

**DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
ET DES DOMAINES**

DIRECTION DE LA REGLEMENTATION
ET DU CONTENTIEUX

0031 /MFBPP/DGI/DRC

**INSTRUCTION D'APPLICATION DES DISPOSITIONS FISCALES DE LA LOI
N°36-2011 DU 29 DECEMBRE 2011 PORTANT LOI DE FINANCES
POUR L'ANNEE 2012.**

La présente instruction est prise pour commenter l'ensemble des dispositions fiscales contenues dans la loi de finances pour l'année 2012.

A - MODIFICATIONS DU CODE GENERAL DES IMPOTS

A.1- DISPOSITIONS DU TOME 1.

Les dispositions 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- DE L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES (IRPP).

Les modifications concernent les articles 14, 16, 17, et 26.
Les articles abrogés sont : 34 et 34 bis.
Les articles nouveaux sont : 34 ter et 36 A à 36 C.

1.1 Modifications du titre du paragraphe 2 de la section II (revenus imposables) de l'IRPP et de l'article 14 en vue de la suppression des revenus agricoles et leur remplacement par les revenus artisanaux dans la catégorie des BICA (article 14).

1.1 a- Rappel des dispositions de la loi de finances concernant l'article 14.

Article 14 :

Sont considérés comme bénéfiques industriels, commerciaux et artisanaux pour l'application de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale, industrielle et artisanale.

Il en est ainsi des bénéfices réalisés par les concessionnaires de mines et des carrières, les amodiataires et sous-amodiataires de concessions minières, les titulaires de permis d'exploration et d'exploitation de mines et des carrières, des hydrocarbures et des forêts.

1.1 b - Commentaire.

L'harmonisation des catégories de revenus imposables à l'IRPP avec la Directive CEMAC faite par la loi de finances 2011 au niveau de l'article 1^{er} du code général des impôts a eu pour conséquence le retrait des revenus agricoles dans la catégorie des BICA et la création d'une catégorie des revenus agricoles aux articles 36 A à 36 C. du CGI, tome 1.

1.2- Suppression des exonérations de droit commun dans la catégorie des BICA à l'exception des entreprises agricoles, agropastorales et de pêche (article 16)

1.2 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 16 :

Ne sont pas assujettis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques :

1° Les bénéfices provenant de l'exploitation d'une entreprise nouvelle agricole, agropastorale, de pisciculture et de pêche au Congo, réalisés jusqu'à la fin de la cinquième année civile qui suit celle du début de l'exploitation.

Alinéas : 2 à 4 : Abrogés.

1.2 b - Commentaire.

Dorénavant, en droit commun, les entreprises nouvelles et celles qui investissent ne bénéficieront plus d'exonération d'impôt sauf les entreprises agricoles, agropastorales, de pisciculture et de pêche. Pour bénéficier de cet avantage, le bénéficiaire devra au préalable remplir ses obligations déclaratives et adresser une demande au Directeur général des impôts et des domaines qui lui délivrera une attestation d'autorisation pour couvrir la période concernée afin de tenir un dossier fiscal à jour.

1.3 - Suppression de l'alinéa 5 de l'article 17 du CGI relatif à l'abattement forfaitaire sur l'imposition des bénéfices agricoles (article 17).

1.3 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 17 :

Alinéas 1 à 4 : sans changement

Alinéa 5 : supprimé.

1.3 b - Commentaire.

La définition des revenus agricoles et l'abattement forfaitaire qui leur est applicable ayant été inscrits respectivement aux articles 36A à 36C, l'abattement prévu à l'alinéa 5 de l'article 17 devient ainsi sans objet. D'où sa suppression à cet emplacement.

1.4- Harmonisation des paragraphes 1 et 3 de l'article 26 au sujet de la limite du forfait (article 26)

1.4 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 26 :

Alinéa 1 : sans changement.

Lorsque l'activité ressortit à la fois à plusieurs catégories d'activités, le régime du forfait n'est applicable que si son chiffre d'affaires global n'excède pas 40.000.000 FCFA.

Toutefois, les entreprises imposées selon le régime du réel simplifié dont le chiffre d'affaires descend en dessous de la limite prévue ci-dessus, ne sont soumises au régime du forfait que lorsque leur chiffre d'affaires est resté inférieur à cette limite pendant trois exercices successifs.

L'impôt global forfaitaire demeure applicable pour l'établissement de l'impôt dû au titre de la première année au cours de laquelle le chiffre d'affaires limite prévu pour le régime du forfait est dépassé.

2) Par dérogation aux dispositions du paragraphe 1 ci-dessus, les contribuables qui sont en mesure de satisfaire aux prescriptions des articles 31 quinquies à 31 noniès ci-après ont la faculté d'être soumis au régime du réel simplifié.

A cet effet, ils doivent notifier leur choix à l'agent chargé des contributions directes et indirectes avant le 1^{er} février de l'année suivante celle au titre de laquelle l'imposition est établie. L'option est valable pour ladite année et les deux années suivantes. Pendant cette période, elle est irrévocable.

3) Au delà de la limite édictée au paragraphe 1 ci-dessus et sous réserve des dispositions de l'article 30 ci-après, le régime réel simplifié s'applique de plein droit. Il en est de même en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, des centimes additionnels et des droits d'accises ou de toute autre taxe qui en tiendrait lieu.

Le reste sans changement.

1.4 b - Commentaire.

Deux modifications ont été apportées à cet article. D'une part, la limite de 30 millions a été portée à 40 millions pour l'ensemble des activités, et d'autre part, un seuil unique est institué pour cette catégorie de contribuables.

1.5-Abrogation des articles 34 et 34 bis du CGI, tome 1, relatifs au prix de transfert et à la détermination du revenu imposable des activités agricoles.

1.5 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 34 : Abrogé

Article 34 bis : Abrogé

1.5 b - Commentaire.

L'article 34 a été réécrit puis son contenu inséré à l'article 120, car la notion de prix de transfert est plus usitée en matière de sociétés que d'entreprises individuelles.

L'imposition des résultats réalisés par les contribuables soumis à l'IRPP et évoluant dans le secteur agricole est désormais assurée au niveau de l'article 36 C ci-dessous. En conséquence, l'article 34 bis devenu sans objet est abrogé.

1.6 - Fixation d'un abattement forfaitaire pour les établissements de micro finances et les écoles privées imposables à l'IRPP : article 34 ter

1.6 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 34 ter :

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

1.1.6b - Commentaire

A compter du 1^{er} janvier 2012, les entreprises de microfinance et d'enseignement privé sont imposables à l'IRPP au même titre que les commerçants, industriels et artisans. La base imposable sera déterminée en appliquant un abattement forfaitaire de 30 %. Cet abattement ne s'applique pas aux résultats des contribuables soumis au régime du forfait dans la mesure où dans leur cas, le bénéfice imposable est un bénéfice forfaitaire.

Toutes dispositions antérieures, notamment l'acte n° 171 du 25 juin 1991 de la conférence nationale et l'arrêté n° 7236/MEFB/CAB du 15 novembre 2007 accordant un régime fiscal préférentiel aux établissements de micro finance agréés sur une période de trois ans à compter du début d'activités, sont abrogées.

1.7- Remplacement du paragraphe III de la sous section 1 de l'IRPP (Rémunération des gérants majoritaires des SARL) par la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole : articles 36.A, 36.B, 36.C

1.7 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

III - Bénéfices de l'exploitation agricole

1) Définition des revenus agricoles imposables

Article 36 A.- *Sont considérés comme bénéfices de l'exploitation agricole pour l'application de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, les revenus réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession agricole telle que fermier, métayers, colons partiaires, ou par les propriétaires exploitant eux-mêmes.*

Ces bénéfices comprennent notamment tous ceux qui proviennent de l'agriculture, de l'élevage, de l'aviculture, de la pêche, de la pisciculture et de l'ostréiculture.

2) Exonérations

Article 36 B.- *Sont exonérés de l'impôt :*

- les revenus provenant de l'exploitation des terres exclusivement affectées à des cultures vivrières et dont la superficie cultivée est fixée par arrêté conjoint des ministres en charge des finances et de l'agriculture ;*
- les bénéfices provenant de l'exploitation d'une entreprise nouvelle agricole, agropastorale, de pisciculture et de pêche au Congo, réalisée jusqu'à la fin de la cinquième année civile qui suit celle du début de l'exploitation.*

3) Base d'imposition

Article 36 C : *Sous réserve des dispositions ci-après, les règles de détermination du résultat sont définies par les articles 17 et 18 du CGI, tome 1.*

Les contribuables soumis ayant des revenus agricoles bénéficient d'un abattement de 40 % pour la détermination du bénéfice imposable

1.7 b - Commentaires

Les bénéfices qui proviennent de l'agriculture, de l'élevage, de l'aviculture, de la pêche, de la pisciculture et de l'ostréiculture sont imposés à l'IRPP en tant que revenus issus de l'exploitation agricole avec un abattement de 40 %.

2 - DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (IS).

Les articles ci-après ont été modifiés : 120, 120 A, 122, 122 A, 125, 126 ter, 126 quater, 126 quinquies, 183 ter, 185 ter.

Les articles suivants sont nouveaux : 120 B à 120 H, 171-P.

Soulignons que les articles 120 à 120 H relatifs au prix de transfert ne sont pas commentés dans cette instruction. Ils feront l'objet d'un texte particulier.

2.1-Renforcement de la législation en matière des prix des transferts : articles 120, 120 A à 120 H du CGI.

2.1 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 120 :

Pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés dû par les entreprises qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées hors du Congo, les bénéfices indirectement transférés à ces dernières, soit par voie de majoration ou de minoration des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen, sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités.

Il est procédé de même à l'égard des entreprises qui sont sous la dépendance d'une entreprise ou d'un groupe possédant également le contrôle d'entreprises situées hors du Congo.

La condition de dépendance ou de contrôle n'est pas exigée lorsque le transfert s'effectue avec des entreprises établies dans un Etat étranger ou dans un territoire situé hors du Congo dont le régime fiscal est privilégié.

Les agents de l'administration des impôts peuvent demander toutes informations relatives au montant, à la date et à la forme des versements permettant de déterminer les bases d'imposition.

En cas de défaut de réponse à la demande faite par l'administration fiscale ou en cas d'absence de production ou de production partielle de la documentation, les bases d'imposition concernées par la demande sont évaluées par l'administration à partir des éléments dont elle dispose.

A défaut d'éléments précis pour déterminer le bénéfice de ces entreprises ou pour opérer les redressements prévus par le présent article, les profits imposables sont déterminés par comparaison avec ceux des entreprises similaires normalement en activité au Congo.

Article 120 A : *Les agents de l'administration des impôts vérifient sur place, en suivant les règles prévues par le présent code, la comptabilité des contribuables astreints à tenir et à présenter des documents comptables.*

Lorsque la comptabilité est tenue au moyen de systèmes informatisés, le contrôle porte sur l'ensemble des informations, données et traitements informatiques qui concourent directement ou indirectement à la formation des résultats comptables ou fiscaux et à l'élaboration des déclarations rendues obligatoires par le code général des impôts. Ce contrôle porte également sur la documentation relative aux analyses, à la programmation et à l'exécution des traitements.

Article 120 B :

Les agents de l'administration des impôts peuvent demander toutes informations relatives au montant, à la date et à la forme des versements afférents aux recettes de toute nature perçues par les personnes dépositaires du secret professionnel. Ils peuvent demander de renseignements sur la nature des prestations fournies par ces personnes.

Article 120 C :

Le défaut de présentation de la comptabilité est constaté par procès-verbal que le contribuable est invité à contresigner. Mention est faite de son refus éventuel.

Article 120 D :

I - Les personnes morales établies au Congo dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes ou l'actif brut figurant au bilan est supérieur ou égal à 100.000.000 Francs CFA, doivent tenir à la disposition de l'administration une documentation permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre de transactions de toute nature réalisées avec des entités juridiques liées, établies ou constituées hors du Congo.

II - La documentation mentionnée au paragraphe I ci-dessus comprend les éléments suivants :

1° Des informations générales sur le groupe d'entreprises associées :

- une description générale de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de la période vérifiée ;
- une description générale des structures juridiques et opérationnelles du groupe d'entreprises associées, comportant une identification des entreprises associées du groupe engagées dans des transactions contrôlées ;
- une description générale des fonctions exercées et des risques assumés par les entreprises associées dès lors qu'ils affectent l'entreprise vérifiée ;
- une liste des principaux actifs incorporels détenus, notamment brevets, marques, noms commerciaux et savoir-faire, en relation avec l'entreprise vérifiée ;
- une description générale de la politique de prix de transfert du groupe.

