, est étendue aux sociétés qui réalisent des activités non commerciales, quelle que soit leur forme juridique. Désormais, cette retenue constitue un acompte du montant de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés.

En matière de retenue à la source, il y a lieu de distinguer trois cas :

- le premier cas où la retenue à la source (RAS) est effectuée et le montant retenu est effectivement reversé à l'administration fiscale ;
- le deuxième cas où la retenue à la source est faite et le montant retenu n'est pas reversé à l'administration fiscale ;
- le troisième cas où la retenue à la source n'est pas faite.

Les effets de chacun de ces cas sont analysés tant chez le redevable légal (client des entreprises exerçant des professions libérales ou les débiteurs des sommes visées par les articles 42, 47 ter, 48, et 49 du CGI, tome 1) que chez le redevable réel (le professionnel libéral).

Cas n°1 : RAS faite et montant reversé à l'administration fiscale	
Chez le redevable légal (client)	Chez le redevable réel (prestataire)
<ul style="list-style-type: none"> - Délivrance au professionnel libéral d'une attestation de RAS indiquant les renseignements nécessaires ; - Pas de sanction 	<ul style="list-style-type: none"> - Utilisation de l'attestation de la RAS à titre d'acompte d'IRPP ou d'IS : <ul style="list-style-type: none"> • Si RAS > IRPP ou IS : crédit d'impôt • Si RAS < IRPP ou IS : complément d'impôt

Cas n°2 : RAS faite et montant non reversé à l'administration fiscale	
Chez le redevable légal	Chez le redevable réel
<ul style="list-style-type: none"> - Délivrance au professionnel libéral d'une attestation de RAS indiquant les renseignements nécessaires ; - Paiement d'une amende égale au montant du prélèvement effectué (art. 183, CGI, T1) ; - Paiement d'une majoration de 100% des droits dus (art. 379.4, CGI, T1) ; - Paiement d'un intérêt de retard de 5% du montant dû, par mois ou fraction de mois (art. 183, CGI, T1) 	<ul style="list-style-type: none"> - Utilisation de l'attestation de la RAS à titre d'acompte d'IRPP ou d'IS : <ul style="list-style-type: none"> • Si RAS > IRPP ou IS : crédit d'impôt • Si RAS < IRPP ou IS : complément d'impôt

Cas n°3 : RAS non effectuée	
Chez le redevable légal	Chez le redevable réel
<ul style="list-style-type: none"> - Paiement d'une amende égale au montant du prélèvement non effectué (art. 183, CGI, T1) ; - Paiement d'une majoration de 100% des droits dus (art. 379.4, CGI, T1) ; 	<ul style="list-style-type: none"> - Aucun droit à réclamer

Pour les cas 1 et 2, à l'occasion du reversement de la RAS (cas 1) ou du paiement de l'amende (cas 2), le bordereau général de versement doit être accompagné de l'état des retenues à la source dont le modèle est joint en annexe 2.

3.2 - Plus-values sur titres réalisées par des personnes non résidentes (art. 185 quater du CGI, tome 1)

Trois articles, 185 quater A, 185 quater B et 185 quater C, ont été créés pour taxer les plus-values sur titres et participations réalisées par des personnes non résidentes au Congo.

3.2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 185 quater A

Il est établi un impôt spécial sur les plus-values réalisées par les personnes physiques ou morales domiciliées à l'étranger sur la cession de tout ou partie des participations qu'elles détiennent dans le capital des sociétés de droit congolais. L'impôt spécial est applicable à la fraction de la plus-value réalisée.

Article 185 quater B

Le taux de l'impôt spécial est fixé à 20 % du montant de la plus-value imposable.

Cet impôt est libératoire de l'impôt sur le revenu du bénéficiaire.

Il est payable au moment de l'enregistrement obligatoire de l'acte de cession en même temps que le paiement des droits d'enregistrement.

Article 185 quater C

Le cédant, le cessionnaire ou la société de droit congolais, dont tout ou partie des titres auront été cédés, sont solidairement responsables du paiement de l'impôt spécial.

3.2.2 Commentaire

Les Receveurs de l'EDT doivent désormais assurer la liquidation et la mise en recouvrement de l'impôt spécial sur les plus-values réalisées par les personnes physiques ou morales domiciliées à l'étranger, lors de la présentation à la formalité de l'enregistrement des actes de cession de tout ou partie des participations qu'elles détiennent dans le capital des sociétés de droit congolais. Cet impôt est libératoire de l'impôt sur le revenu du bénéficiaire.

En cas de défaillance dans la déclaration et le paiement de cet impôt par le redevable légal, le cédant, le cessionnaire ou la société de droit congolais, dont tout ou partie des titres auront été cédés, sont solidairement responsables du paiement de l'impôt spécial.

Du fait de la solidarité de paiement, s'il advient que cet impôt soit payé et supporté par le redevable légal qui est la société congolaise résidente, ledit impôt n'est pas déductible pour la détermination du résultat fiscal du redevable légal.

3.3- Institution d'une retenue à la source sur les paiements effectués par les entrepreneurs adjudicataires des marchés publics et privés des BTP au profit des sous-traitants desdits marchés (article 185 quinquies)

3.3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Section VII : Obligations particulières applicables aux entreprises de bâtiments et travaux publics qui sous-traitent leurs marchés publics ou privés.

Article 185 quinquies

1° Les entrepreneurs des bâtiments et des travaux publics, adjudicataires des marchés publics ou privés de construction, sont tenus de prélever pour le compte de l'Etat, une retenue à la source sur les sommes payées aux sous-traitants ou aux bureaux d'études auxquels ils ont eu recours pour l'exécution des marchés, aux taux de :

- 3%, pour les entrepreneurs sous-traitants et autres relevant du régime réel ;
- 10%, pour les entrepreneurs sous-traitants et autres relevant du régime du forfait.

Les retenues opérées sont régies selon les dispositions des articles 172 et 173 du présent code.

2° L'entrepreneur principal, adjudicataire du marché principal, doit, d'une part, communiquer, par trimestre, à l'administration fiscale, la liste des sous-traitants bénéficiaires des contrats d'exécution des travaux, suivant un format défini par l'administration, et, d'autre part porter à la formalité d'enregistrement le marché.

3° Chaque sous-traitant, bénéficiaire d'un contrat d'exécution des travaux, doit porter à la formalité d'enregistrement ledit contrat.

4° Le défaut, les omissions ou insuffisances des retenues sont sanctionnées, d'une part par une amende de cinq (5) millions de FCFA et d'autre part, par la perte de la déductibilité des sommes versées.

5° Le versement tardif des sommes retenues est sanctionné par une pénalité de retard de 2% par mois ou fraction de mois sans dépasser 100%.

6° Pour les sous-traitants, les sommes retenues constituent un acompte d'impôt.

7° Le paiement se fera au moyen d'un bordereau spécial fourni par l'administration fiscale, comportant les indications pouvant permettre le contrôle et la gestion fiscale de la retenue.

3.3.2 Commentaire

Les inspecteurs divisionnaires et les Inspecteurs vérificateurs doivent s'assurer désormais que les sommes payées aux sous-traitants évoluant dans le secteur de la sous-traitance des « Bâtiments et Travaux Publics » (BTP) suite à la réalisation de travaux pour le compte d'entreprises de bâtiments et travaux publics qui sous-traitent leurs marchés publics ou privés, sont effectivement soumises à la retenue à la source de :

- 3%, pour les entrepreneurs sous-traitants et autres relevant du régime réel ;
- 10%, pour les entrepreneurs sous-traitants et autres relevant du régime du forfait.

Ils s'assureront également que les autres obligations prévues par cette nouvelle disposition ont bien été respectées par l'entrepreneur principal et les sous-traitants à l'occasion de l'exécution des contrats, notamment :

- pour l'entrepreneur principal, adjudicataire du marché,
 - de communiquer, par trimestre, à la résidence fiscale, la liste des sous-traitants bénéficiaires des marchés secondaires, suivant le modèle défini par l'administration (annexe 3) et
 - de porter à la formalité de l'enregistrement le marché principal ;
- pour le sous-traitant,
 - de porter le « marché secondaire » à la formalité de l'enregistrement et,
 - de payer les droits y relatifs, le cas échéant.

Le tableau ci-dessous résume les obligations de l'entrepreneur principal et du sous-traitant, leurs manquements ainsi que les sanctions y relatives.