2° Des informations spécifiques concernant l'entreprise vérifiée :

- une description de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de la période vérifiée ;
- une description des opérations réalisées avec d'autres entreprises associées, incluant la nature et le montant des flux, y compris les redevances ;
- une liste des accords de répartition de coûts ainsi qu'une copie des accords préalables en matière de prix de transfert et des rescrits relatifs à la détermination des prix de transfert, affectant les résultats de l'entreprise vérifiée ;
- une présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert dans le respect du principe de pleine concurrence, comportant une analyse des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés, ainsi qu'une explication concernant la sélection et l'application de la ou des méthodes retenues ;
- une analyse des éléments de comparaison considérés comme pertinents par l'entreprise, lorsque la méthode choisie le requiert.

III. Cette documentation, qui ne se substitue pas aux justificatifs afférents à chaque transaction, est tenue à la disposition de l'administration à la date d'engagement de la vérification de comptabilité. Si la documentation requise n'est pas mise à sa disposition à cette date, ou ne l'est que partiellement, l'administration adresse à la personne morale une mise en demeure de la produire ou de la compléter.

dans un délai de trente (30) jours, en précisant la nature des documents ou compléments attendus. Cette mise en demeure doit indiquer les sanctions applicables en l'absence de réponse ou en cas de réponse partielle.

Article 120 E : Lorsque, au cours d'une vérification de comptabilité, l'administration a réuni des éléments faisant présumer qu'une entreprise a opéré un transfert indirect de bénéficiaires, elle peut demander à cette entreprise des informations et documents précisant :

1. la nature des relations entre cette entreprise et une ou plusieurs entreprises exploitées hors du Congo ou sociétés ou groupements établis hors du Congo ;
2. la méthode de détermination des prix des opérations de nature industrielle, commerciale ou financière qu'elle effectue avec des entreprises, sociétés ou groupements visés au 1 et les éléments qui la justifient ainsi que, le cas échéant, les contreparties consenties ;
3. les activités exercées par les entreprises, sociétés ou groupements visés au 1, liées aux opérations visées au 2 ;
4. le traitement fiscal réservé aux opérations visées au 2 et réalisées par les entreprises qu'elle exploite hors du Congo ou par les sociétés ou groupements visés au 1 dont elle détient, directement ou indirectement, la majorité du capital ou des droits de vote. Les demandes visées au premier alinéa doivent être précises et indiquer explicitement, par nature d'activité ou par produit, le pays ou le territoire concerné, l'entreprise, la société ou le groupement visé ainsi que, le cas échéant, les montants en cause.

L'administration doit, en outre, préciser à l'entreprise vérifiée le délai de réponse qui lui est ouvert. Ce délai, qui ne peut être inférieur à un (1) mois, peut être prorogé sur demande motivée sans pouvoir excéder au total une durée de trois (3) mois. Lorsque l'entreprise a répondu de façon insuffisante, l'administration lui adresse une mise en demeure d'avoir à compléter sa réponse dans un délai de trente (30) jours en précisant les compléments de réponse qu'elle souhaite. Cette mise en demeure doit rappeler les sanctions applicables en cas de défaut de réponse.

Article 120 F :

Les dispositions qui précèdent sont également applicables aux relations existant entre sociétés ou entreprises d'un même groupe situées au Congo.

La notion de groupe s'entend ici d'un ensemble d'entités qui sont sous la dépendance ou qui possèdent le contrôle d'entreprises situées au Congo.

Article 120 G :

Lorsque l'administration a, dans le délai initial de reprise, demandé à l'autorité compétente d'un autre Etat ou territoire des renseignements concernant soit les relations d'un contribuable avec une entreprise ou une entité juridique exploitant une activité ou établi dans cet Etat ou ce territoire, soit les biens, les avoirs ou les revenus dont un contribuable a pu disposer hors du Congo ou les activités qu'il a pu y exercer, ou encore ces deux catégories de renseignements, les omissions ou insuffisances d'imposition y afférentes peuvent être réparées, même si le délai initial de reprise est écoulé, jusqu'à la fin de l'année qui suit celle de la réponse à la demande et au plus tard jusqu'à la fin de la sixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due.

Article 120 H :

Les contribuables peuvent demander à l'administration fiscale la conclusion d'un accord préalable sur les méthodes de détermination des prix de transfert. Lorsque l'administration a conclu un accord préalable portant sur la méthode de détermination des prix de transfert, soit avec l'autorité compétente désignée par une convention fiscale bilatérale destinée à éliminer les doubles impositions, soit avec le contribuable, elle se prononce dans un délai de trois (3) mois lorsqu'elle est saisie d'une demande écrite, précise et complète par un redevable de bonne foi.

2.1b - Commentaires

Ce dispositif n'est pas expressément commenté au cours de cette instruction. Une circulaire du directeur général précisera les conditions d'application de ce dispositif.

2.2 - Baisse du taux de l'impôt sur les sociétés.

2.2 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 122 :

Le taux de l'impôt est fixé à 34 %.

Pour le calcul de l'impôt, toute fraction du bénéfice imposable inférieure à 1.000 francs CFA est négligée

2.2 b - Commentaire

Le taux de 34 % de l'IS est applicable aux résultats des états financiers clos au 31 décembre 2012 et déclarés au plus tard le 30 avril 2013.

Les acomptes de l'IS de l'année 2012 seront liquidés au taux de 34 % sur la base des états financiers arrêtés au 31 décembre 2011 pour les anciennes sociétés et du bénéfice forfaitaire correspondant à 5 % du capital libéré pour les sociétés nouvelles. Le solde de liquidation de l'exercice 2011, à déclarer au plus tard le 30 avril 2012, se fera au taux de 35 %.

2.3- Regroupement des taux dérogatoires de l'impôt sur les sociétés dans un seul article et imposition des sociétés de micro finances et d'enseignement privé : article 122 A ;

2.3 a- Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 122 A.

Par dérogation aux dispositions de l'article 122, le taux de l'impôt sur les sociétés est fixé à :

1) 25 % pour les sociétés se livrant à :

- a) une activité agricole ou agropastorale ;
- b) une activité de micro finances ;
- c) une activité d'enseignement privé organisée en société.

2) 30 % pour les sociétés se livrant à :

- a) une activité d'exploitation des mines et des carrières ;
- b) une activité d'exploitation immobilière.

3) 35 % pour les personnes morales étrangères visées aux articles 126 ter et suivants ;

Pour les sociétés d'exploration, d'exploitation, de stockage et de transport d'hydrocarbures bruts, l'impôt sur les sociétés est calculé sur le résultat de l'exercice au taux défini dans le contrat pétrolier, sans que ce taux ne soit inférieur au taux de l'impôt sur les sociétés de droit commun.

2.3.b - Commentaire

Dans cet article, trois questions essentielles ont été résolues :

- le regroupement des différents taux dérogatoires (25 et 30 %) ;
- la clarification de l'imposition des activités de micro finances et des écoles privées ;
- l'imposition des sociétés pétrolières au taux minimum du droit commun, le taux réel étant fixé par le contrat pétrolier.

2.4 Suppression des exonérations de droit commun à l'impôt sur les sociétés des entreprises nouvelles et celles qui investissent à l'exception des entreprises agricoles, agropastorales et de pêche : article 125

2.4.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 125 :

Les bénéfices provenant de l'exploitation d'une entreprise nouvelle agricole, agropastorale, de la pisciculture, de la pêche, réalisés jusqu'à la clôture du cinquième exercice fiscal, sont exonérés de l'impôt sur les sociétés.

Alinéas : 2 à 4 : Abrogés.

2.4.b - Commentaire

A compter du 1^{er} janvier 2012, il ne sera plus accordé aux sociétés et entreprises nouvelles et celles qui investissent des exonérations d'impôts pour les cinq premières années. Une exception est faite pour les entreprises agricoles, agropastorales et de pêche, dans le cadre des mesures incitatives. Pour bénéficier de cet avantage, ces entreprises agricoles doivent formuler expressément une demande manuscrite au Directeur général des impôts et des domaines qui lui délivrera une attestation d'autorisation pour couvrir la période concernée afin de tenir un dossier fiscal à jour. En même temps la société devra au préalable remplir ses obligations déclaratives.

Les exonérations accordées antérieurement au 1^{er} janvier 2012 restent valables jusqu'à leurs échéances.

2.5- Précisions sur le fait générateur et l'exigibilité de l'impôt forfaitaire sur les sociétés : article 126 ter

2.5.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 126 ter :

Les personnes morales étrangères se livrant sur le territoire de la République du Congo (y compris dans ses eaux territoriales et leurs prolongements tels que définis par le droit international) à des activités visées à l'article 107 du présent code dans des conditions d'intermittence et de précarité qui ne permettent pas l'application des articles 124, 124 A et 124 B du présent code, sont passibles d'un impôt forfaitaire **sur le revenu**.

Points 1° et 2° : Sans changement.

3° de déposer dans les vingt premiers jours de chaque mois une déclaration faisant apparaître les montants et la nature des prestations **rendues** par elles au cours du mois précédent au titre des activités déployées au Congo et le bénéfice forfaitaire, que ces prestations aient fait l'objet de facture provisoire ou définitive. **Lorsque l'impôt est payé sur la base d'une facture provisoire ou facture pro forma, les ajustements d'impôt y relatifs doivent être faits à l'émission de la facture définitive.**

Le reste sans changement.

2.5.b - Commentaire

Avec les modifications apportées à cet article le fait générateur et l'exigibilité de l'impôt interviennent dès lors que la prestation est exécutée et non plus au moment où elle est facturée.

L'établissement de la facture pro forma ou définitive n'est donc plus la condition essentielle.

2.6 - Renforcement des conditions pour toute demande de report de paiement de l'IS forfaitaire et de délivrance du quitus fiscal aux personnes morales : article 126 quater C/2 alinéa 4 et C/3 alinéa 6^e

2.6.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 126 quater :

Paragraphe A et B. 1 : Sans changement.

B/-2- Leur taux de l'impôt sur les sociétés est fixé à l'article 122 A du présent code.

C1- Sans changement.

C2- Alinéas 1 à 3 : Sans changement.

C2- Alinéa 4 :

Toutefois, le report de la déclaration et du paiement de l'impôt forfaitaire entre le délai légal et la fin du mois est sanctionné par une amende de 500.000 francs CFA. Dans ce cas, l'intérêt de retard n'est pas dû.

Au-delà, toute déclaration ou paiement tardif est sanctionné comme indiqué à l'alinéa 2, sans préjudice de l'intérêt de retard prévu ci-dessus.

C.3- Sans changement.

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

- le directeur général des impôts et des domaines, lorsque le chiffre d'affaires global du requérant ne dépasse pas 100 milliards de francs CFA ;

- le ministre des finances lorsque le chiffre d'affaires global du requérant est supérieur à 100 milliards de francs CFA.

Pour les personnes physiques et morales continuant leur séjour et leurs activités au Congo, le quitus fiscal à établir est un certificat d'imposition délivré par le Directeur Général des Impôts et des Domaines.

E- L'obtention du quitus fiscal est subordonnée à une demande adressée au directeur général des impôts et des domaines dans laquelle le contribuable atteste avoir payé tous ses impôts et taxes pour l'exercice non prescrit concerné.

Le quitus est délivré lorsque le contribuable n'est pas redevable d'autres impôts, droits et taxes que ceux qu'il a déclarés et payés.

2.6.b - Commentaire

Les modifications apportées concernent la demande de report de paiement de l'IS forfaitaire et les conditions de délivrance du quitus fiscal.

Dorénavant, en cas de demande de report de dépôt de la déclaration mensuelle d'activités, le report n'est plus accordé systématiquement. Il dépend de l'appréciation du chef de la structure qui peut ou ne pas l'accorder. La demande de report doit être accompagnée de la liasse fiscale

comprenant les bordereaux de versement indiquant le montant de l'impôt dû ou à payer à la suite du bénéfice du report. Ce report ne doit pas dépasser le mois au cours duquel il est sollicité. En contre partie, une amende de 500.000 FCFA au lieu de 100.000 FCFA est exigible pour le bénéfice du report.

Toutefois, un contribuable déjà redevable d'autres impôts et taxes ne peut pas obtenir le report sollicité.

La 2^e modification apportée à cet article vise d'une part, la redéfinition des conditions de délivrance du quitus fiscal aux contribuables quittant définitivement le Congo et ceux continuant leurs activités au Congo et d'autre part, la désignation de l'échelle de compétence de l'autorité compétente pour sa délivrance du quitus fiscal.

L'obtention du quitus fiscal est subordonnée à la constitution d'un dossier comprenant une demande écrite adressée au directeur général des impôts et des domaines dans laquelle le requérant certifie et justifie avoir payé les impôts, droits et taxes auquel il est assujéti.

Le quitus ne sera délivré qu'après vérification du dossier fiscal du contribuable. Celui-ci ne doit pas être redevable de quelque impôt, droit et taxes que ce soit pour toute la période non prescrite. Ce document n'est valable et n'est délivré que pour une année fiscale non prescrite.

L'autorité compétente pour la délivrance ce document est :

- le directeur général des impôts et des domaines, lorsque le chiffre d'affaires de la société ou du contribuable est inférieur ou égal à 100 milliards.
- le ministre en charge des finances, au-delà de 100 milliards de FCFA.

Il est à noter que pour les personnes morales ou physiques ne quittant pas le pays mais qui continuent d'exercer leurs activités au Congo, le quitus est un certificat d'imposition délivré par le Directeur général des impôts et des domaines.

2.7- Institution d'un droit fixe de 1.000.000 francs sur l'enregistrement obligatoire des contrats pétroliers avec les sociétés étrangères et les sous traitants pétroliers : article 126 quinquies

2.7.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 126 quinquies :

1- Les contrats des sociétés pétrolières avec les personnes morales étrangères (contracteurs) et les sous-traitants pétroliers doivent être enregistrés moyennant un droit fixe de 1.000.000 de Francs CFA avant leur exécution.

Le reste sans changement.

2.7.b - Commentaire

Par le passé les contrats des sociétés pétrolières avec les personnes morales étrangères (contracteurs) et les sous-traitants pétroliers étaient enregistrés gratis. Désormais, ceux -ci doivent être enregistrés moyennant le paiement un droit fixe de 1.000.000 de Francs CFA avant leur exécution.

2.8-Institution de la taxe sur les externalités négatives de l'activité pétrolière et les rejets de carbone des véhicules : article 171-P

2.8. a- Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 171-P1

Il est institué en République du Congo une taxe sur les externalités négatives des activités d'extraction des mines et hydrocarbures dite « taxe de pollution ».

La taxe est due par les sociétés minières et pétrolières en phase de production.

Le taux de la taxe est fixé à 0,2 % du chiffre d'affaires annuel de la société.

Cette taxe constitue une charge non déductible.

La taxe est due pour l'année en cours et est exigible trimestriellement par acompte, au prorata de la production réalisée au cours du trimestre écoulé, au plus tard le 20 du mois qui suit la fin du trimestre.

Article 171-P2

La taxe de pollution est répartie comme suit :

- 60 % au profit du budget de l'Etat ;*
- 40 % au profit du budget des collectivités locales.*

Article 171-P3

Le défaut de paiement de la taxe est sanctionné par une pénalité de 100 % de la valeur de la taxe non perçue

2.8.b - Commentaire

Avec cette nouvelle réglementation, les entreprises et les sociétés polluantes dans les secteurs de mines et pétrole en phase de production sont redevables de la taxe sur les externalités négatives dite « taxe de pollution ».

Le taux de la taxe est fixé à 0,2 % du chiffre d'affaires annuel hors taxe de la société.

La taxe est due pour l'année en cours et est exigible trimestriellement par acompte, au prorata de la production réalisée au cours du trimestre écoulé, au plus tard le 20 du mois qui suit la fin du trimestre (20 avril, 20 juillet, 20 octobre, 20 janvier).

La taxe acquittée n'est pas une charge déductible des résultats de la société polluante. S'agissant des sociétés pétrolières, la taxe n'est pas déductible des coûts pétroliers récupérables.

2.9-Obligations déclaratives des commissionnaires agréés en douanes : création article 183 ter

2.9.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 183 ter :

Les commissionnaires agréés en douanes sont tenus de déclarer à l'administration fiscale toutes les opérations réalisées pour le compte des tiers en indiquant les noms et prénoms des

tiers bénéficiaires de la prestation au cours du mois, le NIU, le volume des opérations, le montant des droits de douanes acquittés en précisant la TVA acquittée et les centimes additionnels. Cette déclaration mensuelle sera faite avant le 15 du mois suivant selon un modèle défini par l'administration.

Le défaut de cette déclaration sera puni d'une amende de 500.000 FCFA.

2.9 b - Commentaire

Les opérations effectuées par les commissionnaires agréés en douanes au cours d'un mois pour le compte des tiers doivent être déclarées désormais avant le 15 du mois suivant en indiquant :

- la dénomination sociale, les noms prénoms, le NIU, l'adresse ;
- le volume des opérations, le montant des droits de douanes acquittés ;
- la TVA acquittée.

L'inobservation de cette exigence est punie d'une amende de 500.000 FCFA

La déclaration sera faite sur un imprimé modèle fourni par l'administration fiscale.

2.10- Modification de l'article 185 ter et réduction de 7,70 à 5,75 % du taux de retenue à la source pour les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère évoluant dans la zone d'unitization : article 185 ter

2.10.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 185 ter :

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

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

- les sommes versées en rémunération d'une activité déployée au Congo dans l'exercice d'une profession indépendante ;
- les produits perçus par les inventeurs ou au titre des droits d'auteur, ainsi que tous ceux tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés ;
- les sommes payées en rémunération des prestations de toute nature fournies ou effectivement utilisées au Congo ;
- les intérêts, arrérages et tous autres produits de placements à revenus fixes, à l'exclusion des revenus des obligations lorsqu'ils figurent dans les recettes professionnelles du bénéficiaire.

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

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

La retenue à la source doit être opérée par le débiteur établi au Congo et reversée spontanément, accompagnée d'une déclaration.

2.10.b - Commentaire

La formulation ancienne de cet article a toujours fait l'objet de plusieurs controverses. La nouvelle reformulation précise les conditions d'application de la retenue à la source de 20 %, énumère les catégories de produits concernés et fixe la base de la retenue à la source et diminue le taux dérogatoire applicable dans la zone d'unitization (zone d'intérêt commun entre le Congo et l'Angola).

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

Lorsqu'ils sont payés par un débiteur installé au Congo à des personnes ou sociétés, relevant de l'IRPP ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas au Congo une installation professionnelle permanente, les matières ci-après sont soumises à la retenue à la source de 20 % :

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

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

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

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

La base de calcul de cette retenue à la source est constituée par le montant brut des sommes hors taxes sur le chiffre d'affaires payées à l'occasion.

Pour la zone d'unitization, il est fait application d'un taux dérogatoire à celui de 20 % pour les personnes physiques ou morales de nationalité congolaise ou étrangère travaillant dans cette zone, n'ayant ni résidence ni domicile au Congo pour autant qu'elles ont des revenus réalisés au Congo, ou en provenant et/ou résultant des travaux ou des prestations de toute nature, exécutées, fournies ou utilisées au Congo.

Le taux de cette retenue à la source applicable est ramené à 5,75 % au lieu de 7,70 %. Ce taux réduit correspond à celui que supportent les entreprises angolaises travaillant dans cette zone de sorte que les entreprises congolaises ne se trouvent plus désormais dans une situation fiscale défavorable.

3 - DES AUTRES IMPOTS ET TAXES

Les modifications concernent les articles 257, 257 bis, 270, 282, 314.3, 342 bis, 346, 373 bis, 389, 399 ter, 399 quater, 400 à 403 et 441.

3.1- Diminution de 25 à 75 % de la base d'imposition des contributions foncières des propriétés bâties et non bâties : articles 257, 257 bis et 270

3.1 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 257 :

La contribution foncière des propriétés bâties à usage d'habitation est réglée à raison d'une valeur imposable égale à la valeur cadastrale de ces propriétés, sous déduction de 75 % en considération du déperissement et des frais d'entretien et de réparation.

La valeur locative des sols, des bâtiments de toute nature et des terrains visés à l'article 252-1° entre, le cas échéant, dans l'estimation de la valeur servant de base à la contribution foncière des propriétés bâties afférentes à ces constructions.

Article 257 bis :

La contribution foncière des propriétés bâties mises en location ou affectée à un usage professionnel est réglée à raison d'une valeur imposable égale à la valeur locative de ces propriétés, sous déduction de 75 % en considération du dépérissement et des frais d'entretien et de réparation.

La valeur locative des sols, des bâtiments de toute nature et des terrains visés à l'article 252-1° entre, le cas échéant, dans l'estimation de la valeur servant de base à la contribution foncière des propriétés bâties afférente à ces constructions.

Article 270 :

La contribution foncière des propriétés non bâties est réglée à raison de la valeur imposable desdites propriétés. La valeur imposable est égale à 50 % de la valeur cadastrale.

3.1.b - Commentaire

La contribution foncière des propriétés bâties à usage d'habitation ou à usage professionnel était calculée selon le cas sur la valeur cadastrale ou sur la valeur locative avec un abattement de 25%. Cet abattement passe à 75%. Désormais, pour la détermination de la base imposable un abattement de 75 % de la valeur locative desdites propriétés est appliqué. Le taux d'imposition reste fixé par délibération des communes.

Quant à la contribution foncière des propriétés non bâties, elle est désormais réglée non plus à raison du revenu imposable mais à raison de la valeur cadastrale assortie d'un abattement de 50%.

Il s'agit d'un simple ajustement technique. L'ancienne formulation faisait référence au revenu imposable de ces propriétés désormais il fait référence à la valeur imposable qui est égale à 50% de la valeur cadastrale.

Illustration : Supposons que la valeur locative d'une propriété soit de 1.000.000 FCFA. L'abattement est de 750.000 FCFA soit (1.000.000 x 75 %). La base imposable sur laquelle l'impôt va être calculé l'impôt est de 250.000 FCFA. Et l'impôt à payer au titre de la contribution foncière sera calculé en appliquant le taux fixé par délibération communale qui est compris entre 10 et 20 %, soit 20 % pour Brazzaville et 15 % pour Pointe-Noire.

Ainsi l'impôt dû est : $250.000 \times 20 \% = 50.000$ FCFA pour Brazzaville et 37.500 FCFA.

S'agissant des propriétés foncières non bâties, cet abattement est ramené à 50 % de la valeur cadastrale.

3.2- Imposition des chantiers de travaux publics à la contribution des patentes des entreprises installées dans un département autre que celui où se trouve leur siège : article 282.

3.2.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 282 :

Paragraphes 1 et 2 : Sans changement

De même, les entreprises installées dans un département autre que celui où se trouve leur siège et qui exécutent un ou des marchés de travaux au moyen des chantiers sont tenues d'acquitter une contribution de patente pour chacun des chantiers, dès lors que ces chantiers relèvent des départements différents

3.2.b - Commentaire

Avec cette précision, les entreprises qui exécutent un marché dans une localité autre que celle où se trouve leur siège habituel sont tenues d'y acquitter la contribution des patentes pour l'année en cours. Cette exigence n'est pas une nouveauté puisque les textes anciens sont clairs avec la définition de la notion d'établissement distinct.

3.3-Institution d'une nomenclature spécifique d'imposition à la contribution des patentes des entreprises évoluant dans la sous-traitance pétrolière : **article 314.3**

3.3.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 314.3 :

Nomenclature	Taxe déterminée		Taxes variables	
	Zones	Montant	Eléments 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	2.000 2.000 1.200

3.3.b - Commentaire

Jusqu'ici la patente des STP était liquidée par assimilation aux entreprises de travaux. Avec ces dispositions nouvelles, la détermination de la contribution des patentes des entreprises évoluant dans la sous traitance pétrolière, se fait avec le droit fixe de 277.200 FCFA et des taxes variables de 1.200 et 2.000 suivant la puissance du matériel et le nombre d'employé comme indiqué ci- dessous :

- tableau B : sous traitant pétrolier, dont le droit fixe est de 277.200 et les taxes variables sont :
- Par CV de matériel habituellement utilisé : 2.000
- Par employé jusqu'à 10 : 2.000
- Par employé en sus de 10 : 1.200

3.4- Imposition des installations pétrolières de toute nature situées en haute mer à la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels (TVLLP) à un droit fixe de 5 millions : **article 342 bis**

3.4 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 342 bis :

Sont également soumis à la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels au droit forfaitaire fixe de 5 millions de francs CFA par an, les installations pétrolières de toute nature situées en haute mer et par terre, par permis de recherche.

3.4 b - Commentaire

Cette taxe est appliquée à l'activité pétrolière non pas sur la base de la valeur locative des locaux professionnels mais sur le nombre des permis de recherche. Elle est exigible par an et par permis de recherche. Ainsi, à l'occasion de la liquidation de la patente d'une société pétrolière, la TVLLP doit être calculée selon cette méthode particulière.

3.5 - Baisse et Uniformisation du taux de la taxe sur la valeur locative des locaux professionnels (TVLLP) de 15 à 10 % : article 346

3.5 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 346 :

Le taux de la taxe de la valeur locative des locaux imposables est fixé à 10 %.

3.5 b - Commentaire

Par le passé, chaque département fixait, suivant une fourchette définie par le Ministre des finances, le taux de la TVLLP applicable. Désormais, la loi fixe à 10 % le taux de la TVLLP. Ce taux uniformisé et unique est applicable sur l'ensemble du territoire national.