Redevable ou contribuable	Obligations	Infractions	Sanctions
Entrepreneur principal, adjudicataire du marché de travaux, sur qui pèsent les obligations ci-contre	Effectuer une RAS de 3% ou 10% sur les sommes payées aux sous-traitants ou aux bureaux d'études (art. 185 quinquies, 1°) Echéance : au plus tard le 20 du mois suivant celui du paiement	Défaut de RAS (paiement de factures sans RAS sur toutes les factures)	- Amende = 5 millions - Perte de la déductibilité des sommes versées aux tiers (art. 185 quinquies, 4°)
		Omissions de RAS (paiement de factures sans RAS sur certaines factures)	- Amende = 5 millions - Perte de la déductibilité des sommes versées aux tiers sans RAS (art. 185 quinquies, 4°)
		Insuffisances de RAS (paiement de factures avec RAS insuffisante sur tout ou partie des factures)	- Amende = 5 millions - Perte de la déductibilité des sommes versées aux tiers sans RAS (art. 185 quinquies, 4°)
		Retard de versement (versement après délai)	Pénalité de retard de 2% par mois ou fraction de mois sans dépasser 100% appliquée sur le montant de la RAS effectuée (art. 185 quinquies, 5°)
	Communiquer, par trimestre, à l'administration fiscale, la liste des sous-traitants bénéficiaires des contrats d'exécution des travaux (art. 185 quinquies, 2°) Echéance : Le 20 du mois suivant la fin du trimestre	Défaut (absence de déclaration ou de communication de la liste)	- Amende de 5.000.000 FCFA, - Perte de déductibilité des sommes versées (art. 185 quinquies, 4°, CGI, T1)
		Omission (déclaration partielle des sous-traitants ayant exécuté des travaux, même sans avoir été payés)	Perte de déductibilité des sommes versées (art. 185 quinquies, 4°, CGI, T1)
		Communication tardive de la liste, complète ou partielle	- Pénalité de retard de 2% par mois ou fraction de mois, sans dépasser 100% (art. 185 quinquies, 5°, CGI, T1)
	Porter à la formalité d'enregistrement le marché principal (art. 185 quinquies, 2°, CGI, T1) Echéance : Dans les trois de la date de signature ou d'attribution (art. 65, CGI, T2, livre 1)	Défaut (absence d'enregistrement)	Droit en sus (100%) (Art. 106 et suivants, CGI, Tome 2, livre 1)
		Retard dans l'enregistrement du marché principal	Droit en sus (100%) (Art. 106 et suivants, CGI, Tome 2, livre 1)
	Sous-traitant, sur qui pèsent les obligations ci-contre	Porter à la formalité d'enregistrement le « marché secondaire ou partie du marché sous traité » conclu avec l'entrepreneur principal Echéance : même délai que le marché principal	Défaut (absence d'enregistrement du marché secondaire)
Retard dans l'enregistrement du marché secondaire			Droit en sus (100%) (Art. 106 et suivants, CGI, Tome 2, livre 1)

3.4 - Nomenclature spécifique d'imposition à la contribution de patentes des armateurs évoluant dans la sous-traitance pétrolière (article 314.3)

3.4.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 314.3

Nomenclature	Taxe déterminée		Taxes variables	
	Zones	Montant	Éléments variables	Montant
Sous-traitance pétrolière (Activités de)	1, 2 et 3	277.200	- Par CV de matériel habituellement utilisé - Par employé jusqu'à 10 - Par employé en sus de 10 - Par tonneau de jauge brute	2.000 2.000 1.200 1.000

3.4.2- Commentaire

Le calcul de la contribution des patentes des armateurs évoluant dans la sous-traitance pétrolière a un nouvel élément variable dans le tableau B de la contribution des patentes, le « tonneau de jauge brute ». Cet élément variable n'est pris en compte que pour les navires utilisés dans l'activité pétrolière.

3.5- Obligations déclaratives des contribuables bénéficiaires des avantages fiscaux

3.5.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 373 bis

Les contribuables bénéficiaires de conventions d'établissement, de marchés publics, de contrats d'Etat et autres accords réguliers comportant des exonérations ou réductions d'impôts, droits et taxes, sont tenus, pendant la période dont ils bénéficient de ce régime, de souscrire les **déclarations afférentes à l'établissement des impôts, droits et taxes y relatifs** et, de déposer les états financiers et comptables exigés par les articles 30 et 31 ci-dessus, dans les délais prévus par le présent code.

Le défaut de déclaration est sanctionné par :

- pour les impôts, droits et taxes à déclaration périodique, par la perte des avantages fiscaux au titre de l'exercice fiscal concerné;
- pour les états financiers et comptables exigés, par le blocage des comptes bancaires commerciaux.

3.5.2 Commentaire

Les entreprises bénéficiaires des exonérations et autres avantages fiscaux ont désormais une nouvelle obligation fiscale : déclarer les impôts, droits et taxes exonérés, dans les délais du droit commun. Cette déclaration (voir modèle en annexe 4) doit indiquer le texte de référence de l'exonération ainsi que le montant des droits exonérés.

Le tableau ci-dessous résume les obligations, les infractions et les sanctions qui incombent aux bénéficiaires des exonérations et autres avantages fiscaux.

Obligations	Infractions	Sanctions
Déclarer les impôts, droits et taxes exonérés Echéance : droit commun (voir calendrier fiscal)	Absence de déclaration, après mise en demeure (8 jours) restée sans effet. Par exemple : - Défaut de déclaration mensuelle de la TUS - Défaut de déclaration des acomptes IS - Défaut de déclaration des achats effectués en exonération de TVA	Perte de l'avantage (exonération, taux réduit, etc) pour l'exercice non déclaré à déclaration et paiement annuel. S'agissant des impôts à déclaration et paiement mensuel, comme la TUS ou la TVA, par la perte des avantages fiscaux au titre de l'exercice fiscal concerné ; Pour les états financiers et comptables exigés, par le blocage des comptes bancaires commerciaux après épuisement des procédures de conciliation et de mise en demeure. Conséquence : mise en recouvrement effectif du manque à gagner

Au niveau des services d'assiette, le gestionnaire du dossier est tenu, pour chaque contribuable, au mois le mois, en rapport avec le calendrier fiscal :

- de saisir les déclarations ;
- de liquider les impôts, droits et taxes dont le contribuable est exonéré ;
- d'émettre un titre normal de perception qui n'est pas destiné à être mis en recouvrement ;
- de transmettre ce titre à la Direction des Etudes et de la Prévision en vue de l'évaluation de la dépense fiscale.

3.6 - Renforcement de la sanction pour défaut de production de la DAS (art. 380 du CGI, tome 1)

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

Article 380 (nouveau)
Alinéas 1 et 2 : sans changement. Les sociétés visées par les articles 126 ter et suivants du présent code, qui ne produisent pas les déclarations prévues aux articles 176 à 181 du présent code, sont sanctionnées par une amende égale à une fois et demie le montant de l'IS forfaitaire mensuel moyen de l'exercice écoulé.

3.6.2 Commentaire

L'obligation de déclarer et de produire les documents prescrits ou exigés par les articles 176 à 181 du code général des impôts, tome I, notamment les déclarations annuelles des salaires (DAS I) et des sommes versées aux tiers (DAS II), incombe désormais à tous les contribuables, quel que soit le mode d'imposition (droit commun ou régime dérogatoire de l'IS forfaitaire).

L'inobservation de l'obligation de produire la DAS est sanctionnée par le paiement d'une amende égale à une fois et demie le montant de l'IS forfaitaire mensuel moyen de l'exercice écoulé, pour les sociétés soumises au régime dérogatoire (articles 126 ter et suivants).

3.7 – Sanction pour défaut de réponse à une notification de redressement (art. 390 bis A)

3.7.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 390 bis A (nouveau)

Alinéas 1 et 2 : sans changement.

A défaut d'accord après la réponse du contribuable dans le délai prescrit, l'administration fiscale fixe la base de l'imposition et calcule le montant de l'impôt exigible, sous réserve du droit de réclamation du redevable après établissement du rôle ou l'émission d'un avertissement.

A défaut de réponse du contribuable dans le délai prescrit, lequel contribuable, soit a reçu la notification des redressements, soit s'est opposé à recevoir la notification des redressements par acte d'huissier de justice, l'administration fiscale fixe la base de l'imposition, calcule le montant de l'impôt exigible, et y ajoute le double des frais d'huissier de justice à titre d'amende. Dans ce cas, le contribuable qui perd le droit de réclamation devant l'administration fiscale est susceptible des poursuites judiciaires 15 jours après établissement du rôle ou l'émission d'un avertissement, sans préjudice de toute action de poursuite administrative prévue par les articles 485 et suivants du Code Général des Impôts, tome 1.

3.7.2- Commentaire

La nouvelle rédaction de l'article 390 bis A établit une nette distinction entre le défaut d'accord suite à une réponse du contribuable et le défaut de réponse du contribuable dans le délai prescrit.

En cas de défaut d'accord suite à une réponse du contribuable, l'administration fiscale fixe la base de l'imposition et calcule le montant de l'impôt exigible à travers la lettre de confirmation des redressements. L'administration émet le titre de perception à recouvrer. Le redevable dispose en contrepartie d'un droit de réclamation après établissement dudit titre (alinéa 3 de l'article 390 bis A).

Le défaut de réponse survient dans deux cas :

1^{er} cas : le contribuable a reçu la notification des redressements mais il n'a donné aucune suite. L'administration fiscale fixe la base de l'imposition et calcule le montant de l'impôt exigible à travers la lettre de confirmation des redressements et émet le titre de perception à recouvrer.

2^{ème} cas : Le contribuable s'est opposé à la réception de la notification à lui adressée directement, l'administration fait recours à un huissier de justice. Par conséquent :

* en cas de refus, l'administration fiscale fixe la base de l'imposition, calcule le montant de l'impôt exigible en y ajoutant le double des frais d'huissier à titre d'amende et émet le titre de perception à recouvrer ;

* le contribuable perd le droit de réclamation devant l'administration fiscale et peut encourir des poursuites judiciaires 15 jours après établissement du rôle ou émission d'un avis de mise en recouvrement, sans exclure la contrainte à fin de commandement que peut

décerner le comptable public au redevable dix jours après l'envoi de l'AMR conformément aux dispositions des articles 485 et suivants du Code Général des Impôts, tome 1.