3.6 - Renforcement de la sanction pour défaut de déclaration des résultats financiers des entreprises bénéficiaires des exonérations et accords fiscaux particuliers : article 373 bis

3.6 a - 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 comportant des exonérations ou réductions d'impôts, droits et taxes, sont tenus, pendant la période dont ils bénéficient de ce régime, de souscrire leur déclaration de revenu 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 cette déclaration est sanctionné par la perte, au titre de l'exercice fiscal concerné, des avantages fiscaux obtenus.

3.6 b - Commentaire

Le défaut de déclaration des états financiers par les entreprises bénéficiaires des exonérations et des accords fiscaux particuliers est déjà sanctionné aux articles 373 et suivants par des amendes. Ces sanctions déjà existantes sont renforcées par l'ajout d'une autre contrainte relative à la perte du bénéfice des exonérations et autres avantages fiscaux obtenues à l'issue d'une convention d'établissement ou autre accord fiscal pour le compte de l'exercice fiscal non déclaré.

3.7.- Remplacement des dispositions relatives à la taxe sur le chiffre d'affaires (TCA) par la TVA et contrôle ponctuel (articles 387 ter et 388 ; création des articles 388 bis et 388 ter)

3.7 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 387 ter

Les impôts et taxes à déclaration et à paiement mensuels définis par le présent code peuvent faire l'objet d'un contrôle ponctuel.

Le contrôle ponctuel est un contrôle de comptabilité limité à un impôt déterminé (par exemple la TVA) ou à une seule opération (par exemple une opération de vente à l'exportation, les déductions de la TVA), pour une période inférieure à douze mois concernant l'exercice en cours.

A cet effet, les services d'assiette sont habilités à constater et à redresser toutes les infractions relatives auxdits impôts et taxes quelle que soit la nature des opérations concernées.

Article 388

Alinéa 1 : sans changement.

Alinéas 2, 3, 4 et 5 : Supprimés.

Le contrôle ponctuel effectué par les services d'assiette ne fait pas obstacle à l'exercice du droit de contrôle par les services de vérification.

Article 388 bis

En matière d'impôts et taxes à déclaration et à paiement mensuels, le contrôle ponctuel est engagé par l'agent dûment mandaté.

Lorsque le contrôle ponctuel donne lieu à des redressements, une notification est adressée au contribuable qui dispose d'un délai de trente jours pour faire parvenir son acceptation ou ses observations. Le contribuable fait connaître sa réponse, soit expressément en faisant mention de son accord, soit tacitement en s'abstenant de répondre avant l'expiration du délai.

Lorsque le contrôle aboutit à diminuer ou à supprimer un crédit de taxe existant, les pénalités sont calculées sur la totalité du redressement.

Toute personne assujettie aux impôts et taxes à déclaration et à paiement mensuels doit fournir aux agents des impôts, au lieu où est tenue la comptabilité, toutes justifications concernant les opérations imposables, notamment :

- les factures de vente ;*
- les bons de commande et de livraison ;*
- les livres de paie des salaires et autres rémunérations versées à des tiers ;*
- les pièces et les moyens de règlement des factures ;*
- les éléments physiques d'exploitation ;*
- le livre journal ;*
- le grand livre des comptes.*

Article 388 ter

La durée d'un contrôle ponctuel ne peut s'étendre au-delà de quinze jours ouvrables.

3.7 b- Commentaire

Les services d'assiette ont l'obligation ou le droit de contrôler les déclarations mensuelles ou périodiques de l'année en cours. Il s'agira des contrôles sur pièces renforcés par des contrôles des éléments de la comptabilité en rapport avec la ou les déclarations en cause. Par exemple, une déclaration de TVA d'un mois donné peut susciter le contrôle comptable des factures de vente et des dépenses du mois ainsi que les comptes de trésorerie en vue de vérifier les

éléments liés aux ventes en exonération ou l'exportation, au fait générateur, à l'exigibilité, au droit à déduction ou au remboursement.

Dans tous les cas, les droits du contribuable doivent être scrupuleusement observés : notification écrite, délai de réponse, assistance du conseil de son choix.

Compte tenu du délai de 15 jours pour effectuer un contrôle ponctuel, celui-ci ne peut être engagé au-delà du 15 février de l'année N+1 en ce qui concerne une déclaration quelconque de l'année N. Le délai de 15 jours court à compter du début d'intervention sur place.

3.8- Institution d'un procès verbal pour la détermination du début de la vérification sur place de comptabilité en rapport avec le niveau du chiffre d'affaires des entreprises : article 389.

3.8 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 389 :

1° La vérification sur place des comptabilités ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois à compter de la date du début de la vérification constatée sur procès verbal pour les contribuables dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 100.000.000 de francs CFA.

Le reste sans changement.

3.8 b - Commentaire

Le PV du début de la vérification, dont le modèle sera fourni par l'administration, permet d'éviter toute contestation au cas où la durée de la vérification serait dépassée dans les conditions définies par la loi.

3.9 - Subordination de certaines opérations commerciales ou professionnelles à la détention d'un numéro d'identification unique du contribuable (article 399 ter)

3.9 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 399 ter :

1^{er} paragraphe : sans changement

Il en est de même pour les banques et établissements financiers, les concessionnaires des services publics de l'eau, de l'électricité et de télécommunication qui doivent exiger le numéro fiscal d'identification des contribuables dit « Numéro d'identification unique en abrégé NIU » du demandeur de services pour toute ouverture de compte commercial et d'abonnement d'entreprise.

3.9 b - Commentaire

L'utilisation du NIU est étendue et rendue obligatoire aux usagers dans l'accomplissement de leurs opérations liées à la souscription d'un abonnement d'eau, d'électricité, de téléphone, de l'ouverture d'un compte bancaire. Désormais, les banques, les établissements financiers (transferts de fonds, opérations de devises, etc), la SNE, la SNDE et les sociétés téléphonie doivent compléter l'identification de leurs clients par le NIU.

Un délai de six mois, jusqu'au 30 juin 2012, est donné à ces sociétés pour exiger de leurs clients, personne physique ou personne morale, un NIU.

3.10 Immatriculation du contribuable lors de la déclaration d'activités

3.10 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 399 quater :

Toute personne qui entreprend l'exercice d'une activité lucrative à titre professionnel doit, dans les **quinze jours** du commencement de ses activités, en faire la déclaration auprès de la Direction Générale des Impôts et des Domaines, quel que soit le niveau de chiffre d'affaires atteint.

3.10 b - Commentaire

L'obligation déclarative auprès des services des impôts pour tout contribuable débutant son activité est déjà prévue dans le code général des impôts mais de façon éparse.

Aussi, outre cette déclaration d'existence, est-il institué une déclaration générale auprès des services des impôts pour tout professionnel qui débute une activité lucrative quelque soit son niveau de chiffre d'affaires et son secteur d'activités. Celle ci devient systématique et sert à l'immatriculation du contribuable lors de cette déclaration d'activités. A cette occasion, il est attribué un numéro d'identification unique qui lui sera exigé au moment de l'accomplissement de certaines opérations commerciales et/ ou professionnelles.

3.11 - Refonte de la commission des impôts : articles 400 à 403

3.11 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 400 :

Dans chaque département, il est institué une commission spéciale dite "Commission des Impôts", appelée à émettre des avis sur le chiffre d'affaires imposable à l'impôt global forfaitaire et sur les valeurs des propriétés soumises aux contributions foncières.

Article 401 :

(1) En matière d'évaluation du chiffre d'affaires, la commission est composée comme suit :

Président de la Commission : Le Directeur Départemental des Impôts et des domaines.

Vice-président : Le Président de la chambre de commerce.

Secrétaire : Le Chef de division de la centralisation auprès du directeur départemental des impôts et des domaines

Rapporteur : Le Président du syndicat patronal ou de l'association interprofessionnelle concernée.

Membres :

- l'inspecteur divisionnaire des contributions directes et indirectes concerné ;

- le chef de la structure chargée de la recherche au sein de la direction départementale des impôts et des domaines ;

- le contribuable ;

- le conseil du contribuable choisi parmi les conseils fiscaux agréés CEMAC ou les membres de l'organisation professionnelle ou patronale à laquelle le contribuable concerné est adhérent.

(2) En matière d'évaluation de la valeur des propriétés bâties et non bâties, la commission est composée comme suit :

Président de la Commission : Le Directeur Départemental des Impôts et des Domaines ;

Vice-président : Représentant du Maire de la ville

Secrétaire : Le Chef de division de la centralisation auprès du directeur départemental des impôts et des domaines

Rapporteur : L'inspecteur divisionnaire de la conservation foncière en charge du dossier.

Membres :

- *les Inspecteurs divisionnaires de la conservation foncière*
- *l'inspecteur divisionnaire des contributions directes et indirectes concerné ;*
- *le président de la chambre départementale des notaires.*
- *le responsable du service départemental en charge de l'urbanisme.*

(3) Selon les cas, le président de la commission des impôts peut faire appel à tout sachant.

(4) Les membres de la commission sont soumis aux obligations du secret professionnel prévues à l'article 404 ci-après.

Article 402 :

La commission est saisie soit par le contribuable, soit par le service de l'administration fiscale.

Les commissions délibèrent à la majorité simple. En cas d'égalité des voix, celle du Président est prépondérante.

Convoqués sept (07) jours au moins avant la réunion, les contribuables intéressés sont invités à se faire entendre s'ils le désirent. Ils peuvent se faire assister par une personne de leur choix ou déléguer un mandataire dûment habilité.

La commission utilise tous les moyens de droit pour parvenir à l'établissement objectif des bases d'imposition.

Article 403 :

La commission des impôts rend des avis.

Lorsque l'impôt liquidé sur la base de l'avis de la commission ne donne pas satisfaction au contribuable, ce dernier est en droit d'exercer son droit de réclamation prévu par les articles 423 et suivants.

3.11 b - Commentaire

La commission des impôts est refondue et se voit confiée dorénavant des missions nouvelles : celles liées à l'arbitrage entre le contribuable et l'Inspection divisionnaire en cas de désaccord lors de la fixation du chiffre d'affaires devant servir de base à l'impôt et sur les valeurs des propriétés soumises aux contributions foncières pour les contribuables régis au régime du forfait.

Cette commission siège dans chaque département sous la présidence du directeur départemental des impôts.

En cas de désaccord entre le contribuable et l'Inspection Divisionnaire sur la fixation du chiffre d'affaires devant servir de base à l'impôt, la partie contestataire saisit la commission des impôts.

La commission comprend des membres appartenant à l'administration fiscale, la chambre de commerce et au syndicat des commerçants auquel est affilié le contribuable. Elle est convoquée sept (07) jours au moins avant la réunion. Les contribuables intéressés sont invités à se faire entendre s'ils le désirent. Ils peuvent se faire assister par une personne de leur choix ou déléguer un mandataire dûment habilité.

Lorsque l'impôt liquidé sur la base de l'avis de la commission ne donne pas satisfaction au contribuable, ce dernier peut user de son droit de réclamation prévu par les articles 423 et suivants du CGI, tome 1.

3.12 - Baisse du taux de la caution de garantie de 20 à 10 % et relèvement du taux des frais de traitement des dossiers contentieux de 2 à 5‰ : article 441.

3.12 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 441 :

Alinéas 1 à 6 : sans changement

Alinéa 7 : *L'instruction par l'administration de toute réclamation fiscale est assujettie au dépôt préalable auprès du comptable public d'une garantie d'un montant égal à 10 % des sommes contestées.*

De même le traitement de tout contentieux régulièrement introduit donne lieu au paiement, au moment du dépôt de la réclamation par le requérant, d'un droit égal à 5 pour mille (5‰) des sommes contestées, sans être inférieur à 10.000 FCFA.

3.12 b - Commentaire

Les modifications apportées au niveau de cet article sont de deux ordres :

- la réduction du taux de la caution de garantie de 20 à 10 % ;
- l'augmentation du taux des frais de traitement de tout dossier contentieux de 2 à 5‰

3.13 - Compétence de statuer en matière de paiement différé ou échelonné des impôts, droits et taxes : article 518 quater

3.13 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 518 quater A :

1) *Pour la taxe spéciale sur les sociétés (TSS), l'autorisation de paiement différé ou échelonné est accordée au contribuable requérant par :*

- le Directeur départemental lorsque, les droits réclamés sont inférieurs ou égaux à 200 millions FCFA ;
- le Directeur Général lorsque, les droits réclamés sont compris entre 200 millions et 500 millions FCFA ;
- le Ministre des finances, au-delà de la limite de 500 millions FCFA.

(2) *Pour les impôts, droits et taxes recouvrés sur titre, l'autorisation de paiement différé ou échelonné est accordée au contribuable requérant par le Receveur, quelque soit le montant.*

Article 518 quater B

L'échéancier ci-dessus ne peut excéder six (6) mois et ne peut s'étaler au-delà de l'année fiscale de l'émission de la dette fiscale.

Il ne peut être accordé deux échéanciers simultanés

Article 518 quater C

Le non respect de l'échéancier est sanctionné par les dispositions de droit commun du présent code.

3.13 b - Commentaire

Les modifications apportées par la loi de finances à ces articles visent à :

- clarifier les compétences en matière de décision pour le paiement différé ou échelonné des impôts, droits et taxes ;
- fixer les conditions et les sanctions encourues en cas de non respect des engagements pris.

S'agissant du paiement différé ou échelonné de la TSS les compétences établies à quatre niveaux varient en fonction du montant de la taxe. Pour les impôts, droits et taxes recouvrés sur

titre, l'autorisation de paiement différé ou échelonné est accordée au contribuable requérant par le Receveur, quel que soit le montant.

L'échéancier établi ne peut excéder six (6) mois et ne peut s'étaler au-delà de l'année fiscale de l'émission de la dette fiscale. Il ne peut être accordé deux échéanciers simultanés.

Le non respect de l'échéancier est sanctionné par les dispositions de droit commun du code général des impôts.

A.2- MODIFICATIONS DU TOME 2

Les articles modifiés du tome 2 sont :

- pour le livre 1, articles 18 bis, 31 bis, 50 quinquies, 185, 216, 218, 243, 259, 263 et 332 ;
- pour le livre 3, article 1.

Les articles nouveaux du tome 2 sont :

- pour le livre 1, article 11 bis et 285 bis.

L'article abrogé du tome 2, livre 1 est l'article 50 quinquies.

1.1- Obligation de présentation à la formalité de l'enregistrement un acte notarié pour toute mutation immobilière (création de l'article 11 bis)

1.1 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 11 bis :

Les actes de mutation immobilière portant notamment cession, échange, partage de propriété, legs, ne seront pas reçus par les services de l'enregistrement s'ils n'ont pas été établis selon les formes prescrites par l'article 8 de la loi n°17-89 du 29 septembre 1989 portant institution du notariat.

1.1b - Commentaire :

La plupart des actes de mutation immobilière (achat/vente, donation, échange, partage ou autres) de terrains et d'immeubles passés entre les tiers (particuliers ou professionnels) échappent à la formalité d'enregistrement. Les conditions de leur délivrance sont renforcées pour garantir leur fiabilité en raison des enjeux que revêtent ces actes auprès des citoyens.

Désormais, tous ces actes doivent passer devant notaire avant d'être présentés à la formalité d'enregistrement. Cela veut dire que tous les actes sous seing privé visés par l'article 11 bis ne pourront plus être présentés à la formalité d'enregistrement. Seuls pourront l'être les actes authentiques ou les actes sous-seing privé déposés aux rangs des minutes d'un notaire.

1.2 - Harmonisation des éléments cessibles et/ou transmissibles à titre onéreux (articles 18 bis et 31 bis du CGI, tome 2, livre 1)

1.2 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 18 bis :

Pour les concessions de licences d'exploitation de brevets et de marques de fabriques, la valeur servant d'assiette à l'impôt est déterminée par le montant total de la rente relative à la durée du louage.

Article 31 bis :

Pour les transmissions à titre onéreux de licences d'exploitation de brevets et de marques de fabriques, la valeur est déterminée par le prix exprimé et les charges qui s'ajoutent éventuellement à celui-ci.

1.2 b - Commentaire.

Dans leur formulation ancienne les dispositions des articles 18 bis et 31 bis, du CGI, tome 2, livre 1 bien que visant les mêmes éléments (les licences d'exploitation de brevets, des marques de fabrique) n'avaient pas le même contenu. Pour éviter toute interprétation confuse, les dispositions de l'article 18 bis ont été harmonisées avec celles de l'article 31 bis, par l'ajout de l'élément « marques de fabrique ».

1.3 - Suppression du droit de timbre de 5.000 FCFA sur les demandes de plaques d'immatriculation des véhicules à moteur.

1.3 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 50 quinquies : Abrogé

1.3 b - Commentaire.

Les décisions gouvernementales ayant rendu gratis la délivrance de certains documents administratifs, le droit de timbre y rattaché est ipso facto supprimé.

2.4 - Délivrance de la quittance pour tout acte présenté à la formalité de l'enregistrement (article 185, livre 1, tome 2)

1.4 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 185 livre 1, tome 2 :

Outre la mention de l'enregistrement qui sera mise sur l'acte enregistré ou sur l'extrait de la déclaration du nouveau possesseur, et dans laquelle le receveur y mentionnera la date de l'enregistrement, le folio du registre, le numéro, et les montants des centimes additionnels aux droits d'enregistrement payés, une quittance mécanique sera délivrée.

Le reste sans changement.

1.4 b - Commentaire :

La mention de l'enregistrement (le cachet du receveur) apposé sur la dernière page de l'acte exprimait la date de l'enregistrement, le folio du registre, le numéro d'ordre et éventuellement les références des centimes additionnels aux droits d'enregistrements payés et valait quittance.

Cette pratique ne rassurait pas les usagers notamment les administrations publiques et même certains contribuables sur la fiabilité du paiement d'une part, et contrevenait au principe comptable qui exige qu'en contrepartie de tout paiement il soit délivré une quittance comme pièce justificative faisant foi, d'autre part.

L'institution de l'obligation d'établir une quittance mécanique (reçu) délivrée au contribuable en contrepartie de tout paiement lors de la formalité d'enregistrement vient corriger ce manquement. En attendant l'informatisation complète des services, la quittance manuelle doit être délivrée.

1.5 - Enregistrement gratis des actes portant création de sociétés (statuts) et création de l'article 285 bis : articles 259 et 285 bis

1.5 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 259 :

Les actes d'augmentation de capital et de prorogation des 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 % qui est liquidé sur le montant total des apports mobiliers, déduction faite au passif.

Le reste sans changement

Article 285 bis

*Les actes énumérés ci-après sont à enregistrer gratis :
Les actes constitutifs des sociétés (statuts)*

1.5 b - Commentaire :

Les actes constitutifs des sociétés, notamment les statuts, le PV de l'Assemblée générale constitutive et dans certains cas la déclaration notariée de souscription et de versement du capital doivent être enregistrés gratis pour favoriser la création d'entreprise. Pour les actes rédigés et conclus avant 2012 et présentés à la formalité d'enregistrement en 2012, la législation applicable est celle en vigueur au moment de l'accomplissement de la formalité.

1.6 - Précision des dispositions en matière des droits d'enregistrement des polices d'assurance souscrites par les sociétés pétrolières, minières, de téléphonies mobiles et sur les grands travaux : article 332 du tome 2, livre 1

1.6 a Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 332 :

Toute convention d'assurance ou de rente viagère conclue avec une société ou compagnie d'assurances ou avec tout autre assureur étranger est soumise, quels que soient le lieu et la date auxquels elle est ou a été conclue à une taxe annuelle et obligatoire moyennant le paiement de laquelle tout écrit qui constate sa formation, sa modification ou sa résiliation amiable, ainsi que les expéditions, extraits ou copies qui en sont délivrés, quel que soit le lieu où ils sont ou ont été rédigés, sont enregistrés gratis et dispensés du droit de timbre, à l'exception des contrats d'assurance automobile.

La taxe est perçue sur le montant des sommes stipulées au profit de l'assureur et de tous accessoires dont celui-ci bénéficie directement ou indirectement du fait de l'assuré.

Toute police d'assurance émise par une société d'assurances en couverture des risques pétroliers, gaziers, miniers, tous risques chantiers, responsabilité civile décennale, ou de marchés publics est soumise, obligatoirement à la formalité de l'enregistrement gratis et dispensée du droit de timbre.

Le défaut d'enregistrement de la police d'assurance est sanctionné par une pénalité de 25 % de la prime émise.

1.6 b - Commentaire :

Avec l'ajout de cet alinéa, il est apporté une précision sur toutes les spécificités des polices d'assurance par corps de métiers telle que les sociétés pétrolières, gazières, minières, de téléphonies mobiles et sur les grands travaux qui n'avaient pas été reprises dans la loi par la loi de finances 2011 au moment de l'institution de l'obligation d'enregistrer les polices d'assurance.

La loi de finances pour 2012 prévoit en outre une sanction particulière pour ce type de polices, sanction destinée à inciter au strict respect de cette obligation.

Toutefois, ces précisions ne remettent pas en cause les alinéas 1 et 2 de cet article qui soumettent ces polices à la taxe sur les assurances et instituent l'obligation d'enregistrement gratuits de ces dernières.

En outre, le terme « convention d'assurance » n'étant plus usuel, Il est remplacé par le terme « police d'assurance ».

1.7- Relèvement des tranches d'imposition prévues pour la liquidation des droits de mutation (article 243 du CGI, tome 2, livre 1)

1.7 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 243 :

Indication du degré de parenté	Tarif applicable par centaines de francs à la fraction de part nette comprise entre			
	1 et 5.000.000	5.000.001 et 10.000.000	10.000.001 à 20.000.000	Plus de 20.000.000
En ligne directe descendante au 1 ^{er} degré et au-delà - entre époux - en ligne directe ascendante	Exempt Exempt	Exempt Exempt	Exempt Exempt	Exempt Exempt
En ligne collatérale :				
- entre frères et sœurs	10	10	10	10
- entre oncles et tantes, et neveux et nièces	13	13	13	13
- entre grands-oncles ou grands-tantes et petits neveux ou petites nièces et entre cousins germains	15	15	15	15
- entre parents au delà du 4 ^{ème} degré et entre personnes non parentes	18	18	18	18

Pour les successions dont la dévolution est réglée par la coutume du défunt, il sera tenu compte du degré successoral des ayants droit suivant cette coutume et ils paieront les droits au tarif prévu pour les héritiers du même degré en droit civil.

1.7b - Commentaire :

Les tranches d'imposition pour la liquidation des droits successoraux des valeurs des mutations entre vifs ou par décès prévues à l'article 243 ont été relevées à 5, 10 et 20 millions de francs CFA, pour tenir compte de l'évolution économique.

1.8 - Simplification de la législation et baisse du taux d'enregistrement des baux (article 216, tome 2, livre 1)

1.8 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 216 (livre 1) :

Les baux et les sous-baux de biens meubles et immeubles à usage commercial ou d'habitation sont soumis à un droit d'enregistrement de 3 %

1.8 b - Commentaire :

Le taux d'enregistrement des baux et des sous baux de biens meubles et immeubles à usage commercial ou d'habitation est passé de 5 à 3 %. Cette diminution de deux points est d'application à compter du 1^{er} janvier 2012. Pour les contrats de baux et sous baux signés en 2011, la date à prendre en compte en matière de droit d'enregistrement, est celle de la présentation à la formalité de l'enregistrement.

1.9- Baisse du taux de 15 à 10 % relatif à l'enregistrement de toute cession d'un droit de bail portant sur tout ou partie d'immeuble (article 218, tome 2, livre 1)

1.9 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 218 :

Toute cession d'un droit à bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, quelle que soit la forme qui lui est donnée par les parties, qu'elle soit qualifiée cession de pas de porte, indemnité de départ ou autrement, est soumise à un droit d'enregistrement de 10 francs pour 100 francs (10 %).

1.9 b - Commentaire :

Cette mesure concourt à la baisse de la pression fiscale voulue par le Gouvernement. Le taux de cession d'un droit à bail ou du bénéfice d'une promesse de bail portant sur tout ou partie d'un immeuble, quelle que soit la forme qui lui est donnée par les parties est de 10 % au lieu de 15 %.

1.10 - Baisse du taux de 5 à 3 % des droits d'enregistrement des ventes et autres actes translatifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles à titre onéreux (article 263 bis, tome 2, livre 1)

1.10 a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 263bis :

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

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

1.10 b – Commentaire

En vue d'encourager la première immatriculation des propriétés immobilières et de promouvoir l'obtention du titre foncier, le Gouvernement avait déjà manifesté la volonté de baisser le coût relatif à l'établissement du titre foncier par l'adoption des dispositions transitoires issues de la loi n°4-2007 du 11 mai 2007. Celles-ci sont devenues caduques après la période fixée de trois ans. En vue de poursuivre cette politique incitative, les taux liés à l'immatriculation, ont été réduits avec des minimas de perception en distinguant des zones et fixés comme suit :

- 3 % pour les immeubles situés au centre ville ;
- 2 % pour les immeubles situés dans les zones urbaines et en zone rurale.

En revanche, ce texte n'affecte pas le taux prévu à l'article 263 qui concerne les ventes immobilières qui seraient réalisées sur un immeuble immatriculé.