3.8 - Renforcement du dispositif relatif au droit de communication : article 391 du CGI, tome 1

3.8.1.- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 391 Nouveau

Pour permettre le contrôle des déclarations d'impôts souscrites tant par les intéressés eux-mêmes que par les tiers, tout contribuable, personne physique ou morale, est tenu de présenter **et de délivrer copie sur support papier ou électronique** à toute réquisition des agents de l'administration fiscale de tous les livres dont la tenue est prescrite par l'article 31 du présent code ou par la profession, ainsi que des documents annexes, pièces de recettes et dépenses.

Le reste sans changement.

3.8.2- Commentaire

La nécessité pour l'administration de conserver une copie des documents consultés comme moyen de preuve a rendu nécessaire l'ajout apporté à cet article. Dorénavant, les contribuables, qui s'abstiennent de donner copie des documents demandés dans le cadre du droit de communication, au motif que, selon l'article 391 du CGI, tome 1, ils sont seulement tenus de présenter ces documents pour une simple consultation sur place et non d'en délivrer copie, doivent répondre pleinement à la demande de l'administration fiscale. Cette nouvelle exigence cadre bien avec les dispositions relatives au droit d'enquête prévues par l'article 387 quinquies en matière de TVA, centimes additionnels et droits d'accises.

3.9 - Institution de la transaction fiscale (articles 422 bis) et extension du pouvoir de statuer en matière de réclamation et 430 bis du CGI, tome 1)

3.9.1.- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 422 bis

Dans le cadre d'une transaction fiscale, le contribuable peut solliciter une modération totale ou partielle des pénalités dans les deux cas suivants :

- a) avant la mise en recouvrement suivant une procédure de contrôle ;
- b) durant toute la procédure contentieuse.

Dans les deux cas, le contribuable fait une proposition des sommes à payer et de leurs modalités de paiement.

En cas d'acceptation de cette proposition de transaction, le contribuable s'engage expressément :

- à ne pas introduire une réclamation contentieuse ou gracieuse ultérieure ;
- à se désister des réclamations ou des requêtes par lui introduites ;
- à acquitter immédiatement les droits et pénalités restant à sa charge.

Article 430 bis nouveau

En matière de réclamation introduite par les contribuables, le pouvoir de statuer est exercé :

- par le directeur départemental des impôts et des domaines dans la limite de trente millions (30.000.000) de francs ;
- par le directeur général des impôts et des domaines lorsque, par article ou avis de mise en recouvrement, les droits et pénalités contestés sont inférieurs ou égaux à 500.000.000 FCFA après les avis des directeurs centraux concernés et du directeur en charge de la législation et du contentieux ;
- par le ministre chargé des finances au-delà de la limite ci-dessus, après avis du directeur général des impôts.

3.9.2.- Commentaires

A) - De l'institution de la transaction fiscale (art 422 bis, du CGI, tome 1) : A la suite d'un contrôle fiscal, lorsqu'il y a des rehaussements d'impôts, le contribuable dispose désormais de deux possibilités :

- a) avant la mise en recouvrement des droits, le contribuable, qui ne s'accorde pas avec l'inspecteur des impôts, peut faire recours auprès du chef hiérarchique de celui-ci pour discuter ou réviser les chefs de redressement et donc le montant de l'impôt à sa charge;
- b) après la mise en recouvrement des droits, le contribuable qui, soit conteste une imposition (réclamation contentieuse), soit sollicite une remise de pénalités (réclamation gracieuse), peut introduire une requête auprès du directeur général des impôts et des domaines.

Le contribuable a désormais la faculté ou le droit de solliciter auprès du Directeur général des impôts et des domaines, un règlement transactionnel ou accord amiable pour régler le différend fiscal (ce qui est différent de la requête introductive d'instance prévue par l'article 423 du CGI, tome 1). Dans ce cas, la transaction fiscale instituée dispose que lorsque le contribuable engage ce mécanisme de règlement du différend fiscal, il perd en contrepartie le droit de remettre en cause l'accord ou la transaction conclue. Il s'engage à acquitter immédiatement l'impôt dû (principal et pénalités), selon cet accord. Il convient de préciser que la transaction ne porte que sur le montant des pénalités.

En cas d'échec de la transaction, il est possible de continuer la procédure contentieuse prévue par l'article 423 du CGI, tome 1.

B) - De l'extension du pouvoir de statuer en matière de réclamation (430 bis du CGI, tome 1)

Sous réserve du respect des conditions de forme et de fond (paiement de la caution de garantie et des frais de traitement de dossier), le pouvoir de statuer en matière contentieuse s'exerce maintenant à trois niveaux en fonction des montants (principal et pénalités) réclamés (Directeur départemental, Directeur Général et Ministre) au lieu de deux (Directeur Général et Ministre).

Ces trois niveaux sont :

- jusqu'à trente millions (30.000.000) de francs FCFA, la compétence de la décision est dévolue au directeur départemental des impôts et des domaines;

- de 30 millions à 500 millions FCFA, le directeur général des impôts et des domaines après les avis des directeurs centraux concernés et du directeur en charge du contentieux ;

- plus de 500 millions de FCFA, le ministre chargé des finances; après avis du directeur général des impôts et des domaines.

Dans tous les cas, la décision est notifiée au contribuable par le directeur général des impôts et domaines conformément à l'article 433 du CGI, tome 1).

3.10- Solidarité de paiement entre le redevable légal et le redevable réel en matière de la retenue à la source (article 461 bis)

3.10.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 461 bis

L'avis de mise en recouvrement régulièrement établi est exécutoire non seulement à l'encontre du redevable légal qui y est inscrit mais à l'encontre du redevable réel, de ses représentants ou ayants droit.

A ce titre, sont tenus de payer en l'acquit du redevable réel sur la demande qui en est faite par l'agent chargé du recouvrement et à concurrence des sommes dont ils sont ou seront dépositaires ou débirentiers, tout employeur, tout fermier ou locataire et, d'une manière générale, tout débiteur ou tiers détenteur.

Le tiers détenteur est solidaire du paiement des sommes réclamées en cas de négligence coupable, défaillance avérée ou complicité établie. Dans ce cas, le tiers détenteur est en sus passible d'une amende de cinq millions (5.000.000) de FCFA.

3.10. 2 Commentaire

Le principe de la solidarité fiscale permet à l'administration de poursuivre l'impôt dû auprès du débiteur ou redevable légal, du redevable réel et du tiers détenteur. Lorsque le tiers détenteur ne s'exécute pas, soit par négligence, soit pour toute autre raison dilatoire, il devient complice du non paiement d'impôt. Dans ce cas, il devient redevable d'une part du montant de l'impôt dû et d'autre part de l'amende de 5 millions de FCFA.

II- MODIFICATIONS DU TOME 2

1.- Aménagement de l'amende de la prime d'assurance émise en cas de défaut d'enregistrement gratis des polices d'assurance : article 332, tome II, livre 1^{er} du CGI

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 332, livre 1^{er}, tome II

Alinéas 1 et 2 : sans changement.

Le défaut de présentation d'une police d'assurance à la formalité de l'enregistrement gratis est sanctionné par une amende de 3.000.000 FCFA.

1- 2 Commentaire

Le défaut de présentation des polices d'assurance à la formalité de l'enregistrement gratuit s'inscrit dans cette logique.

2- Elargissement de la base imposable de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) : Article 1^{er}, Livre 3, tome 2 du CGI

2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 1^{er}, Livre III, tome 2

Sous réserve des exemptions prévues au chapitre 3, l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers s'applique :

Alinéas 1 à 8 : sans changement.

9° aux revenus présumés distribués.

Les dividendes, arrérages, bénéfices et produits visés aux numéros 1° et 2° du présent article s'entendent de toutes sommes ou valeurs attribuées à quelque époque que ce soit aux associés et porteurs de parts, à un titre autre que celui de remboursement de leurs apports. Les dispositions figurant sous le n°2 ci-dessus et le paragraphe qui précède ont, en tant que de besoin, un caractère interprétatif.

Sont notamment considérés comme revenus distribués :

- a) les sommes mises à la disposition des associés directement ou par personnes ou sociétés interposées à titre d'avances, de prêts ou d'acomptes. Lorsque ces sommes sont remboursées à la personne morale, elles viennent en déduction des revenus imposables pour la période d'imposition au cours de laquelle le remboursement est effectivement intervenu.
- b) les sommes ou valeurs attribuées aux porteurs de parts bénéficiaires ou de fondateur, au titre du rachat de ces parts.
- c) les rémunérations et avantages occultes.
- d) les bénéfices nets comptables des succursales de sociétés étrangères et les bénéfices forfaitaires des sociétés étrangères visées aux articles 126 ter et suivants, sont réputés distribués au titre de chaque exercice à hauteur de 70 % de leur montant. *(L.F. 2012 rectificative)*
- e) les sommes correspondant au montant des redressements apportés aux résultats déclarés à l'issue d'une vérification de comptabilité sont réputées distribuées, lorsqu'elles ne sont pas investies dans l'entreprise.
- f) Si le redressement a pour effet de rehausser un résultat bénéficiaire, le complément du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés est considéré comme distribué.
- g) Lorsqu'un redressement a pour effet de remplacer un déficit déclaré par un bénéfice taxable, la fraction du bénéfice soumis à l'impôt est présumée distribuée.
- h) Si le redressement a pour seul effet de réduire ou d'annuler le montant du déficit, aucune imposition supplémentaire n'est établie. Les sommes ainsi réintégréées ne donnent lieu à aucune distribution.

Article 9 ter

L'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) dû sur les bénéfices des succursales de sociétés étrangères est payable annuellement au plus tard le 30 avril.