1.11 - Imposition à l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières (IRVM) des succursales des sociétés étrangères y compris celles régies par les articles 126 ter et suivants (article 1, tome 2, livre 3)

1.11a - Rappel des dispositions de la loi de finances.

Article 1^{er} :

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

Paragraphes 1 à 8 : sans changement

d) Les bénéfices nets comptables des succursales de sociétés étrangères, y compris les succursales visées aux articles 126 ter et suivants, sont réputés distribués au titre de chaque exercice à hauteur de 70 % de leur montant.

Cet impôt (IRVM) est payable annuellement au plus tard le 30 avril. En ce qui concerne les succursales de sociétés étrangères fonctionnant sous le régime de l'ATE, l'impôt est payable chaque mois en même temps que l'impôt forfaitaire visé à l'article 126 quater A du tome 1 du CGI.

1.11b - Commentaire :

En principe, la finalité du bénéfice réalisé dans le cadre de l'exploitation d'une société est sa distribution entre les différentes personnes détenant une partie du capital (associés) ayant réuni les conditions de son obtention. Tel est le cas des sociétés soumises à l'IS de droit commun.

Or, il a été constaté que le bénéfice réalisé par les succursales des sociétés étrangères qu'elles soient soumises à l'IS de droit commun ou à l'IS forfaitaire, échappent à tout impôt de distribution.

Dorénavant, les bénéfices nets comptables réalisés par les succursales de sociétés étrangères, y compris les succursales visées aux articles 126 ter et suivants, sont réputés distribués au titre de chaque exercice et sont donc soumis à l'impôt (IRVM). Il s'agit là d'une présomption irréfragable de distribution. Cependant, cette présomption ne porte que sur 70 % des bénéfices nets comptables après paiement de l'IS.

Cette disposition ne concerne pas les sociétés de droit congolais soumis à l'IS forfaitaire.

Cet impôt de distribution est payable en ce qui concerne les succursales des sociétés étrangères fonctionnant sous ATE chaque mois en même temps que l'IS forfaitaire visé à l'article 126 quater A.

S'agissant des autres succursales, cet impôt est payable annuellement au plus tard le 30 avril de l'année suivante au moment du dépôt des états financiers.

A titre d'illustration, voici comment est liquidé l'IRVM en supposant un bénéfice avant impôt de 100.000.000 FCFA et un chiffre d'affaires de 1.000.000.000 FCFA pour un taux de l'IRVM égal à 20 %.

i. Cas d'une succursale ordinaire (taux d'IS de 34 %)

IS sur bénéfice : $100.000.000 \times 34 \% = 34.000.000$

Présomption de distribution : $(100.000.000 - 34.000.000) \times 70 \% = 46.200.000$

IRVM = $46.200.000 \times 20 \% = 9.240.000$

ii Cas d'une succursale taxée à l'IS forfaitaire (article 126 sexies, taux d'IS de 35 %)

Bénéfice forfaitaire : $1.000.000.000 \times 22 \% = 220.000.000$

IS = $220.000.000 \times 35 \% = 77.000.000$

Présomption de distribution : $(220.000.000 - 77.000.000) \times 70 \% = 100.100.000$

IRVM = $100.100.000 \times 20 \% = 20.020.000$

B - MODIFICATION DES TEXTES NON CODIFIES

Ont fait l'objet de modification, les textes non codifiés ci-après :

- la loi n°5 - 96 du 2 mars 1996 portant loi de finances pour l'année 1997 et instituant l'impôt global forfaitaire (IGF), tel que modifié par les textes subséquents ;
- la loi n°12-97 du 12 mai 1997 portant institution de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), telle que modifiée par la loi 17-2000 et les textes subséquents ;
- la loi n°17-2000 du 30 décembre 2000 portant loi de finances pour l'année 2001 et ayant institué le régime de la propriété foncière ;
- la loi n°33-2003 du 30 décembre 2003 portant loi de finances pour l'année 2004 et ayant institué la taxe sur les transferts de fonds.

B.1 - Loi n°5-96 du 02 Mars 1996 instituant l'Impôt Global Forfaitaire (IGF) : Refonte de l'impôt global forfaitaire

1.1.a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 2 : Abrogé.

Article 3 :

Le paiement de l'IGF est libératoire des impôts et taxes suivants :

- *l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) des catégories des bénéficiaires des activités industrielles, commerciales et artisanales (BICA), des bénéficiaires des professions non commerciales et revenus assimilés (BNC) et des bénéficiaires de l'exploitation agricole (BA) ;*
- *la taxe forfaitaire sur les salaires ;*
- *la taxe d'apprentissage ;*
- *la contribution patronale au Fonds National d'Habitat.*

Article 3 bis :

L'impôt est exigible selon les règles applicables à la patente. Le paiement de l'impôt s'effectue en quatre versements égaux aux échéances suivantes quelque soit son montant :

- *le 31 mars*
- *le 30 juin*
- *le 31 août*

- le 31 octobre

Lorsque le paiement de l'impôt est étalé, la délivrance du titre de patente est subordonnée au paiement d'au moins la moitié des échéances.

Article 4 bis : Abrogé.

Article 5 :

L'impôt global forfaitaire est calculé en fonction du chiffre d'affaires annuel hors taxes déterminé selon les conditions fixées aux articles 27 et 28 du CGI. Le taux de l'impôt global forfaitaire est fixé à 10 % du chiffre d'affaires déclaré ou révélé.

Article 6 :

Les sanctions applicables pour défaut de paiement ou de non respect des obligations légales de l'IGF sont celles prévues par le Code Général des Impôts en matière de patente.

1.1b - Commentaire

Les dispositions de l'IGF ont fait l'objet d'une refonte afin d'en faire l'impôt sur le revenu des contribuables relevant du régime du forfait et non plus un mode de perception d'autres impôts, droits et taxes, d'une part, et de consacrer son paiement étalé en quatre échéances (le 31 mars, le 30 juin, le 31 août, le 31 octobre) d'autre part.

Il faut rappeler que lorsque le paiement de l'impôt est étalé, la délivrance du titre de patente est subordonnée au paiement d'au moins la moitié des échéances.

B.2 - Loi n°12/97 du 12 mai 1997 portant institution de la TVA

1.1 - Non assujettissement à la TVA des contribuables soumis au régime du forfait et suppression du régime d'imposition au forfait à la TVA (articles 6 et 7 ter)

1.1a- Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 6 :

Ne sont pas assujettis à la TVA, les contribuables qui relèvent du régime du forfait.

Article 7 ter : Abrogé

1.1b- Commentaire

L'ancien article 7 ter comportait une répartition administrative de l'impôt, laquelle faisait mention de la TVA. Pour éviter toute confusion, l'article 7 ter a été supprimé et l'article 6 ne constitue qu'une simple précision.

Les assujettis à la TVA relèvent tous du régime du réel ou du réel simplifié. Les contribuables relevant du forfait ne sont plus autorisés à facturer la TVA. Au cas où ils factureraient la TVA, celle-ci devra être reversée intégralement sans possibilité de déduction pour ce contribuable soumis au régime du forfait.

1.2 - Harmonisation de la position tarifaire de la viande en tant que bien de première nécessité (article 7.7)

1.2 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 7.7 : *Les « viandes et volailles » sont supprimées de l'annexe V fixant la liste des biens de consommation courante*

1.2 b - Commentaire

Une harmonisation de la loi a été opérée en alignant la viande et les volailles sur la liste des biens de première nécessité uniquement car elles figuraient à la fois parmi les biens de première nécessité exonérés de TVA (annexe n°III de la loi TVA) et dans l'énumération des biens de consommation courante soumis au taux réduit de 5 %. Désormais ces produits sont exonérés de TVA et supprimés de l'annexe V.

1.3 - Régime fiscal des marchandises vendues dans les boutiques sous douane

1.3 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 7 :

Points 1 à 15 : sans changement.

16- (a) Les ventes de marchandises faites dans les boutiques sous douanes agréées. Ces ventes doivent être faites sur présentation d'une carte d'embarquement ou accès à bord d'un vol international ou d'un navire pour les passagers en partance pour l'étranger.

(b) Toutefois, les factures de vente doivent comporter les mentions suivantes :

- la date de vente ;*
- le numéro du vol ou du navire ;*
- le nom du voyageur ;*
- le numéro, la date et le lieu de délivrance du passeport ou tout autre document en tenant lieu ;*
- la destination ;*
- la désignation commerciale des marchandises ;*
- la quantité ;*
- le prix hors taxes.*

(c) Toute vente non réalisée dans les conditions édictées ci-dessus sera considérée comme faite toutes taxes comprises, la TVA étant due.

Article 7 bis (nouveau)

Alinéa 1 : Sans changement.

Toutefois, sous réserve de réciprocité et selon des quotas fixés par arrêté conjoint des ministres des finances et des affaires étrangères, la TVA supportée par les agents diplomatiques et assimilés en poste en République du Congo est remboursable auprès du vendeur collecteur de la taxe.

Le requérant dispose d'un délai de trois mois pour faire valoir sa demande de remboursement. Cette demande est accompagnée de la facture et de l'imprimé dûment rempli et signé par le vendeur indiquant le montant de la taxe payée et approuvé par l'administration fiscale.

1.3 b - Commentaire

Les articles 7 (relatif à la vente aux voyageurs en zone internationale) et 7 bis (fixant les modalités de remboursement de TVA aux agents diplomatiques et assimilés) sont modifiés pour préciser les conditions de ventes des marchandises par les boutiques sous douanes.

Les boutiques sous douane sont réglementées par l'acte CEMAC n°3/81-CD-1212 du 15 juillet 1981. Elles doivent être installées dans l'enceinte intérieure des aéroports internationaux sans huisserie ni communication extérieure. Par principe, ces boutiques sont destinées à vendre aux prix hors taxes exclusivement aux voyageurs en zone internationale. Il est apparu que certaines boutiques sous douanes, installées dans l'enceinte ou à l'extérieur des aéroports, vendent des marchandises en exonération de TVA au mépris de la réglementation en vigueur.

Désormais, il est fait une nette distinction entre les ventes dans les boutiques sous douane faites « hors territoire, aux voyageurs en zone internationale » et celles faites aux agents diplomatiques et assimilés en poste en République du Congo.

Dorénavant, toute vente est réputée avoir été réalisée toutes taxes comprises à l'intérieur du territoire et la TVA est due. Toutefois, en vertu des conventions internationales en vigueur et sous réserve de réciprocité, la TVA acquittée par les agents diplomatiques et assimilés, en poste en République du Congo est remboursable par le vendeur collecteur de la taxe suivant une procédure définie par l'administration fiscale.

La TVA acquittée doit figurer sur la facture et portée sur un imprimé rempli selon le modèle fourni par l'administration fiscale. Le requérant dispose d'un délai de trois mois pour faire valoir sa demande de remboursement suivant une procédure définie par l'administration fiscale. Passé ce délai de trois mois, toute demande de remboursement de TVA n'est plus recevable et la TVA réclamée reste acquise au Trésor public.

1.4- Remboursement de la TVA retenue à la source par le Trésor et les établissements publics à budget autonome (articles 18 et 36)

1.4 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 18 :

(1) La TVA ayant frappé en amont les éléments du prix d'une opération imposable est déductible de la TVA applicable à cette opération, pour les assujettis immatriculés et soumis au régime du réel. Les biens et services pour lesquels la TVA est admise en déduction doivent être nécessaires et affectés à l'exploitation.

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

(3) Pour être déductible, la TVA doit figurer sur la facture délivrée par le fournisseur immatriculé et mentionnant son numéro d'identification unique (NIU).

(4) Toutefois, en ce qui concerne les fournisseurs étrangers, les conditions fixées à l'alinéa 3 ci-dessus ne sont pas exigées.

(5) Le droit à déduction prend naissance lorsque la taxe devient exigible chez le fournisseur des biens et services. Pour les importations, le droit à déduction prend naissance lors de la mise à la consommation.

(6) Le droit à déduction est exercé jusqu'à la fin du premier exercice fiscal qui suit celui au cours duquel la taxe sur la valeur ajoutée est devenue exigible. Après ce délai, la taxe sur la valeur ajoutée non déduite est acquise au Trésor Public.

(7) La taxe sur la valeur ajoutée retenue à la source ouvre droit à déduction dans les conditions de droit commun.

Article 36 nouveau

Alinéa 1 : Sans changement.

Alinéa 2 : Peuvent bénéficier du remboursement, les exportateurs, les industriels ayant réalisé des investissements consécutifs à une convention d'établissement, les assujettis en situation de crédits structurels de TVA du fait de la retenue à la source prévue à l'article 31 ci-dessus ainsi que les entreprises en cessation d'activité.

Le reste sans changement.

1.4 b - Commentaire

Deux amendements importants ont été apportés à la Loi TVA pour clarifier et consolider le régime de la TVA retenue à la source institué par l'article 31, alinéa 3, du CGI :

- l'article 18 nouveau pose le principe de déductibilité de la TVA retenue à la source par les redevables légaux que sont les entreprises d'Etat, les administrations notamment le Trésor public et les établissements publics à budget autonome, étant donné que cette TVA, qui était destinée à être reversée en intégralité auprès des services de l'administration fiscale, ne constituait pas une recette de l'Etat, les redevables réels de la TVA (les fournisseurs de l'Etat) disposant du droit à déduction en termes de récupération ;
- l'article 36 nouveau étend le remboursement de la TVA en cas de difficulté de déduction pendant un certain temps, aux assujettis en situation de crédits structurels de TVA du fait de la retenue à la source car il arrive que cette TVA génère des crédits de taxe dont l'imputation s'avère impossible pour les assujettis travaillant exclusivement ou principalement avec l'Etat et ses démembrements.

1.5- Non déduction de la TVA issue d'un contrôle fiscal (article 21)

1.5 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 21 :

N'ouvrent pas non plus droit à déduction :

1) les véhicules et engins, quelle que soit leur nature, conçus ou aménagés pour le transport des personnes ou pour des usages mixtes constituant une immobilisation ;

2) les pièces détachées, accessoires et des charges d'entretien et/ou de réparation desdits véhicules ou engins ;

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

(a) les véhicules routiers comportant, outre le siège du conducteur, plus de 8 places assises et utilisés par les entreprises pour le transport exclusif de leur personnel ;

(b) le matériel de transport utilisé pour leur besoin propre et mis en exploitation par des entreprises de location de véhicules ou de transport public de personne ainsi que les pièces détachées accessoires et les charges d'entretien et/ou de réparation desdits véhicules ;

(c) les dépenses de transport des véhicules loués par les professionnels du tourisme pour leurs clients ;

(d) les stocks de véhicules des concessionnaires et les véhicules d'essai ou de démonstration.

3) la TVA acquittée à la suite d'un contrôle fiscal.

1.5 b – Commentaire

Pour inciter les contribuables à plus de civisme fiscal, il a été décidé de prévoir une sanction nouvelle qui consiste à ne pas admettre la déductibilité de la TVA acquittée à la suite d'un contrôle fiscal.

La TVA non admise en déduction à la suite d'un contrôle fiscal ne peut concerner pour l'essentiel que des redressements portant sur des factures fournisseurs ou encore des livraisons à soi même.

Ainsi, les services utilisés au Congo et facturés par un fournisseur non domicilié dans ce pays sont soumis à la TVA que doit acquitter le client congolais pour compte de son fournisseur étranger. Normalement, cette TVA ainsi acquittée est récupérable au cours du mois suivant. La loi de finances, prévoit désormais que cette récupération n'est plus admise si le client congolais ne s'est pas acquitté de son obligation de paiement pour compte. Il en va de même en cas de livraison à soi même au titre de laquelle la taxe n'aurait pas été acquittée. Dès lors que cette TVA non acquittée fait l'objet d'un redressement fiscal, elle ne pourra plus être récupérable au cours du mois suivant.

En revanche, il va de soi que les redressements de TVA portant sur des redressements de chiffre d'affaires ne s'inscrit pas dans le cadre de cette nouvelle disposition puisqu'en tout état de cause la TVA sur le chiffre d'affaires ne peut constituer une TVA déductible.

En matière d'IS, la TVA non récupérable est une charge. Le montant principal de la TVA en cause est déductible pour la détermination du résultat fiscal de l'exercice comptable au cours duquel le redressement est constaté. Par contre, les pénalités ou les intérêts consécutifs à ce redressement, ne constituent pas des charges déductibles pour la détermination de l'IS.

1.6 - Mentions obligatoires pour la facture établie par le vendeur en matière de TVA (article 29)

1.6 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 29 :

Tout redevable de la TVA est tenu de délivrer une facture pour les opérations imposables effectuées avec d'autres assujettis. Cette facture doit obligatoirement mentionner :

- son nom et adresse exacts, ainsi que son numéro d'identification unique (NIU) ;
- le numéro d'identification unique (NIU) du client s'il est assujetti ;
- la date et numéro de série de la facture ;
- les noms et adresse du client ;
- la désignation et la quantité des biens ou prestations ;
- le montant des opérations hors taxes ;
- le taux de la TVA appliqué et le montant de la TVA ;
- le montant toutes taxes comprises ;
- le numéro du registre de commerce ;
- les références bancaires ;
- le régime d'imposition ;
- le service des impôts dont il dépend pour ses obligations fiscales professionnelles.

1.6 b - Commentaire

En vue d'un meilleur suivi et d'un contrôle plus efficace des factures émises par les assujettis à la TVA, les mentions existantes ont été complétées par d'autres qui répondent aux normes des factures sécurisées, notamment : le numéro du registre de commerce, les références bancaires, le régime d'imposition, le service des impôts dont dépend l'assujetti pour ses obligations fiscales professionnelles. Désormais, les assujettis à la TVA doivent obligatoirement respecter l'ensemble de ces prescriptions.

1.7- Uniformisation et baisse de 20 et 25 % à 10 % du taux des droits d'accises sur les produits de fabrication locale (article 36 A)

1.7 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 36 A :

1 à 4 : Sans changement.

Par dérogation aux dispositions ci-dessus, le taux applicable en matière de droits d'accises est fixé à 10 % sur les produits de fabrication locale.

1.7 b - Commentaire

En vue de soutenir la politique d'industrialisation du Gouvernement, les anciens taux des droits d'accises de 20 % pour la bière de malt et 25 % pour les autres produits de fabrication locale ont été harmonisés et réduits à 10 % pour tous les produits de fabrication locale (alcool, tabac, bijoux, etc.). Désormais le taux de droit d'accise applicable à l'ensemble des produits locaux est de 10%. S'agissant des produits importés, le taux des droits d'accises demeure à 25%.

B.3 - Loi n°17-2000 du 30/12/2000 portant régime de la propriété foncière : Taxes et frais d'immatriculation des propriétés et droits réels immobiliers : suppression du caractère provisoire des dispositions de la loi n°4-2007 du 11 mai 2007 relatives à l'établissement du titre foncier (articles 93, 93 bis, 94 et 95)

1.3 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 93 : *Les droits proportionnels sont perçus au profit du budget de l'Etat et établis ainsi qu'il suit :*

- les droits d'enregistrement conformément aux dispositions du tome II du Code Général des Impôts, notamment celles se rapportant à la formalité fusionnée ;
- les droits et frais de publicité foncière aux taux suivants :

Nature de la formalité	Centre ville	Zone urbaine	Zone rurale
immatriculation	5 ‰ (5 pour mille)	2 ‰ (2 pour mille)	1 ‰ (1 pour mille)
radiation	3 ‰ (3 pour mille)	3 ‰ (3 pour mille)	3 ‰ (3 pour mille)
inscription	3 ‰ (3 pour mille)	3 ‰ (3 pour mille)	3 ‰ (3 pour mille)
transcription	5 ‰ (5 pour mille)	5 ‰ (5 pour mille)	5 ‰ (5 pour mille)
renouvellement hypothécaire	3 ‰ (3 pour mille)	3 ‰ (3 pour mille)	3 ‰ (3 pour mille)

Article 93 bis : taxes des travaux cadastraux et topographiques

Les taxes des travaux cadastraux et topographiques sont liquidées sur la base de la superficie en mètres carrés, dans les centres urbains et en milieu rural, selon le tableau ci-après :

Nature des travaux	Taxes		
	Centre ville	Zone urbaine	Zone rurale
Délimitation	30 frs/mètre carré	20 frs/mètre carré	10 frs/mètre carré
Bornage	30 frs/mètre carré	20 frs/mètre carré	10 frs/mètre carré
Morcellement	50 frs/mètre carré	50 frs/mètre carré	30 frs/mètre carré
Remembrement	50 frs/mètre carré	50 frs/mètre carré	30 frs/mètre carré

Au-delà d'un (1) hectare, les droits de délimitation et de bornage sont fixés à 20.000 francs par hectare.

Nature de la formalité	Centre ville	Zone urbaine	Zone rurale
- frais de dépôt du dossier	10.000 FCFA	10.000 FCFA	10.000 FCFA
- frais de délivrance d'une copie ou duplicatum	10.000 FCFA	10.000 FCFA	10.000 FCFA
- frais de conservation	2 pour mille (2 ‰)	1 pour mille (1 ‰)	1 pour mille (1 ‰)
- frais de publication	10.000 FCFA	10.000 FCFA	10.000 FCFA
- frais d'ordonnance d'immatriculation	10.000 FCFA	10.000 FCFA	10.000 FCFA
- frais de rédaction des mentions requises	5.000 FCFA	5.000 FCFA	5.000 FCFA
- frais de recherche	2.000 francs/an	2.000 francs/an	2.000 francs/an

Article 95 :

Les droits et frais proportionnels visés aux articles 93, 93 bis et 94 ci-dessus font l'objet d'un minimum de perception défini ainsi qu'il suit :

Nature de la formalité	Centre ville	Zone urbaine	Zone rurale
Droit d'enregistrement	10.000 FCFA	7.500 FCFA	5.000 FCFA
Centimes additionnels	500 FCFA	500 FCFA	500 FCFA
Immatriculation	20.00 FCFA	10.000 FCFA	5.000 FCFA
Frais de conservation	10.000 FCFA	5.000 FCFA	2.000 FCFA
Délimitation	10.000 FCFA	10.000 FCFA	5.000 FCFA
Bornage	15.000 FCFA	15.000 FCFA	7.500 FCFA
Morcellement	15.000 FCFA	15.000 FCFA	7.500 FCFA
Remembrement	15.000 FCFA	15.000 FCFA	7.500 FCFA

1.3 b - Commentaire

La volonté de baisser le coût relatif à l'établissement du titre foncier avait conduit à l'adoption de dispositions transitoires à la faveur de la loi n°4-2007 du 11 mai 2007 pour une période de trois ans arrivée à expiration. Ces dispositions transitoires ont donc été codifiées et réaménagées en :

- rendant définitive les dispositions anciennes et en consacrant la baisse significative des taux usités ;
- distinguant trois zones (centre ville, zone urbaine, zone rurale) ;
- instituant des minima de perception.

Ainsi, en matière d'immatriculation, les taux d'enregistrement sont fixés comme suit :

- à 3 % (pour les immeubles situés au centre ville) et 2 % (pour les immeubles situés dans les zones urbaine et rurale), contre 15 % jusqu'en 2011 ;

B.4 - LOI N°33/2003 DU 30 DECEMBRE 2003 : TAXE SUR LES TRANSFERTS DE FONDS

1.1 - Imposition des recettes d'exportation non rapatriées au Congo (article 3)

1.1 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 3 :

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 le délai de six mois à compter de la date de paiement des factures.

1.1 b - Commentaire

La réglementation financière au Congo fait obligation aux entreprises exportatrices de biens et services de rapatrier au Congo le produit des ventes à l'exportation. Or, il apparaît que certains exportateurs conservent leurs recettes d'exportation dans les comptes bancaires à l'étranger. La disponibilité de ces recettes à l'étranger constitue des transferts déguisés de fonds n'ayant pas été soumis à la taxe sur les transferts de fonds. Désormais les recettes d'exportation non rapatriées après un délai de six mois à compter de la date de paiement des factures seront considérées comme des transferts de fonds entrant dans le champ d'application de la taxe sur les transferts de fonds. L'administration fiscale est en droit de réclamer à l'exportateur identifié le paiement suivant la législation en vigueur.

1.2 - Elargissement des exonérations en rapport avec l'arrêté 1185/MEFB du 25 février 2004 (article 4)

1.2 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 4 :

Sont exonérés de la taxe sur le transfert de fonds :

Les quatre premiers tirets : Sans changement.

- Les transferts de fonds à destination des pays membres de la CEMAC ;
- les remboursements d'emprunts contractés par l'Etat ;
- les transferts de fonds ordonnés par le Trésor Public.

1.2b - Commentaire

La formulation actuelle de l'article 4 de la loi n°33/2003 du 30 Décembre 2003 portant Taxe sur les transferts de fonds ne prend pas en compte tous les produits exonérés prévus par l'arrêté 1185/MEFB du 25 février 2004 qui est sa principale source. Pour corriger cette insuffisance, l'article 4 de la taxe sur les transferts de fonds est complété par les éléments ci-après : les transferts de fonds à destination des pays membres de la CEMAC, les remboursements d'emprunts contractés par l'Etat et les transferts de fonds effectués par le Trésor Public.