En ce qui concerne les succursales de sociétés étrangères et les sociétés étrangères soumises à l'impôt sur le bénéfice forfaitaire des sociétés (IS forfaitaire), l'impôt est payable chaque mois en même temps que l'impôt forfaitaire visé à l'article 126 quater A, du Tome 1, du Code Général des Impôts.

2-2 Commentaire

Désormais, sont citées nommément par le livre III du CGI, tome 2, parmi les revenus imposables à l'IRVM, les montants des redressements opérés à la suite d'un contrôle fiscal avec indication précise des modalités d'application.

Il s'agit des sommes correspondant au montant des redressements apportés aux résultats déclarés à l'issue d'une vérification de comptabilité, lorsque ces sommes ne sont pas investies dans l'entreprise. Sont notamment réputés investis dans l'entreprise, les redressements portant sur les amortissements, les provisions, les réintégrations de charges non déclarées dans la DAS, les immobilisations passées en charge à tort.

Cependant, sont et demeurent soumis à l'IRVM, quand bien même le résultat de la société serait un déficit, les revenus de capitaux mobiliers considérés comme des revenus distribués en considération des dispositions combinées des articles 51 et 52 du CGI, tome 1, et des articles 1 et 18 du CGI, tome 2, livre 3.

Si le redressement a pour effet de rehausser un résultat bénéficiaire, le complément du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés est considéré comme distribué, sous réserve des redressements portant sur des sommes investies dans l'entreprise.

B. TEXTES NON CODIFIES :

I - TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (loi n°12/97 du 12 mai 1997, telle que modifiée par ses textes subséquents)

1- Contrôle des inventaires de stocks et des immobilisations des assujettis structurellement créditeurs de TVA

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 26 bis

Les assujettis à la TVA qui ont des crédits structurels de TVA constatés lors de la déclaration de TVA du mois d'octobre sont tenus d'effectuer l'inventaire annuel physique des stocks et des immobilisations en présence de l'administration fiscale.

Les opérations de cet inventaire, qui sont à la charge de l'assujetti, sont présentées à l'administration fiscale, au moins vingt jours avant le début des travaux.

Le défaut de réalisation de cet inventaire conformément aux modalités définies à l'alinéa 2 ci-dessus annule tout crédit de TVA constaté au 31 décembre de ladite année.

1-2 Commentaire

- A compter du 1^{er} janvier 2013, les assujettis à la TVA qui auront des crédits structurels de TVA constatés lors de la déclaration de TVA du mois d'octobre, quelle que soit leur année d'origine ou de rattachement, devront effectuer l'inventaire annuel physique de leurs stocks et immobilisations en présence de l'administration fiscale au titre de l'exercice en cours à clôturer le 31 décembre.

L'administration fiscale devra être informée au moins vingt jours avant le début des travaux d'inventaire et devra être invitée à assister au déroulement de cet inventaire. Elle devra désigner son ou ses représentants devant participer à ces travaux au moins dix jours avant la date indiquée.

L'objectif de cet inventaire est d'évaluer la TVA potentielle à collecter qui serait encore incorporée dans les stocks de marchandises à vendre.

Toutefois, au cas où les inventaires ne seraient pas effectués en présence de l'administration fiscale, entre le mois de décembre et mi-janvier de l'année suivante, le crédit de TVA déclaré au 31 décembre de ladite année est annulé. En conséquence, l'assujetti perd le droit au remboursement du crédit de TVA ainsi que celui du report de cette TVA sur les déclarations des mois suivants. Dans ce cas, l'administration est tenue de notifier à l'assujetti la perte de ces droits.

2 - Obligation de produire l'extrait de la balance des comptes de comptabilisation de la TVA (article 27 bis)

2.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 27 bis

1- L'exercice du droit à déduction est subordonné à la présentation d'un état détaillé qui doit être joint à la déclaration de TVA. Cet état, dont le modèle est prescrit par l'administration, doit comporter les indications suivantes :

A. En ce qui concerne les déductions se rapportant aux achats locaux et aux prestations de service,

- le nom ou la raison sociale du fournisseur ;
- le numéro d'identification unique (NIU) du fournisseur ;
- le numéro, la date et le montant de la facture hors taxes ;
- le montant de la taxe déductible facturée par le fournisseur ;
- la nature des biens et services.

B. En ce qui concerne les importations :

- le numéro, la date et la valeur imposable en douanes de la déclaration de mise à la consommation ou de sortie d'entrepôt ;
- la nature des biens importés ;
- le numéro, la date et le montant de la quittance délivrée par les services de douanes.

2- Outre l'état détaillé prévu ci-dessus, les assujettis à la TVA fournissent au moment du dépôt de la déclaration mensuelle du chiffre d'affaires, l'extrait de la balance concernant les comptes de comptabilisation de la TVA suivant les comptes principaux du plan comptable OHADA adaptés à chaque entreprise.

Le défaut de production des états ci-dessus visés entraîne la réintégration d'office des déductions effectuées.

2.2 Commentaire

A partir de l'année 2013, les assujettis à la TVA doivent fournir, en annexe de la déclaration mensuelle du chiffre d'affaires, deux documents :

- l'état détaillé des taxes déductibles, « modèle CA5 » (déductions sur importation) et « modèle CA 6 » (déductions sur biens et services), le cas échéant ;
- l'extrait de la balance générale à six colonnes concernant tous les comptes de comptabilisation de la TVA suivant les comptes principaux du plan comptable OHADA adapté à chaque entreprise. Cette balance mensuelle doit permettre de lire les numéros de comptes, les intitulés des comptes, les soldes à l'ouverture du mois de déclaration, les mouvements ou opérations du mois et les soldes à la clôture du mois.

Le défaut de production de l'un ou l'autre document est sanctionné par la réintégration d'office des déductions effectuées ;

La déclaration du chiffre d'affaires étant mensuelle, l'obligation et la sanction sont également mensuelles. Un droit à déduction perdu au titre d'un mois donné du fait de la non production des deux documents ci-dessus visés ne peut s'exercer sur les déclarations ultérieures.

3- Retenue à la source de la TVA par les exportateurs

3.1.- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 31 nouveau

Alinéas 1 à 3 : Sans changement.

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 facturé sur l'acquisition des biens et services ouvrant droit à déduction.

Le reste sans changement.

3-2 Commentaire

A compter du 1^{er} janvier 2013, les assujettis à la TVA, dont le montant annuel du chiffre d'affaires à l'exportation de l'exercice écoulé représente plus de 80% des ventes totales, sont autorisés à retenir la TVA qui leur est facturée lors de l'acquisition des biens et services ouvrant droit à déduction sur le marché local.

En vue de garantir le bénéfice de cet avantage, l'administration fiscale établit chaque année, sur la base des déclarations mensuelles de chiffre d'affaires de l'année écoulée, la liste des assujettis autorisés à effectuer cette retenue à la source de TVA pendant l'année en cours.

Par ailleurs, les entreprises exportatrices ayant procédé à la retenue à la source doivent établir chaque mois, au profit de leurs fournisseurs, une attestation suivant le modèle de l'annexe 7.

II. TAXE SUR LES TRANSFERTS DE FONDS (Loi n° 33-2003 du 30 décembre 2003).

1. Modification du champ d'application et du fait générateur

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 3 (nouveau)

La taxe sur le transfert des fonds frappe :

- les opérations de transferts de fonds à l'étranger et de vente de devises à l'intérieur du pays, quel que soit l'opérateur qui procède auxdites opérations;
- les recettes d'exportation non rapatriées au Congo dans un délai de 30 jours, à compter de la date de paiement des factures, sans préjudice des sanctions prévues par la réglementation des changes harmonisées des états membres de la CEMAC ;
- les paiements électroniques effectués par cartes de crédit au profit d'une personne résidant dans un pays hors zone CEMAC, sur des comptes bancaires ouverts au Congo.

Article 7 (nouveau)

Le fait générateur de la taxe est constitué par :

- l'ordre de transfert matérialisé par le dépôt des sommes à transférer et le paiement de la commission de transfert à l'établissement chargé d'effectuer l'opération ;
- la mise à disposition de devises en contrepartie du paiement des frais y relatifs ;
- le non rapatriement des recettes d'exportation après le délai de 30 jours à compter de la date du paiement de la facture ;
- les sommes débitées suite à des opérations effectuées par carte de crédit à l'étranger.

1.2- Commentaire

L'article 3 du texte sur le transfert des fonds fixait à 6 mois le délai de rapatriement des recettes d'exportation, à compter de la date de paiement des factures. Or, le règlement n°02/00/CEMAC/UMAC/CM du 29 avril 2000, portant Réglementation des changes prévoit, à son article 65, un délai de 30 jours. Pour être en phase avec la réglementation communautaire en vigueur, le délai de 6 mois est ramené à 30 jours.

En outre, l'utilisation des moyens modernes de paiement tels que la carte bancaire monétique à l'étranger constitue aussi un moyen de transfert de fonds, qui intègre pourtant le champ d'application de la taxe, continue dans certains cas, à échapper encore à la taxe. Désormais, tous ces moyens modernes de paiement sont inclus dans le champ d'application de la taxe, c'est-à-dire les paiements effectués à l'étranger par carte monétique.

C – DISPOSITIONS NOUVELLES

I - INSTITUTION D'UNE TAXE SPECIFIQUE SUR LES BOISSONS ALCOOLISEES ET LE TABAC

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article sixième : Il est créé en République du Congo, au profit du budget de l'Etat, une taxe spécifique sur les boissons alcoolisées et sur le tabac.