C- DISPOSITIONS NOUVELLES

Les dispositions nouvelles portent sur :

- la régularisation de la redevance de l'Aviation civile qui n'est pas commenté ici parce que relevant de la parafiscalité ;

- l'institution de la facture sécurisée combinée avec l'obligation d'utilisation des caisses enregistreuses et d'installation des machines fiscales de contrôle des données de ventes au comptant ;
- le régime fiscal de droit commun des établissements de micro finances et des écoles privées ;
- l'intégration dans le code général des impôts des régimes fiscaux des domaines de l'Etat (domaine de l'Etat, minier, forestier, des hydrocarbures) et, enfin,
- l'institution de la taxe unique sur les salaires.

1.1- Institution de la facture sécurisée et obligations d'utilisation des caisses enregistreuses et d'installation des machines fiscales de contrôle des données de vente au comptant

1.1 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 1^{er} : Il est institué une facture sécurisée pour toutes les ventes et fournitures des prestations de services réalisées par des professionnels ou non en république du Congo.

Article 2 : Les magasins de ventes en gros et au détail, les hôtels et les restaurants sont tenus de :

- utiliser des caisses enregistreuses pour toutes les ventes ;
- délivrer aux clients, systématiquement, un ticket de caisse retraçant les ventes au comptant ;
- délivrer aux clients, à leur demande, une facture régulière en contre partie de tous les achats de biens ou de services ;
- installer en leur sein des machines fiscales de contrôle de données de vente au comptant, propriété de l'administration fiscale.

Article 3 : Les mentions obligatoires du ticket de caisse et de la facture normalisée ainsi que les modalités d'installation par l'administration fiscale des machines de contrôle des données de ventes au comptant, sont fixées par voie réglementaire.

Article 4 : Le refus de délivrer une facture peut-être constaté par tout moyen, notamment par mise en demeure, par lettre recommandée ou procès-verbal d'huissier ou par tout agent légalement habilité.

Article 5 : Le détaillant, l'artisan, l'agriculteur, l'éleveur ou le pêcheur effectuant une vente, une prestation de services à un consommateur ordinaire, n'est tenu de lui délivrer une facture qu'à la demande de celui-ci.

Toutefois, si ce professionnel pratique habituellement des ventes en gros et des ventes au détail, il doit nécessairement établir une facture, même si la vente ou la prestation de services s'adresse à un consommateur ordinaire.

Article 6 : Les factures doivent obligatoirement faire apparaître distinctement les mentions suivantes :

- les prix des biens livrés ou des services rendus
- l'identification précise du redevable qui délivre la facture, notamment ses raison sociales, nom, adresse, numéro d'immatriculation au registre de commerce, références bancaires, numéro de compte contribuable attribué par l'Administration, le régime d'imposition et le service des impôts dont il dépend pour ses obligations fiscales professionnelles
- l'identification du client pour ses acquisitions de biens et services à titre professionnel.
- les quantités et prix hors taxes des biens livrés ou des services rendus ;
- les rabais, remises ou ristournes éventuelles ;
- le prix total hors taxes et le prix total toutes taxes comprises ;
- les centimes additionnels à la TVA.

Article 7 : Les contribuables doivent obligatoirement utiliser des factures sécurisées par un marquage de sécurité dont les conditions d'édition et de gestion sont déterminées par la Direction Générale des Impôts et des Domaines.

Article 8 : Ces factures comportent, outre les mentions obligatoires prévues ci-dessus, un marquage de sécurité selon le modèle déterminé par l'administration fiscale et comportant :

- une numérotation dans une série ininterrompue du 1^{er} Janvier au 31 Décembre de chaque année ;
- l'année et le mois d'édition du marquage de sécurité ;
- le numéro d'identification unique (NIU) du titulaire du marquage sécurisé ;
- Le Centre des Impôts de rattachement du titulaire du marquage de sécurité ;
- Le Régime d'imposition du titulaire du marquage de sécurité.

Article 9 : Les entreprises sont autorisées à fabriquer elles-mêmes leurs factures et à les sécuriser au moyen d'un marquage de sécurité, en double exemplaire au moins. Une copie est destinée au client et une copie servant de souche est à conserver comme pièce comptable justifiant la transaction.

Article 10 : Le contribuable qui ne se conforme pas aux obligations ci-dessus indiquées est passible d'une amende de 50.000 francs par facture émise.

1.1 b - Commentaire

L'institution de la facture sécurisée pour toutes les ventes et fournitures des prestations de services réalisées par des professionnels en république du Congo vient changer les habitudes de facturation. Ce changement s'accompagne de l'obligation d'utilisation des caisses enregistreuses et d'installation des machines fiscales de contrôle des données de vente au comptant. Dans un premier temps, ces obligations incombent aux magasins de ventes en gros et au détail, les hôtels et les restaurants.

En attendant la prise d'un texte réglementaire qui précisera les conditions d'application de ce dispositif, les magasins de ventes en gros et au détail, les hôtels et les restaurants visés ici continuent à effectuer leurs opérations d'achat et de vente comme par le passé.

1.2 - Taxe unique sur les salaires

1.2 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 1^{er}. Il est institué une taxe unique sur les salaires.

Article 2. La taxe unique sur les salaires est recouvrée par le trésor public.

Article 3. La taxe unique sur les salaires frappe le salaire brut composé du salaire stricto sensu, des émoluments, des primes, des indemnités, des allocations, des gratifications et avantages en nature.

Sont comprises dans la base imposable de la taxe unique sur les salaires, toutes les sommes soumises à l'IRPP au nom des bénéficiaires en application des articles 37 à 39 du CGI, tome 1.

Article 4. Sont assujetties à la taxe unique sur les salaires, les personnes morales, de droit public ou de droit privé, employant un ou plusieurs travailleurs.

Article 5. Sont exonérés de la taxe unique sur les salaires :

- l'Etat ;
- les gouvernements étrangers avec lesquels l'Etat a passé des accords de coopération pour le personnel d'assistance technique civil ou militaire ;
- les missions diplomatiques et consulaires ;

- les organisations internationales gouvernementales.

Article 6. Le taux de la taxe unique sur les salaires est fixé à 7,5 % du salaire brut.

Article 7. La taxe unique sur les salaires est liquidée par les services de l'administration fiscale. Elle est payée avant le 20 du mois suivant celui au cours duquel les appointements, les salaires et autres rémunérations ont été constatés.

Article 8. La taxe unique sur les salaires est répartie comme suit par le Trésor Public :

- budget de l'Etat : 67 %
- fonds national de l'habitat : 13 %
- office national de l'emploi et de la main d'œuvre : 7 %
- promotion de la formation professionnelle et du développement de l'apprentissage : 13 % ;

Article 9. Le défaut de déclaration et le défaut de paiement de la taxe unique sur les salaires sont sanctionnés, comme en matière d'impôt direct, conformément au code général des impôts.

Article 10. Les dispositions antérieures contraires à la présente loi, notamment :

- la taxe d'apprentissage (articles 141 à 156 du CGI, tome 1) ;
- la taxe forfaitaire sur les salaires (articles 171 bis à 171 quinquès du CGI, tome 1) ;
- la contribution des employeurs à l'ONEMO (loi n°01/86 du 22 février 1986, instituant la contribution patronale des employeurs à 0,5 % de la masse salariale brute des entreprises) ;
- le fonds national de l'habitat (loi n°05/2008 du 15 février 2008 et ses textes subséquents),
sont abrogées.

1.2 b - Commentaire

Cette taxe remplace les anciennes taxes assises sur les salaires à savoir :

- la taxe d'apprentissage (articles 141 à 156 du CGI, tome 1) ;
- la taxe forfaitaire sur les salaires (articles 171 bis à 171 quinquès du CGI, tome 1) ;
- la contribution des employeurs à l'ONEMO (loi n°01/86 du 22 février 1986, instituant la contribution patronale des employeurs à 0,5 % de la masse salariale brute des entreprises) ;
- le fonds national de l'habitat (loi n°05/2008 du 15 février 2008 et ses textes subséquents) qui sont abrogées.

Sont donc assujetties à cette taxe unique les employeurs, qu'ils soient des personnes morales (de droit public ou de droit privé) ou des personnes physiques, dès lors qu'elles ne sont pas expressément comprises dans les exonérations.

La taxe unique sur les salaires est liquidée par l'employeur. D'une manière générale, la déclaration, le paiement et les sanctions sont comme en matière d'IRPP/TS retenue à la source.

Le décompte ou la répartition prévue à l'article 8 concerne le Trésor public en tant que comptable de l'Etat chargé d'affecter les ressources à qui de droit. Au niveau fiscal ; Il n'y aura pas de décompte.

Cependant, si un contribuable est bénéficiaire d'un avantage fiscal (exonération ou réduction de droits) concernant un ou plusieurs droits composant la taxe unique sur les salaires, la liquidation de la taxe se fait proportionnellement au droit exonéré ou réduit.

A titre d'illustration dans l'hypothèse d'exonération partielle ou totale voici deux cas de ventilation de la taxe unique sur les salaires sont donnés ci-dessous.

Cas n°1 : une entreprise bénéficie d'une exonération de TA et de TFS : masse salariale = 20.000.000

Ventilation	Ratio	Taux	Salaires			Taxe unique sur les salaires		
			Nationaux	Etrangers	Total	Nationaux	Etrangers	Total
Taxe forfaitaire / salaires	67%	5,025%			20.000.000			0
Taxe d'apprentissage	13%	0,975%			20.000.000			0
Fonds national habitat	13%	0,975%			20.000.000			195.000
Contribution à ONEMO	7%	0,525%			20.000.000			105.000
Total	100%	7,500%						300.000

Cas n°2 : une entreprise bénéficie d'une exonération de TA et de TFS sur les salaires des travailleurs nationaux

Masse salariale totale : 30.000.000 dont 12.000.000 payée aux expatriés

Ventilation	Ratio	Taux	Salaires			Taxe unique sur les salaires		
			Nationaux	Etrangers	Total	Nationaux	Etrangers	Total
Taxe forfaitaire / salaires	67%	5,025%	18.000.000	12.000.000	30.000.000	0	603.000	603.000
Taxe d'apprentissage	13%	0,975%	18.000.000	12.000.000	30.000.000	0	117.000	117.000
Fonds national habitat	13%	0,975%	18.000.000	12.000.000	30.000.000			292.500
Contribution à ONEMO	7%	0,525%	18.000.000	12.000.000	30.000.000			157.500
Total	100%	7,500%						1.170.000

1.3. Intégration dans le code général des impôts des régimes fiscaux des domaines de l'Etat

1.3 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article unique :

Conformément aux dispositions de la loi de finances pour l'année 2011, point 21 créant le livre 8, tome 2 du code général des impôts, relatif aux droits, taxes, redevances et frais collectés dans le cadre de la gestion des différents domaines de l'Etat, il est inséré dans le CGI les régimes fiscaux des codes ci-après :

- code du domaine de l'Etat (loi n°9-2004 du 26 novembre 2004) ;
- code minier (loi n°4-2005 du 11 avril 2005) ;
- code forestier (loi n°16-2000 du 20 novembre 2000) ;
- code des hydrocarbures (loi n°24-94 du 23 août 1994).

1.3b - Commentaire

Suite à la création du Livre 8, Tome 2 du Code Général des Impôts, relatif aux droits, taxes, redevances et frais collectés dans le cadre de la gestion des différents domaines de l'Etat à la faveur de la loi de finances pour l'année 2011, il a été inséré dans le Code Général des Impôts les régimes fiscaux des codes suivants : code du domaine de l'Etat (loi n°9-2004 du 26 novembre 2004), code minier (loi n°4-2005 du 11 avril 2005), code forestier (loi n°16-2000 du 20 novembre 2000), code des hydrocarbures (loi n°24-94 du 23 août 1994).

1.4. Régime fiscal de droit commun des établissements de micro finances et des écoles privées

1.4 a - Rappel des dispositions de la loi de finances

Article 1^{er}.- *Sous réserve des dispositions des articles 34 ter et 122 A, les établissements de micro finances et les écoles privées sont soumis au régime fiscal de droit commun.*

1.4 b - Commentaire

Pour l'imposition de leur résultat, en dehors de l'abattement de 30% à l'IRPP prévu à l'article 34 ter et du taux de l'IS dérogatoire prévu à l'article 122 A du CGI, tome 1, qui leur est réservé, les établissements de micro finances et les écoles privées quelle que soit leur forme juridique, sont soumis au régime fiscal de droit commun pour les autres impôts, droits et taxes liés à l'exercice de leurs activités.

Les dispositions fiscales contenues dans la loi n°36-2011 du 29 décembre 2011 portant loi de finances pour l'année 2012, sont applicables à compter du 1^{er} janvier 2012.

Fait à Brazzaville, le 20 JAN 2012

Le Directeur Général,



Antoine NGAKOSSO