Article septième : Cette taxe est due par le consommateur final.
Le producteur local et l'importateur grossiste sont les redevables légaux de la taxe.

Article huitième : Pour les boissons alcoolisées, le montant de la taxe est de 25 FCFA par litre. Pour les contenances d'autres quantités, il est appliqué la règle de trois, avec arrondi par unité monétaire de 5 FCFA supérieur. Ainsi, pour les quantités inférieures à un litre, la taxe est fixée ainsi qu'il suit :

- 10 FCFA, pour les contenances de 33 centilitres ;
- 15 FCFA, pour les contenances de 50 centilitres ;
- 20 FCFA, pour les contenances de 65 centilitres.

Pour le tabac, le montant de la taxe est de 50 FCFA par paquet ou par cigare.

Le montant de la taxe s'applique toutes taxes comprises et n'intègre pas la base imposable de la TVA.

Article neuvième : Pour le producteur local, la taxe est ajoutée au prix sortie usine, toutes taxes comprises.

Pour l'importateur grossiste, la taxe est ajoutée au prix de vente toutes taxes comprises.

Article dixième : La taxe est constatée et liquidée par l'administration fiscale et recouvrée par le trésor public.

Article onzième : La taxe spécifique sur les boissons et le tabac est une recette affectée à la couverture des dépenses du régime de l'assurance-maladie et aux activités sportives.

Article douzième : Les modalités de déclaration, de paiement, de contrôle et de sanction sont celles applicables en matière de TVA.

1.2 - Commentaire

La taxe frappe indistinctement les boissons alcoolisées et le tabac, de production locale ou d'importation. Elle ne frappe pas la matière première ou les produits sémi-finis.

Deux personnes sont redevables de la taxe: le producteur (industriel ou artisan) et l'importateur (commerçant ou non). Ces deux personnes sont les redevables légaux qui ont l'obligation de faire la déclaration et de reverser à l'administration fiscale le montant prélevé ou dû de la taxe. Le redevable réel de la taxe, celui qui la supporte, est le consommateur.

Le taux spécifique est de :

- 25 FCFA par litre, pour les boissons alcoolisées ;
- 50 FCFA par paquet de cigarettes ou cigares, pour le tabac.

Pour les boissons alcoolisées, le taux spécifique de 25 FCFA par litre est rapporté à la proportion de la quantité indiquée sur l'unité de vente (bouteille ou boîte). En effet, sur le marché, les boissons alcoolisées sont vendues au moyen de plusieurs emballages (bouteille, boîte, casier, fût, carton, etc) de contenances diverses. L'unité de taxation est le litre, équivalant 100 cl ou 1000 ml. Le taux effectif de la taxe dépend du volume indiqué sur l'unité de boisson vendue.

La règle de détermination de la taxe est la même aussi bien pour les quantités supérieures qu'inférieures à un litre à savoir un montant arrondi par unité monétaire de 5 frs CFA.

Le tableau ci-après donne une indication de la détermination de la taxe en fonction de la contenance de l'unité de vente (bouteille ou casier) ou en fonction de la quantité de l'unité d'emballage (casier ou carton).

Fourchette des contenances de boisson alcoolisée	Taxe par contenance
Jusqu'à 20 cl	5 FCFA
De 21 cl à 40 cl	10 FCFA
De 41 cl à 60 cl	15 FCFA
De 61 cl à 80 cl	20 FCFA
De 81 cl à 100 cl	25 FCFA
De 101 cl à 120 cl	30 FCFA
Ainsi de suite	

Pour le tabac, les emballages communément utilisés pour vendre les cigarettes ou les cigares sont :

- le paquet, comprenant généralement 20 bâtons ou moins, de cigarettes ou de petits cigares ;
- la cartouche, comprenant généralement 10 paquets de cigarettes ou de petit cigare ;
- le carton, comprenant les cartouches.

L'unité de taxation de la cigarette est le paquet, quel que soit le nombre de bâtons qu'il comprend (5, 10 ou 20). La taxe de 50 FCFA s'applique à cette unité (le paquet) et non à la cartouche, au carton, ou au poids.

Par contre pour le cigare, il y a lieu de distinguer le petit cigare, vendu au consommateur en paquet généralement de 5 ou 10 bâtons, et le gros cigare, vendu au consommateur par bâton. Pour le petit cigare, l'unité de taxation est le paquet, comme pour les cigarettes. Pour le gros cigare, l'unité de taxation est le bâton de cigare.

La taxe doit être spontanément déclarée, comme en matière de TVA, et payée au plus tard le 15 du mois suivant la vente. L'imprimé approprié pour déclarer et payer cette taxe est l'imprimé « modèle CA2 » tel que mis à jour et concernant les droits d'accises et la taxe sur

les boissons alcoolisées et le tabac. Cet imprimé est joint en annexe n°6. Les autres modalités, notamment le contrôle et les sanctions sont celles applicables en matière de TVA.

II - DISPOSITIONS FISCALES RELATIVES A LA BANCARISATION DE L'ECONOMIE CONGOLAISE

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

a. Transactions inter entreprises et immobilières

Article treizième (de la loi de finances)

Toute transaction donnant lieu à un règlement se fait par l'intermédiaire d'une banque ou de tout autre établissement de crédit, dans les limites suivantes :

- entre entreprises ou personnes assimilées à l'entreprise, pour tout montant ;
- entre particuliers, pour les transactions immobilières d'achat ou vente d'immeubles de toute valeur, et pour les locations d'immeubles dont le prix, charges locatives comprises, est égal ou supérieur à deux cent mille (200.000) FCFA par mois ;
- entre l'entreprise et un tiers, pour tout montant égal ou supérieur à cinq cent mille (500.000) FCFA.

b. Obligation d'ouverture et de déclaration des comptes bancaires commerciaux

Il est créé l'article 391 bis au tome 1 du CGI au titre de l'obligation d'ouverture et de déclaration des comptes bancaires commerciaux.

Article 391 bis du CGI, tome 1

Toute entreprise ou personne assimilée est tenue de déclarer auprès du service d'assiette de son ressort, l'ouverture de tout compte commercial auprès d'une banque ou de tout autre établissement de crédit, dans les quinze (15) jours qui suivent ladite ouverture.

La clôture des comptes est déclarée dans le même délai.

Les personnes visées à l'alinéa 1 ci-dessus sont tenues, en outre, de déclarer dans les 20 premiers jours du mois de janvier, tous les comptes détenus par elles.

La déclaration se fait au moyen d'un imprimé fourni par l'administration fiscale et qui comporte les éléments ci-après :

- la date d'ouverture du compte ;
- l'établissement où le compte est ouvert ;
- le relevé d'identité bancaire (RIB), l'identifiant international du compte bancaire (IBAN);
- le Numéro d'Identification Unique (NIU).

Les manquements aux dispositions du premier alinéa exposent le contribuable à la non déduction des charges payées sur un compte non déclaré au fisc ou à une amende de 3.000.000 FCFA pour les entreprises exonérées de l'impôt sur le revenu.

c. Paiement de l'impôt au trésor public par l'intermédiaire des banques

Pour autoriser le paiement de l'impôt par l'intermédiaire des banques et autres établissements de crédit L'article 461 du code général des impôts, tome 1, est modifié comme suit.

Article 461 (nouveau)

Les impôts, droits et taxes visés au présent Code sont payés par l'intermédiaire des banques au profit du Trésor Public. Un arrêté du ministre chargé des finances détermine les modalités de ce paiement.

Les impôts, droits et taxes, dus par les contribuables patentables des classes 7 à 10 du tableau A et ceux des patentables du tableau B dont la taxe déterminée est inférieure ou égale à 10.000 FCFA, peuvent être payés en espèces au Trésor Public, pour des montants n'excédant pas 500.000 FCFA.

d. Non déductibilité du bénéfice imposable des dépenses payées en espèces à partir de 500.000 FCFA (articles 113 et 116 C, CGI, tome 1)

Les articles 113 et 116 C du CGI, tome 1 sont modifiés/créés pour exclure des charges déductibles les dépenses payées en espèces à partir de 500.000 FCFA.

Article 113 (nouveau)

Alinéas 1 et 2 : Sans changement.

Dans tous les cas, les dépenses ou versements quelconques, faits en espèces pour un montant supérieur ou égal à 500.000 FCFA par bénéficiaire, ne sont pas également déductibles du bénéfice imposable.

Les charges non payées dans les deux années qui suivent leur comptabilisation sont rapportées au bénéfice imposable du premier exercice soumis à la vérification de comptabilité, **quand bien même l'exercice de comptabilisation serait prescrit ou déjà vérifié.**

Sous-section 5 bis (Les produits non taxables)

Article 116 C nouveau du CGI, tome 1

A l'exception des plus-values, les produits non encaissés dans les deux années qui suivent leur comptabilisation sont retranchés du bénéfice imposable du premier exercice soumis à la vérification de comptabilité, quand bien même l'exercice de comptabilisation serait prescrit ou déjà vérifié.

e- Non déduction ou non remboursement de la TVA acquittée en espèces (articles 21 et 36 Loi TVA)

Les articles 21 et 36 de la loi TVA sont modifiés pour rejeter la déductibilité ou le remboursement de la TVA mentionnée sur les factures de montant supérieur ou égal à 500.000 FCFA et payées en espèces.

Article 21 (nouveau)

N'ouvrent également pas droit à déduction :
Paragraphe 1 à 3 : Sans changement.

4) La TVA acquittée en espèces sur toute facture dont le montant est égal ou supérieur à cinq cent mille (500.000) de FCFA.

Article 36 (nouveau)

Alinéas 1 à 4 : Sans changement.

5) La TVA acquittée en espèces sur toute facture dont le montant est égal ou supérieur à cinq cent mille (500.000) de FCFA n'est pas remboursable.

1-2 Commentaire

Dans le processus de la bancarisation de l'économie congolaise, le paiement de toute transaction financière interprofessionnelle (relations inter entreprises, relation administration fiscale - contribuables) se fait par l'intermédiaire des banques et ce, à compter du 1er janvier 2013.

Il en est ainsi pour le paiement des impôts qui fera l'objet d'un arrêté du ministre en charge des finances pour préciser les modalités pratiques de la mise en œuvre de ce processus.

Toutefois, et à titre indicatif, on peut rappeler que ce processus nécessite pour le contribuable, la possession d'un ou plusieurs comptes bancaires commerciaux dont les références doivent être communiquées à l'administration fiscale (gestionnaire du dossier fiscal).

Ainsi, pour toutes les transactions financières d'entreprises dont les sommes sont supérieures ou égales à 500.000 FCFA, le paiement doit être effectué par l'intermédiaire des banques.

De même, dans les relations interprofessionnelles ou inter entreprises, tous les paiements se font par l'intermédiaire des banques. A cet effet, en matière de TVA par exemple, le paiement en espèces d'une facture dont le montant excède 500.000 francs CFA entraîne le rejet de la déductibilité de celle-ci.

En matière de transactions immobilières portant sur les achats et ventes d'immeubles de toute valeur, le paiement doit être fait par l'intermédiaire des banques. Il en est de même pour les locations d'immeubles dont le loyer mensuel, charges locatives comprises, est égal ou supérieur à 200.000 FCFA par mois.

III. OBLIGATION D'UTILISATION DE LA DECLARATION STATISTIQUE ET FISCALE MODELE CEMAC

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article dix-huitième de la loi de finances

Les entreprises et autres personnes morales passibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, sont tenues de déclarer leurs états financiers suivant la déclaration statistique et fiscale (DSF) modèle CEMAC issu du règlement n° 08/11-UEAC-210-CM-22 du 19 décembre 2011.

Cette déclaration statistique et fiscale modèle CEMAC aménagée suivant le droit fiscal du Congo, est rendue obligatoire à compter des exercices clos au 31 décembre 2013. Les aménagements portent sur le tableau relatif à la détermination du résultat fiscal et sur l'ajout des tableaux relatifs à la balance d'antériorité des créances et à la balance d'antériorité des dettes.

1.2- Commentaire

Par Règlement n° 08/11-UEAC-210-CM-22 du 19 décembre 2011, la CEMAC a adopté une nouvelle DSF. Cette DSF harmonisée est aménagée au droit fiscal congolais en ce qui concerne le tableau relatif à la détermination du résultat fiscal et l'ajout des tableaux relatifs à la balance d'antériorité des créances et à la balance d'antériorité des dettes.

Elle est rendue obligatoire pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2013.

IV. DISPOSITION RELATIVE A LA COMPETENCE DE L'ADMINISTRATION FISCALE SUR LES RECETTES DES DOMAINES

1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article dix-neuvième de la loi de finances

Les droits perçus au titre de l'exploitation des carrières ainsi que ceux des autres domaines, qui ne sont pas des recettes de service, sont constatés et liquidés par l'administration fiscale

1.2- Commentaire

La loi n° 20-2010 du 29 décembre 2010 portant loi de finances pour l'année 2011 avait créé un livre huitième au tome 2 du Code général des Impôts pour affirmer la compétence de l'administration fiscale dans la maîtrise de l'assiette et le contrôle des impôts, droits et taxes relatifs aux domaines de l'Etat. Or, il apparaît que plusieurs recettes du domaine de l'Etat échappent encore à l'administration fiscale. Certaines recettes du domaine sont parfois confondues aux recettes des services. Tel est le cas particulier des recettes des carrières et autres mines solides.

Désormais, toutes les recettes des domaines sont liquidées et mises en recouvrement par l'administration fiscale, le recouvrement étant effectué par le Trésor Public.

V- REGIME FISCAL DES ETABLISSEMENTS DE MICROFINANCES

1 - Impôt sur le revenu (IRPP) et Impôt sur les sociétés (IS): articles 34 ter et 109 C, du CGI, tome 1.

1.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 34 ter nouveau

Les contribuables soumis à l'IRPP, qui ne tirent leur revenu que de l'activité de micro finance ou de l'exploitation d'une école privée, bénéficient d'un abattement de 30 % pour la détermination du bénéfice imposable.

Les établissements de micro finance à structure individuelle bénéficient d'un abattement dégressif temporaire de la base imposable à l'IRPP, catégorie des bénéficiaires industriels, commerciaux et artisanaux, suivant le tableau ci-dessous :

Années	Abattement
2012	80 %
2013	60 %
2014	40 %
2015	20 %
2016	0 %

1.2 – Commentaire

Les avantages ci-dessus ne profitent aux EMF que lorsqu'ils exercent des activités conformes à leur objet.

L'imposition des activités des contribuables qui ne tirent leurs revenus que des activités de micro finance bénéficient d'un abattement dégressif temporaire au cours des quatre années (2012 à 2015) et ce, à compter des résultats de l'exercice 2012 qui sera déclaré au plus tard le 30 avril 2013.

Cet abattement dégressif temporaire porte sur :

- la base imposable à l'impôt sur le revenu des personnes physiques (pour les EMF à structure individuelle) ;
- la base imposable à l'impôt sur les sociétés (pour les EMF à structure sociétaire).

Toutefois, l'abattement pratiqué pour les établissements de micro finance vient en sus de celui de 30% prévu par la loi de finances 2012.

Pour les établissements de micro finance à structure sociétaire, imposable à l'IS, le taux de (25%) prévu à l'article 122 A, s'applique après l'abattement dégressif de la base imposable.

1.3- Illustrations

1.3.1 Cas de l'IRPP

Soit un établissement de micro finance à structure individuelle, propriété de Monsieur Yorim, marié père de 2 enfants mineurs, situé au n° 507 de la rue Marie Curie à Bacongo qui réalise les résultats nets imposables ci-après :

- exercice 2012 : 9.600.000 FCFA ;
- exercice 2013 : 9.400.000 FCFA;
- exercice 2014 : 8.300.000 FCFA;
- exercice 2015 : 7.000.000 FCFA;
- exercice 2016 : 6.300.000 FCFA.

Déterminer la base imposable à l'IRPP sur les résultats des exercices 2012, 2013, 2014, 2015 et 2016 et indiquer l'IRPP dû par Monsieur Y, marié père de 2 enfants, selon le barème IRPP (2010).

a) Situation sans abattement dégressif : IRPP dû par Monsieur Y, marié 2 enfants, NP : 3

Année (a)	Revenu imposable (b)	Taux de l'abattement (c)	Montant de l'abattement (d) = (b) x (c)	Montant de la base imposable à l'IRPP e = (b)-(d)	IRPP dû (f)
2012	9.600.000	30%	2.880.000	6.720.000	1.266.000
2013	9.400.000	30%	2.820.000	6.580.000	1.231.000
2014	8.300.000	30%	2.490.000	5.810.000	1.038.500
2015	7.000.000	30%	2.100.000	4.900.000	811.000
2016	6.300.000	30%	1.890.000	4.410.000	696.250

b) Situation avec l'abattement dégressif

Année (a)	Revenu imposable (b)	Revenu après abattement de 30% (c) = (b) x 70%	Taux d'abattement dégressif (d) = LF2013	Montant de l'abattement (e) = (c) x (d)	Montant base imposable à l'IRPP (f) = (c) - (e)	IRPP dû (g)
2012	9.600.000	6.720.000	80 %	5.376.000	1.344.000	80.400
2013	9.400.000	6.580.000	60 %	3.948.000	2.632.000	244.000
2014	8.300.000	5.810.000	40 %	2.324.000	3.486.000	457.500
2015	7.000.000	4.900.000	20 %	980.000	3.920.000	566.000
2016	6.300.000	4.410.000	0 %	1.890.000	4.410.000	696.250

1.3.2 Cas de l'impôt sur les sociétés

Soit un établissement de micro finance à structure sociétaire, dénommée Congo Malémbé, situé au n° 50 de la rue Lamothe au centre ville de Brazzaville. Il réalise les résultats nets imposables ci-après :

- exercice 2012 : 3.600.000 FCFA ;
- exercice 2013 : 2.400.000 FCFA ;
- exercice 2014 : 1.300.000 FCFA ;
- exercice 2015 : 4.000.000 FCFA ;
- exercice 2016 : 3.300.000 FCFA.

Déterminer l'impôt dû sur les résultats en 2012, 2013, 2014, 2015 et 2016 dans l'hypothèse où ses résultats seraient imposés à l'IS.

a- Calcul de l'IS sans abattement

Année	Montant de la base Imposable	IS (taux 25%)
2012	3.600.000	900.000
2013	2.400.000	600.000
2014	1.300.000	325.000
2015	4.000.000	1.000.000
2016	3.300.000	825.000

b- Calcul de l'IS avec abattement dégressif

Année (a)	Montant de la Base imposable (b)	Taux de l'abattement (c)	Montant de l'abattement (d)=(b) x (c)	Base Imposable (e) = (b) - (d)	IS (taux 25%) (f)=(e) x 25%
2012	3.600.000	80 %	2.880.000	720.000	180.000
2013	2.400.000	60 %	1.440.000	960.000	240.000
2014	1.300.000	40 %	520.000	780.000	195.000
2015	4.000.000	20 %	800.000	3.200.000	800.000
2016	3.300.000	0 %	0	3.300.000	825.000

2- Abattement de 50% de la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels (article 344)

2.1 Rappel des dispositions de la loi des finances 344 du CGI tome 1

La taxe est calculée sur la valeur locative des locaux énumérés à l'article 342 ci-dessus. La valeur locative est évaluée chaque année par l'inspecteur divisionnaire des contributions directes et indirectes. Elle est déterminée soit au moyen de baux authentiques ou de déclarations de locations verbales, soit par comparaison avec d'autres locaux dont le loyer aura été régulièrement constaté ou sera notoirement connu, soit, à défaut de ces bases, par voie d'appréciation directe.

La valeur locative des locaux professionnels des établissements de micro finance imposable à la présente taxe est réduite de 50%.

2.2- commentaire.

Pour la détermination de la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels, un abattement de 50% de la base imposable est consacrée en application de l'article 344 tel que modifié par la loi de finances 2013.

2.3- Illustration

Soit à déterminer le montant de la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels dû sur un loyer mensuel de 150.000 FCFA.

Détermination de la TVLLP au taux de 10%:

Base imposable de la TVLLP (sans abattement) : $150.000 \text{ FCFA} \times 12 = 1.800.000 \text{ FCFA}$

Abattement de 50% de la base imposable : $1.800.000 \times 50\% = 900.000 \text{ FCFA}$

TVLLP (avec abattement) $= 900.000 \times 10\% = 90.000 \text{ FCFA}$

N.B. : Sans abattement, la TVLLP est de $1.800.000 \times 10\% = 180.000 \text{ FCFA}$

3- DROITS D'ENREGISTREMENT (article 17, du CGI, tome 2, livre 1)

3.1- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 17 nouveau

La valeur de la propriété et de la jouissance des biens de toute nature ou les sommes servant d'assiette à l'impôt sont déterminées pour la liquidation et le paiement du droit proportionnel ou du droit progressif, ainsi qu'il est dit aux articles ci-après.

Les établissements de micro finance bénéficient d'une réduction de 50 % de la valeur des droits dus pour l'enregistrement des actes de création d'entreprise, d'augmentation de capital, de fusions des sociétés ou d'établissements sociétaires, de mutation d'actions et de parts sociales.

3.2.- commentaire.

A ce jour, les actes portant création de sociétés (article 285 bis CGI, tome 2, livre 1) sont enregistrés gratis.

Ceux portant augmentation de capital et prorogation de sociétés, qui ne contiennent ni obligation, ni libération, ni transmission de biens meubles ou immeubles entre les associés ou autres personnes sont assujettis à un droit de 3% (art. 259 CGI, tome 2, livre 1). Aussi, lorsque ceux-ci sont présentés à la formalité d'enregistrement par les établissements de micro finance, ils bénéficient d'une réduction de 50% du montant des droits dus.

4- Taxe sur la valeur ajoutée

4.1.- Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 7 quater

Les activités réglementées des établissements de micro finance sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée. Cependant, les établissements de micro finance supportent la taxe d'amont, qui ne peut être déduite.

4.2 - commentaire.

Les activités réglementées des établissements de micro finance telles que les opérations relatives à l'octroi des crédits, de bonus, et toutes autres opérations effectuées en faveur des sociétaires à l'échelle individuelle sont exonérées de la TVA.

A contrario, les achats des biens et services effectués par les établissements de micro finances sont assujettis à la TVA lorsqu'ils sont compris dans le champ d'application de la TVA. A cet effet, ces établissements de micro finance supportent la TVA d'amont qu'ils ne peuvent pas déduire puisque considérés comme consommateurs finaux de ces biens et services. Il convient de souligner que les avantages ci-dessus cités ne profitent aux établissements de micro finance que lorsqu'ils exercent des activités traditionnelles et conformes à leur objet.

5- Autres impôts et taxes de droit commun

5.1 - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Les impôts, droits et taxes en vigueur en République du Congo, non expressément visés par la présente loi, sont dus par les établissements de micro finance et exigibles selon les dispositions du droit commun.

5.2- Commentaire

A l'exception des impôts, droits et taxes en vigueur en République du Congo visés par la présente loi, pour l'imposition de leurs activités, outre l'abattement de 30% prévu à l'IRPP et le taux de l'IS dérogatoire prévu à l'article 122 A du CGI, tome 1, qui leur est réservé et les abattements dégressifs prévus par la présente loi, les établissements de micro finance quelle que soit leur forme juridique, sont soumis au régime fiscal de droit commun pour tous les autres impôts, droits et taxes liés à l'exercice de leurs activités.

Les dispositions fiscales contenues dans la loi n°41-2012 du 29 Décembre 2012 portant loi de finances pour l'année 2013, sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2013.

Fait à Brazzaville, le 25 MARS 2013

Le Directeur Général,



Antoine NGAKOSSO

ANNEXES A L'INSTRUCTION N°..... DU RELATIVE A L'APPLICATION DES
DISPOSITIONS FISCALES DE LA LOI DE FINANCES POUR L'ANNEE 2013

Annexe 1 (Page 2)	Déclaration trimestrielle des fournisseurs (art. 28 bis CGI, tome 1)
Annexe 2 (Page 10)	Etat des retenues à la source IRPP - IS
Annexe 3 (Page 12)	Déclaration trimestrielle des sous-traitants bénéficiaires des marchés de bâtiments et travaux publics
Annexe 4 (Page 14)	Déclaration des exonérations et réductions fiscales
Annexe 5	Etat détaillé des retenues à la source sur la TVA des exportateurs (modèle CA8)
annexe 6	Déclaration des droits d'accises et de la taxe spécifique sur les boissons alcoolisées et le tabac(modèle CA2)

TABLE DES MATIERES

	Pages
A MODIFICATION DU CODE GENERAL DES IMPOTS.....	2
I DISPOSITIONS DU TOME 1	2
1 Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)	2
1.1 Suppression du double emploi d'exonération à l'IRPP des entreprises agricoles nouvelles (art. 16, CGI, T1).....	2
1.1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	2
1.1.2 Commentaire.....	2
1.2 Obligation de déclaration de la source d'approvisionnement ou d'achat (art. 28 bis).....	2
1.2.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	2
1.2.2 Commentaire.....	2
1.3 Traitement fiscal des avantages en nature (article 39).....	3
1.3.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	3
1.3.2 Commentaire.....	3
2 Impôt sur les sociétés	6
2.1 Non déduction de l'excédent du loyer réel par rapport à l'avantage en nature "logement" forfaitaire (art.113A).....	6
2.1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	6
2.1.2 Commentaire.....	6
2.2 Diminution du taux de l'impôt sur les sociétés (IS) de droit commun (Art. 122).....	7
2.2.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	7
2.2.2 Commentaire.....	7
2.3 Base de calcul des acomptes IS pour les nouvelles succursales des sociétés étrangères (art.124 B).....	8
2.3.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	8
2.3.2 Commentaire.....	8
3 Dispositions diverses	8
3.1 Extension de la retenue à la source (RAS) de 5% aux sociétés de professionnels libéraux et précision des sanctions applicables pour défaut de retenue à la source (article 183 du CGI, tome 1).....	9
3.1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	9
312 Commentaire.....	9
3.2 Plus-values sur titres réalisées par des personnes non résidentes (art. 185 quater du CGI, tome 1).....	10
321 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	11
322 Commentaire.....	11
3.3 Institution d'une RAS sur les paiements effectués par les entrepreneurs adjudicataires des marchés publics et privés des BTP au profit des sous-traitants desdits marchés (art. 185 quinquies).....	11
331 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	11
332 Commentaire.....	12
3.4 Nomenclature spécifique d'imposition à la contribution de patentes des armateurs évoluant dans la sous-traitance pétrolière (art. 314.3).....	14
341 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	14
342 Commentaire	14
3.5 Obligations déclaratives des contribuables bénéficiaires des avantages fiscaux	14
351 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	14
352 Commentaire	14
3.6 Renforcement de la sanction pour défaut de production de la DAS (art. 380 du CGI, tome 1).....	15
361 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	15
362 Commentaire.....	15
3.7 Sanction contre un contribuable vérifié qui n'a pas répondu à la notification de redressement (art. 390 bisA).....	16
371 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	16
372 Commentaire.....	16
3.8 Renforcement du dispositif relatif au droit de communication (article 391 du CGI, tome 1).....	17
381 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	17
382 Commentaire.....	17
3.9 Institution de la transaction fiscale et extension du pouvoir de statuer en matière de dégrèvement..... (art. 422bis & 430 bis, CGI, T1)	17
391 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	17
392 Commentaire.....	18
3.10 Solidarité de paiement entre le redevable légal et le redevable réel en matière de RAS (art. 461 bis).....	19
3.10.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	19
3.10.2 Commentaire.....	19

II	MODIFICATIONS DU TOME 2	19
	1 Aménagement de l'amende de la prime d'assurance émise en cas de défaut d'enregistrement gratis des polices d'assurance (article 332, tome II, livre 1er du CGI).....	19
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	19
	1.2 Commentaire.....	20
	2 Elargissement de la base imposable de l'IRVM (art. 1, L3, t2, CGI).....	20
	2.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	20
	2.2 Commentaire.....	21
B	TEXTES NON CODIFIES	21
I	TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (loi n°12/97 du 12 mai 1997)	21
	1 Contrôle des inventaires de stocks et des immobilisations des assujettis structurellement créditeurs de TVA	21
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	21
	1.2 Commentaire.....	22
	2 Obligation de produire l'extrait de la balance des comptes de comptabilisation de la TVA (article 27 bis).....	22
	2.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	22
	2.2 Commentaire.....	23
	3 Retenue à la source de la TVA par les exportateurs	23
	3.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	23
	3.2 Commentaire.....	23
II	TAXE SUR LES TRANSFERTS DE FONDS (Loi n° 33-2003 du 30 décembre 2003)	24
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	24
	1.2 Commentaire.....	24
C	DISPOSITIONS NOUVELLES DE LA LOI DE FINANCES	25
I	INSTITUTION D'UNE TAXE SPECIFIQUE SUR LES BOISSONS ALCOOLISEES ET LE TABAC	25
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	25
	1.2 Commentaire.....	25
II	DISPOSITIONS FISCALES RELATIVES A LA BANCARISATION DE L'ECONOMIE CONGOLAISE	27
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	27
	a Transactions inter entreprises et immobilières	27
	b Obligation d'ouverture et de déclaration des comptes bancaires commerciaux.....	27
	c Paiement de l'impôt au trésor public par l'intermédiaire des banques.....	27
	d Non déductibilité du bénéfice imposable des dépenses payées en espèces à partir de 500.000 FCFA (articles 113 et 116 C, CGI, tome 1)	28
	e Non déduction ou non remboursement de la TVA acquittée en espèces (articles 21 et 36, Loi TVA)	28
	1.2 Commentaire.....	29
III	OBLIGATION D'UTILISATION DE LA DSF MODELE CEMAC	29
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	29
	1.2 Commentaire.....	30
IV	DISPOSITION RELATIVE AUX RECETTES DES DOMAINES	30
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	30
	1.2 Commentaire.....	30
V	REGIME FISCAL DES ETABLISSEMENTS DE MICROFINANCES	30
	1 Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP-BICA) et Impôt sur les sociétés (IS) (art. 34 ter et 109 C du CGI, T1)	30
	1.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	30
	1.2 Commentaire.....	31
	1.3 Illustration.....	31
	2 Abattement de 50% de la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels (art. 344, CGI, T1)	33
	2.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	33
	2.2 Commentaire.....	33
	2.3 Illustration.....	33
	3 Droits d'enregistrement	34
	3.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	34
	3.2 Commentaire.....	34
	4 Taxe sur la valeur ajoutée	34
	4.1 Rappel des dispositions de la loi de finances.....	34

Annexe 2 : Déclaration des retenues à la source

MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES, DU PLAN,
DU PORTEFEUILLE PUBLIC ET DE L'INTEGRATION

REPUBLIQUE DU CONGO
Unité – Travail – Progrès

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS ET DES DOMAINES

Modèle :

IRPP – IS

Déclaration des retenues à la source
(art 183, 185 ter et 185 quinquies, 1 du CGI, tome 1)

Période de déclaration : _mois_____ Année _____

Résidence fiscale :

Identité du Redevable légal (déclarant) :

NIU du redevable légal: | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |

Adresse :

Tél : E. mail.....Fax.....

N°	Désignation des Redevables réels			Opération effectuée			Retenue à la source	
	Nom, prénom ou raison sociale, secteur d'activité professionnelle	NIU, & adresse Du siège	Résidence fiscale	Nature	Montant (Hors taxes)	Date de paiement	Taux	Montant retenu

Fait àle,

(Signature du déclarant)

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
ET DES DOMAINES

Modèle CA2

DROITS D'ACCISES
TAXE SPECIFIQUE SUR LES BOISSONS
ALCOOLISEES ET LE TABAC

Déclaration du chiffre d'affaires du mois
de

(A souscrire au plus tard le 15 du mois suivant)

Date de réception :

I- Identification

NIU :

Réserve à
l'administration

Nom, Prénom ou Raison Sociale :

Adresse du siège :

BP.....Tél :E-mail :

Fax : Résidence fiscale :

II- Opérations réalisées

1- Droits d'accises

Chiffre d'affaires sur la vente de boissons alcoolisées

Chiffre d'affaires sur la vente de tabacs

Chiffre d'affaires sur autres produits soumis aux droits d'accises

Total chiffre d'affaires

Droits d'accises sur ventes de boissons alcoolisées (ligne 1 x 10%)

Droits d'accises sur ventes de tabacs (ligne 2 x 10%)

Droits d'accises sur ventes des autres produits (ligne 3 x 25%)

Total droits d'accises à payer (ligne 5 + ligne 6 + ligne 7)

1	
2	
3	
4	
5	
6	
7	
8	

2- Taxe spécifique sur les boissons alcoolisées

	Contenance	Taxe par contenance	Nombre de contenances	Taxe collectée
9	5 à 20 cl	5 F CFA		
10	21 à 40 cl	10 F CFA		
11	41 à 60 cl	15 F CFA		
12	61 à 80 cl	20 F CFA		
13	81 à 100 cl	25 F CFA		
14	101 à 120 cl	30 F CFA		
15	121 à 140 cl	35 F CFA		
16	141 à 160 cl	40 F CFA		
17	161 à 180 cl	45 F CFA		

		Taxe par paquet	Nombre de paquets	Taxe collectée
18	180 à 200 cl	50 F CFA		
19	201 à 220 cl	55 F CFA		
20	221 à 240 cl	60 F CFA		
21	241 à 260 cl	65 F CFA		
22				
23	481 à 500 cl	125 F CFA		
24				
25	981 à 1000 cl	250 F CFA		
26				
Total taxe sur les boissons alcoolisées (lignes 9 à 26)				27

3- Taxe spécifique sur le tabac

Cigarettes	Taxe par paquet	Nombre de paquets	Taxe collectée
28	50 F CFA		

Cigares en paquets	Taxe par paquet	Nombre de paquets	Taxe collectée
29	50 F CFA		

Cigares par bâton	Taxe par cigare	Nombre de cigares	Taxe collectée
30	50 F CFA		

Total taxe sur le tabac collectée (ligne 28+ligne 29+ ligne 30) 31

TOTAL DROITS A PAYER (ligne 8 + ligne 27 + ligne 31) 30

III- Paiement (à joindre obligatoirement à la déclaration)

Montant du paiement en toutes lettres

Mode de paiement : -Espèces - Chèque -Virement

Banque :

Référence du chèque ou du virement (joindre copie) :

N° Quittance

Réservé à
L'administration

A

le 20.....

(signature et cachet du déclarant)

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS
ET DES DOMAINES

Modèle CA2

DROITS D'ACCISES
TAXE SPECIFIQUE SUR LES BOISSONS
ALCOOLISEES ET LE TABAC

Déclaration du chiffre d'affaires du mois
de
(A souscrire au plus tard le 15 du mois suivant)

Date de réception :

Réserve à
l'administration

I- Identification

NIU :

Nom, Prénom ou Raison Sociale :

Adresse du siège :

BP.....Tél :E-mail :

Fax : Résidence fiscale :

II- Opérations réalisées

1- Droits d'accises

Chiffre d'affaires sur la vente de boissons alcoolisées

Chiffre d'affaires sur la vente de tabacs

Chiffre d'affaires sur autres produits soumis aux droits d'accises

Total chiffre d'affaires

Droits d'accises sur ventes de boissons alcoolisées (ligne 1 x 10%)

Droits d'accises sur ventes de tabacs (ligne 2 x 10%)

Droits d'accises sur ventes des autres produits (ligne 3 x 25%)

Total droits d'accises à payer (ligne 5 + ligne 6 + ligne 7)

1	
2	
3	
4	
5	
6	
7	
8	

2- Taxe spécifique sur les boissons alcoolisées

	Contenance	Taxe par contenance	Nombre de contenances	Taxe collectée
9	5 à 20 cl	5 F CFA		
10	21 à 40 cl	10 F CFA		
11	41 à 60 cl	15 F CFA		
12	61 à 80 cl	20 F CFA		
13	81 à 100 cl	25 F CFA		
14	101 à 120 cl	30 F CFA		
15	121 à 140 cl	35 F CFA		
16	141 à 160 cl	40 F CFA		
17	161 à 180 cl	45 F CFA		

				Taxe collectée
18	180 à 200 cl	50 F CFA		
19	201 à 220 cl	55 F CFA		
20	221 à 240 cl	60 F CFA		
21	241 à 260 cl	65 F CFA		
22				
23	481 à 500 cl	125 F CFA		
24				
25	981 à 1000 cl	250 F CFA		
26				
Total taxe sur les boissons alcoolisées (lignes 9 à 26)				27

3- Taxe spécifique sur le tabac

Cigarettes	Taxe par paquet	Nombre de paquets	Taxe collectée
28	50 F CFA		

Cigares en paquets	Taxe par paquet	Nombre de paquets	Taxe collectée
29	50 F CFA		

Cigares par bâton	Taxe par cigare	Nombre de cigares	Taxe collectée
30	50 F CFA		

Total taxe sur le tabac collectée (ligne 28+ligne 29+ ligne 30) 31

TOTAL DROITS A PAYER (ligne 8 + ligne 27 + ligne 31) 30

III- Paiement (à joindre obligatoirement à la déclaration)

Montant du paiement en toutes lettres

Mode de paiement : -Espèces - Chèque -Virement
 Banque :

Référence du chèque ou du virement (joindre copie) :

N° Quittance

Réservé à
L'administration

A le 20.....

(signature et cachet du déclarant)